

Instituto Politécnico de Coimbra  
Instituto Superior de Contabilidade  
e Administração de Coimbra

Cátia Isabel Cardoso Farinha

O benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português: análise  
normativa e jurisprudencial

ISCAC | 2019

Cátia Isabel Cardoso Farinha

O benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português: análise normativa e jurisprudencial

Coimbra, fevereiro de 2019





Instituto Politécnico de Coimbra  
Instituto Superior de Contabilidade  
e Administração de Coimbra

Cátia Isabel Cardoso Farinha

## O benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português: análise normativa e jurisprudencial

Dissertação submetida ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Contabilidade e Fiscalidade Empresarial, realizada sob a orientação da Professora Ana Cristina dos Santos Arromba Dinis.

Coimbra, fevereiro de 2019

## **TERMO DE RESPONSABILIDADE**

Declaro ser a autora desta dissertação, que constitui um trabalho original e inédito, que nunca foi submetido a outra Instituição de ensino superior para obtenção de um grau académico ou outra habilitação. Atesto ainda que todas as citações estão devidamente identificadas e que tenho consciência de que o plágio constitui uma grave falta de ética, que poderá resultar na anulação da presente dissertação.

## **RESUMO**

O desemprego é um dos flagelos que atinge as sociedades, em especial, os grupos mais vulneráveis – os jovens e os desempregados de longa duração. Em Portugal, o Estado promove várias medidas de apoio público à criação de novos postos de trabalho. Por exemplo, com o benefício fiscal à criação de emprego pretendeu-se incentivar a criação de novos postos de trabalho para jovens e desempregados de longa duração, abdicando o Estado de uma parte da receita fiscal que seria obtida em sede de IRC e IRS. No entanto, este benefício fiscal revelou-se ineficaz. Este estudo centra-se numa análise normativa e jurisprudencial de modo a compreendermos os motivos que levaram à revogação do benefício fiscal à criação de emprego e assim apresentarmos uma visão crítica sobre a importância que este benefício fiscal teve no sistema fiscal português.

Palavras-chave: benefício fiscal à criação de emprego; Estatuto dos Benefícios Fiscais; tributação; desemprego; jovens; desempregados de longa duração

## **ABSTRACT**

Unemployment is one of the scourges affecting societies, especially the most vulnerable groups - young people and the long-term unemployed. In Portugal, the State promotes various measures of public support for the creation of new jobs. For example, the tax benefit for job creation was intended to encourage the creation of new jobs for young people and the long-term unemployed, with the state abdicating part of the tax revenue that would be obtained from IRC and IRS. However, this tax benefit proved to be ineffective. This study focuses on a normative and jurisprudential analysis in order to understand the reasons that led to the revocation of the tax benefit to the creation of employment and thus to present a critical view on the importance that this fiscal benefit had in the Portuguese tax system.

Keywords: tax benefit to job creation; Portuguese Tax Benefits Statute; taxation; unemployment; young; long-term unemployed

## **ÍNDICE GERAL**

Introdução Geral .....	1
1.1. Apresentação e justificação teórica do tema .....	2
1.2. Objetivos de investigação .....	3
1.3. Estrutura da dissertação.....	4
Parte I – Revisão da Literatura .....	5
Capítulo 1 – O desemprego e as medidas de apoio público à criação de novos postos de trabalho em Portugal .....	5
1.1. Introdução .....	5
1.2. O desemprego em Portugal .....	5
1.3. A evolução das políticas de emprego em Portugal .....	19
1.4. Notas conclusivas.....	22
Capítulo 2 – Os benefícios fiscais no sistema fiscal português: noções fundamentais ..	23
2.1. Introdução .....	23
2.2. O conceito de benefício fiscal no sistema fiscal português.....	23
2.3. Notas conclusivas.....	34
Capítulo 3 - O benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português .....	35
3.1. Introdução .....	35
3.2. O benefício fiscal à criação de emprego e o seu âmbito de aplicação no sistema fiscal português.....	35
3.3. Análise quantitativa do benefício fiscal à criação de emprego .....	40
3.4. Análise comparativa entre o benefício fiscal à criação de emprego e as medidas diretas de apoio público à criação de novos postos de trabalho em Portugal .....	58
3.5. Notas conclusivas.....	65
Parte II – Metodologia de Investigação .....	67

Capítulo 4 - O benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português: análise normativa e jurisprudencial .....	67
4.1. Introdução .....	67
4.2. Metodologia de Investigação .....	68
4.2.1. Definição dos objetivos de investigação.....	68
4.3. Análise Normativa .....	68
4.4. Análise Jurisprudencial .....	81
4.4.1. A transmissibilidade do benefício fiscal à criação de emprego.....	82
4.4.2. A conversão de contratos de trabalho a termo em contratos sem termo é elegível para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego?.....	90
4.4.3. Contabilização das entradas e saídas elegíveis para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego.....	92
4.4.4. Ajustamento do valor da majoração, para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego, de um trabalhador a tempo parcial .....	96
4.4.5. Ajustamento proporcional do limite máximo da majoração no caso de contratos de trabalho que se iniciem ou cessem no decurso do exercício .....	100
4.5. Breves considerações sobre o benefício fiscal à criação de emprego e as medidas de apoio público à criação de emprego em Espanha e nos EUA.....	105
Parte III – Conclusões finais e perspetivas de investigação futuras .....	110
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....	113
ANEXOS .....	119
Anexo 1 – Anexo D da Modelo 22.....	120
Anexo 2 – Anexo C da Modelo 3 .....	124

## **ÍNDICE DE TABELAS**

Tabela 1 - Representação esquemática das medidas do programa Garantia Jovem, em Portugal.....	18
Tabela 2 - Evolução da despesa fiscal, em Portugal, no período 2007 a 2016 - milhões de euros.....	27
Tabela 3 - Valor do benefício fiscal à criação de emprego, em Portugal, no ano de 2010 a 2017 - euros.....	42
Tabela 4 - Beneficiários do benefício fiscal à criação de emprego, em Portugal, no período de 2010 a 2017 - unidades .....	42
Tabela 5 - Valor médio do benefício fiscal à criação de emprego por beneficiário, no período de 2010 a 2017 - euros.....	43
Tabela 6 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2010.....	44
Tabela 7 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2011 .....	45
Tabela 8 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2012.....	46
Tabela 9 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2013.....	47
Tabela 10 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2014.....	48
Tabela 11 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2015.....	49
Tabela 12 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2016.....	50
Tabela 13 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2017.....	51
Tabela 14 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2010 a 2017 .....	52

Tabela 15 - Número de funcionários do Pingo Doce Distribuição Alimentar SA no último dia de cada ano, no período de 2010 a 2016.....	53
Tabela 16 - Número de funcionários da Caixa Geral de Depósitos SA no último dia de cada ano, no período de 2010 a 2016.....	54
Tabela 17 - Número de funcionários do Banco BPI SA no último dia de cada ano, no período de 2010 a 2016.....	54
Tabela 18 - Número dos funcionários dos Transportes Aéreos Portugueses SA no último dia de cada ano, no período de 2010 a 2016.....	55
Tabela 19 - Número de funcionários da EDP Estudos e Consultoria SA no último dia de cada ano, no período de 2010 a 2016.....	55
Tabela 20 - Número de funcionários do Hospital da Luz SA no último dia de cada ano, no período de 2010 a 2016.....	56
Tabela 21 - Número de funcionários da SONAE Investimentos SGPS SA no último dia de cada ano, no período de 2010 a 2016.....	56
Tabela 22 - Valor mensal da comparticipação financeira recebida pela entidade promotora de um estágio profissional - euros .....	60
Tabela 23 - Valor do apoio financeiro à entidade promotora da medida contrato-emprego - euros .....	61
Tabela 24 - Tabela comparativa entre benefício fiscal à criação de emprego, estágios profissionais e contrato emprego .....	62
Tabela 25 - Evolução do valor limite do benefício fiscal à criação de emprego, por posto de trabalho, no período de 1999 a 2018 – euros (1€ - 200,482\$).....	72
Tabela 26 - Poupança fiscal associada ao benefício fiscal à criação de emprego, por posto de trabalho, no período de 1999 a 2018.....	73
Tabela 27 - Evolução normativa do benefício fiscal à criação de emprego .....	79
Tabela 28 - Decisões arbitrais sobre a transmissibilidade do benefício fiscal à criação de emprego .....	89
Tabela 29 - Acórdão do STA sobre a elegibilidade da conversão de contratos a termo em contratos sem termo, para efeitos de benefício fiscal à criação de emprego .....	92

Tabela 30 - Decisão arbitral sobre a contabilização das entradas e saídas elegíveis para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego .....	95
Tabela 31 - Decisões arbitrais sobre o ajustamento do valor da majoração, para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego, de um trabalhador a tempo parcial .....	100
Tabela 32 - Decisões arbitrais sobre o ajustamento proporcional do limite máximo da majoração anual no caso de contratos de trabalho que se iniciem ou cessem no decurso de um exercício .....	104

## **ÍNDICE DE FIGURAS**

Figura 1 - Evolução da população desempregada total e por tipo de desemprego, no período de 1974 a 2017 - milhares.....	7
Figura 2 - Evolução da população portuguesa desempregada à procura do primeiro emprego, no período de 1974 a 2017 - milhares.....	8
Figura 3 - Evolução da população portuguesa desempregada, à procura de um novo emprego, no período de 1974 a 2017 - milhares.....	9
Figura 4 - Evolução da população portuguesa desempregada há um ou mais anos: total e por grupo etário, no período de 1997 a 2017 - milhares.....	11
Figura 5 - Taxa de desemprego total e por grupo etário da população portuguesa, no período de 1998 a 2017 - Percentagem.....	13
Figura 6 - Taxa de desemprego jovem e índice de desemprego jovem, no ano de 2007 e no período de 2014 a 2016 - percentagem.....	14
Figura 7- Principais benefícios da despesa fiscal em IRC, no ano económico de 2016 - milhões de euros .....	40
Figura 8 - Escalões de valor do benefício fiscal à criação de emprego, no período de 2010 a 2017.....	58

## **Lista de abreviaturas, acrónimos e siglas**

**AT** - Autoridade Tributária e Aduaneira

**CAAD** - Centro de Arbitragem Administrativa

**CFEI** – Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento

**CFI** – Código Fiscal ao Investimento

**DF** – Despesa Fiscal

**DLD** – Desemprego de longa duração

**DLRR** – Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos

**DMB** – Dez Maiores Beneficiários

**EBF** – Estatuto dos Benefícios Fiscais

**EEE** – Estratégia Europeia para o Emprego

**EUA** – Estados Unidos da América

**LGT** – Lei Geral Tributária

*LIS* – *Ley del Impuesto sobre Sociedades*

**IAS** – Indexante dos Apoios Sociais

**IEFP** – Instituto de Emprego e Formação Profissional

**INE** – Instituto Nacional de Estatística

**IRC** – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

**IRS** – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

**OCC** – Ordem dos Contabilistas Certificados

**PMEs** – Pequenas e Médias Empresas

**RFAI** – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento

**RMMG** – Retribuição Mínima Mensal Garantida

**SIFIDE** – Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial

**STA** – Supremo Tribunal Administrativo

**TA** - Tribunal Arbitral

**TSU** – Taxa Social Única

**WOTC** – Work Opportunity Tax Credit

## **Introdução Geral**

A presente dissertação versa sobre o benefício fiscal à criação de emprego, estabelecido no sistema fiscal português pela Lei n.º 72/98, de 3 de novembro e revogado pela Lei n.º 43/2018, de 9 de agosto.

Num quadro de crise económica, financeira e social o desemprego é um dos flagelos que atinge as sociedades, refletindo-se essencialmente nos grupos mais vulneráveis – os jovens e os desempregados de longa duração.<sup>1</sup>

Em Portugal, por exemplo, os dados do Instituto Nacional de Estatística (INE) revelaram que no ano de 2017, a taxa de desemprego situou-se nos 8,9%, enquanto que a taxa de desemprego de jovens ficou nos 23,9%. E, por sua vez, a proporção de desempregados de longa duração foi de 57,5%, para o ano em questão.<sup>2</sup>

Assim, e atendendo ao facto de que a tributação deve favorecer o emprego, nos termos do artigo 7.º da Lei Geral Tributária (LGT)<sup>3</sup>, o legislador consagrou no Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) um incentivo à criação de emprego, que pretendeu inicialmente estimular a criação de emprego para jovens e posteriormente para os desempregados de longa duração.

O benefício fiscal foi, deste modo, justificado pelo incentivo ao acesso dos jovens e desempregados de longa duração ao mercado de trabalho, em condições de estabilidade. Foi este o objetivo extrafiscal<sup>4</sup> que fundamentou e legitimou a perda de receita fiscal inerente à atribuição do benefício em causa.

---

<sup>1</sup> Preâmbulo do Decreto-Lei n.º 72/2017, de 21 de junho

“O Programa do XXI Governo Constitucional defende que as políticas ativas de emprego devem ser dirigidas aos segmentos e aos grupos mais atingidos nos anos de austeridade, como os jovens e os desempregados de longa duração”.

<sup>2</sup> Instituto Nacional de Estatísticas: “Estatísticas do Emprego 4º Trimestre de 2017”, de 7 de fevereiro de 2018 disponível em [https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine\\_destaques&DESTAQUESdest\\_boui=281092105&DESTAQUESmodo=2](https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine_destaques&DESTAQUESdest_boui=281092105&DESTAQUESmodo=2), consultado em 11/06/2018.

<sup>3</sup> Artigo 7.º LGT (Objetivos e limites da tributação): “1 – A tributação favorecerá o emprego, a formação do aforro e o investimento socialmente relevante. (...)”.

<sup>4</sup> NABAIS, José Casalta, “Direito fiscal e tutela do ambiente em Portugal”, Revista do Centro de Estudos de Direito do Ordenamento, do Urbanismo e do Ambiente n.º 12, 2003 p.28 “a disciplina jurídica da extrafiscalidade, (...) têm por finalidade principal ou dominante a consecução de determinados resultados económicos ou sociais e não a obtenção de receitas para fazer face às despesas públicas”.

Recentemente a Inspeção-Geral de Finanças realizou uma avaliação ao período de 2009/2014 sobre o benefício fiscal à criação de emprego e concluiu que “conceder benefícios fiscais para incentivar a criação de postos de trabalho reais e sustentáveis é uma medida cara que produz fracos resultados” (Gaspar, 2017).<sup>5</sup>

Sanches (2010)<sup>6</sup> sublinhou que um dos principais problemas dos sistemas fiscais de hoje é a consequente multiplicação de benefícios fiscais, “que depois de serem concedidos tendem a perpetuar-se independentemente de um juízo renovado sobre a sua real eficácia”.

Na sequência de um relatório com a avaliação qualitativa e quantitativa de vários benefícios fiscais constantes no EBF, apresentado em março de 2018 pelo Governo, o benefício fiscal à criação de emprego foi revogado.

É, pois, sobre a importância do benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português e os motivos que levaram à sua revogação que nos propomos estudar neste trabalho.

### **1.1. Apresentação e justificação teórica do tema**

O benefício fiscal à criação de emprego foi criado pela Lei n.º 72/98, de 3 de novembro e desde então que as alterações à sua redação foram sucessivas, conduzindo a que o benefício se cingisse a situações bastante restritivas e, a sua interpretação se revelasse exigente para os sujeitos passivos no cumprimento das suas obrigações fiscais.

Por exemplo, o Relatório da Inspeção Geral de Finanças veio evidenciar que o benefício fiscal à criação de emprego foi “maioritariamente utilizado para a conversão de anteriores contratos de trabalho de natureza precária em contratos por tempo indeterminado, não assegurando uma efetiva criação líquida de emprego” (Gaspar, 2017).

O Supremo Tribunal Administrativo (2009)<sup>7</sup> também já havia esclarecido que, “efetivamente, a conversão de contratos de trabalho a termo em contratos sem termo

---

<sup>5</sup> GASPAR, Elsa (2017), “Dar benefícios fiscais para criar emprego sai caro e não funciona”, disponível em <http://www.jornaldenegocios.pt/economia/emprego/detalhe/dar-beneficios-fiscais-para-criar-emprego-sai-carro-e-nao-funciona> consultado em 04/10/2017.

<sup>6</sup> SANCHES, J.L. Saldanha (2010), “Justiça Fiscal”, Fundação Francisco Manuel dos Santos, p.49

<sup>7</sup> Supremo Tribunal Administrativo (2009), Acórdão, Processo 0248/09 de 23-09-2009 “IRC. Benefícios Fiscais. Criação Líquida de Postos Trabalho. Criação de Emprego”.

concretiza tão-somente uma alteração do estatuto jurídico dos trabalhadores, não criando, logo por definição, novos postos de trabalho, por consequência não operando a criação líquida ou ilíquida, de quaisquer postos de trabalho”.

Note-se que são várias as situações que levaram a uma interpretação incorreta do benefício fiscal à criação de emprego e que colocaram em litígio a Autoridade Tributária (AT) e os sujeitos passivos de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC) e de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) com contabilidade organizada.

Acresce ainda, o facto de, em Portugal existir uma grande diversidade de medidas de apoio público à criação de novos postos de trabalho. Estas medidas são desenvolvidas por organismos distintos em que, não há articulação nem monitorização sistematizada entre si, o que dificulta, nomeadamente, o controlo eficaz da sua utilização (Gaspar, 2017).

Face às evidências expostas será pertinente e oportuno compreender porque é que o benefício fiscal à criação de emprego, revogado pela Lei n.º 43/2018, de 9 de agosto, não se revelou numa medida eficaz, no que diz respeito à criação de postos de trabalho para os jovens e desempregados de longa duração.

## **1.2. Objetivos de investigação**

O objetivo geral da dissertação aqui proposta é analisar o benefício fiscal à criação de emprego criado pela Lei n.º 72/98, de 3 de novembro e revogado pela Lei n.º 43/2018, de 9 de agosto.

São objetivos específicos deste trabalho compreender o âmbito de aplicação do benefício fiscal à criação de emprego e estudar a sua evolução normativa; analisar quantitativamente o benefício fiscal à criação de emprego e compará-lo com as restantes medidas de apoio público à criação de novos postos de trabalho; investigar os acórdãos de jurisprudência e as decisões arbitrais referentes ao benefício fiscal à criação de emprego; apresentar uma visão crítica sobre a sua importância no sistema fiscal português e discutir os motivos que levaram à sua revogação.

### **1.3. Estrutura da dissertação**

O presente trabalho encontra-se dividido em três partes. A primeira parte é composta pela revisão da literatura. A segunda parte diz respeito à metodologia da investigação e a terceira parte encerra com as conclusões finais e perspetivas de investigação futuras.

Numa primeira parte, e em primeiro lugar faremos uma breve abordagem à temática do desemprego e à evolução das políticas de emprego, em Portugal. Em segundo lugar serão apresentadas noções fundamentais à compreensão do tema em estudo, nomeadamente, os fundamentos à criação de benefícios fiscais e os princípios gerais que se encontram dispostos no EBF. Em terceiro lugar será tratado o benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português, iremos identificar as características deste benefício e estudar o seu âmbito de aplicação. Procederemos de seguida, a uma análise quantitativa deste benefício no sistema fiscal português e, comparamo-lo com as restantes medidas de apoio público à criação de novos postos de trabalho.

Na segunda parte iremos apresentar a evolução normativa do benefício fiscal à criação de emprego em Portugal e analisar acórdãos de jurisprudência e decisões arbitrais nos quais sejam discutidas temáticas inerentes ao benefício fiscal em estudo. Apontamos também algumas breves considerações sobre o benefício fiscal à criação de emprego e as medidas de apoio público à criação de emprego em Espanha e nos Estados Unidos da América (EUA).

Dedicaremos a última parte às conclusões deste trabalho e apontaremos perspetivas futuras de investigação.

## **Parte I – Revisão da Literatura**

### **Capítulo 1 – O desemprego e as medidas de apoio público à criação de novos postos de trabalho em Portugal**

#### **1.1. Introdução**

Neste capítulo temos como objetivo apresentar uma breve revisão sobre a evolução do desemprego em Portugal. É dada ênfase ao desemprego jovem e ao desemprego de longa duração (DLD), pois tratam-se de grupos sociais em situação de maior vulnerabilidade de desemprego. Será ainda apresentada uma breve descrição sobre a evolução das políticas de emprego no nosso país.

#### **1.2. O desemprego em Portugal**

A pertinência da definição do conceito de emprego e desemprego advém do facto de estes se assumirem como conceitos centrais neste capítulo.

Blanch<sup>8</sup> (1990 *apud* Rodrigues et al., 2017) define o emprego como “uma categoria jurídica possível de ser definida como uma relação de intercâmbio contratual entre duas partes, de carácter voluntário, mas regulada institucionalmente. Uma das partes vende trabalho, a outra compra-o, geralmente mediante dinheiro ou pela troca de bens ou serviços”.

Deste modo, o desemprego apresenta-se como uma situação associada à ausência de emprego. Ou seja, a situação de desemprego repercute-se na perda de rendimentos por parte do indivíduo e na ausência de uma relação contratual institucionalmente regulada (Rodrigues et al., 2017).<sup>9</sup>

Em Portugal o aumento contínuo da taxa de desemprego acentuou-se no início do século XXI e é hoje um desafio para os governantes portugueses, pois têm vindo a desenvolver

---

<sup>8</sup> BLANCH, Josep Maria (1990), *Del viejo ai nuevo paro. Una análisis psicológico y social*, Barcelona, PPU.

<sup>9</sup>“A definição mais genérica de desemprego equipara-o à ausência de trabalho, sendo uma concepção manifestamente redutora, uma vez que não explica, por exemplo, o caso dos indivíduos que possuem a identidade institucional de desempregados sem o serem na realidade, pois desenvolvem trabalho clandestino, um tipo de trabalho remunerado, mas não institucionalizado” in RODRIGUES, Eduardo Vítor et al. (2017) “A Pobreza e a Exclusão Social: Teorias, Conceitos e Políticas Sociais em Portugal”, *Sociologia: Revista da Faculdade de Letras da Universidade do Porto*, 2017 disponível em <http://ojs.letras.up.pt/index.php/Sociologia/article/viewFile/2566/2351> consultado em 13/06/2018.

“um conjunto de políticas destinadas a minorar os impactos negativos do desemprego, mas, sobretudo, a incentivar a (re)entrada no mercado de trabalho de grupos sociais em situação de maior vulnerabilidade de desemprego” como é o caso dos desempregados de longa duração e dos jovens (Valadas, 2012).<sup>10</sup>

No período de 2001 a 2013 Portugal foi um dos Estados-Membros da União Europeia que registou o maior crescimento da sua taxa de desemprego, bem como um aumento considerável da taxa de desemprego jovem, e uma deterioração das condições de trabalho (Valadas, 2013).<sup>11</sup>

Na figura 1 apresenta-se a evolução da população desempregada total<sup>12</sup> e por tipo de desemprego<sup>13</sup>, em Portugal, entre o ano de 1974 e 2017.

---

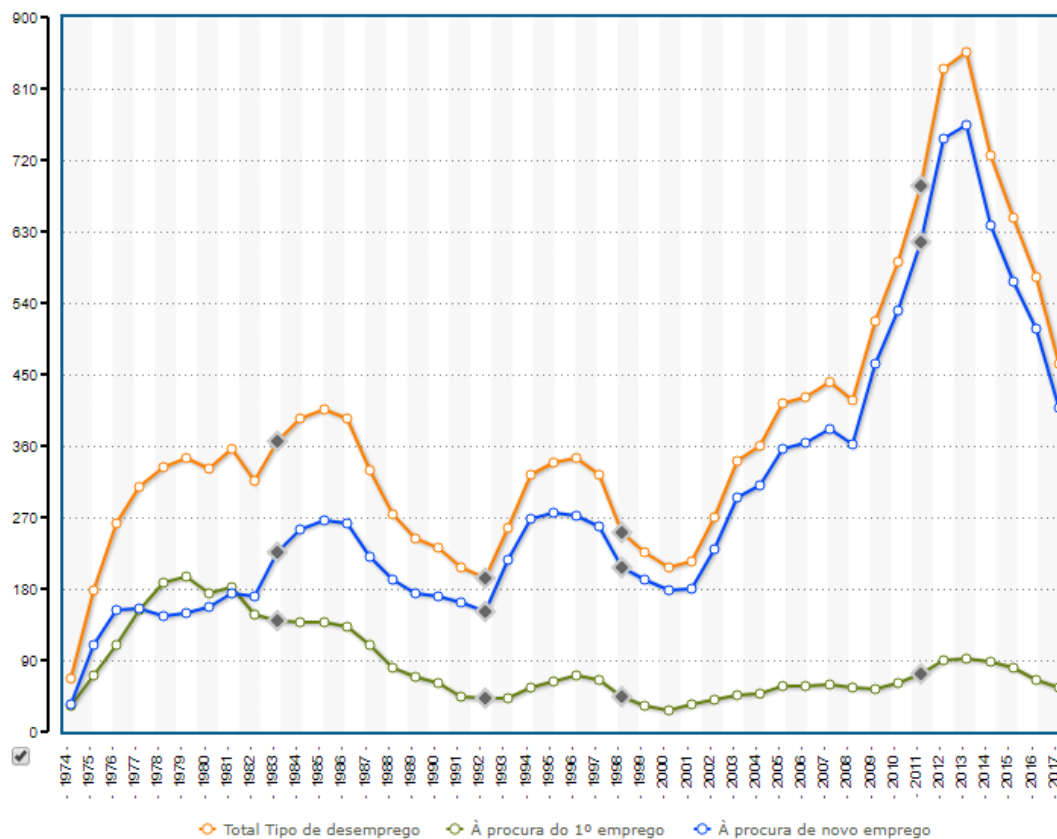
<sup>10</sup> VALADAS, Carla (2012), “Políticas públicas para o emprego em Portugal: de ação reguladora a potencial emancipatório?”, Configurações, Revista de Sociologia 10|2012, disponível em <http://journals.openedition.org/configuracoes/1394>, consultado em 06/01/2018.

<sup>11</sup> VALADAS, Carla (2013), “Mudanças nas políticas: Do (des)emprego à empregabilidade”, Revista Crítica de Ciências Sociais nº 102 (Online), disponível em <http://journals.openedition.org/rccs/5479>, consultado dia 29/12/2017.

