

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 741/2025-T**

**Tema: IRC – Derrama municipal. Isenção de derrama municipal de Lisboa**

### **Sumário:**

1. A formulação adoptada no art. 5.º, n.º 2, al. c), do Regulamento de Benefícios Fiscais no Âmbito de Impostos Municipais do Município de Lisboa, abarca expressamente situações anteriores e posteriores à entrada em vigor do Regulamento (29.12.2020).
2. O objectivo prosseguido pela isenção de derrama municipal é o de garantir a existência de um vínculo laboral à empresa durante o período mínimo de 3 anos, não se exigindo, para a concessão da mesma, uma modalidade específica de vinculação laboral.

## **DECISÃO ARBITRAL**

### **I. Relatório**

**1. A..., LDA.**, com o NIF ... e sede na Rua ..., n.º ..., ..., ...-... Lisboa (doravante, “REQUERENTE”), veio, ao abrigo do disposto na al. a) do n.º 1 do art. 2.º, no n.º 1 do art. 3.º, no n.º 2 do art. 5.º, no n.º 1 do art. 6.º e na al. a) do n.º 1 e no n.º 2 do art. 10.º, todos do RJAT, e nos artigos 1.º e 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22.03, apresentar, a 20.08.2025, pedido de constituição de tribunal arbitral e de pronúncia arbitral, “com vista à anulação dos despachos de indeferimento proferidos pela Chefe de Divisão da Direção de Finanças de Lisboa (cf. Documento n.º 1 e Documento n.º 2 que se juntam e dão por reproduzidos), por referência aos processos administrativos identificados em epígrafe, enquanto objetos imediatos do pedido, e mediatamente, a anulação parcial das autoliquidações de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas («IRC») n.º..., referente ao período de tributação de 2021, e n.º..., referente ao período de tributação de 2022, nas partes relativas à Derrama Municipal, no valor de € 7.322,89 e de € 5.403,97, respetivamente”, por entender, em síntese, que está “cabalmente

1.

comprovado o cumprimento de todos requisitos para que a ora Requerente beneficie da isenção de derrama municipal aplicável ao Município de Lisboa, por referência aos períodos de tributação de 2021 e 2022”.

**2.** O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Requerida.

**2.1.** A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou o presente signatário como árbitro do tribunal arbitral singular, o qual comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

**2.2.** As partes foram devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados do disposto no artigo 11.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT, e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

**2.3.** Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral ficou constituído em 27.10.2025.

**3.** A fundamentar o pedido de pronúncia arbitral, a Requerente, alegou, em síntese, o seguinte:

- a) «[Quanto ao alegado vício de falta de fundamentação substancial:] Nos Despachos de Indeferimento (cf. Documentos n.º 1 e 2, já juntos), a Chefe de Divisão da Direção de Finanças de Lisboa conclui que os elementos apresentados pela Requerente no âmbito dos procedimentos de reclamação graciosa não permitem atestar o cumprimento das condições gerais e especiais das quais depende a concessão da isenção de derrama municipal aplicável ao Município de Lisboa, tal qual se encontram previstas nos artigos 4.º e 5.º do Regulamento de Benefícios Fiscais no Âmbito de Impostos Municipais do Município de Lisboa.

- b) Contudo, constata-se que não foi levada a cabo pela AT uma análise crítica da documentação apresentada pela Requerente em sede do procedimento administrativo, tendo a mesma adotado juízos conclusivos sem que, para tanto, tivesse concretamente identificado a razão pela qual os elementos de prova apresentados eram insuficientes, in casu, para demonstrar o cumprimento das condições previstas para a concessão do referido benefício fiscal.
- c) As formulações utilizadas pela AT quanto à valoração da prova produzida pela Requerente são genéricas e não permitem descortinar a razão pela qual os documentos carreados ao processo administrativo carecem de força probatória.
- d) Relativamente ao preenchimento das condições gerais da isenção de derrama municipal, a AT invoca o artigo 4.º do Regulamento dos Benefícios Fiscais de Lisboa, concluindo que não existem evidências na prova documental junta pela ora Requerente no procedimento administrativo, de que não foram recebidos Auxílios de Estado nos períodos de tributação de 2021 e 2022 (ou nos dois exercícios anteriores (i.e., 2019, 2020 e 2021) – normativo esse que, sublinhe-se, foi incorretamente citado, já que a sujeição às regras europeias em matéria de Auxílios de Estado se encontram especificamente previstas no n.º 25 do artigo 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro (que estabelece o “Regime Financeiro das Autarquias Locais”).
- e) A este respeito, a AT refere que “subsistem algumas lacunas e falta de clareza nas justificações da reclamante que não permitem confirmar com assertividade a evidência de que não foi alvo de qualquer benefício abrangido pelas regras europeias aplicáveis em matéria de auxílios de “minimis” (...),” (cf. página 10 do Despacho de Indeferimento relativo a 2021 e página 9 do Despacho de Indeferimento relativo a 2022) (negrito e sublinhado da Requerente). Não são, porém, concretizadas quais as supostas “lacunas” ou a pretensa “falta de clareza” que justifique que seja desconsiderada a prova, tempestivamente apresentada no âmbito do procedimento administrativo, de que a Requerente não se encontra a usufruir de qualquer auxílio abrangido pelo regime de

- auxílios de minimis nos períodos relevantes, nomeadamente o Registo de Auxílios, exportado do “Balcão dos Fundos” (cf. Documentos n.º 8, já junto).
- f) A AT destaca apenas que os elementos que foram apresentados não permitem confirmar com certeza que a ora Requerente não usufruiu de qualquer benefício abrangido pelas regras europeias aplicáveis em matéria de auxílios de “minimis”, sem que porém tenha apresentado uma justificação para tal conclusão, tanto mais em face dos registos públicos que foram disponibilizados, onde se encontram claramente assinalados os auxílios de minimis (a haver) que foram utilizados em cada exercício financeiro, e que, sublinhe-se, gozam de uma presunção de veracidade, conforme o que se encontra preceituado no n.º 1 do artigo 75.º da Lei Geral Tributária (“LGT”).
- g) No que se refere às condições especiais previstas no artigo 5.º do Regulamento de Benefícios Fiscais de Lisboa, designadamente, o preenchimento do requisito da criação de “postos de trabalho”, a AT declara que “subsiste a impossibilidade de confirmação de forma sintética, clara e assertiva, se este requisito específico cumpre o disposto na alínea c) do n.º 2 do art.º 5.º do mesmo Regulamento, ou seja, se forma, efetivamente criados, no mínimo, cinco novos postos de trabalho e mantidos pelo menos pelo período de três anos.” (cf. página 10 do Despacho de Indeferimento de 2021 e página 10 do Despacho de Indeferimento relativo a 2022).
- h) Ora, apesar dos elementos juntos pela Requerente para comprovar a criação de novos postos de trabalho, assim como a manutenção desses postos pelo prazo imposto por lei – mormente, através da apresentação das cópias dos contratos de trabalho e dos extratos das declarações de remunerações submetidas perante a Segurança Social –, a AT conclui, sem adiantar qualquer explicação adicional, que “permanece pouco clara e precisa a comprovação da criação de, pelo menos, novos cinco postos de trabalho, bem como a sua manutenção, nos termos constantes dos supracitados diplomas legais, não se tornando, assim, possível confirmar se todos os requisitos exigidos para a aplicação da isenção da derrama correspondente ao Município de Lisboa se encontram cumpridos na íntegra, e, sendo os mesmos cumulativos, fica inviabilizada a validação do

- pretendido.” (página 10 do Despacho de Indeferimento de 2021 e página 10 do Despacho de Indeferimento relativo ao ano de 2022).
- i) Também não é clarificada pela AT qual é a sua interpretação relativamente à noção de “posto de trabalho”, tal qual resulta da alínea c) do n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento de Benefícios Fiscais de Lisboa, limitando-se a enunciar sumariamente os traços essenciais que entende associados a um posto de trabalho, e os efeitos que acarretam na estrutura de uma empresa, mas sem detalhar, no caso concreto, a razão pela qual os contratos de trabalho apresentados pela ora Requerente no processo administrativo não preenchem aquela definição.
  - j) Por não ter explicitado as razões pelas quais a prova apresentada pela Requerente não era suscetível de demonstrar o cumprimento dos requisitos gerais e especiais dos quais depende a concessão da isenção da derrama municipal, mais se constatando a ausência de qualquer clarificação sobre a interpretação da noção de “posto de trabalho”, tal qual resulta da alínea c) do n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento dos Benefícios Fiscais de Lisboa, a AT incorre claramente num vício de falta de fundamentação substancial, em contradição com o disposto no artigo 77.º da LGT.
  - k) [...] a AT dev[e] ter em consideração todos os elementos de prova apresentados pelo sujeito passivo no âmbito do procedimento de reclamação graciosa, que sejam suscetíveis de alterar a autoliquidação de IRC (e, reflexamente, enquanto objeto mediato do pedido, da derrama municipal autoliquidada em excesso) pronunciando-se, de forma expressa, sobre o mérito dos documentos apresentados e explicitando eventuais razões de discordância.
  - l) No caso vertente, os fundamentos invocados pela AT para negar a pretensão da Requerente são obscuros, uma vez que a mesma recorre a formulações genéricas e vagas que não permitem apreender as concretas razões pelas quais a prova documental junta pela Requerente não se mostra suficiente para demonstrar que se encontram cumpridos os pressupostos necessários para beneficiar da isenção de derrama municipal, a que

acresce a circunstância de nunca clarificar qual é a noção de “postos de trabalho”, na aceção prevista na alínea c) do n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento dos Benefícios Fiscais de Lisboa, sendo que a interpretação da referida norma se revela fundamental na resolução da contenda que preside aos presentes autos. A inobservância do dever de fundamentação que impende sobre a AT, justifica, por si, a anulação dos Despachos de Indeferimento proferidos pela Chefe de Divisão da Direção de Finanças de Lisboa, no âmbito dos procedimentos de reclamação graciosa em apreço.

- m) [Quanto ao alegado vício de violação de lei por erro sobre os pressupostos de facto e de direito:] A AT adota uma interpretação errada dos pressupostos dos quais depende a isenção de derrama municipal, tal qual se encontra prevista na alínea c) do n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento de Benefícios Fiscais de Lisboa, para além de não ter valorado corretamente, como se impunha, a prova documental junta pela ora Requerente ao longo do procedimento de reclamação graciosa.
- n) Com base nos argumentos constantes dos Despachos de Indeferimento proferidos pela Chefe de Divisão da Direção de Finanças de Lisboa (cf. Documentos n.º 1 e n.º 2, já juntos), constata-se que as decisões de indeferimento dos pedidos de anulação das derramas municipais, relativas aos períodos de tributação de 2021 e 2022, estribam-se essencialmente nas seguintes ordens de razão: i. A subsistência de “algumas lacunas e falta de clareza nas justificações da reclamante que não permitem confirmar com assertividade a evidência de que não foi alvo de qualquer benefício abrangido pelas regras europeias aplicáveis em matéria de auxílios de «minimis» [...] (cf. página 10 do Despacho de Indeferimento relativo 2021 e página 9 do Despacho de Indeferimento relativo ao ano de 2022); ii. A suposta impossibilidade de confirmação «de forma sintética, clara e assertiva, se foram, efetivamente, criados pelo menos cinco novos postos de trabalho» e mantidos pelo menos pelo período de três anos” (cf. página 10 do Despacho de Indeferimento relativo ao ano de 2021 e página 10 do Despacho de Indeferimento relativo ao ano de 2022) [...].

