

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código Fiscal do Investimento

Artigo/Verba: Art.22º - Âmbito de aplicação e definições

Assunto: RFAI - Criação de Postos de Trabalho

Processo: 26148, com despacho de 2024-10-13, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação

Conteúdo: No caso em apreço, estava em causa saber se se verificava, ou não, o cumprimento do requisito da alínea f) do n.º 4 do artigo 22.º do Código Fiscal do Investimento (CFI), relativo à criação de postos de trabalho no âmbito do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI).

1.Tratava-se, portanto, de aferir do cumprimento da condição prevista na alínea f) do n.º 4 do artigo 22.º do CFI, que versa sobre efetuar "investimento relevante que proporcione a criação de postos de trabalho e a sua manutenção até ao final do período mínimo de manutenção dos objetos de investimento, nos termos da alínea c), aqui se incluindo os postos de trabalho criados nos termos da alínea c) do n.º 2."

2.Assim, considerando que o CFI é omissivo no que se refere à definição de "criação de postos de trabalho" e que o RFAI foi aprovado nos termos do RGIC, importa salientar o disposto no §31 do RGIC, que refere que, "ao tentar ultrapassar as desvantagens das regiões desfavorecidas, os auxílios com finalidade regional promovem a coesão económica, social e territorial dos Estados-Membros e da União no seu conjunto. Os auxílios com finalidade regional destinam-se a contribuir para o desenvolvimento das regiões mais desfavorecidas, apoiando o investimento e a criação de emprego num contexto sustentável."

3.Assim, apenas poderão usufruir deste benefício aqueles que cumpram cumulativamente as disposições da legislação nacional, nomeadamente do CFI, bem como as disposições constantes do RGIC, designadamente quanto aos objetivos gerais a alcançar com os auxílios de finalidade regional.

4.Deste modo, por um lado, os sujeitos passivos deverão cumprir com as disposições cumulativas do n.º 4 do artigo 22.º do CFI, nomeadamente no que refere à alínea f),de que sejam criados postos de trabalho diretamente conexos com o investimento relevante realizado e, bem assim, que esses mesmos postos de trabalho sejam mantidos durante o período mínimo de detenção dos bens objeto de investimento, nos termos da alínea c) do referido número 4 do artigo 22.º do CFI.

5.Por outro lado, deverão ainda obedecer aos objetivos gerais exigíveis para que os auxílios com finalidade regional possam ser considerados compatíveis com o mercado interno, i.e., "contribuir para o desenvolvimento das regiões mais desfavorecidas, apoiando o investimento e a criação de emprego num contexto sustentável", conforme §31 do RGIC, por referência no n.º 2 do artigo 1.º do CFI.

6.Para este efeito, deve atender-se à definição constante da alínea 16) das Definições das Orientações relativas aos auxílios estatais com finalidade regional para 2022-2027 (adiante também designadas de OAR), que esclarece que deve entender-se como "«Criação de emprego» um aumento líquido do número de trabalhadores do

estabelecimento em causa, em comparação com a média dos 12 meses anteriores, após deduzir, do número de postos de trabalho criados, os postos de trabalho suprimidos durante o mesmo período, expresso em unidades de trabalho anuais;"

7. Neste seguimento, releva ainda o disposto no §32 do RGIC, que define "«aumento líquido do número de trabalhadores»" como "o aumento líquido do número de trabalhadores no estabelecimento em causa em comparação com a média durante um determinado período de tempo, devendo os postos de trabalho suprimidos durante esse período ser, por conseguinte, deduzidos e o número de trabalhadores a tempo inteiro, a tempo parcial e sazonais ser considerado segundo as respetivas frações de trabalho anual;"

8. Assim, a par do cumprimento das normas específicas previstas no RFAI quanto à criação de postos de trabalho proporcionados por um determinado investimento, bem como quanto à respetiva manutenção, terá, em simultâneo, de se verificar um aumento líquido do número de trabalhadores no estabelecimento, de forma a assegurar a "criação de emprego", nos termos em que este conceito é definido no RGIC, devendo estas duas condições (criação de postos de trabalho e manutenção dos mesmos) verificar-se até ao final do período mínimo de manutenção dos bens objeto de investimento, nos termos da alínea c) do n.º 4 do artigo 22.º do CFI.