<sup>12</sup> A população desempregada total compreende todos os desempregados que estão à procura de emprego, incluindo um novo emprego ou o primeiro emprego.

<sup>13</sup> A população desempregada por tipo de desemprego compreende os desempregados à procura de emprego e os desempregados à procura do primeiro emprego. O desempregado à procura de novo emprego trata-se de um indivíduo desempregado que já teve um emprego. O desempregado à procura do primeiro emprego trata-se de um indivíduo desempregado que nunca teve emprego.

**Figura 1 - Evolução da população desempregada total e por tipo de desemprego, no período de 1974 a 2017<sup>14</sup> - milhares**



Fonte: PORDATA

Da análise à figura 1 é possível observar-se que a evolução da população desempregada, em Portugal registou um aumento acentuado a partir do ano 2001 e até ao ano de 2013. Em 2001 registaram-se 214,2 milhares de indivíduos desempregados e, no ano de 2013 o número de indivíduos desempregados atingiu os 855,2 milhares. Após o ano de 2013, a população desempregada diminuiu, embora esse valor no ano de 2017 (462,8 milhares de indivíduos) ainda se encontre acima do registado no início do século XXI.

Portugal e Dias (1997)<sup>15</sup> referem que o volume de desempregados “conjuga situações e dinâmicas muito heterogéneas”, podendo resultar de transições do estado de inatividade

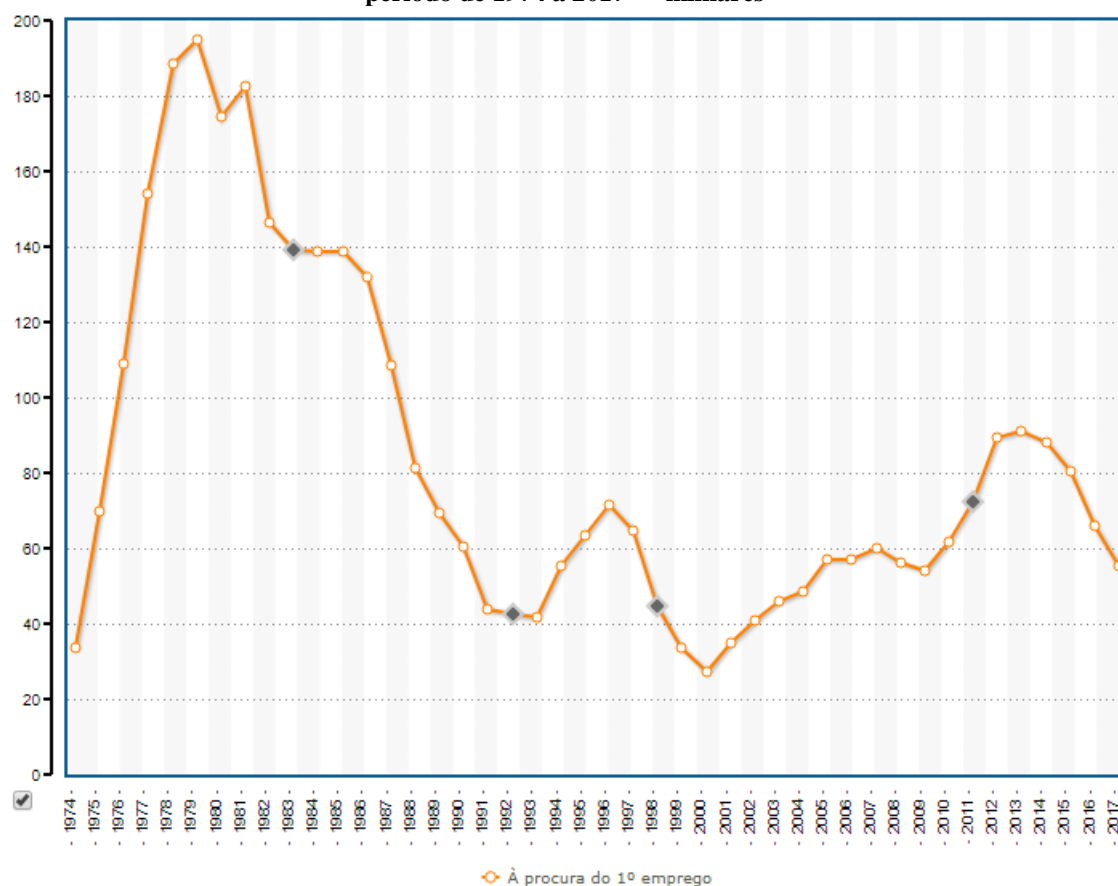
<sup>14</sup> PORDATA (2018), “População desempregada: total e por tipo de desemprego”, atualizado 2018-02-07 in <https://www.pordata.pt/Portugal/Popula%C3%A7%C3%A3o+desempregada+total+e+por+tipo+de+dese+mprego+-358-3019>

<sup>15</sup> PORTUGAL, Pedro; DIAS, Mónica (1997), “Mobilidade e Desemprego no Mercado de Trabalho”, Boletim Económico, Setembro 1997, Banco de Portugal, disponível em [https://www.bportugal.pt/sites/default/files/anexos/papers/ab199711\\_p.pdf](https://www.bportugal.pt/sites/default/files/anexos/papers/ab199711_p.pdf), p.102

bem como de transições do estado de emprego. O desemprego pela transição do estado de inatividade é desencadeado, por exemplo, por indivíduos que terminam o seu percurso escolar e que procuram ativamente o seu primeiro emprego ou por trabalhadores que retornam à sua vida ativa. Por sua vez o desemprego resultante da transição do estado de emprego advém da destruição de postos de trabalho ou do término de contratos de trabalho com duração limitada.

A figura 2 representa a evolução da população portuguesa desempregada à procura do primeiro emprego, entre 1974 e 2017.

**Figura 2 - Evolução da população portuguesa desempregada à procura do primeiro emprego, no período de 1974 a 2017<sup>16</sup> - milhares**



Fonte: PORDATA

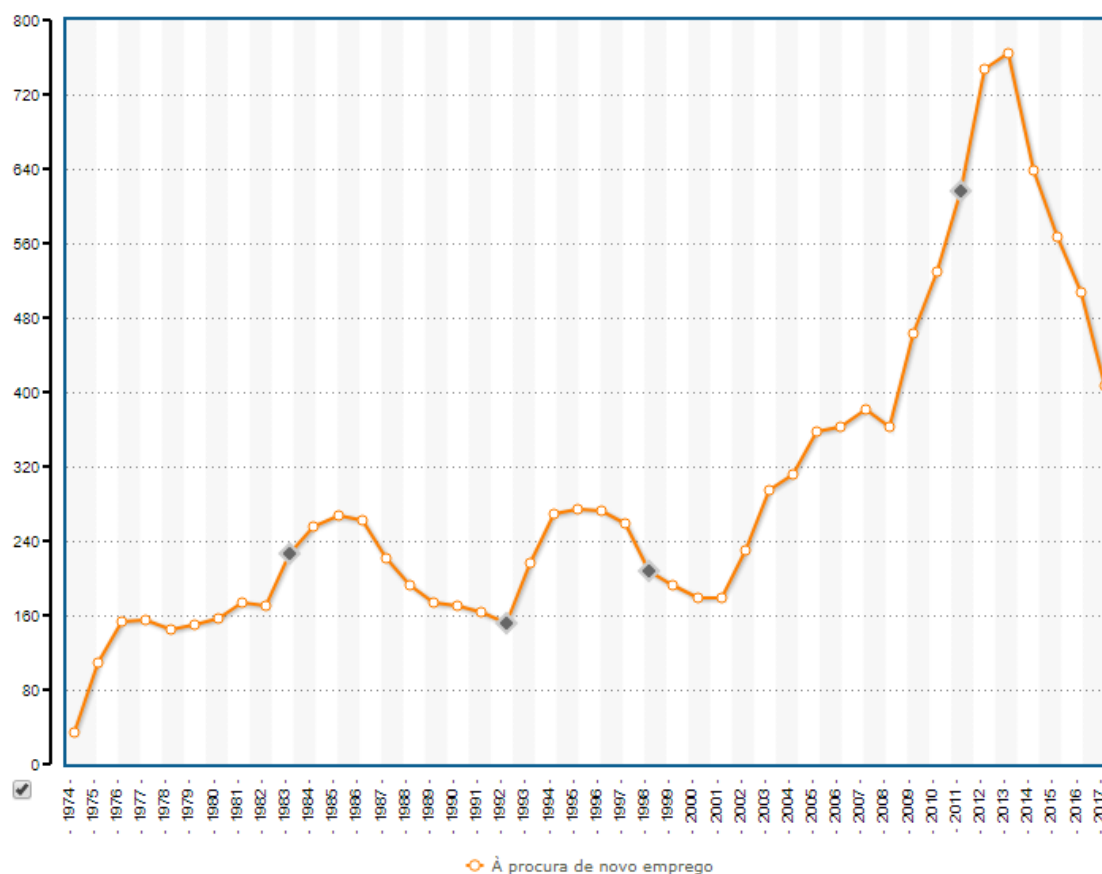
Na figura 2 podemos observar que na população portuguesa o número de desempregados, à procura do primeiro emprego, atingiu o seu valor máximo (195 milhares de indivíduos)

<sup>16</sup> PORDATA (2018), “População desempregada: total e por tipo de desemprego”, atualizado 2018-02-07 in <https://www.pordata.pt/Portugal/Popula%C3%A7%C3%A3o+desempregada+total+e+por+tipo+de+desemprego+-358-3020>.

no final da década de 70. Já no início do século XXI verificamos que o número de desempregados, à procura do primeiro emprego é de 27,2 milhões de indivíduos e, é o menor valor, para o período em análise. Contudo, durante os últimos anos tem-se verificado um aumento gradual do número de desempregados, à procura do primeiro emprego em Portugal, embora a partir do ano de 2013 este número tenha novamente voltado a decrescer.

Por sua vez, na figura 3 apresenta-se a evolução da população portuguesa desempregada, à procura de um novo emprego, entre 1974 e 2017.

**Figura 3 - Evolução da população portuguesa desempregada, à procura de um novo emprego, no período de 1974 a 2017<sup>17</sup> - milhares**



Fonte: PORDATA

<sup>17</sup> PORDATA (2018), “População desempregada: total e por tipo de desemprego”, atualizado 2018-02-07 in <https://www.pordata.pt/Portugal/Popula%C3%A7%C3%A3o+desempregada+total+e+por+tipo+de+desemprego+-358-3021>.

É possível analisar que no período de 1974 a 2017, o número de desempregados, à procura de novo emprego atingiu o seu valor máximo no ano de 2013, chegando a atingir o valor de 764,1 milhares de indivíduos.

Comparando a figura 2 com a figura 3 verificamos que, para o período em análise, há uma evolução díspar entre o número de desempregados, à procura do primeiro emprego e o número de desempregados, à procura de um novo emprego. Assim, o acentuado número de desempregados, à procura do primeiro emprego está demarcado no início do período, compreendido entre o ano 1974 e 2017, enquanto que, o acentuado número de desempregados, à procura de um novo emprego está demarcado no final deste período.

Portugal e Dias (1997)<sup>18</sup> caracterizam o DLD pela existência de uma crescente dificuldade em obter um posto de trabalho à medida que a situação de desemprego se prolonga no tempo.

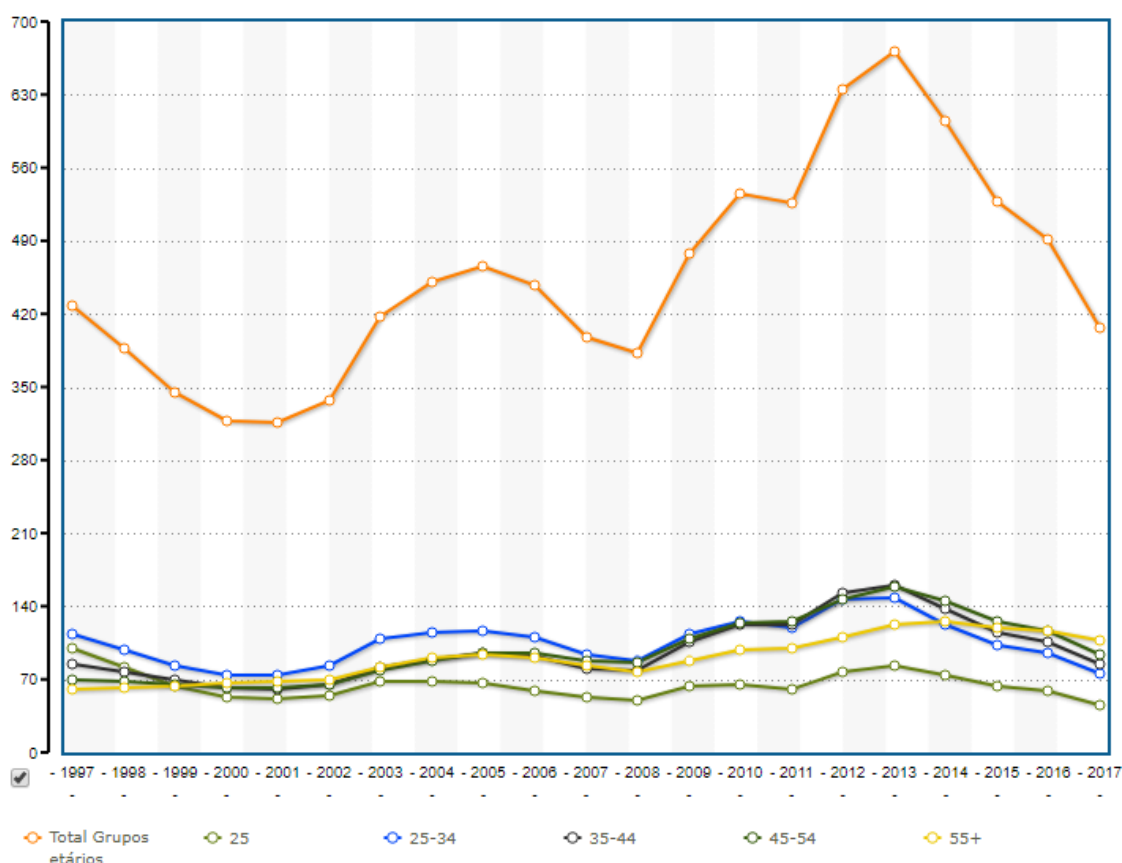
O conceito de DLD engloba os trabalhadores disponíveis para o trabalho e à procura de emprego que há mais de doze meses se encontrem desempregados e inscritos nos centros de emprego, assim como as pessoas com idade não inferior a dezoito anos, disponíveis para o trabalho e em situação de procura de primeiro emprego, que se encontrem inscritas nos centros de emprego há mais de doze meses.

Na figura 4 apresenta-se a evolução da população portuguesa desempregada há um ou mais anos, total e por grupo etário, no período de 1997 a 2017.

---

<sup>18</sup> PORTUGAL, Pedro; DIAS, Mónica (1997), “Mobilidade e Desemprego no Mercado de Trabalho”, Boletim Económico, Setembro 1997, Banco de Portugal, disponível em [https://www.bportugal.pt/sites/default/files/anexos/papers/ab199711\\_p.pdf](https://www.bportugal.pt/sites/default/files/anexos/papers/ab199711_p.pdf), p.103.

**Figura 4 - Evolução da população portuguesa desempregada há um ou mais anos: total e por grupo etário, no período de 1997 a 2017<sup>19</sup> - milhares**



Fonte: PORDATA

No período de 1997 a 2017 o número de indivíduos da população portuguesa desempregados há um ou mais anos foi aumentando, atingindo o seu valor máximo no ano de 2013. Neste ano 530,8 milhares de indivíduos encontravam-se nesta situação.

O DLD acentua-se, nomeadamente, quando o indivíduo recebe o subsídio de desemprego. Portugal (2008)<sup>20</sup> realizou um estudo no qual analisou os efeitos do recebimento do

<sup>19</sup> PORDATA (2018), “População desempregada: total e por tipo de desemprego”, atualizado 2018-04-23 in <https://www.pordata.pt/Portugal/Popula%C3%A7%C3%A3o+desempregada+h%C3%A1+1+ano+ou+mais+total+e+por+grupo+et%C3%A1rio-3246>.

<sup>20</sup> PORTUGAL, Pedro (2008); “A duração do desemprego em Portugal”; Banco de Portugal; Boletim Económico Inverno de 2008; disponível em [https://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/30911795/duracao\\_desemprego\\_p.pdf?AWSAccessKeyId=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A&Expires=1514556764&Signature=FO6P3u7qror5xnj5L4sOFyAgppQ%3D&response-content-disposition=inline%3B%20filename%3DA+Duracao+do+Desemprego+em+Portugal.pdf](https://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/30911795/duracao_desemprego_p.pdf?AWSAccessKeyId=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A&Expires=1514556764&Signature=FO6P3u7qror5xnj5L4sOFyAgppQ%3D&response-content-disposition=inline%3B%20filename%3DA+Duracao+do+Desemprego+em+Portugal.pdf), consultado dia 29/12/2017.

subsídio de desemprego sobre a duração do desemprego em Portugal, e concluiu que, “os desempregados que recebem o subsídio de desemprego transitam para o emprego a um ritmo significativamente inferior ao dos desempregados que não recebem esse subsídio”.

Se por um lado este era o efeito esperado pelo autor e, em certa medida, o desejado, pois com o acesso ao subsídio de desemprego pretende-se aliviar “o desempregado da pressão para aceitar a primeira oferta de emprego para, assim, poder investir numa melhor adequação entre as suas características produtivas e os atributos do posto de trabalho”. Por outro lado, o subsídio de desemprego contribui para prolongar o tempo de desemprego.

Na figura 4 observamos ainda que, o DLD tem maior incidência para a população pertencente ao grupo etário entre os 25 e os 34 anos. Este valor reflete as dificuldades enfrentadas pelos jovens na procura de emprego. Os jovens são, pois, um dos grupos sociais mais vulneráveis à situação de desemprego.

Seguidamente apresentamos na figura 5 a evolução da taxa de desemprego total e por grupo etário, em Portugal, do ano de 1998 a 2017.

**Figura 5 - Taxa de desemprego total e por grupo etário da população portuguesa, no período de 1998 a 2017<sup>21</sup> - Percentagem**

Anos	Grupos etários			
	Total	<25	25-54	55-64
1998	4,9	10,4	4,4	3,3
1999	4,4	8,8	4,0	3,0
2000	3,9	8,6	3,5	3,2
2001	4,0	9,4	3,5	3,1
2002	5,0	11,7	4,5	3,6
2003	6,3	14,6	5,8	4,3
2004	6,6	15,4	6,0	5,5
2005	7,6	16,2	7,2	6,1
2006	7,6	16,5	7,3	6,3
2007	8,0	16,7	7,8	6,5
2008	7,6	16,7	7,2	6,6
2009	9,4	20,3	9,2	7,6
2010	10,8	22,8	10,7	8,9
2011	12,7	30,2	11,9	10,8
2012	15,5	37,9	14,7	12,7
2013	16,2	38,1	15,5	13,7
2014	13,9	34,8	12,7	13,5
2015	12,4	32,0	11,2	12,4
2016	11,1	28,0	10,0	11,0
2017	8,9	23,9	7,9	8,6

**Fonte:** PORDATA

A figura 5 expressa as dificuldades acrescidas por parte dos jovens na procura de emprego, pois verificamos que nos anos em análise, a taxa de desemprego para o grupo etário com idade inferior aos 25 anos é sempre superior à taxa de desemprego para os restantes grupos etários. Por exemplo, no ano de 2017 o grupo etário com idade inferior a 25 anos apresenta uma percentagem de desempregados na ordem dos 23,9%

<sup>21</sup> PORDATA (2018), “Taxa de desemprego total e por grupo etário (%)”, atualizado 2018-02-07, disponível em [https://www.pordata.pt/Portugal/Taxa+de+desemprego+total+e+por+grupo+et%C3%A1rio+\(percentagem\)-553](https://www.pordata.pt/Portugal/Taxa+de+desemprego+total+e+por+grupo+et%C3%A1rio+(percentagem)-553) consultado 24/06/2018.

comparativamente aos restantes grupos cuja percentagem de desempregados em cada um deles é de aproximadamente 8%.

Também a nível mundial as taxas de desemprego jovem são, em geral, muito mais elevadas ou mesmo que duplicam em relação às taxas de desemprego para outras idades. A crise económica em 2008 atingiu severamente os jovens e nos anos seguintes a taxa de desemprego jovem e o índice de desemprego jovem registou uma tendência ascendente. Ora vejamos a figura 6, que apresenta para vários países a taxa de desemprego jovem e o índice de desemprego jovem, comparando o ano de 2007 ao período de 2014 a 2016.

**Figura 6 - Taxa de desemprego jovem e índice de desemprego jovem, no ano de 2007 e no período de 2014 a 2016<sup>22</sup> - percentagem**

	Youth unemployment rate				Youth unemployment ratio			
	2007	2014	2015	2016	2007	2014	2015	2016
EU-28	15.9	22.2	20.3	18.7	6.9	9.2	8.4	7.7
Euro area	15.6	23.8	22.4	20.9	6.7	9.5	8.8	8.2
Belgium	18.8	23.2	22.1	20.1	6.4	7.0	6.6	5.7
Bulgaria	14.1	23.8	21.6	17.2	4.2	6.5	5.6	4.1
Czech Republic	10.7	15.9	12.6	10.5	3.4	5.1	4.1	3.4
Denmark	7.5	12.6	10.8	12.0	5.3	7.8	6.7	7.9
Germany	11.8	7.7	7.2	7.0	6.1	3.9	3.5	3.5
Estonia	10.1	15.0	13.1	13.4	3.8	5.9	5.5	5.8
Ireland	9.1	23.9	20.9	17.2	5.1	8.9	7.6	6.7
Greece	22.7	52.4	49.8	47.3	7.0	14.7	12.9	11.7
Spain	18.1	53.2	48.3	44.4	8.7	19.0	16.8	14.7
France	19.5	24.2	24.7	24.6	7.2	8.7	9.0	9.0
Croatia	25.4	44.9	42.3	31.1	9.2	15.3	14.0	11.6
Italy	20.4	42.7	40.3	37.8	6.3	11.6	10.6	10.0
Cyprus	10.2	36.0	32.8	29.1	4.2	14.5	12.4	10.7
Latvia	10.6	19.6	16.3	17.3	4.5	7.9	6.7	6.9
Lithuania	8.4	19.3	16.3	14.5	2.3	6.6	5.5	5.1
Luxembourg	15.6	22.3	16.6	19.2	4.0	6.0	6.1	5.8
Hungary	18.1	20.4	17.3	12.9	4.6	6.0	5.4	4.2
Malta	13.5	11.7	11.8	11.1	7.3	6.1	6.1	5.7
Netherlands	9.4	12.7	11.3	10.8	4.3	8.6	7.7	7.4
Austria	9.4	10.3	10.6	11.2	5.6	6.0	6.1	6.5
Poland	21.6	23.9	20.8	17.7	7.1	8.1	6.8	6.1
Portugal	21.4	34.7	32.0	28.2	8.6	11.9	10.7	9.3
Romania	19.3	24.0	21.7	20.6	6.1	7.1	6.8	5.8
Slovenia	10.1	20.2	16.3	15.2	4.2	6.8	5.8	5.1
Slovakia	20.6	29.7	26.5	22.2	7.1	9.2	8.5	7.2
Finland	16.5	20.5	22.4	20.1	8.8	10.7	11.7	10.5
Sweden	19.2	22.9	20.4	18.9	10.1	12.7	11.2	10.4
United Kingdom	14.3	17.0	14.6	13.0	8.8	9.8	8.6	7.6
Iceland	7.1	10.0	8.8	6.5	5.6	7.7	7.1	5.4
Norway	7.2	7.9	9.9	10.9	4.4	4.3	5.5	6.1
Switzerland	.	.	.	.	.	.	.	.
Turkey	17.2	18.0	18.6	19.6	6.3	7.3	7.7	8.2
United States	10.5	13.4	11.6	10.4	.	.	.	.
Japan	7.7	6.2	5.5	5.1	.	.	.	.

Fonte: Eurostat

<sup>22</sup> EUROSTAT (2017) “Youth unemployment figures, 2007-2016 (%) T1.png” atualizado 2017-07-03 disponível em [http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/File:Youth\\_unemployment\\_figures,\\_2007-2016\\_\(%25\)\\_T1.png](http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/File:Youth_unemployment_figures,_2007-2016_(%25)_T1.png) consultado 13/01/2018.

Podemos observar na figura 6 que, embora se verifique em 2016 um ligeiro decréscimo da taxa e do índice de desemprego jovem, estes valores são mais elevados do que aqueles que foram registados no ano de 2007, antes da crise económica.

Na figura 6 constatamos que em 2007, a Croácia foi o país com a taxa de desemprego jovem mais elevada, 25,4% da população desempregada eram jovens. No ano de 2014 a taxa de desemprego jovem mais elevada foi registada na Espanha, no valor de 53,2%. Por sua vez, no ano de 2015 e 2016 foi na Grécia que a taxa de desemprego jovem foi mais elevada, atingindo o valor de 49,8% e 47,3%, respetivamente.

As elevadas taxas de desemprego jovem não significam, necessariamente, um elevado grupo de desempregados com idades compreendidas entre os 15 e os 24 anos, já que muitos jovens estudam a tempo integral e, portanto, não trabalham nem procuram emprego, logo não fazem parte da força de trabalho que é usada no denominador para o cálculo da taxa de desemprego. Por esta razão, são também calculados os índices de desemprego jovem que consideram tal facto. Os índices de desemprego jovem são muito inferiores às taxas de desemprego jovem, no entanto, também aumentaram desde 2008, devido aos efeitos da crise no mercado de trabalho (Eurostat, Statistics Explained).<sup>23</sup>

Dada a gravidade da situação, o Conselho Europeu emitiu uma recomendação em abril de 2013 relativa ao estabelecimento de uma Garantia para a Juventude. Os programas de *Youth Guarantee* surgiram na década de 1980 e 1990 nos países nórdicos, sendo estes pioneiros em políticas ativas de emprego (Escudero e Mourelo, 2015).<sup>24</sup>

A *Youth Guarantee* trata-se, pois, de um compromisso assumido por todos os Estados-Membros de modo a garantir que todos os jovens com idade inferior a 25 anos recebam uma oferta de emprego de qualidade, educação/formação ou um estágio, após o período de quatro meses a partir do momento em que ficam desempregados ou terminam a sua formação.<sup>25</sup>

---

<sup>23</sup> EUROSTAT (2017) disponível em [http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Unemployment\\_statistics#Unemployment\\_trends](http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Unemployment_statistics#Unemployment_trends) consultado a 13/01/2018.