- o) No que se refere ao cumprimento das regras em matéria de Auxílios de Estado, mormente, aquelas que resultavam do Regulamento (EU) 1407/2013 da Comissão, de 18 de dezembro de 2013 (“Auxílios de minimis”) – então em vigor, à data dos factos -, a AT refere apenas que persistem “lacunas e falta de clareza” nas justificações apresentadas pela ora Requerente para demonstrar que, num período de três exercícios financeiros (i.e., entre 1 de janeiro de 2019 e 31 de dezembro de 2022), a Requerente não beneficiou de apoios financeiros de valor superior a € 200.000. Porém, a AT nem sequer se pronuncia sobre a documentação junta ao procedimento administrativo, mais especificamente, o Registo de Auxílios (cf. Documento n.º 8, já junto), o qual, em conjunto com o Quadro 9 do Anexo D das Declarações de Rendimentos (Modelo 22) da Requerente dos períodos de 2019 a 2022 (cf. Documento n.º 7, já junto) demonstram que não foi excedido o limiar máximo de apoios financeiros suscetível de ser concedido pelo Estado português.
- p) Quanto às condições específicas da isenção de derrama municipal, a AT invoca que, contrariamente ao defendido pela Requerente, para demonstrar a criação efetiva de “novos postos de trabalho”, conforme se encontra previsto na alínea c) do n.º 1 do artigo 5.º do Regulamento de Benefícios Fiscais de Lisboa “(...) não basta apresentar as alterações de contratos a termo para contratos de trabalho sem termo, ou mesmo novos contratos de trabalho”, ou até, “um mesmo posto de trabalho vir a ser suprido por vários trabalhadores, no caso de trabalho por turnos”. “Não significando, assim, que a contratação de mais colaboradores tenha uma correlação direta com a criação de novos postos de trabalho.” (cf. página 10 do Despacho de Indeferimento relativo ao ano de 2021 e página 10 do Despacho de Indeferimento relativo ao ano de 2022). [...] defende a AT, a este respeito, que o sentido da aludida norma pressupõe que fosse criado um novo cargo no seio da empresa, com funções específicas e próprias, e que fosse provado, por parte do contribuinte, o impacto positivo decorrente desse novo estatuto para os resultados operacionais, assim como para o desenvolvimento da atividade da empresa.

- q) Dito de outro modo, segundo a AT, não basta a criação de emprego tout court, no sentido de ser admitido um novo indivíduo nos quadros da empresa, exigindo-se ainda que essa pessoa, ao ser contratada, seja investida em funções que nunca haviam sido desempenhadas do ponto de vista organizacional – o que, tanto quando se percebe – excluiria da noção de “novos postos de trabalho”, um assalariado recém contratado para o desempenho de funções substancialmente idênticas às prosseguidas por outros colaboradores da empresa.
- r) Ora, como se procurará demonstrar de seguida, as razões expendidas pela AT para considerar que, no caso vertente, não se mostram preenchidos os pressupostos para a Requerente poder beneficiar da isenção de derrama municipal, para além de desconsiderarem toda a prova documental que foi junta, colocando-se, deste modo, à margem da realidade dos factos, incorrem em erro de direito quanto à interpretação do sentido e alcance da alínea c) do n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento de Benefícios Fiscais de Lisboa, ao estabelecerem uma leitura restritiva da norma, cujo resultado é manifestamente desproporcional em face do objetivo prosseguido pela isenção em análise.
- s) Adicionalmente, a Requerente entende que, atendendo à redação da alínea c) do n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento de Benefícios Fiscais de Lisboa e dos Ofícios Circulados n.º 20237, de 2022-01-27 e n.º 20250, de 2023-01-31, i.e., “[é] concedida isenção da Derrama Municipal (...) [p]ara as empresas que tenha criado ou criem e mantenham durante o período de 3 (três) anos, no mínimo, 5 (cinco) novos postos de trabalho”, terá de se admitir duas possibilidades no que respeita ao ano de aplicação da isenção: (i) o ano em que a Empresa deve verificar se 5 (cinco) os postos de trabalho criados no terceiro ano anterior se mantêm na Empresa ou (ii) garantir no terceiro ano seguinte ao ano de aplicação da isenção que, pelo menos, 5 (cinco) novos postos de trabalho se irão manter. Por outro lado, e numa ótica de prudência (apesar de tal não decorrer diretamente da letra dos mencionados Ofícios Circulados ou do Regulamento de Benefícios Fiscais de Lisboa), a ora Requerente considera que, por forma a cumprir com

o requisito da criação de, pelo menos, 5 (cinco) novos postos de trabalho, deverão tratar-se de postos de trabalho criados mediante a celebração de contratos de trabalho sem termo ou por tempo indeterminado, bem como de conversões de contratos de trabalho a termo certo em contratos de trabalho sem termo.

- t) Assim, no que respeita ao período de tributação de 2021, a Requerente considera que deverão ser tidos em consideração os 5 (cinco) novos postos de trabalho criados, por contrato de trabalho sem termo, em 2018, os quais se mantiveram nos quadros da Empresa até 31 de dezembro de 2021, conforme se retira da Declaração Mensal de Remunerações da Segurança Social [...]. Com referência ao período de tributação de 2022, a Requerente considera que deverão ser tidos em consideração os 5 (cinco) novos postos de trabalho criados, por contrato de trabalho sem termo, em 2022, os quais se mantém na Empresa até à data de hoje, conforme se retira da Declaração Mensal de Remunerações da Segurança Social referente ao mês de julho de 2025.
- u) Por outro lado, a Requerente também demonstrou, pela apresentação das respetivas Declarações de rendimentos (Modelo 22) do IRC (cf. Documento n.º 7, já junto) e ainda pela informação que resulta do Balcão dos Fundos (cf. Documento n.º 8, já junto) que, entre o período que medeia o período de tributação de 2019 e o de 2022, não excedeu o limite previsto no n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento n.º 1407/2013, da Comissão, de 18 de dezembro de 2013, pelo que, nestas condições, se impunha a anulação da derrama municipal que foi autoliquidada em excesso nos períodos de tributação de 2021 e 2022.
- v) [...] na medida em que a Requerente apurou um volume de negócios superior a € 150.000 nos exercícios de 2021 e 2022 e, bem assim, não possui nenhum dos CAEs referidos nos Ofícios Circulados aludidos supra, importa aferir se criou e pretende manter durante o período de 3 (três) anos, no mínimo, 5 (cinco) novos postos de trabalho
- w) [...] em momento algum, [...] em qualquer outra reunião da Assembleia Municipal, se discutiu ou se restringiu o alcance da norma, no segmento relativo a “postos de

trabalho”, à definição pretendida pela AT e que implicaria a criação de cargos diferentes, cada um com funções singulares, na estrutura organizacional da empresa. A interpretação mais consentânea com o objetivo prosseguido pela alínea c) do n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento de Benefícios Fiscais de Lisboa é, salvo melhor entendimento, de conceder a isenção de derrama municipal às empresas que, num determinado ano, criem 5 (cinco) ou mais vínculos laborais, contanto que o respetivo local de trabalho se situe na circunscrição do Município de Lisboa, e esses postos de trabalho sejam mantidos durante 3 (três) anos.

- x) [...] a Requerente considera que, por forma a cumprir com o requisito da criação de, pelo menos, 5 (cinco) novos postos de trabalho, deverão tratar-se de postos de trabalho criados mediante a celebração de contratos de trabalho sem termo ou por tempo indeterminado, bem como de conversões de contratos de trabalho a termo certo em contratos de trabalho sem termo, uma vez que, as mesmas constituem a criação efetiva de postos de trabalho pois caso não tivessem ocorrido, os contratos de trabalho a termo teriam cessado no momento da verificação desse termo.
  
- y) [...] não decorre, nem dos Ofícios Circulados n.º 20237, de 2022-01-27 e n.º 20250, de 2023-01-31, que definem a taxas de derrama municipal lançada sobre o lucro tributável do IRC dos períodos de 2021 e 2022, respetivamente, nem do Regulamento acima mencionado [Regulamento de Benefícios Fiscais de Lisboa], qual deverá ser a posição aceite. Aliás, refira-se que, nos referidos diplomas, se encontra mencionado que deverão tratar-se de empresas que tenham criado ou criem e mantenham durante o período de 3 (três) anos, no mínimo, 5 (cinco) novos postos de trabalho, pelo que, como referido, a Requerente entende que poderão ser válidas duas interpretações: (i) a criação de postos de trabalho 3 (três) anos antes dos períodos de tributação de referência (i.e., no caso concreto, em 2018 e em 2019) e que se mantenham, pelo menos, até ao final desses períodos de tributação (i.e., até 2021 e até 2022), ou (ii) os postos de trabalho que tenham sido criados nos períodos de referência (i.e., em 2021 e 2022) e que se mantenham durante, pelo menos, 3 (três) anos (ou seja, até 2024 ou 2025).

- z) Assim, neste particular, por forma a validar este critério, com referência ao período de tributação de 2021, poderão considerar-se tanto (i) os trabalhadores contratados no exercício de 2018 e que a 31 de dezembro de 2021 ainda se mantinham na Empresa (cumprindo assim o período de permanência de 3 (três) anos), bem como (ii) os trabalhadores contratados em 2021 e que se mantiveram na Empresa até 31 de dezembro de 2024. Já com referência ao período de tributação de 2022, devem considerar-se tanto (i) os trabalhadores contratados no exercício de 2019 e que a 31 de dezembro de 2022 ainda se mantinham na Empresa, bem como (ii) os trabalhadores contratados em 2022 e que se manterão na Empresa até, pelo menos, 31 de dezembro de 2025.
- aa) [...] segundo a posição da AT (a qual não encontra acolhimento na lei), nenhum indivíduo poderia desempenhar as mesmas funções que outro colega, vulgo, ocupar o mesmo posto de trabalho, sob pena de não ser considerado para efeitos da alínea c) do n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento de Benefícios Fiscais de Lisboa. A Requerente entende, porém, que essa interpretação conduz a um resultado contrário ao objetivo pretendido da norma, uma vez que limita, sem qualquer justificação aparentemente plausível, o âmbito dos postos de trabalho que poderiam ser considerados para o cômputo do limiar exigido para a aplicação da isenção da derrama municipal, com a perversidade de reduzir drasticamente o número de destinatários que poderiam beneficiar da alínea c) do n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento de Benefícios Fiscais de Lisboa. Em rigor, isso significaria que uma empresa, num determinado exercício, para poder beneficiar da isenção da derrama municipal deveria contratar 5 (cinco) novos colaboradores, todos com funções distintas e nunca desenvolvidas na empresa, o que seria manifestamente desproporcional em face da finalidade prosseguida pela referida norma (i.e., a criação de emprego no Município).
- bb) [...] tal como resulta das máximas da experiência comum, a contratação de um novo colaborador tem um impacto financeiro nos resultados operacionais da empresa, seja por implicar um custo fixo, seja porque se espera que exista (e se venha a alcançar na

prática) um incremento da produtividade e da rendibilidade da atividade desenvolvida através do capital humano angariado, e que justificou, inicialmente, a razão da contratação do colaborador. Em todo o caso, a lei não exige que o sujeito passivo tenha de comprovar o impacto que a contratação de um colaborador tenha nas suas contas, sendo suficiente, para efeitos da concessão do benefício fiscal em apreço, a demonstração de que foram celebrados contratos de trabalho, independentemente da sua natureza, com 5 (cinco) ou mais colaboradores e de que esses postos de trabalho foram mantidos durante 3 (três) anos. Ora, para além de um tal requisito não resultar da letra da lei, a imposição de um ónus adicional de índole formal, traduzido na exigência do sujeito passivo se ver obrigado a elaborar um “relatório financeiro” para monitorizar o impacto que a contratação de cinco ou mais colaboradores acarreta do ponto de vista do lucro operacional, mostra-se excessiva e desnecessária em face daquele que é o desígnio da norma, ou seja, assegurar a criação de emprego no Município através da concessão de um apoio a uma empresa.