9. Quanto ao requisito temporal, os postos de trabalho criados em prol do investimento relevante deverão ser mantidos nos termos da alínea c) do n.º 4 do artigo 22.º do CFI, ou seja, durante o menor de entre os seguintes períodos:

Durante um período mínimo de 3 anos a contar da data dos investimentos, no caso de micro, pequenas e médias empresas, tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, ou cinco anos nos restantes casos; ou,

Durante o período mínimo de vida útil dos bens objeto do investimento, ou até ao período em que se verifique o respetivo abate físico, desmantelamento, abandono ou inutilização, observadas as regras previstas no artigo 31.º-B do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC).

10. Assim, no período de manutenção dos postos de trabalho criados em razão do investimento, deverá verificar-se, simultaneamente:

Um número de trabalhadores do estabelecimento superior à média dos 12 meses que precederam o início do investimento;

Criação de postos de trabalho em razão do investimento; e,

A manutenção dos postos de trabalho criados por força do investimento relevante para efeitos de RFAI.

11. A questão suscitada pelo sujeito passivo prende-se, em concreto, com a comparação entre o aumento líquido do número de trabalhadores durante o ano de 2023, com a média durante os 12 meses precedentes ao investimento relevante, para aferir se dão, ou não, cumprimento ao requisito da alínea f) do n.º 4 do artigo 22.º do Código Fiscal do Investimento (CFI), i.e., se existiu de facto criação de postos de trabalho no ano de 2023.

12. Assim, ressalva-se que o período a ter em consideração para o cálculo da média que servirá de referência para aferir do cumprimento da condição relativa à criação líquida de postos de trabalho, corresponde aos 12 meses imediatamente anteriores ao mês do

início do investimento, ou seja, ao período compreendido entre fevereiro de 2022 e janeiro de 2023.

13. Atenta a questão em análise, e sem prejuízo de outros documentos comprovativos que devam integrar o processo de documentação fiscal, deve a entidade integrar no dossier fiscal todos os documentos comprovativos relativos à verificação da condição prevista na alínea f) do n.º 1 do artigo 22.º do CFI, nomeadamente, indicação dos postos de trabalho criados em razão do investimento (função, trabalhadores contratados, tipo de contrato), evidência do cálculo do aumento líquido do número de trabalhadores, indicação do início e fim do investimento, bem como outros documentos que se mostrem relevantes.

14. De acordo com os elementos facultados pela entidade, verificou-se, entre 31.12.2022 e 31.12.2023, o aumento de um colaborador com contrato sem termo, passando de 44 para 45 colaboradores e uma média dos colaboradores sem termo, durante 2022, de 44,50.

15. Ora, a mera comparação entre o n.º de trabalhadores existente no último dia dos referidos períodos de tributação não permite aferir da criação líquida de postos de trabalho em razão do investimento.

16. Por outro lado, a criação líquida de postos de trabalho deve ser aferida tendo por referência os 12 meses anteriores ao investimento (que, no caso, correspondem ao período compreendido entre fevereiro de 2022 e janeiro de 2023 e não ao período compreendido entre janeiro e dezembro de 2022).

17. Adicionalmente, importa salientar que, ainda que se considerassem para o efeito, tal como pretendia a Requerente, os 12 meses do período de tributação anterior, tendo em conta a média de colaboradores por contrato sem termo descrita pela entidade, como tendo sido de 44,50, não se consideraria existir criação líquida de postos de trabalho, pois não se teria verificado a criação de pelo menos um posto de trabalho.