<sup>24</sup> ESCUDERO, Verónica, MOURELO, Elva López (2015), “The Youth Guarantee programme in Europe: Features, implementation and challenges”, International Labour Organization Research Department, agosto 2015, disponível em [http://www.bollettinoadapt.it/wp-content/uploads/2015/09/ilo\\_wp\\_08\\_15\\_n4.pdf](http://www.bollettinoadapt.it/wp-content/uploads/2015/09/ilo_wp_08_15_n4.pdf).

<sup>25</sup> Comissão Europeia, “The Young Guarantee”, disponível em <http://ec.europa.eu/social/main.jsp?catId=1079&langId=en>.

Escudero e Mourelo (2015) fizeram uma análise à implementação do programa *Youth Guarantee* nos Estados-Membros e concluíram através dos dados disponibilizados pelos países onde estas medidas tiveram resultados positivos que, os planos *Youth Guarantee* são uma forma eficaz de responder ao desemprego jovem desde que sejam concebidos e implementados adequadamente, conduzindo assim, a uma mudança significativa, a um custo modesto. Os autores identificaram ainda os elementos fundamentais para o funcionamento eficaz destes programas, sendo eles: a intervenção precoce, a identificação dos grupos-alvo certos, bons quadros institucionais, programas de alta qualidade e recursos suficientes.

A implementação dos programas de *Youth Guarantee* nos diferentes países revelou-se numa grande variedade de medidas e iniciativas, podendo estas estar divididas em seis categorias - educação e formação para o emprego, medidas para reduzir a evasão escolar e proporcionar ensino de recuperação, serviços de intermediação de emprego, criação de emprego direto, subsídios à contratação e incentivos à criação de *start-up* (Escudero e Mourelo, 2015).

Portugal apresentou o seu plano de implementação da *Youth Guarantee* em 31 de dezembro de 2013. Esta iniciativa é dirigida “a jovens com menos de 30 anos de idade com o objetivo de lhes dar uma oportunidade de educação e formação, estágio ou emprego, no prazo de 4 meses após ficarem desempregados ou terem saído do sistema educativo e formativo”.<sup>26</sup>

Assim, na Resolução do Conselho de Ministros n.º 104/2013<sup>27</sup> é aprovado o Plano Nacional de Implementação de Uma Garantia Jovem. No preâmbulo da referida Resolução do Conselho de Ministros, Portugal assumiu a recomendação da *Youth Guarantee* “como um investimento na população jovem e como um contributo importante para a redução dos custos sociais e económicos que o desemprego de jovens acarreta para os indivíduos afetados, as suas famílias, as suas comunidades e o país no seu todo”.

---

<sup>26</sup> Disponível em <https://www.garantiajovem.pt/perguntas-frequentes> consultado a 13/01/2018.

<sup>27</sup> Disponível em <https://dre.pt/web/guest/pesquisa/search/483892/details/maximized?dreId=136785> consultado a 13/01/2018.

Entendeu, deste modo, o Governo Português que a *Youth Guarantee* deve estender-se até aos 29 anos, reconhecendo a duração e complexidade dos trajetos de transição entre a educação e o trabalho e a vida adulta.

Em Portugal a Garantia Jovem apoia os jovens com menos de 30 anos, que não estejam a trabalhar nem inseridos no sistema educativo e formativo. E de acordo com as suas preferências e necessidades proporciona-lhes oportunidades ao nível da participação em medidas de ensino, formação e emprego.

Na tabela 1 apresentam-se as medidas previstas no programa Garantia Jovem, em Portugal.

**Tabela 1 - Representação esquemática das medidas do programa Garantia Jovem, em Portugal**

<b>Emprego</b>	Apoios à contratação	Contrato Emprego
	Cria o teu próprio emprego ou empresa	Investe jovem
		Apoio ao empreendedorismo e Criação do Próprio Emprego
		Programa Nacional de Microcrédito
		Emprende Já – Rede de Perceção e Gestão de negócios
		COOP Jovem
	Estudar ou trabalhar no estrangeiro	O teu primeiro emprego EURES
The Job of my life		
<b>Educação</b>	Completar o secundário	Cursos vocacionais de nível secundário
		Cursos profissionais
		Educação e Formação de jovens
		Aprendizagem
	Pós-secundário e superior	Cursos de Especialização tecnológica
		Cursos Técnicos Superiores profissionais
		Retomar
<b>Formação</b>	Aprendizagem	
	Educação e formação de adultos	
	Cursos profissionais	
	Cursos Vocacionais de nível secundário	
	Cursos de Especialização Tecnológica	
	Vida Ativa Jovem	
<b>Estágios</b>	Estágios Profissionais	
	Inov Contacto	
	Emprego Jovem Ativo	
	Administração Local	
	Embaixadas e Consulados	

**Fonte:** Adaptado de Garantia Govem

As medidas apresentadas na tabela 1 têm como objetivo reduzir o desemprego jovem, em diferentes abordagens. Assim, as medidas ao nível da educação e formação procuram aumentar as qualificações dos jovens, enquanto que, as medidas estágios e emprego tendem facilitar a sua transição para o mundo do trabalho.

### **1.3. A evolução das políticas de emprego em Portugal**

Em Portugal, a partir do final da década de setenta, a execução da política de emprego e formação profissional centra-se no Instituto de Emprego e Formação Profissional (IEFP) juntamente com a Segurança Social (Fonseca, 2008).<sup>28</sup>

No essencial, as políticas de emprego poderão ser políticas ativas ou passivas. Valadas (2013)<sup>29</sup> define as políticas ativas de emprego como medidas que “visam aumentar a participação de todos os membros da sociedade no mercado de trabalho e podem apresentar diferentes configurações em função do regime de Estado-Providência”, compreendendo, nomeadamente, as medidas de adaptação da mão de obra através da formação profissional e aos incentivos à criação de novos empregos. Por sua vez, as medidas passivas de emprego incluem as compensações financeiras atribuídas em caso de desemprego, como por exemplo, o subsídio de desemprego.

As políticas de emprego ativas são uma tendência nos vários países da União Europeia. Em Portugal esta tendência é recente e foi reforçada no quadro das orientações políticas e dos processos de aprendizagem conjunta desenvolvidos no âmbito da Estratégia Europeia para o Emprego (EEE) (Valadas, 2013).

Valadas (2013) distinguiu quatro períodos na trajetória de ativação das políticas de emprego em Portugal – o período de 1997 a 2002; o período de 2002-2003; o período que se inicia em 2005 e o período que se inicia em 2008.

---

<sup>28</sup> FONSECA, Bernardete Maria Silva (2008), “Ideologia ou Economia? Evolução da Proteção no Desemprego em Portugal”, Universidade de Aveiro, disponível em <http://ria.ua.pt/bitstream/10773/3393/1/2009000737.pdf>, consultado em 29/12/2017, p. 214.

<sup>29</sup> VALADAS, Carla (2013), “Mudanças nas políticas: Do (des)emprego à empregabilidade”, *Revista Crítica de Ciências Sociais n.º 102* (Online), disponível em <http://journals.openedition.org/rccs/5479>, consultado dia 29/12/2017.

No período de 1997 a 2002, a taxa de desemprego era baixa e como tal foi edificada uma abordagem preventiva do desemprego jovem e do DLD. Na prática “o que se verificou foi uma preocupação de melhorar apenas os indicadores estatísticos, envolvendo mais jovens e desempregados de longa duração em medidas de formação profissional e/ou na procura ativa de emprego sem cuidar da eficácia destas medidas” (Valadas, 2013).

No período seguinte (2002-2003) há um reconhecimento ao nível europeu de que é necessário tornar a EEE mais eficaz. Em Portugal, verificou-se o crescimento do desemprego, pelo que a necessidade de harmonizar as diferentes políticas e de melhorar a sua eficácia ganhou destaque. No domínio das políticas ativas de emprego, a atenção foi alargada a grupos com particulares dificuldades de (re)inserção no mercado de trabalho, como por exemplo, os trabalhadores mais velhos e pouco qualificados, os desempregados de longa duração, os imigrantes e os indivíduos portadores de deficiência.

Em 2005, o Governo determinou a implementação de um conjunto de medidas de apoio ao emprego destinadas particularmente a melhorar a empregabilidade dos jovens. De entre as quais salientamos: a diminuição da taxa contributiva por parte da entidade empregadora como forma de incentivar a contratação; apoios específicos para a contratação de jovens, desempregados; programas de requalificação de jovens licenciados em áreas de baixa empregabilidade; reforço dos apoios financeiros à criação de empresas por parte de desempregados.

Com o início da grande crise económica e financeira, em 2008, o controlo da despesa pública ganhou ainda maior destaque e verifica-se uma deterioração profunda das condições do mercado de trabalho, entrando-se numa outra fase da trajetória das políticas de emprego.

Inicialmente foram criadas medidas temporárias destinadas a estimular a criação de emprego, como por exemplo, “Iniciativa Investimento e Emprego 2009” e “Iniciativa Emprego 2010”. Já no início de 2011 algumas das medidas anteriormente criadas foram suspensas, ou mesmo abandonadas, dado o agravamento da crise económica e financeira e a adesão do país ao Programa de Assistência Económica e Financeira. Desde então, as mudanças introduzidas nas políticas de emprego visam, no essencial, diminuir os gastos com a proteção social e com as medidas ativas de emprego.

De acordo com o Relatório da OCDE (2017)<sup>30</sup>, em Portugal, a partir de 2013 assistiu-se a uma melhoria das taxas de desemprego, no entanto estas continuam elevadas, especialmente entre os jovens, o que conduz a um aumento da pobreza e da taxa de DLD. Note-se que, no terceiro trimestre de 2015, Portugal tinha a maior taxa de desemprego jovem da OCDE, depois da Espanha, Grécia e Itália.

Em Portugal o desemprego jovem agravou-se especialmente, durante o período de crise económica, isto porque, ainda há uma grande segmentação na proteção do emprego entre contratos de trabalho temporários e contratos de trabalho sem termo, e nos períodos de recessão económica, os trabalhadores com contratos de trabalho temporários são imediatamente afetados, de entre os quais se destacam os jovens, pois estes são frequentemente contratados através de contratos de trabalho temporário.

A OCDE recomenda, assim, que Portugal tenha uma maior flexibilização na legislação laboral pois é um dos países onde as regras para o despedimento de trabalhadores são mais rigorosas e impõem maiores dificuldades. Deste modo deverá ser reduzida a proteção legal aos trabalhadores com contratos de trabalho sem termo. A título exemplificativo no relatório da OCDE é apresentado o caso da Alemanha em que o pagamento de indemnizações em caso de despedimento não é obrigatório, embora a maioria dos empregadores o faça visto que o trabalhador ao aceitar a indemnização compromete-se a não entrar com uma ação judicial contra a empresa.

O relatório alerta ainda, para a necessidade de o subsídio de desemprego alcançar um maior número de beneficiários e ser ainda reduzida a duração máxima desta prestação social o que “pode ajudar a reduzir a alta taxa de desemprego de longa duração” e em simultâneo permitir alocar mais recursos a outros beneficiários.

Finalmente, a OCDE avalia positivamente as políticas ativas de emprego existentes em Portugal. E recomenda que, para uma maior eficácia das mesmas é preciso melhorar o apuramento do público alvo a atingir, e existir um maior foco no controlo das despesas

---

<sup>30</sup> OCDE (2017); “Labour Market Reforms in Portugal 2011-2015 a preliminary assessment”, disponível em <https://www.oecd.org/employment/emp/Labour-market-reforms-in-Portugal-2011-2015-preliminary-assessment.pdf>.

com estas medidas. Embora seja frisado que Portugal se encontra na média da OCDE quanto a estes custos, contudo “ganhos de eficiência podem ser feitos”.

#### **1.4. Notas conclusivas**

Neste capítulo foi possível observar que a conjuntura económica dos últimos anos agravou o nível de desemprego em Portugal, sendo os jovens e os desempregados de longa duração os grupos sociais mais afetados.

Este problema tem vindo a ser combatido com políticas ativas de emprego, seguindo-se as recomendações ao nível da OCDE, embora a avaliação seja positiva, há ainda um longo caminho a percorrer.

No sistema fiscal português esteve previsto um benefício fiscal que se referia precisamente à criação de novos postos de trabalho para jovens e desempregados de longa duração. No capítulo seguinte apresentaremos as noções fundamentais à temática dos benefícios fiscais.

## **Capítulo 2 – Os benefícios fiscais no sistema fiscal português: noções fundamentais**

### **2.1. Introdução**

Neste capítulo pretendemos rever alguns conceitos que consideramos fundamentais à compreensão e enquadramento do tema em estudo. Vamo-nos centrar, essencialmente, no conceito de benefício fiscal e no seu enquadramento no sistema fiscal português.

### **2.2. O conceito de benefício fiscal no sistema fiscal português**

No sistema fiscal português, o conceito de benefício fiscal encontra-se definido no artigo 2.º do EBF<sup>31</sup> como uma medida excecional que impede o regime de tributação-regra, em prol de interesses públicos extrafiscais.

Em concordância com a definição do artigo 2.º do EBF, Bairrada e Martins (2008)<sup>32</sup> caracterizam um benefício fiscal como “uma derrogação de natureza excecional à tributação regra e prossecução de finalidade extrafiscal com relevante interesse público”.

Para Gomes (1991)<sup>33</sup> os benefícios fiscais podem ser definidos do ponto de vista jurídico ou económico. Assim do ponto de vista jurídico os benefícios fiscais são definidos como “desagravamentos que são exceções à tributação-regra, com fundamentos extrafiscais de interesse público, constitucionalmente relevantes, e superiores aos tutelados com a própria tributação que impedem.” E, por sua vez, do ponto de vista económico são definidos como medidas fiscais que resultam numa tributação menor, ou seja, num desagravamento fiscal.

---

<sup>31</sup> Artigo 2.º EBF (Conceito de benefício fiscal e de despesa fiscal e respetivo controlo) “1. Consideram-se benefícios fiscais as medidas de carácter excecional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem. 2. São benefícios fiscais as isenções, as reduções de taxas, as deduções à matéria coletável e à coleta, as amortizações e reintegrações aceleradas e outras medidas fiscais que obedeam às características enunciadas no número anterior. 3. Os benefícios fiscais são considerados despesas fiscais, as quais podem ser previstas no Orçamento do Estado ou em documento anexo e, sendo caso disso, nos orçamentos das Regiões Autónomas e das autarquias locais. 4. Para efeitos de controlo da despesa fiscal inerente aos benefícios fiscais concedidos, pode ser exigida aos interessados a declaração dos rendimentos isentos auferidos, salvo tratando-se de benefícios fiscais genéricos e automáticos, casos em que podem os serviços fiscais obter os elementos necessários ao cálculo global do imposto que seria devido.”

<sup>32</sup> BAIRRADA, Cristela e MARTINS, António (2008), Uma nota sobre a justiça fiscal em Portugal, Economia Global e Gestão disponível em <http://www.scielo.mec.pt/pdf/egg/v13n3/v13n3a03.pdf>.

<sup>33</sup> GOMES, Nuno Sá (1991), “Teria Geral dos Benefícios Fiscais”, Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal (165), Centro de Estudos Fiscais, Lisboa, pp.72.

A extrafiscalidade é, portanto, um dos elementos que caracteriza o conceito de benefício fiscal. Ou seja, os benefícios fiscais são criados tendo em vista contribuir para que se atinjam determinados objetivos, que se consideram superiores aos da própria tributação que impedem (Caderno de Ciência e Técnica Fiscal nº 198).<sup>34</sup>

Em termos práticos, os benefícios fiscais assumem-se como isenções, reduções de taxas, deduções à matéria coletável e à coleta, amortizações e reintegrações aceleradas e, outras medidas fiscais que obedeçam às características mencionadas (nº 2 do artigo 2.º do EBF).

Uma vez introduzido o conceito de benefício fiscal há que realçar que esta é uma temática polémica no sistema fiscal português.

Sanches (2010)<sup>35</sup> salienta que os benefícios fiscais são instrumentos de política fiscal que surgem “no discurso público como alguma coisa que vai beneficiar o contribuinte, criando-lhe uma desoneração”.

Todavia Andrade (2014)<sup>36</sup> realça que os benefícios fiscais podem ser vistos como agravamentos fiscais porque “dizer que os contribuintes abrangidos pelo regime especial são tratados mais favoravelmente pelo sistema fiscal é equivalente a dizer que os não abrangidos pagam mais impostos”.

Pereira (2005)<sup>37</sup> sublinha, ainda, que os benefícios fiscais desprovidos de objetivos que fundamentem a sua existência seriam um privilégio que, perante o princípio da igualdade, não teriam razão de ser. De acordo com o autor, os benefícios fiscais devem ser um meio para atingir um fim assumido, de valor hierarquicamente superior ao da igualdade de todos os contribuintes.

Na verdade, a atribuição de um benefício fiscal conduz a uma desarmonia no sistema fiscal, pois a “distribuição da carga fiscal é um jogo de soma zero, isto é, um jogo em que aquilo que um jogador recebe é diretamente proporcional ao que os demais perdem” (Sanches, 2010).

---

<sup>34</sup> CADERNO DE CIÊNCIA E TÉCNICA FISCAL Nº198, Reavaliação dos benefícios fiscais, Centro de Estudo Fiscais, Edições Almedina Abril de 2006, p.20.

<sup>35</sup> SANCHES, J.L. Saldanha (2010), “Justiça Fiscal”, Fundação Francisco Manuel dos Santos.

<sup>36</sup> ANDRADE, Fernando António Portela Rocha (2014), “Benefícios Fiscais A consideração da despesa do contribuinte na tributação pessoal do rendimento”, Tese de Doutoramento, Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra.

<sup>37</sup> PERREIRA, M. H. Freitas (2005), Fiscalidade. Coimbra, Almedina.

Basto (2001)<sup>38</sup> acrescenta que o melhor benefício que o sistema pode trazer é o da prática de taxas de tributação baixas, aplicáveis a todos, sem diferenciações. Segundo o autor deve pôr-se um travão forte, no limite mesmo eliminar, toda a filosofia dos benefícios fiscais e tratamentos preferenciais e privilegiados, uma vez que estes se traduzem em penalizações para os que não estão em condições de os obter.

Para o autor os benefícios fiscais e as altas taxas de tributação sempre estiveram relacionados, num efeito de espiral uma vez que taxas mais altas originam a pressão para mais benefícios, mas a erosão das bases de incidência trazida por novos benefícios induz taxas mais altas. Basto (2001) entende que “eliminando benefícios e tratamentos diferenciais seria possível, sem dúvida, baixar significativamente as alíquotas de tributação”.

Sanches (2010) aponta como o aspeto mais nocivo do benefício fiscal o facto de a sua atribuição constituir “o domínio de ação privilegiada dos grupos de pressão que focam os seus esforços em construir uma justificação para um regime de exceção e em obter uma decisão legislativa que a consagre.” O autor refere ainda, que segundo a lógica liberal, na qual o Estado não deverá intervir na economia, os benefícios fiscais não deveriam existir ou então ser substituídos por subsídios.

Por outro lado, Andrade (2014)<sup>39</sup> salienta que os benefícios fiscais tendem a provocar uma maior complexidade no sistema fiscal, agravando os custos de administração de cumprimento.

Também Teixeira (2016)<sup>40</sup> reforça que um sistema fiscal que se propõe a ser transparente e simples tem de reduzir ao mínimo as situações de exceção e abolir em simultâneo a atribuição de benefícios fiscais.

---

<sup>38</sup> BASTO, J. G. Xavier de (2001), “Travão aos benefícios fiscais”. Revista TOC n.º 16, p. 6-13.

<sup>39</sup> ANDRADE, Fernando António Portela Rocha (2014), “Benefícios Fiscais A consideração da Despesa do Contribuinte na tributação Pessoal do Rendimento”, Tese de Doutoramento em Direito, Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, disponível em <https://estudogeral.sib.uc.pt/jspui/bitstream/10316/26661/1/Benef%C3%ADcios%20Fiscais%20A%20considera%C3%A7%C3%A3o%20da%20despesa%20do%20contribuinte%20na%20tributa%C3%A7%C3%A3o%20pessoal%20do%20rendimento.pdf> .

<sup>40</sup> TEIXEIRA, Glória (2016), “Manual de Direito Fiscal”, Almedina, 4ª Edição.

Mesmo quem considera que sob determinados pressupostos e condições, os benefícios fiscais podem ser um instrumento eficaz para atingir fins económica e socialmente relevantes tende a considerar também que se trata de um instrumento que necessita de ser usado com “muita parcimónia, rigor, seletividade e transparência”. Pois a “banalização dos benefícios, para além da injustificada perda de receita fiscal que gera, é um dos principais adversários da sua própria eficácia” (Caderno de Ciência e Técnica Fiscal nº 198).<sup>41</sup>

Constatamos assim que a temática dos benefícios fiscais é controversa pelo seu potencial em criar problemas ao sistema fiscal, pois como averiguámos os benefícios fiscais podem gerar situações de injustiça, complicam o sistema fiscal e reduzem a neutralidade do sistema.<sup>42</sup>

Embora esta seja uma temática polémica a verdade é que existem múltiplos benefícios fiscais no sistema fiscal português, dispostos em diversos diplomas, nomeadamente, no EBF<sup>43</sup> e no Código Fiscal do Investimento (CFI).<sup>44</sup>

O EBF surgiu no sistema fiscal português na sequência da reforma fiscal de 1988-1989. Com esta reforma pretendeu-se, entre outros objetivos, “racionalizar e melhorar a estrutura fiscal, prestando a devida atenção à necessidade de realizar os objetivos de simplicidade, equidade e eficiência” (Azevedo)<sup>45</sup>. Assim, o EBF veio atenuar um dos aspetos mais criticáveis do sistema fiscal português – a multiplicidade e dispersão dos benefícios fiscais nos vários diplomas.

Neste seguimento foram introduzidos nos Códigos Fiscais, os desagravamentos caracterizados por uma máxima permanência e estabilidade e, no EBF encontram-se

---

<sup>41</sup> CADERNO DE CIÊNCIA E TÉCNICA FISCAL Nº198, Reavaliação dos benefícios fiscais, Centro de Estudo Fiscais, Edições Almedina Abril de 2006, p.21.

<sup>42</sup> ANDRADE, Fernando António Portela Rocha (2014); “Benefícios Fiscais A consideração da Despesa do Contribuinte na tributação Pessoal do Rendimento”, Tese de Doutoramento em Direito, Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra “Temos assim um sistema fiscal com múltiplos regimes especiais que potencialmente criam todo o tipo de problemas: podem ser injustos, enquanto desvios ao princípio da igualdade; complicam o sistema fiscal, aumentando quer as possibilidades de evasão e fraude, quer os custos de aplicação e cumprimento dos impostos; e, finalmente, reduzem a neutralidade do sistema, aumentando o encargo excedente do imposto.”

<sup>43</sup> Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho e atualizado até a Lei n.º 114/2017, de 29/12.

<sup>44</sup> Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31/10.

<sup>45</sup> AZEVEDO, Maria Eduarda (2011), As reformas fiscais portuguesas do século XX um enfoque analítico, Lusíada, Revista de Direito, Universidade Lusíada Editora, disponível em <http://revistas.lis.ulsiada.pt/index.php/ldl/article/viewFile/543/503> .

aqueles que se caracterizam por um carácter menos estrutural, mas que se revestem, ainda assim, de relativa estabilidade. Já os benefícios com finalidades marcadamente conjunturais ou requerendo uma regulação relativamente frequente serão, por sua vez, incluídos nos futuros Orçamentos do Estado.<sup>46</sup>

Por fim, o CFI veio reforçar os diversos regimes de benefícios fiscais ao investimento; num contexto em que o objetivo foi “intensificar o apoio ao investimento, favorecendo o crescimento sustentável, a criação de emprego, e contribuindo para o reforço da estrutura de capital das empresas”.<sup>47</sup>

A parte I do EBF dita os princípios gerais que se aplicam aos benefícios fiscais nele previstos, sendo extensiva aos restantes benefícios fiscais, com as necessárias adaptações, sendo caso disso (artigo 1.º do EBF). Esta parte é composta por 15 artigos que analisaremos de seguida.

Como referimos no início deste capítulo, no artigo 2.º do EBF é definido o conceito de benefício fiscal, mas também de despesa fiscal e respetivo controlo.

Os benefícios fiscais são considerados uma despesa fiscal conforme o n.º 3 do artigo 2.º do EBF<sup>48</sup>, os quais podem ser previstos no Orçamento do Estado ou em documento anexo.

A tabela 2 apresenta a evolução quantitativa da despesa fiscal, em Portugal, no ano de 2007 a 2016.

**Tabela 2 - Evolução da despesa fiscal, em Portugal, no período 2007 a 2016 - milhões de euros**

	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
<b>Total Despesa Fiscal</b>	1094,1	1285,9	1167,3	1222,9	1082,20	1029,6	1677,9	1919,7	2161,7	2537,6
<b>Δ Total da Despesa Fiscal (%)</b>	-	17,53%	-9,22%	4,76%	-11,51%	-4,86%	62,97%	14,41%	12,61%	17,39%

**Fonte:** Adaptado da Direcção-Geral do Orçamento

---

<sup>46</sup> Preâmbulo do Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho.

<sup>47</sup> Preâmbulo do Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro.

<sup>48</sup> N.º 3 do Artigo 2.º do EBF - Os benefícios fiscais são considerados despesas fiscais, as quais podem ser previstas no Orçamento do Estado ou em documento anexo e, sendo caso disso, nos orçamentos das Regiões Autónomas e das autarquias locais.

Observamos na tabela 2 que, no ano de 2013, o acréscimo da despesa fiscal foi bastante significativo, registando-se um aumento de 62,97% em relação ao ano anterior. Desde então que a despesa fiscal aumentou e, foi no ano de 2016 que se registou o seu maior valor (2.537,6 milhões de euros).

Por sua vez, no período de 2009 a 2012 a tendência foi para uma diminuição da despesa fiscal. Assim, no ano de 2012 foi registado o menor valor da despesa fiscal (1.029,6 milhões de euros).