cc) Através da sua decisão, a AT coloca em causa o cumprimento das regras em matéria de auxílios de Estado pela Requerente, tal qual resultam Regulamento (EU) 1407/2013 da Comissão, de 18 de dezembro de 2013 (“Auxílios de minimis”), ex vi n.º 25 do artigo 18.º do Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidade Intermunicipais. Apesar da prova produzida, designadamente a apresentação das declarações de IRC (“Modelos 22”) referentes aos períodos de tributação compreendidos entre 2019 e 2022 (cf. Documento n.º 7) e, bem assim, dos registos de auxílios disponíveis (cf. Documento n.º 8), que demonstram, sem margem para dúvidas, que a Requerente não se encontra a usufruir de qualquer auxílio abrangido pelo regime de auxílios de minimis nos períodos relevantes, pois não se encontram registados quaisquer auxílios na sua esfera, a AT concluiu pela subsistência de “algumas lacunas e falta de clareza nas justificações da reclamante que não permitem confirmar com assertividade a evidência de que não foi alvo de qualquer benefício abrangido pelas regras europeias aplicáveis em matéria de auxílios de «minimis» (...)”, (página 10 do Despacho de Indeferimento relativo a 2021

e página 9 do Despacho de Indeferimento relativo a 2022). [...] não foram violadas as regras aplicáveis em matéria de auxílios de minimis em nenhum dos anos em apreço.

dd) Em face de tudo o exposto, encontra-se cabalmente comprovado o cumprimento de todos requisitos para que a ora Requerente beneficie da isenção de derrama municipal aplicável ao Município de Lisboa, por referência aos períodos de tributação de 2021 e 2022, pelo que deverão ser dados como provados os factos invocados e, consequentemente, julgado procedente o presente pedido de constituição de Tribunal Arbitral e pronúncia arbitral, com todas as consequências daí decorrentes, designadamente, a anulação parcial das autoliquidações de IRC n.º ... e n.º..., referentes aos períodos de tributação de 2021 e 2022, respetivamente, e a devolução dos valores de € 7.322,89 e de € 5.403,97, correspondentes às derramas municipais de 2021 e 2022».

**3.1.** A ora Requerente termina pedindo que «o presente pedido de constituição de tribunal arbitral e pronúncia arbitral se[*ja*] julgado totalmente procedente, por provado e, em consequência, se[*jam*] anulados os atos tributários acima identificados, na parte concretamente contestada, por vício de violação de lei, o que se invoca nos termos das alíneas a) e c) do artigo 99.º do CPPT, aplicáveis por força da alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e, em consequência, se[*ja*] a Requerente reembolsada do imposto pago indevidamente em excesso, acrescido de juros indemnizatórios à taxa legal em vigor, desde a data do pagamento indevido até ao efetivo e integral reembolso, tudo com as legais consequências.»

**4.** A Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante, “REQUERIDA” ou “AT”) invocou, na sua resposta, o seguinte:

a) «[Por exceção: da alegada parcial incompetência material do Tribunal Arbitral (atos de 2.º grau)] Entre outros vícios, alega a Requerente a falta de fundamentação das decisões de indeferimento das Reclamações Graciosas. Na ótica da Requerente, aquele pretenso vício determina a anulação das liquidações sob escrutínio. Compreende-se o ensejo da Requerente, mas tal raciocínio está eivado de erro. E porquê? Porque aquele pretenso vício é um vício de segundo grau, ou seja, está relacionado com os próprios

---

procedimentos de Reclamação Graciosa. Não é, pois, um vício de primeiro grau, concernente com as autoliquidações de IRC.

- b) [...] à luz do supra transcrito artigo [art. 2.º do RJAT] resulta claramente que se encontra fora da jurisdição da arbitragem tributária a apreciação de quaisquer questões referentes a vícios próprios de atos de segundo grau (como é o caso das Reclamações Graciosas sub judice). [...]. [...] se a Requerente pretende sindicat o propalado vício, assim como outros, em torno das Reclamações Graciosas, então terá de fazer da forma processual adequada e junto da jurisdição competente, sendo que, nitidamente, nem o pedido de pronúncia arbitral nem o CAAD configuram a instância correta.
- c) A incompetência material do Tribunal Arbitral para a apreciação da questão dos pretensos vícios estritamente relacionados com as Reclamações Graciosas consubstancia uma exceção dilatória que obsta ao prosseguimento do processo, conducente à absolvição parcial da instância quanto à pretensão em causa, de acordo com o previsto no artigo 576.º, n.ºs 1 e 2 e, e no artigo 577.º-a), ambos do CPC ex vi do artigo 29.º/1-e) do RJAT.
- d) [Por impugnação:] Antes de mais, dá-se por integralmente reproduzida, para todos os efeitos legais, toda a argumentação patente nas decisões de indeferimento das Reclamações Graciosas e informações as elas subjacentes, os quais se escusam aqui de reproduzir por mera economia processual (Processos Administrativos ora juntos).
- e) Conforme referido no início deste articulado, alicerça o Requerente a sua pretensão no levantamento de duas questões: • Falta de fundamentação da decisão de indeferimento das Reclamações Graciosas; e • Erro sobre os pressupostos de facto e de direito relativamente à isenção de derrama municipal.
- f) Salvo o devido respeito, a argumentação expendida pela Requerente não pode, de todo, proceder, porquanto: • Faz uma errada interpretação e aplicação das normas legais aplicáveis ao caso sub judice; e • Não cumpre o ónus probatório que sob si impende.

- g) Razão pela qual dever-se-ão considerar impugnados os factos alegados pelo Requerente, bem como os respetivos documentos, que se encontrem em oposição com a presente defesa, considerada no seu conjunto, nos termos do artigo 574.º/2 do CPC, ex vi do artigo 29.º/1-e) do RJAT.
- h) [Quanto à alegada falta de fundamentação da decisão de indeferimento das reclamações gratuitas:] Neste ponto, alega a Requerente que as decisões finais de Reclamações Gratuitas são ilegais, na medida em que padecem de falta de fundamentação. Antes de se proceder ao rebatimento do vício formal ora suscitada pela Requerente, impõe-se antes de tudo recordar que mesmo que tal vício efetivamente existisse, ele jamais poderia conduzir à anulação das autoliquidações sub judice.
- i) Seja como for, a invocação do vício de forma em epigrafe não tem razão de ser. Em primeiro lugar, e como se sabe, a jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo (STA) tem uniformemente vindo a entender que a fundamentação do ato é um conceito relativo que varia conforme o tipo de ato e as circunstâncias do caso concreto, sendo que a fundamentação é suficiente quando permite a um destinatário normal compreender o itinerário cognoscitivo e valorativo seguido pelo autor do ato, ou seja, quando o destinatário possa conhecer as razões que levaram o autor do ato a decidir daquela maneira e não outra. Ou seja, a fundamentação é um conceito relativo, que varia consoante o tipo legal de ato administrativo em concreto, havendo que entender a exigência legal em termos hábeis, dada a funcionalidade do instituto e os objetivos essenciais a prosseguir.
- j) Em segundo lugar, a verificar-se uma situação de falta ou insuficiência da fundamentação – hipótese que só em teoria e sem conceder se admite –, cabia à Requerente solicitar a emissão da certidão prevista no artigo 37.º do CPPT. [...]. Ora, não tendo a Requerente usado daquela faculdade conferida pela lei, forçoso se torna concluir que o ato sub judice continha, e contém, todos os elementos necessários à sua cabal compreensão e que o apregoado vício de que padecia ficou sanado.

- k) Questão bem diferente é, em terceiro lugar, a circunstância da Requerente não querer conformar-se com os atos notificados, como claramente transparece do seu Pedido de Pronúncia Arbitral. De facto, não é possível afirmar que determinado ato se encontra infundamentado quando, no caso concreto, a motivação contextual permitiu ao seu destinatário ficar a saber as razões de facto e de direito que levaram a Requerida a tomar as decisões em causa, com aquele sentido e conteúdo.
- l) No caso vertente, a fundamentação é suficientemente clara e inequívoca, tanto mais que a Requerente por via do presente pedido de pronúncia arbitral e em face dos argumentos por si explanados ao longo do seu articulado, demonstra ter cabalmente compreendido o quadro fáctico e legal em que assentaram as decisões da Requerida, já que tenta rebater, ponto por ponto, toda a sua atuação. Assim, ainda que os atos sub judice padecessem de deficiências ao nível do discurso fundamentador – o que só por mera hipótese académica se admite – tais deficiências degradar-se-iam em meras irregularidades não essenciais. Uma vez que, ainda assim, tais deficiências permitem o cabal esclarecimento do seu destinatário, possibilitando-lhe insurgir-se contra elas, como, aliás, fez a Requerente por via do presente pedido de pronúncia arbitral.
- m) [Quanto ao alegado erro sobre os pressupostos de facto e de direito relativamente à isenção de derrama municipal:] Nesta sede, alega a Requerente que a Recorrida incorreu em erro ao não reconhecer que a primeira reunia e provou documentalmente os pressupostos de que dependia a isenção de derrama municipal prevista no artigo 5.º/2-c) do Regulamento de Benefícios Fiscais de Lisboa.
- n) Concretamente, arroga-se a Requerente do direito à isenção de derrama municipal referente ao exercício de 2022, em qualquer uma das duas soluções plausíveis à luz da referida norma jurídica: • Criou em 2018 e manteve até 2021, pelo menos, cinco novos postos de trabalho, na área do Município de Lisboa; • Criou em 2022 e manterá até ao final de 2025, pelo menos, cinco novos postos de trabalho, na área do Município de Lisboa.