É um facto que ao atribuir benefícios fiscais o Estado abdica da receita que seria obtida caso fosse aplicado o regime de tributação-regra. Deste modo, a evolução da receita fiscal é bastante condicionada pelo nível da despesa fiscal, pelo que é sempre desejável uma aplicação criteriosa e controlada dos benefícios fiscais como elemento de uma sã política fiscal (Ministério das Finanças e da Administração Pública, 2009).<sup>49</sup>

No relatório sobre a situação económica e financeira de Portugal a OCDE recomendou acabar-se com algumas isenções e benefícios fiscais de forma a tornar o sistema fiscal português mais eficiente dado que ainda há margem para mexer na despesa fiscal do Estado (Jornal Público, 6 de fevereiro 2017).<sup>50</sup>

A verdade é que já em 2005 no Relatório “Reavaliação dos Benefícios Fiscais” o grupo de trabalho indicou que em Portugal falta um procedimento sistematizado e regular de análise dos benefícios em vigor. O grupo de trabalho explica que para fazer uma avaliação completa da justificação de determinado benefício fiscal não basta conhecer o seu custo em termos de receita fiscal cessante. É preciso fazer uma análise “custo-benefício”, isto é, para além de saber a receita fiscal cessante terá que se determinar “os efeitos que o benefício gerou, em que medida foi capaz ou não de atuar sobre a realidade que se pretendia atingir ou melhorar”.

---

<sup>49</sup> MINISTÉRIO DAS FINANÇAS E DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA (2009) “Relatório do grupo para o Estudo da Política Fiscal, Competitividade, Eficiência e Justiça do Sistema Fiscal”.

<sup>50</sup> CRISÓSTOMO, Pedro, (6 de fevereiro de 2017) “OCDE propõe menos benefícios fiscais nos impostos sobre o consumo. Avaliar a despesas fiscal, para o Estado perder menos receita, é uma das sugestões de reforma da OCDE a Portugal”, Jornal Público disponível em <https://www.publico.pt/2017/02/06/economia/noticia/ocde-propoe-menos-beneficios-fiscais-nos-impostos-sobre-consumo-1760970>.

Neste seguimento o n.º 4 do artigo 2.º do EBF prevê que para efeitos de controlo da despesa fiscal inerente aos benefícios fiscais concedidos, pode ser exigida aos interessados a declaração dos rendimentos isentos auferidos, salvo tratando-se de benefícios fiscais genéricos e automáticos, casos em que podem os serviços fiscais obter os elementos necessários ao cálculo global do imposto que seria devido.

Continuando a nossa análise aos princípios gerais estabelecidos na parte I do EBF verificamos que o artigo 3.º do EBF<sup>51</sup> estabelece um prazo de caducidade de cinco anos para os benefícios fiscais contantes da parte II e III do referido Estatuto, salvo quando as normas que consagram estes benefícios fiscais disponham em contrário. Este prazo de caducidade não se aplica aos artigos 16.º, 17.º, 18.º, 21.º, 22.º, 23.º, 24.º, 32.º, 44.º, 60.º e 66.º-A do EBF e aos artigos do capítulo V da parte II do EBF.

Romão e *al.* (2013)<sup>52</sup> consideram que com a regra de caducidade se pretendeu conferir aos benefícios fiscais por ela abrangidos um determinado grau de estabilidade, “criando uma solução de compromisso entre o Estado e os agentes económicos, por forma a que estes confiem na manutenção dos benefícios fiscais que influenciam as suas decisões económicas”.

Os autores supracitados salientam ainda que o n.º 1 do artigo 3.º do EBF confere um carácter temporário a todos os benefícios fiscais aos quais se aplica e que, “a introdução da regra da caducidade dos benefícios fiscais no ordenamento jurídico visou, não apenas introduzir um prazo máximo de vigência dos benefícios fiscais, mas também, ou mesmo essencialmente, introduzir um prazo mínimo de vigência em prol da estabilidade e previsibilidade dos benefícios fiscais”.

Tal como o artigo 3.º do EBF também o artigo 11.º do EBF regula a aplicação no tempo de benefícios fiscais e dispõe que “as normas que alterem benefícios fiscais convencionais, condicionados ou temporários não são aplicáveis aos contribuintes que já

---

<sup>51</sup> Artigo 3.º do EBF (Caducidade dos benefícios fiscais) “1. As normas que consagram os benefícios fiscais constantes das partes II e III do presente Estatuto vigoram durante um período de cinco anos, salvo quando disponham em contrário. 2. São mantidos os benefícios fiscais cujo direito tenha sido adquirido durante a vigência das normas que os consagram, sem prejuízo de disposição legal em contrário. 3. O disposto no n.º 1 não se aplica aos benefícios fiscais constantes dos artigos 16.º, 17.º, 18.º, 21.º, 22.º, 23.º, 24.º, 32.º, 44.º, 60.º e 66.º-A, bem como ao capítulo V da parte II do presente Estatuto.”

<sup>52</sup> ROMÃO, Filipe, CALDAS, António Castro e GONÇALVES, Susana Estêvão (2013) “Benefícios fiscais temporários: os efeitos da sua alteração ou revogação antecipada” *Actualidad Jurídica Uría Menéndez*/35-2013; disponível em <https://www.uria.com/documentos/publicaciones/3906/documento/art2.pdf?id=4788>.

aproveitem do direito ao benefício fiscal respetivo, em tudo o que os prejudique, salvo quando a lei dispuser em contrário”.

Em síntese, Romão e al. (2013) sublinham que a regra geral de aplicação no tempo das normas que consagram benefícios fiscais temporários “consiste em salvaguardar os direitos adquiridos ao abrigo de tais benefícios fiscais, sempre que a lei não disponha expressamente em sentido contrário”.

Do artigo 4.º do EBF resulta que os benefícios fiscais não se configuram em situações de não sujeição tributária. Como realça Nabais (2004)<sup>53</sup> os benefícios fiscais são medidas extrafiscais enquanto que as não sujeições tributárias (ou desagravamentos fiscais *strictu sensu*) são “medidas fiscais estruturais de carácter normativo que estabeleçam delimitações negativas expressas da incidência, os quais, muito embora também possam ter por base (...) razões de natureza extrafiscal, não integram a verdadeira extrafiscalidade ou extrafiscalidade externa, já que eles sempre se conformam com as normas e princípios especificamente respeitantes à estrutura do imposto cuja incidência visam delimitar negativamente”.

Os benefícios fiscais podem ter várias classificações, consoante o critério adotado.

Quando analisámos o artigo 3.º do EBF verificámos que considerando o carácter temporal, um benefício fiscal pode ser temporário (quando a sua aplicação se encontra limitada no tempo) ou permanente (quando nenhum prazo de vigência determinado se lhes aplica).<sup>54</sup>

Consequentemente, no artigo 5.º do EBF os benefícios fiscais são distinguidos consoante o seu modo de reconhecimento, assim temos os benefícios fiscais automáticos ou dependentes de reconhecimento. Estamos perante um benefício fiscal automático quando o direito ao benefício resulta direta e imediatamente da lei pela verificação dos respetivos pressupostos, e não carecendo de qualquer ato posterior da administração tributária. Por sua vez, os benefícios fiscais dependentes de reconhecimento pressupõem um ou mais atos posteriores de reconhecimento da administração tributária, podendo estes

---

<sup>53</sup> NABAIS, José Casalta (2004); “O dever fundamental de pagar impostos”, Coimbra, Almedina.

<sup>54</sup> ROMÃO, Filipe, CALDAS, António Castro e GONÇALVES, Susana Estêvão (2013) “Benefícios fiscais temporários: os efeitos da sua alteração ou revogação antecipada” *Actualidad Jurídica Uría Menéndez*/35-2013; disponível em <https://www.uria.com/documentos/publicaciones/3906/documento/art2.pdf?id=4788>.

traduzirem-se em atos administrativos ou na celebração de contratos, como por exemplo, os benefícios fiscais contratuais (Nabais, 2010).<sup>55</sup>

Embora no caso dos benefícios fiscais haja uma derrogação ao princípio da igualdade, esta derrogação não é arbitrária, estando justificada pela necessidade de tutelar interesses públicos relevantes. Neste sentido, o legislador expressa no artigo 6.º do EBF que a formulação genérica de benefícios fiscais deve obedecer ao princípio da igualdade e que qualquer situação que vise um benefício a título individual terá um carácter excepcional, de modo a não falsear ou ameaçar falsear a concorrência.<sup>56</sup>

A fim de evitar a evasão e fraude fiscal, o artigo 7.º do EBF prevê que as entidades a quem sejam concedidos benefícios fiscais fiquem sujeitas a fiscalização da AT e das demais entidades competentes com o objetivo de se controlar a verificação dos pressupostos inerentes à concessão do benefício fiscal e o cumprimento das obrigações impostas aos titulares do direito do benefício.

Para além das entidades a quem sejam concedidos benefícios fiscais ficarem sujeitas a fiscalização estão previstas também no artigo 8.º do EBF a aplicação de sanções impeditivas, suspensivas ou extintivas de benefícios fiscais sempre que seja cometida uma infração fiscal relacionada com os impostos sobre o rendimento, a despesa ou o património ou, às normas do sistema de segurança social, independentemente da sua relação com o benefício concedido.

No mesmo sentido, prescreve o artigo 13.º do EBF que no caso dos benefícios fiscais dependentes de reconhecimento o direito aos mesmos não pode ser concedido quando o sujeito passivo tenha deixado de efetuar o pagamento de qualquer imposto sobre o rendimento, a despesa ou o património e das contribuições relativas ao sistema da segurança social e enquanto o interessado se mantiver em incumprimento, e quando a dívida tributária em causa, sendo exigível, não tenha sido objeto de reclamação, impugnação ou oposição e prestada garantia idónea, quando devida.

---

<sup>55</sup> NABAIS, José Casalta (2010); “Direito Fiscal”, 6ª Edi., Coimbra, Almedina.

<sup>56</sup> BESSA, Joana (2015); “Uma nova abordagem na interpretação dos requisitos dos benefícios fiscais – análise jurisprudencial”, Universidade Católica Portuguesa, Porto.

O legislador no artigo 10.º do EBF consente a interpretação extensiva<sup>57</sup> das normas que estabelecem benefícios fiscais, mas veda a integração analógica destas normas. Bessa (2015) distingue a interpretação extensiva da integração analógica explicando que “na interpretação extensiva existe uma norma prévia, que deverá ser interpretada e aplicada de acordo com os princípios gerais da interpretação das leis; enquanto que na integração analógica não existe uma norma diretamente aplicável ao caso concreto, cabendo ao legislador aplicar a norma que cabe a caso análogo”.

Na parte final do capítulo dos Princípios Gerais dos benefícios fiscais encontram-se os artigos 12.º, 14.º e 15.º do EBF que ditam acerca da constituição, extinção e transmissão dos benefícios fiscais.

Começando no artigo 12.º do EBF verificamos que o direito aos benefícios fiscais deve reportar-se à data da verificação dos respetivos pressupostos. No caso dos benefícios fiscais dependentes de reconhecimento declarativo, pela administração fiscal ou de acordo entre esta e a pessoa beneficiada, Bessa (2015) “entende que os seus efeitos se poderão produzir retroativamente”.

Posteriormente, e no caso da cessação das situações de facto ou de direito em que se baseava o benefício, as entidades beneficiárias são obrigadas a declará-lo no prazo de 30 dias, salvo quando a cessação é de conhecimento oficioso, nos termos do artigo 9.º do EBF.

A extinção dos benefícios fiscais tem por consequência a reposição automática da tributação regra (n.º 1 artigo 14.º do EBF), existindo para cada tipo de benefício fiscal diferentes condicionantes para a sua extinção.

Deste modo os benefícios fiscais temporários caducam pelo decurso do prazo por que foram concedidos. Os benefícios fiscais condicionados caducam quando se deixa de verificar os pressupostos a que estavam condicionados ou pela inobservância das obrigações impostas ao beneficiário. E por sua vez no caso dos benefícios fiscais dependentes de reconhecimento da administração tributária, o ato administrativo que os

---

<sup>57</sup> “A interpretação extensiva ocorre quando a letra do texto fica aquém do espírito da lei ou quando a letra da lei diz menos do que aquilo que se pretendia dizer, então alarga-se o texto, dando-lhe um alcance conforme ao pensamento legislativo, de forma a fazer corresponder a letra da lei ao espírito da lei” SOUSA, Abílio (2013), Estatuto dos Benefícios Fiscais – comentado, Vida Económica.

concedeu cessa os seus efeitos nas seguintes situações: a) O sujeito passivo tenha deixado de efetuar o pagamento de qualquer imposto sobre o rendimento, a despesa ou o património e das contribuições relativas ao sistema da segurança social, e se mantiver a situação de incumprimento; b) A dívida tributária não tenha sido objeto de reclamação, impugnação ou oposição, com a prestação de garantia idónea, quando exigível (n.º 2; n.º 4 e n.º 5 do artigo 14.º EBF).

Verificando-se as duas situações supracitadas, os benefícios automáticos não produzem os seus efeitos no ano ou período de tributação em que ocorram os seus pressupostos. Por sua vez os benefícios fiscais relativos aos impostos periódicos cessam no final do ano ou período de tributação em que se verificou o facto tributário E os benefícios fiscais para os impostos de obrigação única, na data em que o facto tributário ocorreu (n.º 6 e 7 do artigo 14.º do EBF).

A regra diz que o direito aos benefícios fiscais é intransmissível inter vivos. Porém é transmissível mortis causa se se verificarem no transmissário os pressupostos do benefício, salvo se este for de natureza estritamente pessoal (n.º 1 artigo 15.º do EBF).

Excecionalmente é transmissível inter vivos o direito aos benefícios fiscais objetivos que sejam indissociáveis do regime jurídico aplicável a certos bens, designadamente os que beneficiem os rendimentos de obrigações, títulos de dívida pública e os prédios sujeitos ao regime de renda limitada. E, é igualmente transmissível inter vivos, mediante autorização do Ministro das Finanças, o direito aos benefícios fiscais concedidos, por ato ou contrato fiscal, a pessoas singulares ou coletivas, desde que no transmissário se verifiquem os pressupostos do benefício e fique assegurada a tutela dos interesses públicos com ele prosseguidos (n.º 2 e n.º 3 do artigo 15.º do BF).

Finalmente o artigo 15.º - A encerra a parte I do EBF, dedicada aos Princípios Gerais. Este artigo dita a obrigatoriedade da AT em divulgar a utilização de benefícios fiscais.

O n.º 1 do artigo 15.º-A do EBF estabelece ainda que “o Governo elabore anualmente um relatório quantitativo de todos os benefícios fiscais concedidos, incluindo uma análise com a identificação e avaliação discriminada dos custos e dos resultados efetivamente obtidos face aos objetivos inerentes à sua criação”.

Os parâmetros estabelecidos no artigo 15.º-A visam assim contribuir para uma maior transparência do sistema fiscal bem como o combate a fraude e evasão fiscal.

### **2.3. Notas conclusivas**

Neste capítulo abordámos as noções que entendemos fundamentais à compreensão e enquadramento do tema em estudo.

Constatámos que os benefícios fiscais são instrumentos de política fiscal, definidos como medidas de carácter excepcional que impede o regime de tributação-regra, em prol de interesses públicos extrafiscais. Todavia verificámos também que os benefícios fiscais potenciam vários problemas no sistema fiscal.

Apresentámos ainda os princípios gerais consagrados no EBF uma vez que era neste diploma que se encontrava legislado o benefício fiscal à criação de emprego.

No capítulo seguinte e, depois de enquadrados todos os conceitos que considerámos pertinentes para este estudo, analisaremos o benefício fiscal à criação de emprego.

## **Capítulo 3 - O benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português**

### **3.1. Introdução**

Após abordarmos alguns conceitos fundamentais à contextualização do nosso tema, importa agora apresentar o benefício fiscal à criação de emprego.

Neste capítulo e, em primeiro lugar, iremos apresentar o benefício fiscal à criação de emprego e compreender o seu âmbito de aplicação no sistema fiscal português.

De seguida iremos apresentar uma análise quantitativa do benefício fiscal à criação de emprego, pois pretendemos observar a sua evolução ao longo do tempo.

Por último vamos fazer uma breve análise comparativa entre o benefício fiscal à criação de emprego e as restantes medidas de apoio público à criação de novos postos de trabalho, a fim de identificar semelhanças e diferenças entre ambos.

### **3.2. O benefício fiscal à criação de emprego e o seu âmbito de aplicação no sistema fiscal português**

O benefício fiscal à criação de emprego foi introduzido no sistema fiscal português pela Lei n.º 72/98, de 3 de novembro, que aditou ao EBF o artigo 48.º-A com a epígrafe “Criação de emprego para jovens”.

Na sua génese, o benefício fiscal à criação de emprego teve como objetivo fomentar a empregabilidade dos jovens com menos de 30 anos, concedendo às entidades patronais um benefício fiscal, em sede de IRC, que consistia numa majoração dos encargos correspondentes à criação líquida de postos de trabalho.

Posteriormente, com a Lei n.º 53-A/2006 o benefício fiscal à criação de emprego foi alargado aos desempregados de longa duração, e foram incluídos no cômputo dos beneficiários os sujeitos passivos, em sede de IRS, com contabilidade organizada.

Tratou-se de um benefício fiscal de natureza social, uma vez que tinha como objetivo promover a criação de emprego em determinados grupos sociais.

O benefício fiscal à criação de emprego caracterizava-se como um benefício fiscal automático porque resultava direta e imediatamente da lei, ou seja, não carecia de qualquer apreciação administrativa.

Contudo Fernandes (2013)<sup>58</sup> ressalva que a concessão automática deste benefício era, de certo modo, comprometida porque nem sempre os conceitos intrínsecos a este benefício eram claros, o que fazia com que houvesse a necessidade de despachos administrativos para prestar os devidos esclarecimentos.

Quanto é do nosso conhecimento foram publicadas pela AT sete informações vinculativas sobre o benefício fiscal à criação de emprego, durante o seu período de vigência no sistema fiscal português.

Era considerado um benefício fiscal de carácter temporário<sup>59</sup>, a própria norma estabelecia o prazo de vigência do benefício. Assim, e de acordo com o n.º 5 do artigo 19.º do EBF o benefício fiscal à criação de emprego vigorava por um período de cinco anos a contar do início da vigência do contrato de trabalho.

O benefício fiscal à criação de emprego consistia numa majoração de 50% dos encargos correspondentes à criação líquida de postos de trabalho para jovens e para desempregados de longa duração, admitidos por contrato de trabalho por tempo indeterminado (n.º 1 do artigo 19.º do EBF). Ou seja, na ótica fiscal os encargos são considerados em 150% do respetivo montante contabilizado como custo do exercício (Costa, 2007).<sup>60</sup>

Este benefício fiscal operava por dedução ao rendimento das pessoas coletivas e/ou das pessoas singulares com contabilidade organizada. Neste sentido, e no caso das pessoas coletivas a majoração é deduzida na declaração Modelo 22<sup>61</sup>, quadro 7, campo 774, sendo este montante inscrito também no anexo D da declaração Modelo 22<sup>62</sup>, quadro 4. No caso das pessoas singulares a majoração é deduzida no campo 461 da declaração Modelo 3<sup>63</sup>.

Para efeitos de cálculo dos encargos correspondentes à criação líquida de postos de trabalho para jovens e desempregados de longa duração, no n.º 2 do artigo 19.º do EBF era definido conceito de jovem, desempregado de longa duração, encargos e criação

---

<sup>58</sup> FERNANDES, Martina da Silva (2013); “Gestão Fiscal e benefícios Fiscais”; Dissertação de Mestrado em Auditoria; Instituto Superior De Contabilidade e Administração do Porto.

<sup>59</sup> “os benefícios fiscais (...) dizem-se temporários quando a lei fixa um limite temporal à duração do benefício”, in GOMES, Nuno Sá (1991) “Teoria Geral dos Benefícios Fiscais”, Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal n.º 165, Lisboa, Centro de Estudos Fiscais, p.45.

<sup>60</sup> COSTA, Elsa (2007), “Os benefícios fiscais e a criação de emprego”, disponível em <https://www.occ.pt/fotos/editor2/Elsa5marco.pdf>.

<sup>61</sup> Esta declaração encontra-se no anexo para uma leitura mais aprofundada.

<sup>62</sup> O anexo D da declaração Modelo 22 encontra-se no anexo 1, para uma leitura mais aprofundada.

<sup>63</sup> Esta declaração encontra-se no anexo 2 para uma leitura mais aprofundada.

líquida de postos de trabalho. Assim consideravam-se jovens “os trabalhadores com idade superior a 16 e inferior a 35 anos, inclusive, aferida na data da celebração do contrato de trabalho, com exceção dos jovens com menos de 23 anos, que não tenham concluído o ensino secundário, e que não estejam a frequentar uma oferta de educação -formação que permita elevar o nível de escolaridade ou qualificação profissional para assegurar a conclusão desse nível de ensino.” E desempregados de longa duração os “trabalhadores disponíveis para o trabalho, nos termos do Decreto-Lei n.º 220/2006, de 3 de novembro, que se encontrem desempregados e inscritos nos centros de emprego há mais de 9 meses, sem prejuízo de terem sido celebrados, durante esse período, contratos a termo por período inferior a 6 meses, cuja duração conjunta não ultrapasse os 12 meses” (alínea a) e b) do artigo 19.º do EBF).

Por sua vez os encargos correspondem aos “montantes suportados pela entidade empregadora com o trabalhador, a título da remuneração fixa e das contribuições para a segurança social a cargo da mesma entidade”, e só podem ser majorados se houver criação líquida de postos de trabalho, ou seja, se houver um saldo positivo entre as entradas e saídas elegíveis, num dado exercício económico. Como tal, consideram-se entradas elegíveis os jovens e os desempregados de longa duração e, por sua vez, são consideradas saídas elegíveis os colaboradores que quando à data da sua efetividade reuniam os requisitos para serem considerados entradas elegíveis (alínea c) e d) do n.º 2 do artigo 19.º do EBF).

A aplicação do benefício fiscal à criação de emprego tinha as suas limitações e/ou condicionantes às quais fazemos referência de seguida.

Em primeiro lugar, o n.º 3 do artigo 19.º do EBF definia que o montante máximo da majoração anual, por posto de trabalho, era de 14 vezes a retribuição mínima mensal garantida.

Por sua vez, o n.º 4 do artigo 19.º do EBF estabelecia que “para efeitos da determinação da criação líquida de postos de trabalho, não são considerados os trabalhadores que integrem o agregado familiar da respetiva entidade patronal”.

De seguida, o n.º 5 do artigo 19.º EBF referia que este benefício não era “...cumulável, quer com outros benefícios fiscais da mesma natureza, quer com outros incentivos de apoio ao emprego previstos noutros diplomas, quando aplicáveis ao mesmo trabalhador ou posto de trabalho”.

E finalmente o n.º 6 do artigo 19.º do EBF decretava que o benefício fiscal à criação de emprego “só pode ser concedido uma única vez por trabalhador admitido nessa entidade ou noutra entidade com a qual existam relações especiais nos termos do artigo 63.º do Código do IRC”.

Nunes (2008)<sup>64</sup> salienta que quando o benefício fiscal à criação de emprego foi criado “bem poderia ser considerado o rei dos benefícios fiscais!” uma vez que “para o governo era uma medida popular que vinha promover a criação de emprego no país, claramente um interesse público maior e justificativo da redução de receita fiscal associada” e “para as empresas que estavam a contratar pessoal, era um benefício fiscal muito significativo”.

Porém a falta de clareza nos conceitos subjacentes ao benefício fiscal à criação de emprego contribuiu para que houvesse um “constrangimento em certos profissionais no uso dessas medidas, por receio de duvidosa interpretação, preferindo infelizmente optar por abdicar dessas reduções em prejuízo dos contribuintes, para não correr o risco de futuras correções à matéria coletável com implicações de coimas e juros” (Fernandes, 2013).

É certo que o benefício fiscal à criação de emprego sempre gerou controvérsia no sistema fiscal português tanto pela falta de clareza e simplicidade da sua redação como pelo facto de estar concentrado num reduzido número de empresas, nomeadamente, grandes empresas e grupos económicos.

Antunes (2018)<sup>65</sup> sublinha que a aplicabilidade do benefício fiscal à criação de emprego era igual para todas as empresas que dele pudessem beneficiar, mas, naturalmente com mais peso para aquelas empresas com maior capacidade e necessidade de novas contratações no ano e salários mais elevados.

Recentemente, no Relatório sobre a avaliação qualitativa e quantitativa dos benefícios fiscais previstos no EBF, entre os quais o artigo 19.º o Governo referiu que o formato, à

---

<sup>64</sup> NUNES, Alexandra (2008); “Benefícios fiscais Criação líquida de emprego”; Jornal de Negócios disponível em <https://www.pwc.pt/pt/fiscalidade/artigos/imagens/ebf/2008/artigo-criacao-liquida-emprego-asn-maio-08.pdf>, consultado dia 08/12/2017.

<sup>65</sup> ANTUNES, Ana Sofia (2018); “Da precoce alteração à revogação do benefício fiscal à criação líquida de emprego...”; O Jornal Económico disponível em <https://easytax.jornaleconomico.pt/da-precoce-alteracao-a-revogacao-do-beneficio-fiscal-a-criacao-liquida-de-emprego>, consultado em 23/12/2018.

data, de concessão do benefício fiscal à criação de emprego podia ser melhorado tanto no plano da justiça fiscal como no plano da eficácia e controlo da sua aplicação.

Assim no plano da justiça fiscal sugeriu-se a introdução de mecanismos de diferenciação positiva, designadamente, para as Pequenas e Médias Empresas (PMEs) ou de favorecimento dos territórios do interior. E no plano da eficácia e controlo da aplicação do benefício foi recomendado a reformulação do conceito de criação líquida de postos de trabalho, a uniformização dos conceitos subjacentes aos critérios de aplicação do benefício e o reforço dos mecanismos de não cumulação com outros incentivos ou a sua aplicação mais do que uma vez a um mesmo trabalhador.

Embora o suprarreferido relatório apontasse possíveis melhorias no formato de concessão do benefício fiscal à criação de emprego este acabou por ser revogado com efeitos a 1 de julho de 2018.

Ainda assim existem entidades que podem usufruir deste benefício fiscal após a sua data de revogação.

Deste modo continuam a usufruir do benefício fiscal à criação de emprego as entidades que beneficiaram deste incentivo em anos anteriores e que ainda se encontrem no período de cinco anos pois, de acordo com o n.º 2 do artigo 3º do EBF são mantidos os benefícios fiscais cujo direito tenha sido adquirido durante a vigência das normas que os consagram sendo que, a Lei n.º 43/2018, de 9 de agosto, não contempla qualquer disposição em contrário.

E também as entidades que durante o ano de 2018 e até 30 de junho desse ano tenham contratado trabalhadores elegíveis para efeitos do benefício fiscal. No Parecer Técnico publicado pela Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC) entendeu-se que, de acordo com n.º 2 do artigo 14.º do EBF, os benefícios fiscais adquiridos na vigência da norma, ou seja, até 30 de junho de 2018 sejam passíveis de utilização no prazo nela estabelecida, ou seja, durante cinco anos. Sendo que esta revogação não tem efeitos retroativos, ou seja, as empresas que tenham aplicado o benefício antes da sua revogação aplicam-no pelo período de tempo vigente aquando da sua aplicação.<sup>66</sup>

---

<sup>66</sup> ORDEM DOS CONTABILISTAS CERTIFICADOS (2019), Parecer Técnico PT21638 – IRC – criação de posto de trabalho, de 10-01-2019, disponível em <https://www.occ.pt/pt/noticias/irc-criacao-de-posto-de-trabalho-2/>.

De seguida vamos procurar perceber a evolução do benefício fiscal ao longo do tempo, através de uma análise quantitativa.

### **3.3. Análise quantitativa do benefício fiscal à criação de emprego**

No Parecer sobre a Conta Geral do Estado referente ao ano económico de 2016, o benefício fiscal à criação de emprego foi identificado como um dos principais benefícios da despesa fiscal de IRC (Tribunal de Contas, 2017).<sup>67</sup>

A figura 7 apresenta os principais benefícios da despesa fiscal em IRC, no ano económico de 2016.

**Figura 7- Principais benefícios da despesa fiscal em IRC, no ano económico de 2016 - milhões de euros**

<b>Benefício Fiscal</b>	<b>Despesa Fiscal (DF)</b>	<b>%DF no Total</b>	<b>DF dos Dez Maiores Beneficiários (DMB)</b>	<b>%DF dos DMB</b>
Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI)	159	19,3	62	39,2
Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial (SIFIDE)	145	17,6	54	36,9
Fundos de pensões e equiparáveis e outros fundos isentos definitivamente	131	15,9	116	88,6
Pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social	115	14,0	44	38,4
Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento (CFEI)	47	5,7	10	20,7
Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (DLRR)	44	5,4	2	5,1
Majoração à criação de emprego	41	5,0	5	12,8
<b>Subtotal da DF em IRC</b>	<b>681</b>	<b>82,8</b>	<b>293</b>	<b>43,0</b>
<b>Total da DF em IRC</b>	<b>823</b>	<b>100,0</b>		

**Fonte:** Adaptado Parecer do Tribunal de Contas

<sup>67</sup> TRIBUNAL DE CONTAS (2017), “Parecer sobre a Conta Geral do Estado Ano económico 2016”, disponível em <https://www.tcontas.pt/pt/actos/parecer-cge/2016/pcge2016.pdf>.

Podemos observar na figura 7 que no ano económico de 2016, o benefício fiscal à criação de emprego, correspondeu à sétima maior despesa fiscal em IRC, no valor de 41 milhões de euros.

Perante estes resultados, o Tribunal de Contas frisou que a concentração da despesa fiscal em IRC num reduzido número de benefícios continua a suscitar a necessidade de reavaliação dos respetivos benefícios fiscais a fim de se confirmar se realizam os interesses públicos extrafiscais que determinam a sua atribuição.

No caso do benefício fiscal à criação de emprego, o Tribunal de Contas acrescenta que, a Inspeção Geral de Finanças detetou situações irregulares, por utilização indevida deste benefício concluindo, nomeadamente, que o benefício fiscal à criação de emprego não constitui uma medida eficaz para a criação de emprego e não é determinante para a decisão de contratar novos postos de trabalho.

Posto isto vamos fazer uma análise quantitativa do benefício fiscal à criação de emprego, no sistema fiscal português. Para tal, recorreremos aos dados estatísticos divulgados pela AT, no período de 2010 a 2017.

Numa primeira parte iremos analisar no período de 2010 a 2017 a evolução do valor do benefício fiscal à criação de emprego e a evolução do número de beneficiários. Com estes dados vamos ainda calcular o valor médio do benefício fiscal à criação de emprego por beneficiário, para o referido período.

De seguida na nossa análise iremos selecionar para cada ano, do período de 2010 a 2017, as 10 entidades que mais usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego.

Posteriormente vamos selecionar as 10 entidades que mais usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego no período de 2010 a 2017 e verificar para estas entidades a evolução do número de empregados.

Por fim vamos analisar qual o valor do benefício fiscal à criação de emprego que maioritariamente os beneficiários usufruem.

A tabela 3 apresenta o valor do benefício fiscal à criação de emprego, em Portugal, entre o ano de 2010 e 2017.

**Tabela 3 - Valor do benefício fiscal à criação de emprego, em Portugal, no ano de 2010 a 2017 - euros**

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
<b>Benefício fiscal à criação de emprego</b>	55.175.975	40.841.635	39.722.489	39.451.291	36.967.291	36.272.664	41.842.541	50.202.891
<b>Δ Benefício fiscal à criação de emprego (%)</b>	-	-26%	-3%	-0,68%	-6,30%	-1,88%	15,36%	19,98%

**Fonte:** Adaptado Autoridade Tributária e Aduaneira

Pela análise à tabela 3 verificamos que o valor do benefício fiscal à criação de emprego, em Portugal, no período de 2010 a 2017, diminuiu. Em 2010, o valor do benefício fiscal à criação de emprego foi de 55.175.975 euros, atingindo em 2015 o valor de 36.272.664 euros. Por sua vez no ano de 2016, o valor do benefício fiscal à criação de emprego foi de 41.842.541 euros, o que representa um aumento em relação ao ano anterior de 15,36%. Por fim, no ano de 2017 verificamos novamente um aumento do valor do benefício fiscal à criação de emprego em relação ao ano anterior, atingindo o valor 50.202.891 euros.

Nesta análise torna-se interessante perceber quantos beneficiários usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, em Portugal, no ano de 2010 a 2017. Como tal apresentamos de seguida a tabela 4.

**Tabela 4 - Beneficiários do benefício fiscal à criação de emprego, em Portugal, no período de 2010 a 2017 - unidades**

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
<b>Nº total de beneficiários</b>	2 790	2 358	2 355	2 486	2 606	2 791	3 136	3 701
<b>Δ Nº total de beneficiários</b>	-	-15,48%	-0,13%	5,56%	4,83%	7,10%	12,36%	18,02%

**Fonte:** Adaptado Autoridade Tributária e Aduaneira

Observando a tabela 4 é possível perceber que, no período de 2010 a 2017, a tendência foi para um aumento no número de beneficiários.

No ano de 2010 usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego 2.790 entidades. Por sua vez, em 2011 o número de beneficiários decresceu cerca de 15,48%, registando-se um valor de 2.358 beneficiários.

Para o período em análise, no ano de 2012 registou-se o menor número de beneficiários, 2.355 entidades. Já em 2017 registou-se o maior número de entidades beneficiárias, 3.701 entidades beneficiaram do benefício fiscal à criação de emprego, o que representou um aumento de cerca de 18,02% em relação ao número de beneficiários registados no ano de 2016.

Da leitura à tabela 3 e à tabela 4 é possível aferir que, no período de 2012 a 2015, ainda que, o número de beneficiários tenha aumentado, o valor do benefício fiscal à criação de emprego diminuiu.

Estas variações conduzem, portanto, a uma diminuição do valor médio do benefício fiscal à criação de emprego por beneficiário, como se pode observar na tabela 5.

**Tabela 5 - Valor médio do benefício fiscal à criação de emprego por beneficiário, no período de 2010 a 2017 - euros**

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
<b>Total benefício fiscal à criação de emprego</b>	55 175 975	40 841 635	39 722 489	39 451 291	36 967 291	36 272 664	41 842 541	50 202 891
<b>Nº Total de beneficiários</b>	2 790	2 358	2 355	2 486	2 606	2 791	3 136	3 701
<b>Valor médio do benefício fiscal à criação de emprego por beneficiário</b>	19 776	17 320	16 867	15 869	14 185	12 996	13 343	13 565

**Fonte:** Adaptado Autoridade Tributária e Aduaneira

Na tabela 5 é possível verificar que o valor médio do benefício fiscal à criação de emprego por beneficiário, no período de 2010 a 2017, têm vindo a diminuir.

Em 2010, o valor médio do benefício fiscal à criação de emprego por beneficiário era de 19.776 euros e, por sua vez, no ano de 2017 era de 13.565 euros.

Verificámos, assim, que existiram mais beneficiários entre o ano de 2010 e 2017, mas o valor correspondente do benefício fiscal à criação de emprego diminuiu, o que contribuiu para que, o valor médio do benefício fiscal à criação de emprego por beneficiário diminuisse ao longo dos anos em análise.

Para a análise que se segue seleccionámos as 10 entidades que mais usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego nos anos de 2010 a 2017.

A tabela 6 apresenta os dez principais beneficiários e os valores referentes ao ano de 2010.

**Tabela 6 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2010**

Período de tributação 2010		
ID Entidade	Valor (€)	%Total
SONAE INVESTIMENTOS- SGPS S A	2 860 011,69	<b>5,18%</b>
BANCO BPI SA	2 494 409,42	<b>4,52%</b>
CAIXA GERAL DEPOSITOS SA.	1 448 823,48	<b>2,63%</b>
BANCO COMERCIAL PORTUGUES SA	1 180 937,25	<b>2,14%</b>
BANCO ESPIRITO SANTO SA	1 168 029,22	<b>2,12%</b>
LIDL & COMPANHIA	1 067 886,37	<b>1,94%</b>
PROSEGUR COMPANHIA DE SEGURANÇA UNIPessoal LDA	1 051 160,82	<b>1,91%</b>
PORTUGAL TELECOM SGPS SA	1 006 398,60	<b>1,82%</b>
HOSPITAL DE SÃO JOÃO E P E	774 806,99	<b>1,40%</b>
BARCLAYS BANK PLC	725 535,15	<b>1,31%</b>
<b>TOTAL</b>	<b>13 777 998,97</b>	<b>24,97%</b>

**Fonte:** Adaptado Autoridade Tributária e Aduaneira

No período de tributação de 2010 a SONAE INVESTIMENTOS- SGPS SA foi a entidade que apresentou o maior valor de benefício fiscal à criação de emprego. O benefício fiscal à criação de emprego apresentado por esta entidade representa 5,18% do valor total do benefício fiscal à criação de emprego, no período de 2010.

As dez entidades apresentadas na tabela 6 representam um peso de 25% no total do valor do benefício fiscal à criação de emprego, apresentado no período de 2010, o que corresponde ao valor de 13.777.998,97 euros.

A tabela 7 apresenta os dez principais beneficiários e os valores referentes ao ano de 2011.

**Tabela 7 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2011**

Período de tributação 2011		
ID Entidade	Valor (€)	%Total
PINGO DOCE DISTRIBUICAO ALIMENTAR SA	1 798 612,40	<b>4,40%</b>
BARCLAYS BANK PLC	1 278 818,33	<b>3,13%</b>
LIDL & COMPANHIA	727 500,22	<b>1,78%</b>
HOSPITAL DA LUZ SA	676 250,46	<b>1,66%</b>
MODELO CONTINENTE HIPERMERCADOS SA	665 571,11	<b>1,63%</b>
PROSEGUR - COMPANHIA DE SEGURANÇA, LDA	609 158,20	<b>1,49%</b>
COMPANHIA PORTUGUESA DE HIPERMERCADOS SA	510 672,54	<b>1,25%</b>
EDP ESTUDOS E CONSULTORIA SA	486 146,30	<b>1,19%</b>
PETROLEOS PORTUGAL PETROGAL SA	434 741,38	<b>1,06%</b>
BANCO DE PORTUGAL	420 459,33	<b>1,03%</b>
<b>TOTAL</b>	<b>7 607 930,27</b>	<b>18,62%</b>

**Fonte:** Adaptado Autoridade Tributária e Aduaneira

Como podemos observar na tabela 7, no período de tributação de 2011, o Pingo Doce Distribuição Alimentar SA foi a entidade que apresentou o maior valor de benefício fiscal à criação de emprego. O benefício fiscal à criação de emprego apresentado por esta entidade representa 4,40 % do valor total do benefício fiscal à criação de emprego, no período de 2011.

As dez entidades apresentadas na tabela 7 representam um peso de 18,62% no total do valor do benefício fiscal à criação de emprego, apresentado no período de 2011, o que corresponde ao valor de 7.607.930,27 euros.

A tabela 8 apresenta os dez principais beneficiários e os valores referentes ao ano de 2012.

**Tabela 8 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2012**

Período de tributação 2012		
ID Entidade	Valor (€)	%Total
CAIXA GERAL DEPOSITOS SA	2 032 145,08	5,12%
TRANSPORTES AEREOS PORTUGUESES SA	1 438 946,61	3,62%
BANCO BPI SA	1 278 921,99	3,22%
BANCO ESPIRITO SANTO SA	1 020 780,64	2,57%
HOSPITAL DA LUZ S A	649 947,60	1,64%
EDP ESTUDOS E CONSULTORIA S A	566 538,50	1,43%
MODELO CONTINENTE HIPERMERCADOS SA	486 156,97	1,22%
NESTLE PORTUGAL SA	448 873,31	1,13%
ABOUT THE FUTURE - EMPRESA PRODUTORA DE PAPEL S A	378 167,72	0,95%
DIA PORTUGAL SUPERMERCADOS SOCIEDADE UNIPessoal LDA	366 701,97	0,92%
<b>TOTAL</b>	<b>8 667 180,39</b>	<b>21,82%</b>

**Fonte:** Adaptado Autoridade Tributária e Aduaneira

Da análise à tabela 8 verificamos que, no período de tributação de 2012, a Caixa Geral de Depósitos SA foi a entidade que apresentou o maior valor de benefício fiscal à criação de emprego. O benefício fiscal à criação de emprego apresentado por esta entidade representa 5,12% do valor total do benefício fiscal à criação de emprego, no período de 2012.

As dez entidades apresentadas na tabela 8 representam um peso de 21,82% no total do valor do benefício fiscal à criação de emprego, apresentado no período de 2012, o que corresponde ao valor de 8.667.180,39 euros.

De seguida, a tabela 9 apresenta os dez principais beneficiários e os valores referentes ao ano de 2013.

**Tabela 9 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2013**

Período de tributação 2013		
ID Entidade	Valor (€)	%Total
TRANSPORTES AEREOS PORTUGUESES S A	1 464 313,55	<b>3,71%</b>
PINGO DOCE DISTRIBUICAO ALIMENTAR SA	958 932,09	<b>2,43%</b>
EDP ESTUDOS E CONSULTORIA S A	762 601,88	<b>1,93%</b>
AUCHAN PORTUGAL HIPERMERCADOS, S.A.	755 096,00	<b>1,91%</b>
BANCO DE PORTUGAL	571 774,58	<b>1,45%</b>
MODELO CONTINENTE HIPERMERCADOS SA	568 129,59	<b>1,44%</b>
HOSPITAL DA LUZ S A	507 790,44	<b>1,29%</b>
INSTITUTO PORTUGUES DE ONCOLOGIA DO PORTO FRANCISCO GENTIL E P E	419 266,67	<b>1,06%</b>
BRICODIS DISTRIBUIÇÃO DE BRICOLAGE SA	397 635,97	<b>1,01%</b>
NESTLE PORTUGAL SA	396 685,95	<b>1,01%</b>
<b>TOTAL</b>	<b>6 802 226,72</b>	<b>17,24%</b>

**Fonte:** Adaptado Autoridade Tributária e Aduaneira

Verificamos na tabela 9 que, no período de tributação de 2013, os Transportes Aéreos Portugueses SA foi a entidade que apresentou o maior valor de benefício fiscal à criação de emprego. O benefício fiscal à criação de emprego apresentado por esta entidade representa 3,71% do valor total do benefício fiscal à criação de emprego, no período de 2013.

As dez entidades apresentadas na tabela 9 representam um peso de 17,24% no total do valor do benefício fiscal à criação de emprego, apresentado no período de 2013, o que corresponde ao valor de 6.802.226,72 euros.

A tabela 10 apresenta os dez principais beneficiários e os valores referentes ao ano de 2014.

**Tabela 10 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2014**

Período de tributação 2014		
ID Entidade	Valor (€)	%Total
PINGO DOCE DISTRIBUICAO ALIMENTAR SA	1 650 642,38	<b>4,47%</b>
EDP ESTUDOS E CONSULTORIA S A	695 069,14	<b>1,88%</b>
CENTRO HOSPITALAR DO PORTO E P E	662 844,51	<b>1,79%</b>
BANCO DE PORTUGAL	538 862,54	<b>1,46%</b>
HOSPITAL DA LUZ S A	453 480,64	<b>1,23%</b>
BNP PARIBAS SECURITIES SERVICES - SUCURSAL EM PORTUGAL	379 158,31	<b>1,03%</b>
DIA PORTUGAL SUPERMERCADOS SOCIEDADE UNIPessoal LDA	348 554,85	<b>0,94%</b>
SOMINCOR - SOCIEDADE MINEIRA NEVES CORVO S A	307 011,80	<b>0,83%</b>
SPDH SERVIÇOS PORTUGUESES DE HANDLING S A	306 982,27	<b>0,83%</b>
BRICODIS DISTRIBUIÇÃO DE BRICOLAGE SA	290 812,77	<b>0,79%</b>
<b>TOTAL</b>	<b>5 633 419,21</b>	<b>15,24%</b>

**Fonte:** Adaptado Autoridade Tributária e Aduaneira

No período de tributação de 2014, o Pingo Doce Distribuição Alimentar SA foi a entidade que apresentou o maior valor de benefício fiscal à criação de emprego, à semelhança do ano de 2011. O benefício fiscal à criação de emprego apresentado por esta entidade representa 4,47% do valor total do benefício fiscal à criação de emprego, no período de 2014.

As dez entidades apresentadas na tabela 10 representam um peso de 15,24% no total do valor do benefício fiscal à criação de emprego, apresentado no período de 2014, o que corresponde ao valor de 5.633.419,21 euros.

A tabela 11 apresenta os dez principais beneficiários e os valores referentes ao ano de 2015.

**Tabela 11 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2015**

Período de tributação 2015		
ID Entidade	Valor (€)	%Total
PINGO DOCE DISTRIBUICAO ALIMENTAR SA	1 268 639,04	<b>3,50%</b>
CAIXA GERAL DEPOSITOS SA	848 451,81	<b>2,34%</b>
BANCO DE PORTUGAL	560 279,83	<b>1,54%</b>
BNP PARIBAS SECURITIES SERVICES - SUCURSAL EM PORTUGAL	487 273,63	<b>1,34%</b>
EDP ESTUDOS E CONSULTORIA S A	443 445,64	<b>1,22%</b>
HOSPITAL DA LUZ S A	340 407,97	<b>0,94%</b>
SOMINCOR - SOCIEDADE MINEIRA NEVES CORVO S A	324 248,86	<b>0,89%</b>
ECCO LET PORTUGAL FABRICA SAPATOS LDA	322 400,13	<b>0,89%</b>
NOKIA SOLUTIONS AND NETWORKS PORTUGAL, S.A.	319 854,41	<b>0,88%</b>
TELEPERFORMANCE PORTUGAL, S.A.	298 392,78	<b>0,82%</b>
<b>TOTAL</b>	<b>5 213 394,10</b>	<b>14,37%</b>

**Fonte:** Adaptado Autoridade Tributária e Aduaneira

No período de tributação de 2015, o Pingo Doce Distribuição Alimentar SA continuou a ser a entidade que apresentou o maior valor de benefício fiscal à criação de emprego. O benefício fiscal à criação de emprego apresentado por esta entidade representa 3,50% do valor total do benefício fiscal à criação de emprego, no período de 2015.

As dez entidades apresentadas na tabela 11 representam um peso de 14,37% no total do valor do benefício fiscal à criação de emprego, apresentado no período de 2015, o que corresponde ao valor de 5.213.394,10 euros.

A tabela 12 apresenta os dez principais beneficiários e os valores referentes ao ano de 2016.

**Tabela 12 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2016**

Período de tributação 2016		
ID Entidade	Valor (€)	%Total
PINGO DOCE DISTRIBUICAO ALIMENTAR SA	1 387 242,05	<b>3,32%</b>
TRANSPORTES AEREOS PORTUGUESES SA	823 847,62	<b>1,97%</b>
BANCO DE PORTUGAL	580 115,82	<b>1,39%</b>
TELEPERFORMANCE PORTUGAL, S.A.	466 528,43	<b>1,11%</b>
BNP PARIBAS SECURITIES SERVICES - SUCURSAL EM PORTUGAL	451 937,81	<b>1,08%</b>
ECCO LET PORTUGAL FABRICA SAPATOS LDA	444 954,18	<b>1,06%</b>
LIDL & COMPANHIA	442 979,35	<b>1,06%</b>
EDP DISTRIBUIÇÃO - ENERGIA SA	418 519,42	<b>1,00%</b>
BCM BRICOLAGE S A	359 171,40	<b>0,86%</b>
BNP PARIBAS	351 163,44	<b>0,84%</b>
<b>TOTAL</b>	<b>5 726 459,52</b>	<b>13,69%</b>

**Fonte:** Adaptado Autoridade Tributária e Aduaneira

No período de tributação de 2016, o Pingo Doce Distribuição Alimentar SA foi pela quarta vez, no período de 2010 a 2016, a entidade que apresentou o maior valor de benefício fiscal à criação de emprego. O benefício fiscal à criação de emprego apresentado por esta entidade representa 3,32% do valor total do benefício fiscal à criação de emprego, no período de 2016.

As dez entidades apresentadas na tabela 12 representam um peso de 13,69% no total do valor do benefício fiscal à criação de emprego, apresentado no período de 2016, o que corresponde ao valor de 5.726.459,52 euros.

A tabela 13 apresenta os dez principais beneficiários e os valores referentes ao ano de 2017.

**Tabela 13 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2017**

Período de tributação 2017		
ID Entidade	Valor (€)	%Total
PINGO DOCE DISTRIBUICAO ALIMENTAR SA	1 738 197,24	3,46%
TRANSPORTES AEREOS PORTUGUESES SA	888 847,00	1,77%
LIDL & COMPANHIA	631 374,40	1,26%
BNP PARIBAS	578 955,56	1,15%
EDP DISTRIBUIÇÃO - ENERGIA SA	570 583,90	1,14%
BANCO DE PORTUGAL	568 786,12	1,13%
AUCHAN PORTUGAL HIPERMERCADOS, SA	513 185,02	1,02%
BCM BRICOLAGE SA	490 503,84	0,98%
TELEPERFORMANCE PORTUGAL, SA	446 798,03	0,89%
ECCO LET PORTUGAL FABRICA SAPATOS LDA	427 590,75	0,85%
<b>TOTAL</b>	<b>6 854 821,86</b>	<b>13,65%</b>

**Fonte:** Adaptado Autoridade Tributária e Aduaneira

No período de tributação de 2017, o Pingo Doce Distribuição Alimentar SA foi pela quarta vez consecutiva a entidade que apresentou o maior valor de benefício fiscal à criação de emprego. O benefício fiscal à criação de emprego apresentado por esta entidade representa 3,46% do valor total do benefício fiscal à criação de emprego, no período de 2017.

As dez entidades apresentadas na tabela 13 representam um peso de 13,65% no total do valor do benefício fiscal à criação de emprego, apresentado no período de 2017, o que corresponde ao valor de 6.854.821,86 euros.

Após identificarmos, para cada ano, do período de 2010 a 2017, as dez principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, consideramos oportuno analisar também, quais as dez principais entidades que, no período de 2010 a 2017, acumularam o maior valor do benefício fiscal à criação de emprego. Ora vejamos

a tabela 14 que apresenta os dez principais beneficiários e os valores referentes ao período de 2010 a 2017.

**Tabela 14 - Principais entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego, no período de tributação de 2010 a 2017**

2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Total 2010-2017	% Total 2010-2017
<b>PINGO DOCE DISTRIBUIÇÃO ALIMENTAR SA</b>									
-	1 798 612€	-	958 932€	1 650 642€	1 268 639€	1 387 242€	1 738 197€	<b>8 802 264€</b>	<b>2,59%</b>
<b>TRANSPORTES AÉREOS PORTUGUESES SA</b>									
265 428€	-	1 438 947€	1 464 314€	-	-	823 848€	888 847€	<b>4 881 384€</b>	<b>1,43%</b>
<b>CAIXA GERAL DEPÓSITOS SA</b>									
1 448 823€	-	2 032 145€	-	-	848 452€	215 747€	126 443€	<b>4 671 610€</b>	<b>1,37%</b>
<b>BANCO BPI SA</b>									
2 494 409€	-	1 278 922€	-	-	274 770€	-	-	<b>4 048 101€</b>	<b>1,19%</b>
<b>LIDL &amp; COMPANHIA</b>									
1 067 886€	727 500€	341 016€	190 678€	172 277€	170 230€	442 979€	631 374€	<b>3 743 940€</b>	<b>1,10%</b>
<b>BANCO DE PORTUGAL</b>									
361 683€	420 459€	-	571 775€	538 863€	560 280€	580 116€	568 786€	<b>3 601 962€</b>	<b>1,06%</b>
<b>EDP ESTUDOS E CONSULTORIA SA</b>									
-	486 146€	566 539€	762 602€	695 069€	443 446€	272 878€	195 367€	<b>3 422 047€</b>	<b>1,01%</b>
<b>HOSPITAL DA LUZ SA</b>									
-	676 250€	649 948€	507 790€	453 481€	340 408€	297 028€	-	<b>2 924 905€</b>	<b>0,86%</b>
<b>SONAE INVESTIMENTOS- SGPS SA</b>									
2 860 012€	-	-	-	-	-	-	-	<b>2 860 012€</b>	<b>0,84%</b>
<b>BNP PARIBAS SECURITIES SERVICES - SUCURSAL EM PORTUGAL</b>									
279 520€	214 252€	293 935€	385 534€	379 158€	487 274€	451 938€	347 091€	<b>2 838 702€</b>	<b>0,83%</b>
<b>TOTAIS</b>									
<b>8 777 761€</b>	<b>4 323 219€</b>	<b>6 601 452€</b>	<b>4 841 625€</b>	<b>3 889 490€</b>	<b>4 393 499€</b>	<b>4 471 776€</b>	<b>6 854 822€</b>	<b>41 794 927€</b>	<b>12,28%</b>

**Fonte:** Adaptado Autoridade Tributária e Aduaneira

No período de 2010 a 2017, o Pingo Doce Distribuição Alimentar SA foi a entidade que apresentou o maior valor de benefício fiscal à criação de emprego. O benefício fiscal à criação de emprego apresentado por esta entidade representa 2,59% do valor total do benefício fiscal à criação de emprego, no período de 2010 a 2017.