- o) Salvo melhor entendimento em contrário, não assiste razão à Requerente, como, de imediato, se passará a demonstrar.
- p) Antes de mais, importa começar por circunscrever o âmbito da questão. Tal como a própria Requerente reconhece no artigo 70.º da sua p.i., também relativamente ao período de 2018 o Município de Lisboa consagrou uma isenção de derrama municipal por um período de 3 anos, para as empresas que tenham instalado ou instalem a sua sede social no concelho de Lisboa nos anos de 2017, 2018 ou 2019 e que tenham criado ou criem, e mantenham no período da isenção, no mínimo, 5 novos postos de trabalho (cfr. Deliberação n.º 503/AML/2018). Sucede que o Município de Lisboa aprovou, a 2020-11-27 e 2020-12-15, o “Regulamento de Benefícios Fiscais no Âmbito de Impostos Municipais do Município de Lisboa”. Regulamento este que foi publicado no jornal oficial da República Portuguesa (sob o Aviso n.º 20988/2020) a 2020-12-28 (segunda-feira), tendo entrado em vigor a 2020-12-29 (terça-feira), face ao que dispõe o seu artigo 21.º/1.
- q) [...] a expressão “(...) tenham criado ou criem (...)” patente naquela norma jurídica [art. 5.º, n.º 2, al. c), do citado Regulamento] justifica-se, precisamente, pela circunstância de o próprio regulamento ter entrado em vigor a dois dias do final do ano de 2020. Isto significando, pois, que o Município de Lisboa terá pretendido que a isenção da derrama municipal em 2020 pudesse ser aplicada mesmo quando existissem postos de trabalho criados antes da entrada em vigor daquele regulamento (i.e., entre 2020-01-01 e 2020-12-28), desde que verificados os demais pressupostos legais.
- r) Isto assente, não se compreende como pretende a Requerente que os postos de trabalho criados em 2018 possam vir a ser considerados no âmbito: • De um regulamento fiscal criado em finais de 2020; • De um regulamento fiscal que iniciou vigência na antevéspera do termo de 2020; e • De uma norma jurídica que claramente dispõe para o presente (2020) e para o futuro (2021 a 2023), mas não para o passado (como sucedeu nas Deliberações n.º 450/AML/2019, n.º 503/AML/2018 e n.º 372/AML/2017).

- s) Repare-se bem (como, aliás, a própria Requerente reconhece no artigo 70.º da sua p.i.), que, relativamente ao ano de 2018, o Município de Lisboa previa a isenção de derrama municipal, todavia à luz de outros instrumentos legais (como sucedeu nas Deliberações n.º 450/AML/2019 e n.º 503/AML/2018) que não o “Regulamento de Benefícios Fiscais no Âmbito de Impostos Municipais do Município de Lisboa”.
- t) Portanto, relativamente ao período de 2018, a isenção da derrama municipal dependia de outros requisitos legais que não os previstos no “Regulamento de Benefícios Fiscais no Âmbito de Impostos Municipais do Município de Lisboa”, sendo que este último dispõe para o presente (2020) e para o futuro (2021 a 2023), mas não para o passado (2018). [...]. Por conseguinte, a questão do reconhecimento da isenção da derrama municipal aqui causa não pode, naturalmente, ser avaliada à luz de factos pretensamente verificados em 2018.
- u) Circunscrita a questão, importa, então, aquilatar se, efetivamente, a Requerente criou em 2022 e manterá até ao final de 2025, pelo menos, cinco postos de trabalho, na área do Município de Lisboa. Com vista à demonstração destes requisitos, a Requerente juntou de cópia contratos de trabalho sem termo ou convolações de contratos a termo em contrato sem termo que ocorreram em 2022 (cfr. Documentos 12 e 22 juntos à p.i.) [...]. Pois bem, antes de mais, a expressão «(...) mantenham durante o período de 3 (três) anos (...)» na norma jurídica sub judice inculca a ideia de que a contratação deve ser efetuada tendo como referência contratos de trabalho sem termo, pois só assim é possível, nos termos da legislação laboral em vigor em 2022, dar observância cabal ao exigido naquela norma jurídica.
- v) Ora, cruzando os aludidos contratos de trabalho com as Declarações Mensais de Remunerações de dezembro de 2022, dezembro de 2023, dezembro de 2024 e julho de 2025 entregues pela Requerente (Documento 1 ora junto), para efeitos de verificação da condição da manutenção do período de três anos, constata-se que: 1. B..., com contrato de trabalho sem termo convolado a 2022-01-06, perfez os exigidos 3 anos a 2025-01-06; 2. C... não se mantinha na Requerente em 2022; 3. D... não se mantinha na

Requerente em 2022; 4. E..., com contrato de trabalho sem termo celebrado a 2022-06-23, fez os exigidos 3 anos a 2025-06-23; 5. F..., com contrato de trabalho sem termo convolado a 2022-07-01, fez os exigidos 3 anos a 2025-07-01; e 6. G..., com contrato de trabalho sem termo celebrado a 2022-07-12, fez os exigidos 3 anos a 2025-07-12; contudo, 7. H..., com contrato de trabalho sem termo convolado a 2022-09-26, não perfazia os exigidos 3 anos à data quer da instauração da Reclamação Graciosa quer, no limite, da dedução do Pedido de Pronúncia Arbitral (2025-08-20); 8. I..., com contrato de trabalho sem termo convolado a 2022-10-19, não perfazia os exigidos 3 anos à data quer da instauração da Reclamação Graciosa quer, no limite, da dedução do Pedido de Pronúncia Arbitral (2025-08-20); e 9. J..., com contrato de trabalho celebrado a 2022-11-02, não perfazia os exigidos 3 anos à data quer da instauração da Reclamação Graciosa quer, no limite, da dedução do Pedido de Pronúncia Arbitral (2025-08-20).

- w) Concluindo, a Requerente não demonstrou, como lhe competia, a criação de cinco postos de trabalho em 2022, requisito de que depende a isenção de derrama municipal prevista do artigo 5.º/2-c) do “Regulamento de Benefícios Fiscais no Âmbito de Impostos Municipais do Município de Lisboa”.
- x) [Quanto aos juros indemnizatórios:] Em face de tudo quanto se expôs ao longo dos pontos antecedentes, os atos tributários colocados em crise pelo Requerente não merecem qualquer censura, devendo, por isso, permanecer na ordem jurídica. Por conseguinte, naturalmente que o pedido de condenação da Requerida ao pagamento de juros indemnizatórios a favor do Requerente fica prejudicado, já que nenhum erro foi praticado pela primeira. Mas ainda que assim não fosse [...], sempre se dirá que o direito de juros indemnizatórios apenas poderia ser contabilizado a partir da data da prolação das decisões de indeferimento das Reclamações Graciosas, uma vez que, somente aí, a Requerida incorreu em erro imputável aos serviços. Com efeito, até aquela data os erros nas autoliquidações de IRC foram da exclusiva responsabilidade da Requerente.»

4.1. A Requerida conclui pedindo que «se[ja] julgada procedente, por provada, a exceção dilatória invocada, a qual dá lugar à absolvição parcial da instância. Mais deverá ser julgado improcedente, por não provado, o Pedido de Pronúncia Arbitral, mantendo-se na ordem jurídica os atos tributários impugnados e absolvendo-se, em conformidade, a Requerida do pedido.»

5. Após a pronúncia da ora Requerente sobre a exceção invocada pela Requerida, o Tribunal Arbitral, por despacho de 09.04.2026, prescindiu da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, o que fez ao abrigo dos princípios da autonomia na condução do processo e em ordem a promover a celeridade, simplificação e informalidade deste. Através do referido despacho, foi, também, fixado o dia 17.04.2026 para a prolação da presente decisão arbitral.

## **II. Saneamento**

6. O tribunal arbitral foi regularmente constituído e é materialmente competente, como se dispõe nos artigos 2.º, n.º 1, al. a), e 4.º, ambos do RJAT.

7. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas (vd. artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT, e artigos 1.º a 3.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

8. Face à exceção suscitada pela Requerida, a análise da mesma será realizada no ponto **IV**.

## **III. Matéria de Facto**

### **III.1. Factos Provados**

9. Com relevância para a decisão, consideram-se assentes e provados os seguintes factos:

A. A Requerente tem por objecto social a “Promoção, marketing e distribuição de bebidas alcoólicas e outros produtos alimentares, bem como o exercício de quaisquer outras

- actividades complementares daquelas” e exerce a actividade principal de “Comércio por grosso de bebidas alcoólicas”, encontrando-se registada sob o CAE principal 46341.
- B. A Requerente assume a forma jurídica de sociedade por quotas de direito português, tem a sua sede na Rua..., n.º..., ...-... Lisboa, qualificando-se como sujeito passivo de IRC, residente em território português, nos termos da al. a) do n.º 1 do art. 2.º do CIRC. A Requerente encontra-se sujeita ao regime geral de tributação de IRC, adoptando um período de tributação coincidente com o ano civil.
- C. À data de 31.12.2021 e 31.12.2022, a Requerente tinha, e continua a ter, a sua situação tributária e contributiva regularizada perante a AT, a Segurança Social e o Município de Lisboa (vd. Doc. 5 apenso aos autos).
- D. A Requerente era detida, em 2021 e 2022, pela sociedade K... Limited (na percentagem de 35%), pela L..., S.A. (na percentagem de 50%) e pela sociedade M..., S.A. (na percentagem de 15%) (vd. Doc. 6 apenso).
- E. Como se constata pelo Anexo D das declarações de rendimentos (Modelo 22) dos períodos de tributação de 2019, 2020, 2021 e 2022, bem como pelas Listas de Registos de Auxílio, exportadas do “Balcão dos Fundos”, não se encontram registados quaisquer auxílios na esfera da Requerente nos triénios de 2019 a 2021 e de 2020 a 2022 (vd. Docs. 7 e 8 apensos aos autos).
- F. No ano de 2018, a Requerente admitiu aos seus quadros 5 (cinco) trabalhadores (N...; O...; P...; Q...; e R...) para o exercício de funções diversas, conforme demonstrado pelos 5 (cinco) contratos de trabalho juntos aos autos como Doc. 9. Os referidos colaboradores mantiveram-se na Empresa até, pelo menos, 31.12.2021, como se observa pela Declaração Mensal de Remunerações da Segurança Social referente ao mês de dezembro de 2021 (vd. Doc. 10 apenso).
- G. No ano de 2022, a Requerente contratou 7 (sete) trabalhadores sem termo: B... (data de admissão: 06.01.2022); E... (23.06.2022); F... (01.07.2022); G... (12.07.2022); H...