As dez entidades apresentadas na tabela 14 representam um peso de 12,28% no total do valor do benefício fiscal à criação de emprego apresentado, no período de 2010 a 2017, o que corresponde ao valor de 41.794.927 euros.

Nesta análise é interessante verificar também o número de postos de trabalho criados pelas entidades que apresentaram o maior valor do benefício fiscal à criação de emprego, no período de 2010 a 2017, uma vez que, o objetivo extrafiscal que fundamenta este benefício é a criação líquida de emprego.

Da informação que foi possível recolher são apresentados nas tabelas seguintes os dados referentes ao número de empregados, no período de 2010 a 2016, das seguintes entidades Pingo Doce Distribuição Alimentar SA, Caixa Geral de Depósitos, Banco BPI SA, Transportes Aéreos Portugueses SA, EDP Estudos e Consultoria SA, Hospital da Luz SA e SONAE Investimentos SGPS SA.

A tabela 15 apresenta, para cada ano do período de 2010 a 2016, o valor do benefício fiscal à criação de emprego de que o Pingo Doce Distribuição Alimentar SA usufruiu e o número de funcionários que tinha no último dia de cada ano.

**Tabela 15 - Número de funcionários do Pingo Doce Distribuição Alimentar SA no último dia de cada ano, no período de 2010 a 2016**

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
<b>Benefício Fiscal (€)</b>	-	1 798 612	-	958 932	1 650 642	1 268 639	1 387 242
<b>Nº Empregados</b>	22 378	22 734	22 599	21 602	22 117	23 815	24 682
<b>Δ Nº Empregados</b>	-	1,59%	-0,59%	-4,41%	2,38%	7,68%	3,64%

**Fonte:** Adaptado Sabi

O Pingo Doce Distribuição Alimentar SA usufruiu do benefício fiscal à criação de emprego no ano de 2011 e nos anos de 2013 a 2016, inclusive.

Para os anos em questão verificamos que o número de funcionários aumentou no ano de 2011, diminuiu no ano de 2013 e aumentou consecutivamente nos anos de 2014, 2015 e 2016.

A tabela 16 apresenta para cada ano do período de 2010 a 2016 o valor do benefício fiscal à criação de emprego que a Caixa Geral de Depósitos SA usufruiu e o número de funcionários que tinha no último dia de cada ano.

**Tabela 16 - Número de funcionários da Caixa Geral de Depósitos SA no último dia de cada ano, no período de 2010 a 2016**

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
<b>Benefício Fiscal (€)</b>	1 448 823	-	2 032 145	-	-	848 452	215 747
<b>Nº Empregados</b>	-	-	10 392	-	9 761	9 604	-
<b>Δ Nº Empregados</b>	-	-	-	-	-	-1,61%	-

**Fonte:** Adaptado Sabi

Quanto à Caixa Geral de Depósitos SA a informação que conseguimos obter do número de funcionários, no período de 2010 a 2016, limita-se ao ano de 2012, 2014 e 2015. Assim conseguimos observar que, em 2015, esta entidade usufruiu do benefício fiscal à criação de emprego embora se tenha verificado uma ligeira diminuição do número de funcionários entre 2014 e 2015.

A tabela 17 apresenta para cada ano do período de 2010 a 2016 o valor do benefício fiscal à criação de emprego que o Banco BPI SA usufruiu e o número de funcionários que tinha no último dia de cada ano.

**Tabela 17 - Número de funcionários do Banco BPI SA no último dia de cada ano, no período de 2010 a 2016**

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
<b>Benefício Fiscal (€)</b>	2 494 409	-	1 278 922	-	-	274 770	-
<b>Nº Empregados</b>	-	6 596	6 310	6 173	5 934	5 845	5 465
<b>Δ Nº Empregados</b>	-	-	-4,34%	-2,17%	-3,87%	-1,50%	-6,50%

**Fonte:** Adaptado Sabi

No BPI SA verificamos que houve uma diminuição no número de funcionários entre o ano de 2010 e 2016. Esta entidade usufruiu do benefício fiscal à criação de emprego no ano de 2010, 2012 e 2015, embora se observe no ano de 2012 e 2015 uma diminuição do número de funcionários em relação ao ano anterior.

A tabela 18 apresenta para cada ano do período de 2010 a 2016 o valor do benefício fiscal à criação de emprego que os Transportes Aéreos Portugueses SA usufruiu e o número de funcionários que tinha no último dia de cada ano.

**Tabela 18 - Número dos funcionários dos Transportes Aéreos Portugueses SA no último dia de cada ano, no período de 2010 a 2016**

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
<b>Benefício Fiscal (€)</b>	265 428	-	1 438 947	1 464 314	-	-	823 848
<b>Nº Empregados</b>	7 018	7 011	6 896	6 881	7 153	7 356	7 337
<b>Δ Nº Empregados</b>		-0,10%	-1,64%	-0,22%	3,95%	2,84%	-0,26%

**Fonte:** Adaptado Sabi

Os Transportes Aéreos Portugueses SA usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego nos anos de 2010, 2012, 2013 e 2016. Repare-se que, nestes anos diminui ainda que ligeiramente o seu número de funcionários.

Por sua vez, nos anos de 2014 e 2015 em que se verificou um aumento no número de funcionários não se verificou o usufruto do benefício fiscal à criação de emprego.

A tabela 19 apresenta para cada ano do período de 2010 a 2016 o valor do benefício fiscal à criação de emprego que a EDP Estudos e Consultoria SA usufruiu e o número de funcionários que tinha no último dia de cada ano.

**Tabela 19 - Número de funcionários da EDP Estudos e Consultoria SA no último dia de cada ano, no período de 2010 a 2016**

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
<b>Benefício Fiscal (€)</b>	-	486 146	566 539	762 602	695 069	443 446	272 878
<b>Nº Empregados</b>	361	-	775	802	884	504	363
<b>Δ Nº Empregados</b>	-	-	-	3,48%	10,22%	-42,99%	-27,98%

**Fonte:** Adaptado Sabi

A tabela 20 apresenta para cada ano do período de 2010 a 2016 o valor do benefício fiscal à criação de emprego que o Hospital da Luz SA usufruiu e o número de funcionários que tinha no último dia de cada ano.

**Tabela 20 - Número de funcionários do Hospital da Luz SA no último dia de cada ano, no período de 2010 a 2016**

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
<b>Benefício Fiscal (€)</b>	-	676 250	649 948	507 790	453 481	340 408	297 028
<b>Nº Empregados</b>	1 003	1 092	1 094	1 198	1 232	1 317	1 389
<b>Δ Nº Empregados</b>		8,87%	0,18%	9,51%	2,84%	6,90%	5,47%

**Fonte:** Adaptado Sabi

O Hospital da Luz SA usufruiu do benefício fiscal à criação de emprego no período de 2011 a 2016 e, ao longo destes anos também se verificou um aumento do número de funcionários.

Por fim a tabela 21 apresenta para cada ano do período de 2010 a 2016 o valor do benefício fiscal à criação de emprego que a SONAE Investimentos SGPS SA usufruiu e o número de funcionários que tinha no último dia de cada ano.

**Tabela 21 - Número de funcionários da SONAE Investimentos SGPS SA no último dia de cada ano, no período de 2010 a 2016**

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
<b>Benefício Fiscal (€)</b>	2 860 012	-	-	-	-	-	-
<b>Nº Empregados</b>	7	7	7	6	6	6	6
<b>Δ Nº Empregados</b>	0	0	0	-14,29%	0	0	0

**Fonte:** Adaptado Sabi

Verificamos que a SONAE Investimentos SGPS SA usufruiu do benefício fiscal à criação de emprego apenas no ano de 2010, quando nos quadros da empresa constavam sete trabalhadores. Nos anos seguintes verificamos que não usufruiu do benefício fiscal à criação de emprego; entre 2010 e 2012 manteve o seu número de funcionários e, em 2013 o número de funcionários diminuiu para seis.

Após esta análise é curioso observar-se que de entre as entidades analisadas destaca-se o Hospital da Luz SA que no período de 2011 a 2016 usufruiu do benefício fiscal à criação de emprego e conseqüentemente apresentou uma variação positiva do número de empregados.

De entre as entidades analisadas também a SONAE Investimentos SGPS SA se destaca, pois obteve no ano de 2010 um benefício fiscal à criação de emprego de 2 860 012 euros, quando tinha apenas sete empregados. Denote-se que foi a entidade que obteve o maior valor do benefício fiscal à criação de emprego tendo o menor número de funcionários.

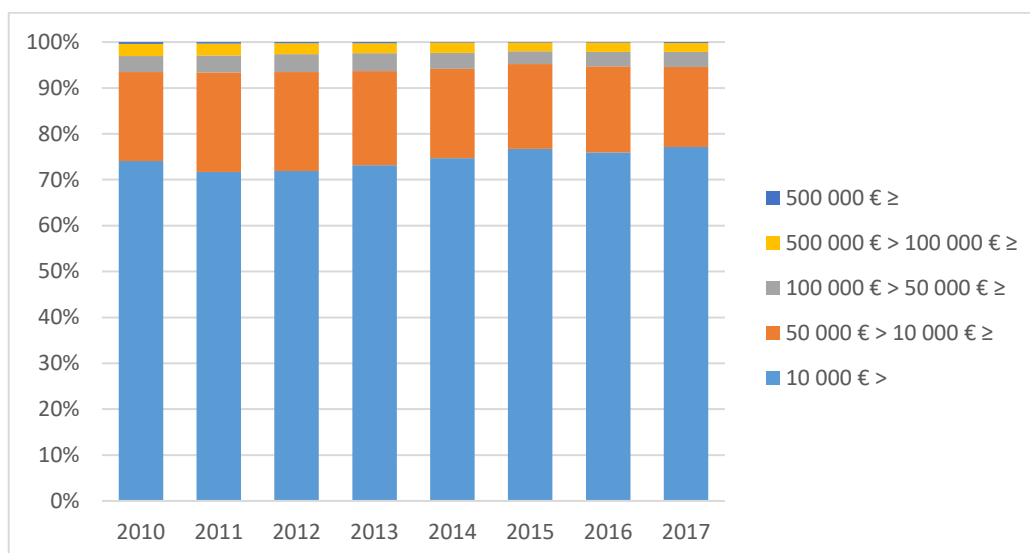
Por sua vez verificamos que o Banco BPI SA, entre o ano de 2012 e 2016, apresentou uma variação negativa no número de empregados embora tenha usufruído do benefício fiscal à criação de emprego no ano de 2012 e 2015.

Por último destacamos o facto de os Transportes Aéreos Portugueses SA terem usufruindo do benefício fiscal à criação de emprego no ano de 2012, 2013 e 2016 apresentando nestes anos variações negativas no número de empregados e, por sua vez, no ano de 2014 e 2015 em que apresentaram variações positivas no número empregados não usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego.

Concluimos através desta análise que não se verifica uma relação direta entre a variação do número de empregados e o usufruto do benefício fiscal à criação de emprego.

Por fim a figura 8 apresenta o valor do benefício fiscal à criação de emprego dividido por escalões, para cada escalão é indicada a percentagem de entidades que beneficiam daquele valor.

**Figura 8 - Escalões de valor do benefício fiscal à criação de emprego, no período de 2010 a 2017**



**Fonte:** Adaptado Autoridade Tributária e Aduaneira

Verificamos que mais de 70% das entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego no período de 2010 a 2017 apresentaram um valor para este benefício inferior aos 10 000 euros.

Por conseguinte cerca de 20% das entidades que usufruíram do benefício fiscal à criação de emprego no período de 2010 a 2017 apresentaram um valor para este benefício igual ou superior a 10 000 euros e inferior a 50 000 euros.

Por fim as entidades que apresentam um valor do benefício fiscal à criação de emprego igual ao superior a 50 000 euros encontram-se numa percentagem inferior a 10%.

Após a análise quantitativa do benefício fiscal à criação de emprego vamos de seguida fazer uma análise comparativa entre o benefício fiscal à criação de emprego e as medidas diretas de apoio público à criação de novos postos de trabalho em Portugal.

### **3.4. Análise comparativa entre o benefício fiscal à criação de emprego e as medidas diretas de apoio público à criação de novos postos de trabalho em Portugal**

Nesta análise temos como objetivo compreender que medidas são mais vantajosas para as entidades quando contratam novos trabalhadores, se os incentivos fiscais ou se os apoios diretos à contratação.

Como tal iremos comparar o benefício fiscal à criação de emprego com duas das medidas diretas de apoio público à criação de novos postos de trabalho em Portugal – os estágios profissionais e a medida contrato-emprego.

A escolha da medida estágios profissionais e da medida contrato-emprego deve-se ao facto de se tratarem das medidas que maior número de indivíduos abrangem.<sup>68</sup>

Começemos por definir o âmbito de aplicação destas medidas para posteriormente compará-las com o benefício fiscal à criação de emprego.

Os estágios profissionais são promovidos por pessoas singulares ou coletivas, de natureza jurídica privada, com ou sem fins lucrativos.

Têm uma duração de 9 meses, não prorrogáveis, tendo em vista promover a inserção de jovens no mercado de trabalho ou a reconversão profissional de desempregados.

A entidade promotora do estágio recebe uma comparticipação financeira do IEFP, IP baseada na modalidade de custos unitários por mês e por estagiário.

A comparticipação financeira corresponde a 80% da bolsa de estágio no caso de a entidade promotora se tratar de uma pessoa coletiva de natureza privada sem fins lucrativos, quando os estágios estão enquadrados no âmbito do regime especial de interesse estratégico ou no primeiro estágio desenvolvido por uma entidade promotora com 10 ou menos trabalhadores, referente à primeira candidatura à medida e desde que não tenha já obtido condições de apoio mais favoráveis noutra estágio financiado pelo IEFP, IP. Noutras situações a comparticipação financeira é de 65% da bolsa de estágio.

A entidade promotora recebe ainda uma comparticipação para alimentação no valor 4,77 euros por dia e para o prémio do seguro de acidentes de trabalho no valor de 3,296% IAS. No caso de um estagiário com deficiência e incapacidade recebe também uma comparticipação para as despesas de transporte no valor de 10% IAS.

A tabela 22 apresenta o valor mensal da comparticipação financeira recebida pela entidade promotora do estágio profissional, por estagiário consoante o seu nível de

---

<sup>68</sup> IEFP, IP; Relatório Mensal de Execução Física Financeira de Agosto de 2018 disponível em <https://www.iefp.pt/documents/10181/7969493/Relatorio+de+Execu%C3%A7%C3%A3o+Financeira+agosto+2018.pdf/4bf8a880-93f6-4529-b1b4-b71fea037536>.

qualificação. Considerámos um recebimento de 80% do valor da bolsa de estágio, excluído a hipótese de um estagiário com deficiência ou incapacidade.

**Tabela 22 - Valor mensal da comparticipação financeira recebida pela entidade promotora de um estágio profissional - euros**

<b>Ano 2018</b> IAS: 428,90 €	<b>Bolsa Estágio</b> (Mensal)	<b>Comparticipação financeira à entidade promotora</b> (Mensal)
Qualificação nível 3	1,2 IAS: 514,68 €	<b>521,28 €</b> (80% *514,68 €) + (4,77€ *20) + (3,296% * 428,90 €)
Qualificação nível 4	1,3 IAS: 557,57 €	<b>555,59 €</b> (80% *557,57 €) + (4,77€ *20) + (3,296% * 428,90 €)
Qualificação nível 5	1,4 IAS: 600,46 €	<b>589,90 €</b> (80% *600,46 €) + (4,77€ *20) + (3,296% * 428,90 €)
Qualificação nível 6	1,65 IAS: 707,69 €	<b>675,69 €</b> (80% *707,69 €) + (4,77€ *20) + (3,296% * 428,90 €)
Qualificação nível 7	1,7 IAS: 729,13 €	<b>692,84 €</b> (80% *729,13 €) + (4,77€ *20) + (3,296% * 428,90 €)
Qualificação nível 8	1,75 IAS: 750,58 €	<b>710,00 €</b> (80% *750,58 €) + (4,77€ *20) + (3,296% * 428,90 €)

**Fonte:** Adaptado IEFP

Após o estágio e caso seja celebrado com o estagiário um contrato de trabalho sem termo, no prazo máximo de 20 dias úteis a contar da data de conclusão do estágio, é concedido à entidade promotora um prémio ao emprego no valor de 2 vezes a retribuição base mensal nele prevista, até ao limite de 5 vezes o valor do IAS.

Por sua vez a medida contrato-emprego enquadra-se nos apoios à contratação promovidos pelo IEFP, IP e consiste num apoio financeiro aos empregadores que celebrem contratos de trabalho sem termo ou a termo certo, por prazo igual ou superior a 12 meses, com desempregados inscritos no IEFP, IP, com a obrigação de proporcionarem formação profissional aos trabalhadores contratados.

Esta medida pode ser promovida por um empresário em nome individual ou pessoa coletiva, de natureza jurídica privada, com ou sem fins lucrativos.

O apoio financeiro corresponde a nove vezes o valor do IAS, no caso de ser celebrado um contrato de trabalho sem termo ou de três vezes o valor do IAS, no caso de ser celebrado

um contrato de trabalho a termo certo. O apoio financeiro pode ainda ser majorado em 10% nos seguintes casos: no caso do desempregado se encontrar numa das seguintes situações - beneficiário do Rendimento Social de Inserção; pessoa com deficiência e incapacidade; pessoa que integre família monoparental; pessoa cujo cônjuge ou pessoa com quem viva em união de facto se encontre igualmente em situação de desemprego e inscrito no IEF; vítima de violência doméstica; refugiado; ex-recluso e aquele que cumpra ou tenha cumprido penas ou medidas judiciais não privativas de liberdade e esteja em condições de se inserir na vida ativa e toxicodependente em processo de recuperação; e no caso do posto de trabalho estar localizado em território economicamente desfavorecido. A majoração em ambos os casos pode ser cumulável.

A tabela 23 apresenta os valores do apoio financeiro que pode ser recebido pela entidade promotora da medida contrato-emprego.

**Tabela 23 - Valor do apoio financeiro à entidade promotora da medida contrato-emprego - euros**

<b>Ano 2018</b>	<b>Apoio</b>	<b>Apoio majorado em 10%</b>	<b>Apoio majorado em 20%</b>
<b>IAS 428,90 €</b>			
<b>Contratos sem termo</b>	9 IAS: 3.860,10 €	4.246,11 €	4.632,12 €
<b>Contratos a termo certo</b>	3 IAS: 1.286,70 €	1.415,37 €	1.544,04 €

**Fonte:** Adaptado IEF

O apoio financeiro da medida contrato-emprego não é cumulável com medidas que prevejam a dispensa parcial ou isenção total do pagamento de contribuições para o regime geral da segurança social bem como outros apoios diretos ao emprego aplicáveis ao mesmo posto de trabalho. E exige designadamente como requisitos para a sua concessão a criação líquida de emprego e a manutenção do nível de emprego alcançado por via do apoio.

Também na medida contrato-emprego é concedido um prémio de conversão. Isto é no caso de conversão de um contrato de trabalho a termo certo em contrato de trabalho sem termo é concedido um prémio à entidade promotora no valor de duas vezes a retribuição base mensal prevista no contrato, até ao limite de cinco vezes o IAS. Para o ano de 2018 o valor máximo do prémio de conversão é de 2.144,50 euros.

Resumidamente apresenta-se na tabela 24 uma comparação entre o benefício fiscal à criação de emprego, os estágios profissionais e a medida contrato-emprego quanto aos promotores, destinatários, apoio e condições de elegibilidade.

**Tabela 24 - Tabela comparativa entre benefício fiscal à criação de emprego, estágios profissionais e contrato emprego**

	<b>Benefício fiscal à criação de emprego</b>	<b>Estágios Profissionais</b>	<b>Contrato-Emprego</b>
<b>Promotores</b>	Sujeitos passivos do IRC e sujeitos passivos do IRS com contabilidade organizada	Empresário em nome individual ou pessoa coletiva, de natureza jurídica, com ou sem fins lucrativos	Empresário em nome individual ou pessoa coletiva, de natureza jurídica, com ou sem fins lucrativos
<b>Destinatários</b>	Jovens e desempregados de longa duração	Desempregados inscritos nos serviços de emprego que reúnam determinada condição.	Desempregados inscritos nos serviços de emprego que reúnam determinada condição.
<b>Apoio</b>	Majoração fiscal de 50% dos encargos associados à criação líquida de postos de trabalho  O limite de majoração anual, por posto de trabalho é de 14 vezes a retribuição mínima mensal garantida	Comparticipação de 80% ou 65% da bolsa de estágio  Comparticipação para alimentação no valor de 4,77€/dia  Prémio de seguro no valor de 3,296 % do IAS  Prémio ao emprego caso no final do estágio seja celebrado um contrato de trabalho sem termo com o estagiário	9 vezes o valor do IAS, no caso de contratos de trabalho sem termo  3 vezes o valor do IAS, no caso de contratos de trabalho a termo certo  Estes valores podem ainda ter uma majoração até 20%  Prémio de conversão nos contratos a termo certo
<b>Condições de elegibilidade</b>	Criação líquida de postos de trabalho, constituída por contratos de trabalho por tempo indeterminado celebrados com jovens e desempregados de longa duração	As entidades promotoras devem cumprir as obrigações legais e regulamentares a que se encontram vinculadas, nelas se incluindo as de natureza fiscal e contributiva.	Celebração de contrato de trabalho sem termo ou a termo certo por período igual ou superior a 12 meses.  A criação líquida de emprego e a manutenção do nível de emprego alcançado por via do apoio

Quanto aos promotores verificamos que o benefício fiscal à criação de emprego pode ser promovido por sujeitos passivos de IRC e IRS com contabilidade organizada enquanto

que, os estágios profissionais e o contrato-emprego podem ser promovidos por um empresário em nome individual ou pessoa coletiva, de natureza jurídica, com ou sem fins lucrativos.

Constatamos, pois que os estágios profissionais e a medida contrato-emprego abrangem um leque mais vasto de promotores do que o benefício fiscal à criação de emprego.

No que diz respeito aos destinatários observamos que o benefício fiscal à criação de emprego se destina a jovens e a desempregados de longa duração e as outras duas medidas destinam-se a desempregados inscritos nos serviços de emprego nas condições que já descrevemos anteriormente.

Denota-se que os destinatários dos estágios profissionais e da medida contrato-emprego têm que estar inscritos como desempregados nos serviços de emprego por outro lado, no caso do benefício fiscal à criação de emprego apenas para os desempregados de longa duração se impõe a inscrição nos serviços de emprego.

No caso do benefício fiscal à criação de emprego o apoio consiste numa majoração fiscal de 50% dos encargos associados à criação líquida de postos de trabalho. A majoração anual, por posto de trabalho, tem um limite de 14 vezes a retribuição mínima mensal garantida, o que no ano de 2018 corresponde a 8 120 euros (14 x 580,00 euros).

Por outras palavras a entidade promotora poderá reduzir o seu lucro tributável num valor até 8 120 euros, na contratação de um jovem ou desempregado de longa duração. Considerando uma taxa de IRC de 21% a entidade pode ter uma poupança fiscal de 1 705,20 euros (8 120 euros x 21%), por posto de trabalho, durante um período de 5 anos.

Nos estágios profissionais o apoio dado à entidade promotora compreende uma percentagem do valor da bolsa de estágio, uma comparticipação no subsídio de alimentação e uma comparticipação no seguro de acidentes de trabalho que a entidade é obrigada a fazer para o estagiário.

Supondo a celebração de um estágio profissional com um jovem com o nível 6 de qualificação e considerando os valores apresentados na tabela 21, a entidade promotora receberia um apoio pela celebração do estágio profissional de 6 081,21 euros (9 meses x 675,69 euros). Posteriormente e caso a entidade celebre um contrato de trabalho sem

termo com o estagiário após o estágio profissional poderá ainda auferir de um prémio ao emprego no limite de 2 144,50 euros e da isenção parcial da TSU.

Por conseguinte no caso da medida contrato-emprego a entidade promotora recebe um apoio financeiro nos valores apresentados na tabela 22. O valor do apoio financeiro poderá chegar aos 4 632,12 euros.

Note-se que os estágios profissionais tratam-se da medida mais vantajosa quanto ao valor do apoio auferido pela entidade promotora.

Por último quanto às condições de elegibilidade tanto o benefício fiscal à criação de emprego como o contrato-emprego impõem a criação líquida de emprego. Já a medida estágio profissional exige que as entidades promotoras cumpram as obrigações legais e regulamentares a que se encontram vinculadas, nelas se incluindo as de natureza fiscal e contributiva.

Embora as medidas diretas de apoio à contratação se afigurem financeiramente mais vantajosas para as entidades promotoras, Galindro e Torres (2018)<sup>69</sup> concluíram que no mercado do emprego em Portugal e nos períodos de maior desemprego as medidas indiretas, como os incentivos fiscais, são mais eficazes no combate ao desemprego do que os apoios diretos à contratação como é o caso dos estágios profissionais.

Galindro (2018)<sup>70</sup> explica que através da teoria do controlo ótimo constaram que “a oferta de estágios deve ser reduzida em períodos de maior desemprego ou mesmo eliminada, isto porque dada a maior quantidade de desempregados as pessoas estão mais recetivas a aceitar salários menores (desvalorização da mão-de-obra) pelo que o Estado neste cenário pode estar a fornecer mão-de-obra (com maior carga financeira inerente) que na prática já seria absorvida pelas empresas pelo seu baixo custo”.