- (26.09.2022); I... (19.10.2022); e J... (02.11.2022). Os referidos trabalhadores, à data de Julho de 2025, ainda se mantinham na Empresa (vd. Declaração Mensal de Remunerações referente ao mês de julho de 2025 que consta dos presentes autos como Doc. 14, e os contratos de trabalho que constam do Doc. 12, também apenso).
- H. Também no ano de 2022, a Requerente contratou 5 (cinco) trabalhadores a termo (vd. contratos de trabalho juntos aos autos como Doc. 13): S... (data de admissão: 14.03.2022); T... (03.10.2022); U... (02.11.2022); V... (07.11.2022); e W... (29.11.2022).
- I. Em 18.05.2022 e 12.05.2023, no cumprimento das suas obrigações fiscais, a Requerente procedeu à submissão das suas declarações de rendimentos (“Modelo 22”) do IRC, relativas aos períodos de tributação de 2021 e 2022, nas quais foi apurado um valor de derrama municipal a pagar no montante de € 7322,89 e de € 5403,97, respectivamente (vd. Docs. 3 e 4 apensos aos autos).
- J. Verificando que se encontrava em condições de beneficiar de uma isenção de derrama municipal, a ora Requerente apresentou, em 30.04.2024 e 27.06.2024, duas reclamações graciosas tendo em vista a anulação parcial das autoliquidações de IRC n.º ... e n.º..., referentes aos períodos de tributação de 2021 e 2022, respectivamente, requerendo a devolução dos valores de derrama municipal pagos em excesso, nos montantes já acima referidos (vd. Docs. 15 e 16 apensos aos autos).
- K. A 26.02.2025, a ora Requerente foi notificada, através dos Ofícios n.º ... e n.º..., dos projetos de decisão elaborados pela AT, nos quais se propôs o indeferimento dos pedidos de anulação parcial dos actos tributários supra referidos, com fundamento na insuficiência de elementos probatórios por forma a aferir do integral cumprimento dos requisitos essenciais ao aproveitamento do benefício fiscal no âmbito de impostos municipais do Município de Lisboa (vd. Docs. 17 e 18 apensos aos autos). A 17.03.2025, a Requerente exerceu os seus direitos de audição, apresentando novos elementos probatórios tendo em vista comprovar o cumprimento de todos os requisitos

para aplicação da isenção de derrama municipal referente ao Município de Lisboa, nos períodos de tributação de 2021 e 2022 (vd. Docs. n.º 19 e 20 apensos aos autos).

L. A 20.05.2025, a ora Requerente foi notificada dos Despachos proferidos pela Chefe de Divisão da Direção de Finanças de Lisboa, dos quais resultou o indeferimento da devolução dos montantes pagos a título de derrama municipal nos períodos de tributação de 2021 e 2022, nos montantes acima referidos, com base nas razões constantes dos respectivos Projectos de Decisão (vd. Docs. 1 e 2 apensos aos autos).

M. Inconformada, a ora Requerente interpôs, a 20.08.2025, o presente pedido de pronúncia arbitral, pretendendo que o Tribunal Arbitral se pronuncie, enquanto objecto imediato do pedido, sobre os despachos de indeferimento proferidos a respeito das reclamações gratuitas n.ºs ...2024... e ...2024..., que se pronunciaram sobre a legalidade das liquidações de IRC em causa (n.º..., no valor de € 7322,89, e n.º..., no valor de € 5403,97), as quais constituem o objecto mediato do pedido, tendo em vista que se declare a sua ilegalidade e que as mesmas sejam anuladas na parte relativa, respectivamente, à derrama municipal dos exercícios de 2021 e 2022.

### **III.2. Factos não provados**

**10.** Inexistem factos não provados com relevo para a apreciação da causa.

### **III.3. Fundamentação da fixação da matéria de facto**

**11.** O Tribunal não tem que se pronunciar sobre todos os detalhes da matéria de facto que foi alegada pelas partes, cabendo-lhe o dever de seleccionar os factos que interessam à decisão e discriminar a matéria que julga provada e declarar a que considera não provada (cfr. art. 123.º, n.º 2, CPPT, e art. 607.º, n.º 3, CPC, *ex vi* art. 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), RJAT).

12. Assim, os factos pertinentes para o julgamento da causa são seleccionados e conformados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções para o objecto do litígio no direito aplicável (art. 596.º, n.º 1, CPC, *ex vi* art. 29.º, n.º 1, al e), RJAT).

13. A convicção do Tribunal Arbitral fundou-se na livre apreciação das posições assumidas pelas Partes e no teor dos documentos que foram juntos aos presentes autos, não contestados.

#### **IV. Sobre a alegada excepção por parcial incompetência material do Tribunal Arbitral**

14. A Requerida alega, na sua resposta, que, “à luz do [...] artigo [2.º do RJAT] resulta claramente que se encontra fora da jurisdição da arbitragem tributária a apreciação de quaisquer questões referentes a vícios próprios de atos de segundo grau (como é o caso das Reclamações Graciosas *sub judice*). [...] [...] se a Requerente pretende sindicar o propalado vício, assim como outros, em torno das Reclamações Graciosas, então terá de fazer da forma processual adequada e junto da jurisdição competente, sendo que, nitidamente, nem o pedido de pronúncia arbitral nem o CAAD configuram a instância correta.” Razão pela qual considera haver “incompetência material do Tribunal Arbitral para a apreciação da questão dos pretensos vícios estritamente relacionados com as Reclamações Graciosas [a qual] consubstancia uma exceção dilatória que obsta ao prosseguimento do processo, conducente à absolvição parcial da instância quanto à pretensão em causa, de acordo com o previsto no artigo 576.º, n.os 1 e 2 e, e no artigo 577.º-a), ambos do CPC *ex vi* do artigo 29.º/1-e) do RJAT.”

15. Por seu lado, a Requerente, na sua resposta à excepção invocada, alega que “os Tribunais Arbitrais têm poderes de cognição para apreciar vícios procedimentais ou formais que afetem a própria decisão de reclamação graciosa uma vez que, o ato de 2.º grau aqui em causa (i.e., o indeferimento das reclamações graciosas) é, em rigor, o objeto imediato do PCTA, o qual se pronunciou sobre a legalidade das autoliquidações da derrama municipal.” Acrescentando, ainda, que “este Tribunal tem competência para apreciar o pedido principal que corresponde à declaração de ilegalidade dos despachos de indeferimento das reclamações graciosas, com fundamento na errada interpretação adotada pela Autoridade Tributária e Aduaneira quanto à

verificação das condições previstas no artigo 5.º do Regulamento dos Benefícios Fiscais do Município de Lisboa, pode[ndo] o mesmo apreciar os demais vícios de forma e procedimentais, pelo facto de se encontrarem numa relação de prejudicialidade com o pedido principal (i.e., a anulação parcial das autoliquidações de IRC na parte relativa à respetiva derrama municipal)”. Razão pela qual conclui que “não se verifica qualquer exceção dilatória que justifique a absolvição da Autoridade Tributária e Aduaneira da instância nessa parte do pedido, sendo, pelo contrário, este douto Tribunal competente para conhecer do vício de falta de fundamentação dos Despachos de Indeferimento proferidos pelo Chefe de Divisão da Direção de Finanças de Lisboa”; e que, ainda que assim não fosse, “sempre restará intocado o conhecimento, pelo Tribunal Arbitral, do vício de violação de lei dos Despachos de Indeferimento proferidos pelo Chefe de Divisão da Direção de Finanças de Lisboa e, conseqüentemente, das autoliquidações de IRC, por erro sobre os pressupostos de facto e de direito, fundamento autónomo e suficiente da procedência do pedido, com a conseqüente anulação parcial das autoliquidações referentes à derrama municipal de 2021 e 2022.”

**16.** Vejamos, então.

**17.** Como bem se refere, por ex., na recente Decisão arbitral de 6/1/2026, proferida no processo n.º 462/2025-T, com a fundamentação que se segue e à qual se adere: “Como ensinava o Prof. Manuel Domingues de Andrade, a competência dos tribunais «[é] a medida de jurisdição dos diversos tribunais; o modo como entre eles se fracciona e reparte o poder jurisdicional», sendo que a «Competência abstracta dum tribunal é a medida da sua jurisdição; a fracção do poder jurisdicional que lhe é atribuída; a determinação das causas que lhe tocam” e a “Competência concreta dum tribunal, trata-se (...) da sua competência para certa causa. É o seu poder de julgar (exercer actividade processual) nesse pleito; a inclusão deste na fracção de jurisdição que lhe corresponde.» (in «Noções Elementares de Processo Civil», págs. 88 e segs.). De facto, a competência material do tribunal afere-se pelos termos em que a acção é proposta e pela forma como o autor estrutura o pedido e os respectivos fundamentos. Por isso, para se aferir da competência material do tribunal importa apenas atender aos factos articulados pelo autor na petição inicial e à pretensão jurídica por ele apresentada, ou seja, à causa de pedir invocada e

aos pedidos formulados. Neste sentido veja-se acórdão do Tribunal da Relação de Coimbra, de 15.01.2015, no processo n.º 117/14.4TTLMG.C1, que veio a ser confirmado pelo acórdão do Supremo Tribunal de Justiça, de 16.06.2015 (veja-se também a este respeito decisão arbitral do CAAD em sede do processo n.º 137/2024-T, de 3 de abril de 2024). O RJAT foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT), em sede da autorização legislativa prevista no artigo 124.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril. O n.º 4 do artigo 124.º da referida Lei determinou que o âmbito de autorização legislativa previa o seguinte: «a) A delimitação do objecto do processo arbitral tributário, nele podendo incluir-se os actos de liquidação de tributos, incluindo os de autoliquidação, de retenção na fonte e os pagamentos por conta, de fixação da matéria tributável, quando não dêem lugar a liquidação, de indeferimento total ou parcial de reclamações gratuitas ou de pedidos de revisão de actos tributários, os actos administrativos que comportem a apreciação da legalidade de actos de liquidação, os actos de fixação de valores patrimoniais e os direitos ou interesses legítimos em matéria tributária». Acresce que a competência material dos tribunais arbitrais que funcionam junto do CAAD é desde logo definida pelo artigo 2.º, n.º 1, do RJAT, que determina o seguinte: «1 - A competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões: a) A declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta; b) A declaração de ilegalidade de actos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de actos de determinação da matéria colectável e de actos de fixação de valores patrimoniais». A competência material dos tribunais arbitrais que funcionam junto do CAAD é ainda limitada pela vinculação da Requerida que, nos termos do artigo 4.º, n.º 1, do RJAT, veio a ser definida pela Portaria n.º 112-A/2011, de 12 de Março, que estabelece, no seu artigo 2.º, o seguinte: “Os serviços e organismos referidos no artigo anterior vinculam-se à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD que tenham por objeto a apreciação das pretensões relativas a impostos cuja administração lhes esteja cometida referidas no n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, com exceção das seguintes: a) Pretensões relativas à declaração de ilegalidade de atos de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta que não tenham sido precedidos de recurso à via administrativa nos termos dos artigos 131.º a 133.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário; b) Pretensões relativas a actos de determinação da

matéria colectável e actos de determinação da matéria tributável, ambos por métodos indirectos, incluindo a decisão do procedimento de revisão; c) Pretensões relativas a direitos aduaneiros sobre a importação e demais impostos indirectos que incidam sobre mercadorias sujeitas a direitos de importação; e d) Pretensões relativas à classificação pautal, origem e valor aduaneiro das mercadorias e a contingentes pautais, ou cuja resolução dependa de análise laboratorial ou de diligências a efectuar por outro Estado membro no âmbito da cooperação administrativa em matéria aduaneira; e) Pretensões relativas à declaração de ilegalidade da liquidação de tributos com base na disposição antiabuso referida no n.º 1 do artigo 63.º do CPPT, que não tenham sido precedidos de recurso à via administrativa nos termos do n.º 11 do mesmo artigo». Resulta assim do acima exposto, que este Tribunal tem competência para apreciar dos atos de liquidação de tributos. Questão distinta é a que se coloca em sede da exceção dilatória invocada pela Requerida relativa à incompetência material parcial do Tribunal para a apreciação da questão dos pretensos vícios estritamente relacionados com a Reclamação Graciosa e o Recurso Hierárquico. A eventual adopção de um novo ou diferente fundamento na decisão da reclamação graciosa (ou do recurso hierárquico) não representa, em si, uma fundamentação a posteriori. O que se pretende salvaguardar com a proibição da fundamentação a posteriori é que o tribunal baseie a formulação do juízo sobre a legalidade do acto sindicado tal como ele ocorreu, em face da fundamentação contextual integrante do próprio acto, impedindo que possam ser valoradas razões de facto e de direito que não constam dessa fundamentação, mormente quando tenham sido invocados na pendência de meio jurisdicional impugnatório (cfr. acórdão do STA de 27 de Junho de 2016, Processo n.º 043/16). No entanto, o objeto do processo do pedido de pronúncia arbitral ou de impugnação judicial referente a um ato de liquidação de tributos, ainda que apresentado na sequência de uma reclamação graciosa (ou recurso hierárquico), é esse próprio ato tributário de liquidação, e não a decisão da Administração Tributária que tenha incidido sobre a impugnação administrativa, pelo que os vícios que lhe poderão imputados são os atinentes à própria legalidade do ato de liquidação (acórdão do STA de 18 de maio de 2011, Processo n.º 0156/11). Nesse sentido, uma reclamação graciosa ou recurso hierárquico, enquanto atos de segundo e terceiro grau, apenas poderão ser objeto de arbitragem tributária, na medida em que comportem a ilegalidade dos atos de liquidação, e não por vícios próprios do ato de indeferimento da reclamação graciosa (ou recurso hierárquico).

sendo que os vícios próprios não cabem no âmbito material da arbitragem tributária, tal como se encontra definida no artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT (cfr. Serena Cabrita Neto/Carla Castelo Trindade, Contencioso Tributário, vol. II, Coimbra, 2017, pág. 434). Assim se compreende que as decisões de indeferimento total ou parcial de reclamações graciosas possam ser objeto impugnação judicial através do processo judicial tributário, nos termos de artigo 97.º, n.º 1, alínea c), do CPPT, permitindo-se que, através desse meio processual, haja lugar à impugnação da decisão da reclamação graciosa com base em vícios próprios (neste sentido, acórdão do STA de 2 de abril de 2009, Processo n.º 0125/09).” (sublinhados nossos). No mesmo sentido (e com idêntica fundamentação), vd., p. ex., a Decisão arbitral de 16/07/2024, proferida no processo n.º 938/2023-T.

**18.** Não se trata, assim – ao contrário do que alega a Requerente –, de “admitir que os Tribunais Arbitrais não são competentes para apreciar vícios formais relacionados com o procedimento de reclamação graciosa, nos casos em que o pedido principal consiste na declaração de ilegalidade da própria liquidação do tributo”; trata-se, antes, de reconhecer que, como se disse acima, “uma reclamação graciosa ou recurso hierárquico, enquanto atos de segundo e terceiro graus, apenas poderão ser objeto de arbitragem tributária, na medida em que comportem a ilegalidade dos atos de liquidação, e não por vícios próprios do ato de indeferimento da reclamação graciosa (ou recurso hierárquico), sendo que os vícios próprios não cabem no âmbito material da arbitragem tributária, tal como se encontra definida no artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT”.

**19.** Assim, e em síntese, conclui-se que o Tribunal Arbitral é parcialmente incompetente quanto ao vício (de alegada falta de fundamentação substancial) imputado às decisões de indeferimento das reclamações graciosas em causa, o qual não poderá ser conhecido no âmbito da jurisdição arbitral, tendo em consideração o disposto no art. 2.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT. Pelo que, assim sendo, procede a exceção de incompetência material parcial invocada pela Requerida.

**20.** Em todo o caso, e como refere a Requerente e resulta evidente da leitura do pedido arbitral, a mesma pretende a declaração de ilegalidade, por vício de violação de lei, dos “Despachos de Indeferimento proferidos pelo Chefe de Divisão da Direção de Finanças de Lisboa e,

consequentemente, das autoliquidações de IRC, por erro sobre os pressupostos de facto e de direito, fundamento autónomo e suficiente da procedência do pedido, com a consequente anulação parcial das autoliquidações referentes à derrama municipal de 2021 e 2022.” – pedido que, nesta parte, integra a competência dos tribunais arbitrais, nos termos do disposto no artigo 2.º, n.º 1, al. a), do RJAT.

**21.** Com efeito, e como bem se refere, a este respeito, por ex., na Decisão arbitral de 12/3/2026, proferida no proc. n.º 735/2025-T: “a jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo, [...] com clareza, declara ser indiferente que a reação contenciosa contra os atos tributários tenha sido precedida de prévia pronúncia administrativa sobre os mesmos, e o teor – formal ou material – da decisão dos atos administrativos que sobre aqueles [atos tributários] tenha recaído. Desde que seja pedida pronúncia jurisdicional sobre a (i)legalidade do ato de liquidação, está em causa a apreciação dessa mesma ilegalidade, qualquer que seja a razão ou o vício que conduziram à rejeição ou indeferimento administrativo dessa pretensão, pelo que estamos no domínio do meio processual da impugnação judicial e não, portanto, da ação administrativa – v. Acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo, de 13 de janeiro de 2021, processo n.º 0129/18.9BEAVR e de 18 de novembro de 2020, processo n.º 0608/13.4BEALM 0245/18, e Acórdão do Tribunal Central Administrativo (Norte), de 27 de janeiro de 2021, processo n.º 00175/21.5BECBR.”

## **V. Matéria de Direito**

**22.** No entender da ora Requerente existe vício de violação de lei por erro sobre os pressupostos de facto e de direito no caso destes autos porque: **i)** “A AT adota uma interpretação errada dos pressupostos dos quais depende a isenção de derrama municipal, tal qual se encontra prevista na alínea c) do n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento de Benefícios Fiscais de Lisboa, para além de não ter valorado corretamente, como se impunha, a prova documental junta pela ora Requerente ao longo do procedimento de reclamação graciosa”; **ii)** apesar da “AT refer[ir] que persistem «lacunas e falta de clareza» nas justificações apresentadas pela ora Requerente para demonstrar que, num período de três exercícios financeiros (i.e., entre 1 de janeiro de 2019 e

31 de dezembro de 2022), a Requerente não beneficiou de apoios financeiros de valor superior a € 200.000 [...], a AT nem sequer se pronuncia sobre a documentação junta ao procedimento administrativo, mais especificamente, o Registo de Auxílios (cf. Documento n.º 8, já junto), o qual, em conjunto com o Quadro 9 do Anexo D das Declarações de Rendimentos (Modelo 22) da Requerente dos períodos de 2019 a 2022 (cf. Documento n.º 7, já junto) demonstram que não foi excedido o limiar máximo de apoios financeiros suscetível de ser concedido pelo Estado português”; **iii)** “as razões expendidas pela AT para considerar que, no caso vertente, não se mostram preenchidos os pressupostos para a Requerente poder beneficiar da isenção de derrama municipal, para além de desconsiderarem toda a prova documental que foi junta, colocando-se, deste modo, à margem da realidade dos factos, incorrem em erro de direito quanto à interpretação do sentido e alcance da alínea c) do n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento de Benefícios Fiscais de Lisboa, ao estabelecerem uma leitura restritiva da norma, cujo resultado é manifestamente desproporcional em face do objetivo prosseguido pela isenção em análise”; **iv)** “atendendo à redação da alínea c) do n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento de Benefícios Fiscais de Lisboa e dos Ofícios Circulados n.º 20237, de 2022-01-27 e n.º 20250, de 2023-01-31, i.e., “[é] concedida isenção da Derrama Municipal (...) [p]ara as empresas que tenha criado ou criem e mantenham durante o período de 3 (três) anos, no mínimo, 5 (cinco) novos postos de trabalho”, terá de se admitir duas possibilidades no que respeita ao ano de aplicação da isenção: (i) o ano em que a Empresa deve verificar se 5 (cinco) os postos de trabalho criados no terceiro ano anterior se mantêm na Empresa ou (ii) garantir no terceiro ano seguinte ao ano de aplicação da isenção que, pelo menos, 5 (cinco) novos postos de trabalho se irão manter. Por outro lado, e numa ótica de prudência (apesar de tal não decorrer diretamente da letra dos mencionados Ofícios Circulados ou do Regulamento de Benefícios Fiscais de Lisboa), a ora Requerente considera que, por forma a cumprir com o requisito da criação de, pelo menos, 5 (cinco) novos postos de trabalho, deverão tratar-se de postos de trabalho criados mediante a celebração de contratos de trabalho sem termo ou por tempo indeterminado, bem como de conversões de contratos de trabalho a termo certo em contratos de trabalho sem termo”; **v)** “em momento algum, [...] em qualquer outra reunião da Assembleia Municipal, se discutiu ou se restringiu o alcance da norma, no segmento relativo a “postos de trabalho”, à definição pretendida pela AT e que implicaria a criação de cargos diferentes, cada um com funções

singulares, na estrutura organizacional da empresa. A interpretação mais consentânea com o objetivo prosseguido pela alínea c) do n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento de Benefícios Fiscais de Lisboa é, salvo melhor entendimento, de conceder a isenção de derrama municipal às empresas que, num determinado ano, criem 5 (cinco) ou mais vínculos laborais, contanto que o respetivo local de trabalho se situe na circunscrição do Município de Lisboa, e esses postos de trabalho sejam mantidos durante 3 (três) anos.”

**23.** Razões pelas quais a ora Requerente conclui que “encontra-se cabalmente comprovado o cumprimento de todos requisitos para que a ora Requerente beneficie da isenção de derrama municipal aplicável ao Município de Lisboa, por referência aos períodos de tributação de 2021 e 2022, pelo que deverão ser dados como provados os factos invocados e, conseqüentemente, julgado procedente o presente pedido de constituição de Tribunal Arbitral e pronúncia arbitral, com todas as conseqüências daí decorrentes, designadamente, a anulação parcial das autoliquidações de IRC n.º ... e n.º ..., referentes aos períodos de tributação de 2021 e 2022, respetivamente, e a devolução dos valores de € 7.322,89 e de € 5.403,97, correspondentes às derramas municipais de 2021 e 2022”.