Assim os autores concluem que as políticas diretas de incentivo à criação de emprego são eficazes quando aplicadas em períodos de bonança e salientam ainda que o maior

---

<sup>69</sup> GALINDRO, Aníbal, TORRES, Delfim F. M. (2018); “A simple mathematical model for unemployment: a case study in Portugal with optimal control”; Statistics, Optimization and Information Computing; disponível em <http://www.iapress.org/index.php/soic/article/view/soic.20180307/326>.

<sup>70</sup> Jornal Online da Universidades de Aveiro, “UA revela que incentivos fiscais criam mais emprego do que estágios”, 22-01-2018 disponível em <https://uaonline.ua.pt/pub/detail.asp?c=53341&lg=pt>.

benefício dos incentivos fiscais à criação de emprego “advém de muitos custos administrativos serem poupados neste processo”.

Por outro lado, o benefício fiscal à criação de emprego não se tem revelado numa medida eficaz na criação de postos de trabalho.

Recentemente discutiu-se no ordenamento jurídico português a prorrogação ou revogação do benefício fiscal à criação de emprego.

Inicialmente e nos termos da norma transitória prevista no n.º 2 do artigo 226.º da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, a Assembleia da República solicitou ao Governo a apresentação de um relatório com a avaliação qualitativa e quantitativa de alguns benefícios fiscais de entre os quais se destaca o benefício fiscal à criação de emprego.<sup>71</sup>

Neste seguimento surgiu a Proposta de Lei n.º 121/XIII<sup>72</sup>, na qual havia a intenção de prorrogar o benefício fiscal à criação de emprego até 31 de dezembro de 2019 e, por outro lado, reformular a aplicação do mesmo, com o propósito fundamental de “*diferenciar positivamente os benefícios para as PMEs, favorecer os territórios mais desfavorecidos e uniformizar os conceitos subjacentes aos critérios de aplicação do benefício*”.

Posteriormente o benefício fiscal à criação de emprego é revogado pela Lei nº 43/2018, com efeitos 1 de julho de 2018.

### **3.5. Notas conclusivas**

Neste capítulo apresentámos o benefício fiscal à criação de emprego e compreendemos o seu âmbito de aplicação. Concluímos que se trata de um benefício fiscal de concessão automática e que se justifica pela criação líquida de postos de trabalho para jovens e desempregados de longa duração, permitindo aos sujeitos passivos de IRC e IRS com contabilidade organizada majorarem em 50% os encargos com a criação de tais postos de trabalho.

---

<sup>71</sup> Disponível em [http://app.parlamento.pt/webutils/docs/doc.pdf?path=6148523063446f764c324679595842774f6a63334e7a637664326c756157357059326c6864476c3259584d7657456c4a535339305a58683062334d76634842734d5449784c56684a53556c664d5335775a47593d&fich=pp1121-XIII\\_1.pdf&Inline=true](http://app.parlamento.pt/webutils/docs/doc.pdf?path=6148523063446f764c324679595842774f6a63334e7a637664326c756157357059326c6864476c3259584d7657456c4a535339305a58683062334d76634842734d5449784c56684a53556c664d5335775a47593d&fich=pp1121-XIII_1.pdf&Inline=true).

<sup>72</sup> Disponível em <http://app.parlamento.pt/webutils/docs/doc.pdf?path=6148523063446f764c324679595842774f6a63334e7a637664326c756157357059326c6864476c3259584d7657456c4a535339305a58683062334d76634842734d5449784c56684a53556b755a47396a&fich=pp1121-XIII.doc&Inline=true>.

De seguida procurámos perceber qual a evolução do benefício fiscal à criação e emprego no sistema fiscal português através de uma análise quantitativa. Constatamos para o período de 2010 a 2017 qual o valor do benefício fiscal concedido, quantas entidades usufruíram e também identificámos as dez principais que mais usufruíram deste benefício.

Posteriormente fizemos uma análise comparativa entre o benefício fiscal à criação de emprego e duas medidas diretas de apoio público à criação de novos postos de trabalho, os estágios profissionais e o contrato-emprego, com o objetivo de perceber o que é mais vantajoso para as entidades quando contratam novos trabalhadores. Concluímos que o apoio financeiro é mais apelativo quando as entidades optam por contratar através da medida estágios profissionais.

Na próxima parte dedicaremos o nosso estudo à metodologia de investigação.

## **Parte II – Metodologia de Investigação**

### **Capítulo 4 - O benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português: análise normativa e jurisprudencial**

#### **4.1. Introdução**

Nesta parte propomo-nos fazer uma análise normativa e jurisprudencial do benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português.

A metodologia de investigação adotada é de cariz qualitativo. Esta abordagem metodológica “não procura enumerar e/ ou medir os eventos estudados (...), parte de questões ou focos de interesses amplos, que se vão definindo à medida que o estudo se desenvolve. Envolve a obtenção de dados descritivos sobre pessoas, lugares e processos interativos pelo contato direto do pesquisador com a situação estudada” (Godoy, 1995).

Nas ciências empresariais e sociais são múltiplos os métodos utilizados para produzir conhecimento científico. Dos seis possíveis métodos de investigação apresentados por Reto e Nunes (1999) consideramos que o método descritivo será o mais adequado para o desenvolvimento deste trabalho de investigação, pois este método implica uma recolha de dados com o objetivo de caracterizar um determinado objeto de investigação.

A pesquisa descritiva tem como objetivo, em geral, o levantamento de dados (Lundin, 2016). Na presente dissertação recorreremos à análise normativa e jurisprudencial para fazer o levantamento dos dados.

A análise normativa incidirá sobre uma análise doutrinal dos requisitos normativos subjacentes ao benefício fiscal à criação de emprego. É justificada com base nos diversos conflitos judiciais que existiram e que vieram reforçar que o benefício fiscal não estava redigido da melhor forma (Fernandes, 2013).

E, por sua vez a análise jurisprudencial incidirá sobre a análise crítica de acórdãos do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) e de outras instâncias.

Lopes, C. (2013)<sup>73</sup>, Rodrigues (2015)<sup>74</sup> e Pereira (2015)<sup>75</sup> recorreram também à investigação normativa e jurisprudencial em fiscalidade e tal como objetivamos conseguimos demonstrar a utilidade prática desta estratégia de investigação na tomada de decisões fiscais.

## **4.2. Metodologia de Investigação**

### **4.2.1. Definição dos objetivos de investigação**

Após a revisão da literatura temos como objetivo nesta parte do nosso trabalho:

- Analisar a evolução da norma jurídica que previa o benefício fiscal à criação de emprego;
- Analisar os acórdãos de jurisprudência e as decisões arbitrais referentes ao benefício fiscal à criação de emprego;
- Analisar e comparar o benefício fiscal à criação de emprego em Portugal com as medidas de apoio público à criação de emprego em Espanha e nos EUA;
- E apresentar uma visão crítica da aplicação do benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português.

Assim é nossa expectativa dar resposta à seguinte pergunta de investigação:

*Qual foi a importância do benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português e que motivos levaram à sua revogação?*

## **4.3. Análise Normativa**

Face aos objetivos definidos começamos pela análise normativa. Para compreendermos a importância que o benefício fiscal à criação de emprego assumiu ao longo do tempo, no sistema fiscal português, importa analisar a evolução da norma jurídica na qual se encontrava previsto.

---

<sup>73</sup> Lopes, C. (2013), A tributação por métodos indiretos – uma análise do enquadramento jurisprudencial dos aspetos contabilístico-fiscais, FEUC.

<sup>74</sup> Rodrigues, A. (2015), Os Regimes Simplificados de Tributação do Rendimento em Portugal, ISCAC.

<sup>75</sup> Pereira, S. (2015), A Cláusula Geral Anti Abuso no âmbito dos Impostos sobre o Rendimentos Uma análise de jurisprudência relativa à sua aplicação, FEUC.

O projeto de lei n.º 281/VII – Incentivo fiscal à criação de emprego para jovens foi apresentado pelo Partido Social Democrata (PSD) e propunha aditar um novo artigo ao capítulo III do EBF, sob o n.º 48.º-A e intitulado “criação de emprego para jovens”.<sup>76</sup>

Este projeto de lei propunha um benefício fiscal assente em três premissas. A primeira premissa referia que as empresas que contratassem sem termo jovens com idade não superior a 30 anos pudessem deduzir anualmente no IRC os encargos correspondentes à criação líquida de postos de trabalho, elevados a custo em valor correspondente a 150%. A segunda premissa determinava que as empresas podiam apresentar encargos mensais por posto de trabalho, para efeitos de dedução no IRC no valor máximo de 14 vezes o ordenado mínimo nacional. E, por último, a terceira premissa permitia que as empresas usufruíssem do benefício fiscal durante cinco anos a contar da vigência do contrato de trabalho.

O projeto de lei n.º 281/VII foi aprovado, e a Lei n.º 72/98, de 3 de novembro, aditou o artigo n.º 48.º-A ao EBF (Criação de emprego para jovens).

Porém, antes do benefício fiscal à criação de emprego já existia em Portugal regulamentação em matéria de incentivos à criação de emprego que constava, nomeadamente, do Decreto-Lei n.º 445/80, de 4 de outubro, do Decreto-Lei n.º 89/95, de 6 de maio e do Decreto-Lei n.º 34/96, de 18 de abril.

O Decreto-Lei n.º 445/80, de 4 de outubro conhecido como a lei quadro da política de emprego, estabeleceu medidas relativas à promoção do emprego e referia como uma das orientações fundamentais das medidas ativas de emprego, que os apoios financeiros contemplem apenas a criação líquida de postos de trabalho, resultante da realização de um projeto de investimento gerador de novos empregos.<sup>77</sup>

Por sua vez o Decreto-Lei n.º 89/95, de 6 de maio estabelecia a atribuição de incentivos à contratação de jovens à procura do primeiro emprego e de desempregados de longa duração.

---

<sup>76</sup> Diário da Assembleia da República II série A N.º 54/VII/2 1997.06.21 (pág. 1080-1081), disponível em <http://debates.parlamento.pt/catalogo/r3/dar/s2a/07/02/054/1997-06-21/1080?pgs=1080-1081&org=PLC>.

<sup>77</sup> Preâmbulo do Decreto-Lei n.º 34/96, de 18 de abril disponível em <https://dre.pt/pesquisa/-/search/571651/details/maximized>.

Os incentivos previstos no Decreto-Lei n.º 89/95, de 6 de maio traduziam-se na dispensa temporária da obrigação contributiva para a segurança social e no apoio financeiro à contratação, às entidades empregadoras que tenham a situação contributiva regularizada e contratem jovens à procura do primeiro emprego ou desempregados de longa duração.

Contrariamente ao estabelecido no Decreto-Lei n.º 445/80, de 4 de outubro, no Decreto-Lei n.º 89/95, de 6 de maio a promoção do emprego deixou de ser feita através da criação líquida de postos de trabalho condicionada pela existência de um projeto de investimento.

Aconteceu que as medidas estabelecidas no Decreto-Lei n.º 89/95, de 6 de maio revelaram-se ineficientes na promoção do emprego dado que resultaram em desperdícios financeiros avultados e promoveram a precariedade do emprego, levando “não à redução efetiva do desemprego, mas apenas à substituição, porventura até fictícia, de trabalhadores afastados antes da apresentação das candidaturas ao apoio financeiro oferecido pela lei”.<sup>78</sup>

Por conseguinte o Decreto-Lei n.º 34/96, de 18 de abril veio alterar o Decreto-Lei n.º 89/95, de 6 de maio e teve como objetivo regular os apoios financeiros à contratação de jovens candidatos ao primeiro emprego e desempregados de longa duração, mas sob a condição de que tal contratação esteja realmente a criar novos postos de trabalho.<sup>79</sup>

Verificamos deste modo, que embora já houvesse regulamentação para promover o emprego e a criação de novos postos de trabalho, foi com a Lei n.º 72/98, de 3 de novembro que, pela primeira vez, em Portugal se incentivou a criação e a estabilidade de novos postos de trabalho através de um benefício fiscal.

Desde a sua criação que o benefício fiscal à criação de emprego foi objeto de sucessivas alterações. Passamos de seguida a descrevê-las.

A primeira alteração do benefício fiscal à criação de emprego veio no seguimento da reforma introduzida pela Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro.

---

<sup>78</sup> Preâmbulo do Decreto-Lei n.º 34/96, de 18 de abril disponível em <https://dre.pt/pesquisa/-/search/571651/details/maximized>.

<sup>79</sup> Preâmbulo do Decreto-Lei n.º 34/96, de 18 de abril disponível em <https://dre.pt/pesquisa/-/search/571651/details/maximized>.

Esta reforma levou a uma renumeração do artigo do benefício fiscal à criação de emprego, deixou de constar no artigo n.º 48.º-A do EBF e passou a fazer parte do artigo 17.º do EBF.

Inicialmente o benefício fiscal à criação de emprego encontrava-se no artigo n.º 48.º-A, do Capítulo III “Dos outros benefícios”, da Parte do II do EBF, designada por “Dos benefícios fiscais nos impostos sobre o rendimento”. Com a renumeração manteve-se na Parte II, que passou a ter a designação de “Benefícios fiscais com carácter estrutural”, mas passou a constar do artigo n.º 17.º, do capítulo I “Benefícios fiscais de natureza social”, do EBF.

Para além da renumeração do artigo do benefício fiscal à criação de emprego, a reforma introduzida pela Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro, também conduziu a uma melhoria da redação do número 3 do artigo do benefício fiscal à criação de emprego.

Deste modo em vez de estar escrito que *“A majoração referida no n.º 1 terá lugar num período de 5 anos a contar da vigência do contrato de trabalho”* passou a estar escrito *“A majoração referida no n.º 1 terá lugar num período de 5 anos a contar do início da vigência do contrato de trabalho”*.

Por conseguinte a Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro, que aprovou o Orçamento de Estado para 2003, conduziu a alterações na redação do n.º 2 do artigo 17.º do EBF.

Deste modo, anteriormente à alteração introduzida pela Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro, estava escrito no n.º 2 do artigo 17.º do EBF o seguinte: *“Para efeitos do disposto no número anterior, o montante máximo dos encargos mensais, por posto de trabalho, é de 14 vezes o salário mínimo nacional mais elevado”*.

Posteriormente à alteração introduzida pela Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro, passou a estar escrito no n.º 2 do artigo 17.º do EBF o seguinte: *“Para efeitos do disposto no número anterior, o montante máximo da majoração anual, por posto de trabalho, é de 14 vezes o salário mínimo nacional mais elevado”*.

Denotamos que com esta alteração o valor do benefício fiscal à criação de emprego concedido às pessoas coletivas, em sede de IRC, foi reduzido. Ou seja, o valor de 14 vezes o salário mínimo nacional passou a ser o limite máximo da majoração anual em vez de ser permitida uma majoração mensal de 50% daquele valor.

Na tabela 24 podemos observar como evoluiu o valor limite da majoração anual, por posto de trabalho, tendo como período de referência o ano.

**Tabela 25 - Evolução do valor limite do benefício fiscal à criação de emprego, por posto de trabalho, no período de 1999 a 2018 – euros (1€ - 200,482\$)**

Período de Tributação	RMMG <sup>80</sup>	Montante máximo dos encargos mensais	Valor limite da majoração anual, por posto de trabalho	Legislação
2018	580,00€	Não aplicável	<b>8.120,00€</b> (580,00€*14)	Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro
2017	557,00€	Não aplicável	<b>7.798,00€</b> (557,00€*14)	Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro
2016	530,00€	Não aplicável	<b>7.420,00 €</b> (530,00€*14)	Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro
2015	505,00€	Não aplicável	<b>7.070,00 €</b> (505,00€*14)	Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro
2014	505,00€	Não aplicável	<b>7.070,00 €</b> (505,00€*14)	Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro
2013	485,00€	Não aplicável	<b>6.790,00 €</b> (485,00€*14)	Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro
2012	485,00€	Não aplicável	<b>6.790,00 €</b> (485,00€*14)	Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro
2011	485,00€	Não aplicável	<b>6.790,00 €</b> (485,00€*14)	Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro
2010	475,00€	Não aplicável	<b>6.650,00 €</b> (475,00€*14)	Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro
2009	450,00€	Não aplicável	<b>6.300,00 €</b> (450,00€*14)	Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro
2008	426,00€	Não aplicável	<b>5.964,00€</b> (426,00€*14)	Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro
2007	403,00€	Não aplicável	<b>5.642,00€</b> (403,00€*14)	Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro
2006	385,90€	Não aplicável	<b>5.402,60€</b> (385,90€*14)	Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro
2005	374,70€	Não aplicável	<b>5.245,80 €</b> (374,70€*14)	Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro
2004	365,60€	Não aplicável	<b>5.118,40 €</b> (365,60€*14)	Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro
2003	356,60€	Não aplicável	<b>4.992,40 €</b> (356,60€*14)	Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro
2002	348,01€	<b>4.872,14€</b> (348,01 €*14)	<b>29.232,84 €</b> (50%*12*4.872,14€)	Lei n.º 72/98, de 3 de novembro
2001	334,19€ (67.000\$)	<b>4.678,66€</b> (334,19 €*14)	<b>28.071,96 €</b> (50%*12*4.678,66€)	Lei n.º 72/98, de 3 de novembro
2000	305,76€ (61.300\$)	<b>4.280,64€</b> (305,76 €*14)	<b>25.683,84 €</b> (50%*12*4.280,64€)	Lei n.º 72/98, de 3 de novembro
1999	305,76€ (61.300\$)	<b>4.280,64€</b> (305,76 €*14)	<b>25.683,84 €</b> (50%*12*4.280,64€)	Lei n.º 72/98, de 3 de novembro

<sup>80</sup> Retribuição Mínima Mensal Garantida (RMMG) disponível em <https://www.dgert.gov.pt/evolucao-da-remuneracao-minima-mensal-garantida-rmmg>.

Verificamos na tabela 24 que no ano de 1999 e 2002, o valor limite da majoração anual, por posto de trabalho foi de 25.683,84 euros, passando para 28.071,96 euros, em 2001; e 29.232,84 euros, em 2002. Posteriormente com a Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro o valor limite da majoração anual por posto de trabalho diminuiu substancialmente e posicionou-se nos 4.992,40 euros, no ano de 2003.

Após o ano de 2003 os aumentos que se verificaram no valor limite da majoração anual, por posto de trabalho estão relacionados com o aumento da retribuição mínima mensal garantida (RMMG).

Vejamos também a tabela 25 que apresenta a poupança fiscal que as pessoas coletivas podem obter, em sede de IRC, através do benefício fiscal à criação de emprego, por posto de trabalho.

**Tabela 26 - Poupança fiscal associada ao benefício fiscal à criação de emprego, por posto de trabalho, no período de 1999 a 2018**

<b>Período de tributação</b>	<b>Taxa de IRC (%)</b>	<b>Valor limite da majoração anual, por posto de trabalho</b>	<b>Valor limite da poupança fiscal, por posto de trabalho</b>
2018	21%	8.120,00€	1.705,20€
2017	21%	7.798,00€	1.637,58€
2016	21%	7.420,00€	1.558,20€
2015	21%	7.070,00€	1.484,70€
2014	21%	7.070,00€	1.484,70€
2013	25%	6.790,00€	1.697,50€
2012	25%	6.790,00€	1.697,50€
2011	25%	6.790,00€	1.697,50€
2010	25%	6.650,00€	1.662,50€
2009	25%	6.300,00€	1.575,00€
2008	25%	5.964,00€	1.491,00€
2007	25%	5.642,00€	1.410,50€
2006	25%	5.402,60€	1.350,65€
2005	25%	5.245,80€	1.311,45€
2004	25%	5.118,40€	1.279,60€
2003	30%	4.992,40€	1.497,72€
2002	30%	29.232,84€	8.769,85€
2001	32%	28.071,96€	8.983,03€
2000	32%	25.683,84€	8.218,83€
1999	34%	25.683,84€	8.218,83€

Verificamos na tabela 25 que, entre o ano de 1999 a 2018, o valor limite da poupança fiscal associada ao benefício fiscal à criação de emprego, por posto de trabalho diminuiu. Por exemplo, em 1999 o valor limite da poupança fiscal associada ao benefício fiscal à criação de emprego, por posto de trabalho era de 8.218,83 euros e, em 2018 foi de 1.705,20 euros.

Observamos, ainda que, a diminuição mais significativa teve lugar entre o ano de 2002 e 2003, devido às alterações introduzidas pela Lei n.º 32-B, de 30 de dezembro. Em 2002 o valor limite da poupança fiscal associada ao benefício fiscal à criação de emprego, por posto de trabalho foi de 8.769,85 euros enquanto que em 2003 foi de 1.497,72 euros.

No âmbito da alteração introduzida pela Lei n.º 32-B/2002, de 30 de dezembro, a AT emitiu ainda uma informação vinculativa<sup>81</sup> na qual esclareceu que pelo facto desta nova redação ser menos favorável que a anterior “conclui-se que, por força do disposto no n.º 1 do artigo n.º 10.º do EBF, a redação agora em vigor só terá aplicabilidade relativamente aos encargos suportados com a criação líquida de emprego ocorrida a partir do exercício de 2003”.

Após a alteração introduzida no ano de 2003, o benefício fiscal à criação de emprego volta a ser alterado com o Orçamento de Estado para 2007, aprovado pela Lei n.º 53-A/2006. Neste Orçamento de Estado foi feita a reavaliação dos benefícios fiscais em vigor no âmbito dos impostos sobre o rendimento e no âmbito dos impostos sobre o património.

O benefício fiscal à criação de emprego manteve-se no artigo 17.º do EBF, passando a ter a epígrafe “criação de emprego” em vez de “criação de emprego para jovens”.

Com a Lei n.º 53-A/2006 o âmbito de aplicação do benefício fiscal à criação de emprego foi alargado aos desempregados de longa duração. E, por sua vez, no plano das entidades empregadoras é possibilitado o acesso ao benefício aos empresários em nome individual com contabilidade organizada.

---

<sup>81</sup> Processo IRC n.º: 1016/04, com despacho do SubDG, de 2004.06.09, disponível em [http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/7A1F8AD4-D20F-49CB-BA36-49E1C360D1F4/0/ebf\\_017\\_01.pdf](http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/7A1F8AD4-D20F-49CB-BA36-49E1C360D1F4/0/ebf_017_01.pdf).

O valor do montante máximo da majoração anual manteve-se. Mas com as alterações introduzidas pela Lei n.º 53-A/2006 deixou de constar no n.º 2 do artigo 17.º do EBF e passou para o n.º 3 do artigo 17.º do EBF.

Verificou-se ainda uma atualização na redação do n.º 3 do artigo 17.º do EBF, a expressão “salário mínimo mais elevado” foi substituída por “retribuição mínima mensal garantida”.

Por conseguinte no n.º 2 do artigo 17.º do EBF foram definidos pela primeira vez o conceito de jovem, desempregado de longa duração, encargos e criação líquida de postos de trabalho.

Assim com as alterações introduzidas pela Lei n.º 53-A/2006 no n.º 2 do artigo 17.º do EBF passaram a existir quatro alíneas. Na alínea a) encontrava-se definido o conceito de jovem, na alínea b) o conceito de desempregado de longa duração, na alínea c) o conceito de encargos e na alínea d) o conceito de criação líquida de postos de trabalho.

Foram considerados jovens “os trabalhadores com idade superior a 16 anos e inferior a 30 anos, aferida na data da celebração do contrato de trabalho, com exceção dos jovens com menos de 23 anos que não tenham concluído o secundário e que não estejam a frequentar uma oferta de educação-formação que permita elevar o nível de escolaridade ou qualificação profissional para assegurar a conclusão desse nível de ensino”.

Por outro lado, foram considerados desempregados de longa duração “os trabalhadores disponíveis para trabalho, nos termos do Decreto-Lei n.º 220/2006, de 3 de novembro, que se encontrem desempregados e inscritos nos centros de emprego há mais de 12 meses, sem prejuízo de terem sido celebrados, durante esse período, contratos a termo por período inferior a 6 meses, cuja duração conjunta não ultrapasse os 12 meses”.

Para efeitos de cálculo do benefício fiscal à criação de emprego os encargos foram definidos como “os montantes suportados pela entidade empregadora com o trabalhador a título da remuneração fixa e das contribuições para a segurança social a cargo da mesma entidade”.

E por último foi definido o conceito de “criação líquida de postos de trabalho”.

Com efeito entendeu-se por criação líquida de postos de trabalho a diferença entre o número de entradas elegíveis e o número de saídas elegíveis, num dado exercício económico. Ou seja, nos termos estabelecidos pela Lei n.º 53-A/2006, constituem entradas elegíveis, para efeitos da criação líquida de postos de trabalho, todas as situações

em que haja a celebração de contratos de trabalho por tempo indeterminado com trabalhadores que se enquadrem nos conceitos de jovem e desempregado de longa duração, acima definidos. Do mesmo modo constituem saídas elegíveis todas as situações em que haja cessação de contratos de trabalho por tempo indeterminado se os respetivos trabalhadores à data da sua admissão eram jovens ou desempregados de longa duração.

Entendemos que a expressão criação líquida de postos de trabalho utilizada nos termos do benefício fiscal à criação de emprego segue o mesmo sentido da expressão presente no Decreto-Lei n.º 34/96, de 18 de abril e no Decreto-Lei n.º 445/80, de 4 de outubro.

Anteriormente à Lei n.º 53-A/2006 o artigo 17.º do EBF tinha três números. Com a Lei n.º 53-A/2006 passou a ter seis números. Vamos de seguida analisar o que passou a estar previsto no n.º 4, no n.º 5 e no n.º 6 do artigo 17.º do EBF.

Na redação do n.º 4 do artigo 17.º do EBF passou a estar escrito o seguinte: *“Para efeitos da determinação da criação líquida de postos de trabalho não são considerados os trabalhadores que integrem o agregado familiar da respetiva entidade patronal”*.

Este artigo veio estabelecer uma nova limitação à aplicação do benefício fiscal à criação de emprego. Assim os trabalhadores que integrem o agregado familiar da entidade patronal, na qualidade de jovens ou desempregados de longa duração, não são considerados entradas ou saídas elegíveis para efeitos da determinação da criação líquida de postos de trabalho.