**24.** Por seu lado, a Requerida alega, em síntese, na sua resposta, que: **i)** “a argumentação expendida pela Requerente não pode, de todo, proceder, porquanto: Faz uma errada interpretação e aplicação das normas legais aplicáveis ao caso sub judice; e Não cumpre o ónus probatório que sob si impende”; **ii)** “Tal como a própria Requerente reconhece no artigo 70.º da sua p.i., também relativamente ao período de 2018 o Município de Lisboa consagrou uma isenção de derrama municipal por um período de 3 anos, para as empresas que tenham instalado ou instalem a sua sede social no concelho de Lisboa nos anos de 2017, 2018 ou 2019 e que tenham criado ou criem, e mantenham no período da isenção, no mínimo, 5 novos postos de trabalho (cfr. Deliberação n.º 503/AML/2018). Sucede que o Município de Lisboa aprovou, a 2020-11-27 e 2020-12-15, o «Regulamento de Benefícios Fiscais no Âmbito de Impostos Municipais do Município de Lisboa». Regulamento este que foi publicado no jornal oficial da República Portuguesa (sob o Aviso n.º 20988/2020) a 2020-12-28 (segunda-feira), tendo entrado em vigor a 2020-12-29 (terça-feira), face ao que dispõe o seu artigo 21.º/1. [...] a

expressão «(...) tenham criado ou criem (...)» patente naquela norma jurídica [art. 5.º, n.º 2, al. c), do citado Regulamento] justifica-se, precisamente, pela circunstância de o próprio regulamento ter entrado em vigor a dois dias do final do ano de 2020. Isto significando, pois, que o Município de Lisboa terá pretendido que a isenção da derrama municipal em 2020 pudesse ser aplicada mesmo quando existissem postos de trabalho criados antes da entrada em vigor daquele regulamento (i.e., entre 2020-01-01 e 2020-12-28), desde que verificados os demais pressupostos legais”; **iii)** “não se compreende como pretende a Requerente que os postos de trabalho criados em 2018 possam vir a ser considerados no âmbito: De um regulamento fiscal criado em finais de 2020; De um regulamento fiscal que iniciou vigência na antevéspera do termo de 2020; e De uma norma jurídica que claramente dispõe para o presente (2020) e para o futuro (2021 a 2023), mas não para o passado (como sucedeu nas Deliberações n.º 450/AML/2019, n.º 503/AML/2018 e n.º 372/AML/2017)”; **iv)** “a expressão «(...) mantenham durante o período de 3 (três) anos (...)» na norma jurídica sub judice inculca a ideia de que a contratação deve ser efetuada tendo como referência contratos de trabalho sem termo, pois só assim é possível, nos termos da legislação laboral em vigor em 2022, dar observância cabal ao exigido naquela norma jurídica. Ora, cruzando os aludidos contratos de trabalho com as Declarações Mensais de Remunerações de dezembro de 2022, dezembro de 2023, dezembro de 2024 e julho de 2025 entregues pela Requerente (Documento 1 ora junto), para efeitos de verificação da condição da manutenção do período de três anos, constata-se que: 1. B..., com contrato de trabalho sem termo convolado a 2022-01-06, perfez os exigidos 3 anos a 2025-01-06; 2. C... não se mantinha na Requerente em 2022; 3. D... não se mantinha na Requerente em 2022; 4. E..., com contrato de trabalho sem termo celebrado a 2022-06-23, perfez os exigidos 3 anos a 2025-06-23; 5. F..., com contrato de trabalho sem termo convolado a 2022-07-01, perfez os exigidos 3 anos a 2025-07-01; e 6. G..., com contrato de trabalho sem termo celebrado a 2022-07-12, perfez os exigidos 3 anos a 2025-07-12; contudo, 7. H..., com contrato de trabalho sem termo convolado a 2022-09-26, não perfazia os exigidos 3 anos à data quer da instauração da Reclamação Graciosa quer, no limite, da dedução do Pedido de Pronúncia Arbitral (2025-08-20); 8. I..., com contrato de trabalho sem termo convolado a 2022-10-19, não perfazia os exigidos 3 anos à data quer da instauração da Reclamação Graciosa quer, no limite, da dedução do Pedido de Pronúncia Arbitral (2025-08-20); e 9. J..., com contrato de trabalho

---

celebrado a 2022-11-02, não perfazia os exigidos 3 anos à data quer da instauração da Reclamação Graciosa quer, no limite, da dedução do Pedido de Pronúncia Arbitral (2025-08-20)”.

**25.** Razões pelas quais a Requerida conclui que a ora “Requerente não demonstrou, como lhe competia, a criação de cinco postos de trabalho em 2022, requisito de que depende a isenção de derrama municipal prevista do artigo 5.º/2-c) do «Regulamento de Benefícios Fiscais no Âmbito de Impostos Municipais do Município de Lisboa»”.

**26.** Vejamos, então.

**27.** Como se depreende do que se referiu acima, a questão essencial que se coloca nestes autos diz respeito ao apuramento da legalidade dos actos de indeferimento das reclamações graciosas interpostas pela Requerente e das autoliquidações de imposto subjacentes, respeitantes a IRC dos períodos de 2021 e 2022. Subsequentemente, decidir-se-á sobre o pretendido reembolso do imposto pago bem como o peticionado pagamento de juros indemnizatórios.

**28.** A respeito da referida questão essencial, refere, por ex., a Decisão arbitral de 28.05.2024, proferida no processo n.º 1077/2024-T, o seguinte: “Cabe [...] a este Tribunal determinar se os postos de trabalho criados pela Requerente no ano de 2018 – e mantidos ininterruptamente até ao final de 2021 – podem ser considerados para efeitos da isenção prevista no referido Regulamento, ou se, como defende a Autoridade Requerida, apenas os postos de trabalho criados após a entrada em vigor do regulamento (29 de Dezembro de 2020) são relevantes. Ora, o artigo 5.º, n.º 2, alínea c), do Regulamento dos Benefícios Fiscais no Âmbito de Impostos Municipais do Município de Lisboa prevê a isenção da derrama para «Para as empresas que tenham criado ou criem e mantenham durante o período de 3 (três) anos, no mínimo, 5 (cinco) novos postos de trabalho.» A norma utiliza uma formulação que abrange expressamente situações anteriores e posteriores à entrada em vigor do Regulamento, ao referir «tenham criado ou criem», o que indicia uma intenção clara de incluir situações pré-existentes à publicação do Regulamento, desde que os requisitos de manutenção estejam verificados no exercício a que

respeita a isenção. [...]. Verifica-se, assim, o cumprimento da condição material de manutenção de, pelo menos, 5 postos de trabalho durante 3 anos, em momento coincidente com o exercício fiscal em que se pretende aplicar a isenção. A interpretação restritiva defendida pela Autoridade Requerida – no sentido de que apenas seriam relevantes os postos de trabalho criados após 29 de Dezembro de 2020 – não colhe provimento ao não encontrar respaldo na letra da norma. Com efeito, se apenas fossem elegíveis os postos de trabalho criados após a entrada em vigor do regulamento, a isenção não poderia ser aplicada ao exercício de 2021, pois os postos de trabalho criados nesse ano apenas completariam os três anos legalmente exigidos em 2024. A norma em análise, sendo concessiva de um benefício fiscal, deve ser aplicada nos termos estritos que dela resultam – mas não em termos mais restritivos do que os por ela definidos. O entendimento propugnado pela Requerente, ao considerar relevante a criação dos postos de trabalho em 2018, desde que mantidos até 2021, é o único que assegura uma aplicação conforme à letra da norma, ao seu espírito e aos princípios fundamentais do sistema fiscal. Ademais, a posição da Requerente é ainda corroborada pelo Ofício-Circulado n.º 20237/2022, de 27/01/2022, que acolhe a interpretação de que os requisitos de criação e manutenção de postos de trabalho devem ser aferidos no momento em que perfazem 3 anos de duração, o que, no presente caso, ocorre precisamente no exercício de 2021. Nestes termos, reconhece-se que a Requerente preenche os requisitos materiais para beneficiar da isenção da derrama municipal prevista no artigo 5.º, n.º 2, alínea c), do referido Regulamento, no exercício de 2021.” (sublinhados nossos).

**29.** Com efeito, e como bem se refere na Decisão arbitral citada, com a qual se concorda: **i)** a formulação adoptada no referido art. 5.º, n.º 2, al. c), do Regulamento de Benefícios Fiscais no Âmbito de Impostos Municipais do Município de Lisboa, abarca expressamente situações anteriores e posteriores à entrada em vigor do Regulamento (29.12.2020); **ii)** entender que apenas seriam relevantes os postos de trabalho criados após essa data de 29.12.2020 ou, como defende aqui a Requerida, para situações anteriores à entrada em vigor mas apenas se os postos de trabalho fossem criados “entre 2020-01-01 e 2020-12-28” não encontra qualquer respaldo na letra da mencionada norma – a qual não permite a interpretação restritiva que foi sugerida, tanto mais que, a entender-se desse modo, a aplicação do benefício não poderia ter lugar nos

anos subsequentes de 2021 ou 2022, porque postos de trabalho que fossem criados em 2021 apenas completariam os 3 anos em 2024 (ou, no caso da posição da Requerida neste processo, postos de trabalho criados em 2020 apenas completariam os 3 anos em 2023); **iii)** o Ofício-Circulado n.º 20237/2022, de 27.01.2022, acolhe a interpretação de que os requisitos de criação e manutenção de postos de trabalho devem ser aferidos no momento em que perfazem 3 anos de duração (o que, no caso da Decisão arbitral citada, ocorria no exercício de 2021, tal como no caso dos presentes autos relativamente aos postos de trabalho que foram criados em 2018).

**30.** Ao que ficou acima dito, deve acrescentar-se, ainda, que não se retira da letra dos Ofícios-Circulados n.ºs 20237/2022, 27.01, e 20250/2022, de 31.01, ou do Regulamento de Benefícios Fiscais supra referido, qualquer exigência quanto aos contratos relativos aos postos de trabalho criados ou a criar para efeitos de isenção (i.e., se devem ser contratos de trabalho sem termo ou por tempo indeterminado, se contemplam ou não conversões de contratos de trabalho a termo certo em contratos de trabalho sem termo). Embora a Requerida alegue que “a expressão «(...) mantenham durante o período de 3 (três) anos (...)» [presente] na norma jurídica sub judice, inculca a ideia de que a contratação deve ser efetuada tendo como referência contratos de trabalho sem termo”, tal interpretação não se encontra explicitada na referida norma, tanto mais que o objectivo prosseguido pela isenção de derrama municipal é o de garantir a existência de um vínculo laboral à empresa durante o período mínimo de 3 anos, não se exigindo, para a concessão da mesma, uma modalidade específica de vinculação laboral. Acresce notar que, como assinala a Requerente, não existe registo de reunião da Assembleia Municipal de Lisboa em que se tenha discutido ou limitado o alcance da norma, nomeadamente no que se refere ao segmento relativo a “postos de trabalho”. Conclui-se, assim, também por essa razão, que uma interpretação não restritiva quanto à natureza do contrato pelo qual o trabalhador está num posto de trabalho durante 3 anos é aquela que se mostra adequada à letra da norma e ao seu espírito.

**31.** Assim sendo, em face do acima exposto, conclui-se que assistirá razão à ora Requerente e que esta terá direito à isenção de derrama municipal se demonstrar que criou e manteve durante 3 anos, no mínimo, 5 novos postos de trabalho (qualquer que seja a natureza do contrato, e seja para preenchimento de cargo e função preexistente ou para novo cargo e função na estrutura da empresa), sendo o preenchimento desses requisitos aferido no momento em que os mesmos

perfazem esses 3 anos, i.e., no caso destes autos, 2021 (a 31.12) para postos de trabalho criados em 2018; 2025 (a 20.08.2025) para os postos de trabalho criados em 2022 (até 20.08.2022).

**32.** A este respeito, alega a ora Requerente (vd., também, os pontos **F.**, **G.** e **H.** da factualidade provada) que: **i)** no ano de 2018, admitiu aos seus quadros 5 trabalhadores (N...; O...; P...; Q...; e R...) para o exercício de funções diversas (vd. 5 contratos de trabalho juntos aos autos como Doc. 9), os quais se mantiveram na Empresa até, pelo menos, 31.12.2021, como se observa pela Declaração Mensal de Remunerações da Segurança Social referente ao mês de dezembro de 2021 (vd. Doc. 10 apenso); **ii)** no ano de 2022, contratou 7 trabalhadores sem termo: B... (data de admissão: 06.01.2022); E... (23.06.2022); F... (01.07.2022); G... (12.07.2022); H... (26.09.2022); I... (19.10.2022); e J... (02.11.2022). Os referidos trabalhadores, à data de Julho de 2025, ainda se mantinham na Empresa (vd. Declaração Mensal de Remunerações referente ao mês de julho de 2025 que consta dos presentes autos como Doc. 14, e os contratos de trabalho que constam do Doc. 12, também apenso); **iii)** também no ano de 2022, contratou 5 trabalhadores a termo (vd. contratos de trabalho juntos aos autos como Doc. 13): S... (data de admissão: 14.03.2022); T... (03.10.2022); U... (02.11.2022); V... (07.11.2022); e W... (29.11.2022).

**33.** Por seu lado, a Requerida alega que a ora “Requerente não demonstrou, como lhe competia, a criação de cinco postos de trabalho em 2022, requisito de que depende a isenção de derrama municipal prevista do artigo 5.º/2-c) do «Regulamento de Benefícios Fiscais no Âmbito de Impostos Municipais do Município de Lisboa»”, porque, “cruzando os aludidos contratos de trabalho com as Declarações Mensais de Remunerações de dezembro de 2022, dezembro de 2023, dezembro de 2024 e julho de 2025 entregues pela Requerente (Documento 1 ora junto), para efeitos de verificação da condição da manutenção do período de três anos, constata-se que: 1. B..., com contrato de trabalho sem termo convolado a 2022-01-06, fez os exigidos 3 anos a 2025-01-06; 2. C... não se mantinha na Requerente em 2022; 3. D... não se mantinha na Requerente em 2022; 4. E..., com contrato de trabalho sem termo celebrado a 2022-06-23, fez os exigidos 3 anos a 2025-06-23; 5. F..., com contrato de trabalho sem termo convolado a 2022-07-01, fez os exigidos 3 anos a 2025-07-01; e 6. G..., com contrato de trabalho sem

termo celebrado a 2022-07-12, perfez os exigidos 3 anos a 2025-07-12; contudo, 7. H..., com contrato de trabalho sem termo convolado a 2022-09-26, não perfazia os exigidos 3 anos à data quer da instauração da Reclamação Graciosa quer, no limite, da dedução do Pedido de Pronúncia Arbitral (2025-08-20); 8. I..., com contrato de trabalho sem termo convolado a 2022-10-19, não perfazia os exigidos 3 anos à data quer da instauração da Reclamação Graciosa quer, no limite, da dedução do Pedido de Pronúncia Arbitral (2025-08-20); e 9. J..., com contrato de trabalho celebrado a 2022-11-02, não perfazia os exigidos 3 anos à data quer da instauração da Reclamação Graciosa quer, no limite, da dedução do Pedido de Pronúncia Arbitral (2025-08-20)”.

**34.** Vejamos, então.

**35.** Relativamente aos trabalhadores admitidos em 2018, nenhuma dúvida se levanta de que os requisitos exigidos para a isenção foram cumpridos e que a prova desse cumprimento foi feita: os 5 trabalhadores contratados em 2018 (N...; O...; P...; Q...; e R...) mantiveram-se na Empresa até, pelo menos, 31.12.2021, perfazendo-se, assim, todos eles, os 3 anos exigidos pelo art. 5.º, n.º 2, al. c), do Regulamento de Benefícios Fiscais no Âmbito de Impostos Municipais do Município de Lisboa.

**36.** Relativamente aos trabalhadores admitidos em 2022, é necessário verificar se, à data da dedução do pedido de pronúncia arbitral (20.08.2025), dos 12 trabalhadores (7 com contrato sem termo e 5 com contrato a termo certo) que foram identificados pela ora Requerente, pelo menos 5 já perfaziam os 3 anos exigidos. A este respeito, verifica-se, com base nos elementos trazidos aos autos (e não contestados), e conforme a factualidade considerada provada, que: 1) B... (com data de admissão a 06.01.2022) preenche o requisito; 2) E... (com data de admissão a 23.06.2022) preenche o requisito; 3) F... (com data de admissão a 01.07.2022) preenche o requisito; 4) G... (com data de admissão a 12.07.2022) preenche o requisito; e 5) S... (com data de admissão a 14.03.2022) preenche o requisito.

**37.** Como bem referiu a Requerida, H..., I... e J... não preenchiam o requisito à data de 20.08.2025, visto que as datas de admissão na Empresa foram, respectivamente, a 26.09.2022,

19.10.2022 e 02.11.2022. Igual conclusão se aplica aos trabalhadores T..., U..., V... e W... porque, tendo sido admitidos na Empresa a, respectivamente, 03.10.2022, 02.11.2022, 07.11.2022 e 29.11.2022, ainda não tinham cumprido, à data de 20.08.2025, os 3 anos exigidos.

**38.** Pelo exposto, havendo 5 trabalhadores contratados em 2018 que se mantiveram na Empresa até 31.12.2021, e 5 trabalhadores contratados em 2022 que, à data de 20.08.2025, já perfaziam 3 anos na Empresa, foram cumpridos os requisitos exigidos para que a ora Requerente pudesse beneficiar da isenção de derrama municipal, pelo que, conseqüentemente, são de anular os actos de indeferimento em causa, bem como as autoliquidações de IRC subjacentes, referentes aos períodos de tributação de 2021 e 2022, por errónea interpretação da lei aplicável aos factos.

### **Restituição de quantias indevidamente pagas e juros indemnizatórios**

**39.** A Requerente pede “a devolução dos valores de € 7.322,89 e de € 5.403,97, correspondentes às derramas municipais de 2021 e 2022”. Como consequência da anulação dos actos de indeferimento em causa e das autoliquidações de IRC subjacentes, referentes aos períodos de tributação de 2021 e 2022, por errónea interpretação da lei aplicável aos factos, a Requerente tem direito a ser reembolsada das quantias indevidamente pagas; e também, nessa medida, tem direito aos peticionados juros indemnizatórios, ao abrigo do art. 43.º da LGT.

**40.** Alega, a este respeito, a Requerida, que “o direito de juros indemnizatórios [caso o Tribunal entenda que esse direito deve ser concedido à Requerente] apenas poderia ser contabilizado a partir da data da prolação das decisões de indeferimento das Reclamações Graciosas, uma vez que, somente aí, a Requerida incorreu em erro imputável aos serviços. Com efeito, até aquela data os erros nas autoliquidações de IRC foram da exclusiva responsabilidade da Requerente.”

**41.** Nesta parte, assiste razão à Requerida, dado que os referidos juros indemnizatórios devem ser contados desde a data de 20.05.2025 (a data das decisões de indeferimento das reclamações graciosas: vd. ponto **L.** da factualidade provada) até integral reembolso à Requerente, à taxa legal supletiva, nos termos dos artigos 43.º, n.º 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, do art. 61.º do CPPT,

do art. 559.º do Código Civil e da Portaria n.º 291/2003, de 08.04. Este tem sido, também, o entendimento do STA, como se pode ver, p. ex., pelos seguintes arestos: “Deduzida pelo sujeito passivo reclamação graciosa do acto de autoliquidação e vindo o acto a ser anulado (total ou parcialmente) em impugnação judicial (ou pedido de anulação arbitral) do indeferimento daquela reclamação, os juros indemnizatórios que sejam devidos são-nos desde a data desse indeferimento expresso ou, se o prazo de decisão não for respeitado, desde a data em que se formou o indeferimento tácito, e não desde a data do pagamento da quantia liquidada [...]. Isto porque a partir do momento da decisão de indeferimento, efectiva ou presumida, a imputabilidade do erro se transferiu para a AT (passando a constitui um erro dos serviços), a determinar o pagamento por esta ao sujeito passivo de juros indemnizatórios sobre o montante indevidamente pago.” (Acórdão do STA de 26.11.2025, processo n.º 088/25.1BALS); “Em caso de retenção na fonte e havendo lugar a impugnação administrativa do acto tributário em causa (v.g. reclamação graciosa), o erro passa a ser imputável à A. Fiscal depois de operar o indeferimento do mesmo procedimento gracioso, efectivo ou presumido, funcionando tal data como termo inicial para cômputo dos juros indemnizatórios a pagar ao sujeito passivo, nos termos do art.º 43, n.ºs.1 e 3, da L.G.T.” (Acórdão do STA de 29.11.2023, processo n.º 011/19.2BELRS); “Em caso de retenção na fonte e havendo lugar a impugnação administrativa do acto tributário em causa (v.g. reclamação graciosa), o erro passa a ser imputável à A. Fiscal depois de operar o indeferimento do mesmo procedimento gracioso, efectivo ou presumido, funcionando tal data como termo inicial para cômputo dos juros indemnizatórios a pagar ao sujeito passivo, nos termos do art.º.43, n.ºs.1 e 3, da L.G.T.” (Acórdão do STA de 29.06.2022, processo n.º 093/21.7BALS).

## VI. DECISÃO

Em face do *supra* exposto, decide-se:

- Julgar procedente a excepção de incompetência material parcial invocada.
- Julgar procedente o pedido de anulação dos actos de indeferimento em causa, bem como o pedido de anulação parcial das autoliquidações de IRC n.º ... e n.º..., referentes, respectivamente, aos períodos de tributação de 2021 e 2022.

- Julgar procedente o pedido de devolução dos montantes de € 7322,89 e de € 5403,97, relativos às derramas municipais de 2021 e 2022, e o pedido de pagamento de juros indemnizatórios, estes contados desde a data da prolação dos actos de indeferimento.

## **VII. Valor do processo**

Fixa-se o valor do processo em € 12.726,86 (doze mil setecentos e vinte seis euros e oitenta e seis cêntimos), nos termos do disposto no artigo 32.º do CPTA e no artigo 97.º-A do CPPT, aplicáveis por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT, e do artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPAT).

## **VIII. Custas**

Nos termos da Tabela I da Tabela Anexa ao RCPAT, as custas são no valor de € 918,00 (novecentos e dezoito euros), a pagar pela Requerida, conformemente ao disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, e artigo 4.º, n.º 5, do RCPAT.

Notifique-se.

Lisboa, 17 de Abril de 2026.

O Árbitro

(Miguel Patrício)

*A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990.*