No n.º 5 do artigo 17.º do EBF é mantida parte da redação que constava no n.º 3 do artigo 17.º do EBF, antes das alterações introduzidas pela Lei n.º 53-A/2006; e é acrescentada uma cláusula de não cumulação do benefício fiscal à criação de emprego.

Assim na redação do n.º 5 do artigo 17.º do EBF passou a estar escrito o seguinte: *“A majoração referida no n.º 1 aplica-se durante um período de cinco anos a contar do início da vigência do contrato de trabalho, não sendo cumulável, quer com outros benefícios fiscais da mesma natureza, quer com outros incentivos de apoio ao emprego previstos noutros diplomas, quando aplicáveis ao mesmo trabalhador ou posto de trabalho”*.

A AT vem esclarecer através de uma informação vinculativa<sup>82</sup> que o benefício fiscal à criação de emprego não é cumulável, quando aplicado ao mesmo trabalhador ou posto de trabalho, com os incentivos previstos nos seguintes diplomas: Decreto-Lei n.º 89/95, de 6 de Maio; Decreto-Lei n.º 34/96, de 18 de Abril; Despacho Conjunto n.º 561/2001, de 22 de Junho; artigo 41.º da Lei n.º 53.º-A/2006, de 29 de Dezembro e artigo 39.º-B do EBF, uma vez que estes diplomas contêm incentivos e normas de apoio à criação de emprego.

Por sua vez na informação vinculativa é referido que o benefício fiscal à criação de emprego já é cumulável com o previsto no Decreto-Lei n.º 51/99, de 20 de fevereiro, uma vez que é um incentivo à formação profissional.

Após todas as alterações implementadas pela Lei n.º 53.º-A/2006, o benefício fiscal à criação de emprego volta a sofrer alterações pelo Decreto-Lei n.º 108/2008<sup>83</sup>, de 26 de junho. Este Decreto-Lei procedeu a uma republicação do EBF com o objetivo de consolidar, atualizar e harmonizar este diploma.

No caso concreto do benefício fiscal à criação de emprego não se verificaram alterações na sua redação, mas deixou de estar previsto no artigo 17.º do EBF e passou para o artigo 19.º do EBF.

Por conseguinte a Lei n.º 10/2009<sup>84</sup>, de 10 de março, introduziu alterações ao conceito de “jovens” e de “desempregado de longa duração”.

No conceito de “jovens” foi aumentado o limiar superior de idade, passando dos 30 para os 35 anos, e no conceito de “desempregados de longa duração” foi diminuído o tempo de inscrição no centro de emprego, passando de 12 meses para 9 meses.

Estas alterações conduziram a um aumento do leque de trabalhadores que se inserem nos critérios elegibilidade para a aplicação do benefício fiscal à criação de emprego.

---

<sup>82</sup> Processo EBF n.º 1145/07, com despacho do Substituto Legal do Director-Geral dos Impostos, em 2008-05-26, disponível em [http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/informacoes\\_vinculativas/beneficios\\_fiscais/Documents/Artigo\\_17\\_EBF\\_Cumulatividade\\_Beneficios\\_Fiscais\\_2.pdf](http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/informacoes_vinculativas/beneficios_fiscais/Documents/Artigo_17_EBF_Cumulatividade_Beneficios_Fiscais_2.pdf).

<sup>83</sup> Disponível em <https://dre.pt/pesquisa/-/search/456221/details/normal?q=Decreto-Lei+n%C2%BA108%2F2008%2C%20de+26+de+junho>.

<sup>84</sup> Disponível em <https://dre.pt/pesquisa/-/search/604822/details/maximized>.

Posteriormente, com o Orçamento de Estado para 2010, aprovado pela Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril, o benefício fiscal à criação de emprego foi, durante o ano de 2010, cumulável com outros incentivos de apoio ao emprego previstos noutros diplomas, quando aplicáveis ao mesmo trabalhador ou posto de trabalho.<sup>85</sup>

Esta alteração deveu-se ao facto de o desemprego ser assumido como “um problema económico e social com especial acuidade no presente momento da vida nacional, à semelhança do que sucede noutros países que nos são próximos, sendo generalizada a preocupação de pôr o sistema tributário ao serviço da criação de emprego, minorando este problema” (Relatório do Orçamento de Estado para 2010, p.77).<sup>86</sup>

Por outras palavras, durante o ano de 2010, o n.º 5 do artigo 19.º do EBF ficou sem efeito no que diz respeito à cláusula de não cumulação do benefício fiscal à criação de emprego.

Deste modo durante o ano de 2010 houve a possibilidade de cumulação do benefício fiscal à criação de emprego com os incentivos ao emprego previstos noutros diplomas, quando aplicáveis ao mesmo trabalhador ou posto de trabalho, nomeadamente em sede de Segurança Social (Relatório do Orçamento de Estado para 2010, p.77).

Posteriormente com a Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2011, alterou a redação do n.º 6 do artigo 19.º do EBF passando a constar deste número o seguinte: “O regime previsto no n.º 1 só pode ser concedido uma única vez por trabalhador admitido nessa entidade ou noutra entidade com a qual existam relações especiais nos termos do artigo 63.º do Código do IRC”.

O benefício fiscal à criação de emprego caducava no dia 1 de janeiro de 2017, no entanto a Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro<sup>87</sup> prorrogou por mais um ano este e outros benefícios.

Contudo ficou estabelecido na referida Lei que o Governo apresentasse um relatório à Assembleia da República com uma avaliação qualitativa e quantitativa do benefício fiscal

---

<sup>85</sup> Artigo n.º 115 da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril (Reforço dos benefícios fiscais à criação de emprego em 2010) Durante o ano de 2010, o benefício fiscal previsto no artigo 19.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho, é cumulável com outros incentivos de apoio ao emprego previstos noutros diplomas, quando aplicáveis ao mesmo trabalhador ou posto de trabalho. Disponível em <https://dre.pt/pesquisa/-/search/609990/details/maximized>.

<sup>86</sup> Disponível em <http://www.parlamento.pt/OrcamentoEstado/Documents/rel-2010.pdf>.

<sup>87</sup> Disponível em <https://dre.pt/home/-/dre/105637672/details/maximized>.

à criação de emprego e de outros benefícios, para efeitos de ponderação da sua cessação, alteração ou prorrogação para além de um ano.

Do relatório apresentado pelo Governo constava que poderiam haver melhorias no formato atual de concessão do benefício fiscal à criação de emprego, nomeadamente, no plano da justiça fiscal e na eficácia e controlo na aplicação deste benefício.

No plano da justiça fiscal foi sugerido que fossem introduzidos mecanismos de diferenciação positiva para as PME's ou de favorecimento dos territórios do interior.

Por outro lado, no plano da eficácia e controlo na aplicação do benefício fiscal à criação de emprego apontou-se a necessidade de reformulação do conceito de criação líquida de postos de trabalho, a utilidade da uniformização dos conceitos subjacentes aos critérios de aplicação do benefício, e o reforço dos mecanismos de não cumulação com outros incentivos ou a sua não aplicação mais do que uma vez a um mesmo trabalhador.

Embora o relatório do Governo apresentasse uma proposta de melhoria no formato de concessão do benefício fiscal à criação de emprego, a Lei n.º 43/2018, de 9 de agosto revogou este benefício fiscal, com efeitos a 1 de julho de 2018.

Atualmente não se encontra previsto nenhum regime transitório.

A tabela 26 apresenta a evolução normativa do benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português.

**Tabela 27 - Evolução normativa do benefício fiscal à criação de emprego**

<b>Ano</b>	<b>Legislação</b>	<b>Principais alterações</b>
2018	Lei n.º 43/2018, de 9 de agosto	O benefício fiscal à criação de emprego foi revogado.
2016	Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro	Prorrogou por um ano das normas que consagram os benefícios fiscais que caducariam a 1 de janeiro de 2017, nomeadamente, o artigo 19.º do EBF.
2010	Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro	Alterou a redação do n.º 6 artigo 19.º do EBF, passando o benefício fiscal à criação de emprego a só pode ser concedido uma única vez por trabalhador admitido nessa entidade ou noutra entidade com a qual existam relações especiais nos termos do artigo 63.º do Código do IRC.
2010	Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril	Durante o ano de 2010, o benefício fiscal foi cumulável com outros incentivos de apoio ao emprego previstos noutros diplomas, quando aplicáveis ao mesmo trabalhador ou posto de trabalho.

*O benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português: análise normativa e jurisprudencial*

2009	Lei n.º 10/2009, de 10 de março	Foram introduzidas alterações ao conceito de “jovens” e de “desempregado de longa duração”.
2008	Decreto-Lei n.º 108/2008, de 26 de junho	O benefício fiscal à criação de emprego passou a estar previsto no artigo 19.º do EBF.
2006	Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro	O âmbito de aplicação do benefício fiscal é alargado aos desempregados de longa duração. E no plano das entidades empregadoras é possibilitado o acesso ao benefício aos empresários em nome individual com contabilidade organizada. São definidos os conceitos de “jovem” “desempregado de longa duração”, “encargos” e “criação líquida de postos de trabalho” Foram estabelecidas limitações na aplicação do benefício fiscal à criação de emprego.
2002	Lei n.º 32-B/2002, de 30 de dezembro	O benefício fiscal foi reduzido dado que o limite máximo da majoração anual passou a ser de 14 vezes o salário mínimo nacional.
2000	Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro	O benefício fiscal passou a constar do artigo 17.º do EBF.
1998	Lei n.º 72/98, de 3 de novembro	Foi aditado o artigo 48.º-A (criação de emprego para jovens) ao EBF.

Verificamos na tabela 26 que o benefício fiscal à criação de emprego foi criado em 1998 e revogado em 2018, ou seja, esteve presente no sistema fiscal português durante cerca de 20 anos.

Constatamos que durante o seu período de vigência, o benefício fiscal esteve disposto em três artigos do EBF, primeiro no artigo 48.º-A, posteriormente no artigo 17.º e por último no artigo 19.º.

Consideramos que as principais alterações na concessão do benefício fiscal à criação de emprego tiveram lugar em 2002, pela Lei n.º 32-B/2002, de 30 de dezembro e em 2006, pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro.

Com a Lei n.º 32-B/2002, de 30 de dezembro a poupança fiscal associada ao benefício fiscal à criação de emprego, por posto de trabalho, diminui significativamente o que tornou o benefício fiscal à criação de emprego menos atrativo para as entidades patronais na contratação de jovens e desempregados de longa duração.

E, por sua vez, com a Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro embora tenha havido uma tentativa de clarificar os conceitos subjacentes ao benefício fiscal à criação de emprego,

através da definição do conceito de jovem, desempregado de longa duração, encargos e criação de postos de trabalho foram estabelecidas várias limitações na aplicação do benefício, o que contribuiu para que restringisse a sua aplicação.

Consideramos que as sucessivas alterações no normativo do benefício fiscal à criação de emprego demonstraram uma falta de concordância para com o objetivo extrafiscal que fundamentava e legitimava a perda de receita fiscal associada ao benefício, e conduziram a que se tornasse num incentivo cada vez menos atrativo e mais restrito na criação de novos postos de trabalho para jovens e desempregados de longa duração.

É do nosso entendimento que as alterações no formato de concessão do benefício fiscal ao nível do plano de justiça fiscal e do plano da eficácia e controlo na aplicação do benefício, propostas no Relatório sobre a avaliação qualitativa e quantitativa dos benefícios fiscais previstos no EBF, entre os quais o artigo 19.º teriam contribuído para uma maior eficácia do benefício fiscal à criação de emprego.

De seguida vamos analisar algumas decisões arbitrais e acórdãos de jurisprudência.

#### **4.4. Análise Jurisprudencial**

O benefício fiscal à criação de emprego suscitou muitos conflitos entre os contribuintes e a AT até à sua revogação.

De certo modo, foi também, toda a litigância que envolveu o benefício fiscal à criação de emprego que evidenciou a falta de clareza nos conceitos subjacentes ao benefício fiscal e a sua ineficácia enquanto incentivo fiscal ao acesso dos jovens e desempregados de longa duração ao mercado de trabalho, em condições de estabilidade.

Através de uma análise jurisprudencial vamos observar como foram interpretadas um conjunto de questões que suscitaram litigância entre os contribuintes e a AT.

Como tal recorreremos às decisões arbitrais do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), à jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo (STA) e dos Tribunais Centrais Administrativos.

A análise jurisprudencial que nos propomos fazer recai essencialmente sobre decisões arbitrais do CAAD.

O CAAD trata-se de um centro de arbitragem institucionalizada e de carácter especializado, onde podem ser resolvidos litígios em matéria de direito público, nas áreas

administrativa e tributária. Foi criado pelo Despacho n.º 5097/2009, do Secretário de Estado da Justiça.

A escolha do CAAD deve-se ao facto de se caracterizar por resolver litígios de forma mais especializada, uma vez que as decisões são proferidas por árbitros com comprovada experiência profissional na área do direito tributário.

Da leitura das decisões arbitrais do CAAD e dos acórdãos dos Tribunais constatámos que em matéria de benefício fiscal à criação de emprego são interpretadas e decididas questões como a transmissibilidade do benefício fiscal à criação de emprego; se a conversão de contratos de trabalho a termo em contratos sem termo é elegível para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego; o ajustamento do valor da majoração, para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego, de um trabalhador a tempo parcial; a contabilização das entradas e saídas elegíveis para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego e o ajustamento proporcional do limite máximo da majoração no caso de estarmos na presença de contratos que se iniciem ou cessem no decurso de um exercício.

Por conseguinte a análise jurisprudencial que se segue encontra-se organizada de acordo com estas questões.

#### **4.4.1. A transmissibilidade do benefício fiscal à criação de emprego**

A questão 1 incide sobre a transmissibilidade do benefício fiscal à criação de emprego.

Para esta questão vamos analisar a decisão arbitral processo n.º 83/2013-T; n.º 201/2013-T e n.º 197/2013-T, onde foi apreciada a transmissibilidade do direito ao benefício fiscal à criação de emprego em relação a trabalhadores que são cedidos/transferidos a outras entidades patronais.

#### **Decisão arbitral processo n.º 83/2013-T e decisão arbitral processo n.º 201/2013-T**

##### **a) Descrição do caso**

A decisão arbitral processo n.º 83/2013-T data de 19-12-2013 com o tema “IRC – transmissibilidade para a incorporante de benefícios fiscais constituídos na esfera jurídica da sociedade incorporada; criação de emprego; art.19.ºEBF”. Neste processo foi requerida a constituição de Tribunal Arbitral pela “A..., SA” (doravante a requerente).

A requerente solicita pronúncia arbitral sobre a demonstração da liquidação e acerto de contas de IRC do ano de 2008 efetuado pela Autoridade Tributária e Aduaneira (a

requerida), na sequência de uma ação de Inspeção Tributária da Direção de Finanças do Porto.

O resultado fiscal de IRC declarado pela requerente relativamente ao exercício de 2008 foi objeto de correção à matéria coletável, no valor de 58.431,11 euros, ou seja, houve uma alteração ao valor declarado de -78.395,48 euros para -19.964,37 euros.

Tal correção deveu-se ao facto de a AT considerar que houve uma utilização indevida por parte da requerente do n.º 5 do artigo 19.º do EBF, pois houve a majoração dos encargos suportados no exercício de 2008, com funcionários que constituíram em exercícios anteriores a 2008, criação líquida de postos de trabalho na sociedade “B..., Lda” e que foram na sequência da operação de cisão-fusão transferidos para a requerente.

Por sua vez a decisão arbitral do Acórdão Processo nº 201/2013-T data de 11-04-2014 com o tema “IRC - Transmissibilidade de benefícios fiscais numa operação de cisão-fusão; criação de emprego; artigo 19.º do EBF”.

Neste processo foi requerida a constituição de Tribunal Arbitral pela “A...” pedindo pronúncia arbitral sobre a demonstração da liquidação e acerto de contas de impostos sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, referente ao exercício de 2009, no valor de 16.255,04 euros, com a anulação da correção da matéria coletável sujeita a imposto, invocando os vícios de falta de fundamentação e de errónea quantificação da matéria coletável por parte da AT, na sequência de uma ação de inspeção externa.

Embora façamos aqui referência à decisão arbitral processo nº 201/2013-T não nos vamos debruçar sobre a sua interpretação uma vez que o entendimento e o juízo que se assumiram tem integral adesão ao expandido e decidido na decisão arbitral processo nº 83/2013-T.

#### **b) Alegações da Requerente**

A requerente explica que a dedução efetuada no exercício de 2008 corresponde ao benefício fiscal resultante da criação líquida de postos de trabalho criados pela “B..., Lda”, nos anos de 2003 a 2006.

Acrescenta que em 2007 ocorreu um projeto de cisão/fusão pelo qual metade do património da “B... , Lda” foi incorporado pela requerente e foram também transferidos nove trabalhadores. Assim manteve-se pelos períodos ainda não decorridos, ao abrigo do

n.º 5 do artigo 19.º do EBF, o benefício fiscal inerente à criação de postos de trabalho, respeitante aos trabalhadores transferidos.

A requerente justifica a utilização do benefício fiscal referindo que “a cisão foi efetuada com neutralidade fiscal por aplicação de regime previsto no CIRC, fazendo todo o sentido que o benefício continue a ser usufruído na sociedade incorporante, não tendo havido qualquer transmissão do mesmo, e, em sede de IRC, o regime da neutralidade fiscal aplicável às fusões e às cisões é o mesmo, conforme resulta do disposto no artigo 74.º do CIRC.

Por último alega que a decisão arbitral n.º 15/2011-T de 30-03-2012 profere também neste sentido.

### **c) Alegações da Requerida**

A AT defende que os encargos suportados com os trabalhadores transferidos na sequência daquela operação, não são elegíveis para efeitos do artigo 19.º do EBF porque “não é aceitável a tese de que a transmissão do benefício fiscal decorre da transferência patrimonial objeto daquela operação”.

A requerida reforça que a finalidade do benefício fiscal à criação de emprego é incentivar o aumento de postos de trabalho, conferindo à entidade empregadora uma majoração dos encargos com os trabalhadores, como contrapartida da criação líquida de postos de trabalho no exercício da contratação dos trabalhadores e da manutenção dos correspondentes postos de trabalho nos quatro anos subsequentes.

Considera a AT que o direito ao benefício fiscal à criação de emprego constituiu-se na esfera jurídica da “B..., Lda” e esgota-se na sua esfera jurídica, sob pena de desrespeitar a finalidade subjacente à criação daquele benefício fiscal.

Por outro lado, a AT alega que segundo o n.º 1 do artigo 15.º do EBF o direito aos benefícios fiscais é, por regra, intransmissível por ato inter vivos. E que “o facto de a transmissão dos contratos de trabalho em análise decorrer directamente da lei, e a sucessão universal ser a regra nas operações de cisão-fusão, em nada contende com o facto de a operação que gerou a transferência de trabalhadores para a requerente se tratar de um acto inter vivos, entre particulares, nos termos do n.º 1 do artigo 15.º do EBF”.

Dada ainda a natureza automática do benefício previsto no artigo 19.º do EBF, também não são aplicáveis as exceções consagradas no n.º 2 e no n.º 3 do artigo 15.º do EBF.

Estamos perante um benefício fiscal de natureza mista, isto é que depende não só da verificação de pressupostos objetivos, mas também de pressupostos subjetivos, que atendem à natureza e qualidade da pessoa beneficiada. Para além disso não se aplica a exceção do o n.º 3 do artigo 15.º do EBF por não se estar perante um caso de benefício concedido por ato ou contrato.

#### **d) Decisão do Tribunal**

O Tribunal Arbitral entendeu que a razão está do lado da Administração Tributária, defendendo a não transmissibilidade do benefício fiscal à criação de emprego na sequência do projeto de cisão/fusão, pelo qual foram transferidos trabalhadores de “B..., Lda” para “A..., SA”.

O benefício fiscal à criação de emprego foi atribuído à Sociedade “B..., Lda” porque reunia os pressupostos necessários para poder usufruí-lo, ou seja, criava efetivamente um saldo positivo de postos de trabalho estável com trabalhadores de um ou mais universos.

Deste modo o Tribunal Arbitral entendeu que uma sociedade que receba trabalhadores, quer por cedência de contratos de trabalho quer por transmissão com estabelecimento, de uma outra sociedade que, relativamente àqueles trabalhadores, vinha deduzindo encargos laborais majorados no âmbito do benefício fiscal à criação de emprego, não poderá continuar a deduzir os encargos laborais relativos aos trabalhadores em causa com o mesmo regime de majoração que lhes vinha sendo aplicado e pelo período de vigência do benefício de que a empresa transmitente usufruía.

O Tribunal Arbitral salientou ainda que caso fosse possível a transmissibilidade do benefício fiscal à criação de emprego poder-se-ia incorrer em situações contrárias à intenção subjacente à criação daquele benefício tais como: “uma entidade beneficiar do direito à majoração de encargos relativos a trabalhadores que originaram criação líquida de emprego na esfera de outra entidade patronal, em exercícios fiscais em que a nova beneficiária até registara um saldo negativo na entrada e saída de trabalhadores com os requisitos exigidos no art. 19º do EBF” ou “uma entidade patronal que pretende despedir trabalhadores (cujo posto de trabalho originou criação líquida de emprego e cujo contrato ainda não vigorou durante o período de cinco anos) através da respetiva cedência a terceiros, utilizando como contrapartida desse ato entre particulares a majoração dos respetivos encargos”.

Por outro lado, o Tribunal Arbitral referiu que o facto de a transferência de trabalhadores ter ocorrido num contexto de fusão-cisão, efetuada ao abrigo do regime de neutralidade fiscal previsto no artigo 67º e seguintes do CIRC, não têm influência na transmissão do benefício fiscal à criação de emprego. Este benefício não acompanha o trabalhador, mesmo que este continue afeto à mesma atividade e ao mesmo estabelecimento pois trata-se de um benefício que visa a criação de postos de trabalho e não beneficiar a transmissão de trabalhadores entre empresas.

Por último o Tribunal Arbitral argumenta que a inclusão do nº 6 no artigo 17.º do EBF, pela Lei nº 53-A/2006 é confirmativa de que cada trabalhador só propicia uma vez do benefício fiscal e apenas numa empresa. Já na redação do nº 6 introduzida pela Lei nº 55-A/2010 apenas se parece limitar o benefício noutra entidade, se esta tiver relações especiais com a primeira, aplicando-se a restrição em qualquer das circunstâncias previstas no n.º 4 do artigo 63.º do CIRC.

Veja-se também que a Requerente apoio a sua fundamentação no Acórdão nº 15/2011-T (CAAD) mas o Tribunal Arbitral considerou não haver similitude entre as duas situações.

### **Decisão arbitral processo n.º 197/2013-T**

#### **a) Descrição do caso**

A decisão arbitral do Acórdão Processo nº 197/2013-T data de 02-03-2014 com o tema “IRC - Benefício Fiscal; Art.º19º EBF; Criação de empregos.” Neste processo foi requerida a constituição de Tribunal Arbitral pela sociedade “A, Lda” (requerente).

A requerente após análise interna detetou a omissão do benefício fiscal à criação de emprego, previsto no artigo 19.º do EBF, na declaração Modelo 22 de IRC, entregue em 03/09/2010, referente ao exercício de 2009 (iniciado em 01/04/2009 e terminado a 31/03/2010) pelo que, apresentou reclamação graciosa da autoliquidação do IRC de 2009.

A AT, na qualidade de requerida, indeferiu parcialmente a reclamação graciosa apresentada pela requerente. A sua análise coincidiu com a da requerente quanto ao número de saídas elegíveis para o apuramento de criação líquida de postos de trabalho, mas não quanto ao número de entradas.

Foram transferidos 356 trabalhadores da “B, Lda” para a requerente em resultado de um contrato de transmissão de estabelecimento celebrado entre estas duas entidades.

Considerando a AT que a transferência de trabalhadores da “B, Lda” para a requerente já com contrato por tempo indeterminado não se “qualifica para efeitos da atribuição do benefício da criação líquida de postos de trabalho”.

Assim solicita a requerente junto do Tribunal Arbitral a anulação do indeferimento parcial da reclamação graciosa e a aceitação da alteração da autoliquidação de IRC relativa ao exercício de 2009.

#### **b) Alegações da Requerente**

A requerente alega que independentemente da forma jurídica através da qual é concretizada a admissão dos trabalhadores, revela a substância económica – criação efetiva de postos de trabalho.

Acrescenta que o “artigo 19.º do EBF não exclui a possibilidade de admissão de trabalhadores por força de uma transmissão de estabelecimento industrial ser relevante para efeitos de atribuição do benefício já que esse caso também constitui uma efetiva criação líquida de postos de trabalhos” e explica que se trata de uma efetiva criação líquida de postos de trabalho uma vez que num determinado exercício fiscal há um aumento do número de trabalhadores elegíveis, recorrendo-se do entendimento da jurisprudência do STA.<sup>88</sup>

A requerente argumenta que o direito a acesso ao benefício previsto no artigo 19.º EBF deve manter-se tanto no caso de transmissão do estabelecimento como no caso de “B, Lda” encerrar a sua atividade, despedir os seus trabalhadores e sendo estes posteriormente contratados pela requerente.

Alega ainda que a transmissão de estabelecimento industrial importa uma modificação substancial do contrato de trabalho que habilita o trabalhador a resolver o contrato com justa causa. Para além disso a transmissão de estabelecimento industrial transfere para o novo empregador a responsabilidade pelo pagamento da remuneração fixa, impostos e contribuições para a segurança social que incidam sobre essa remuneração, com custos tanto mais elevados quanto o número de trabalhadores admitidos independentemente do título jurídico dado à sua proveniência.

---

<sup>88</sup> Acórdão n.º0248/09, de 23/09 e Acórdão n.º0723/06 de 11/10/2006.

**c) Alegações da Requerida**

A AT defende a sua posição alegando que com a transmissão do estabelecimento industrial dá-se a cessão da posição contratual mantendo-se a relação jurídica intacta pelo que, não faz sentido querer aplicar o benefício fiscal a situações em que já existe contrato a termo incerto. Por conseguinte argumenta que não são elegíveis para efeitos do artigo 19.º do EBF os encargos suportados com os trabalhadores que em exercícios anteriores constituíram criação líquida de emprego na esfera jurídica de outra entidade patronal. E esclarece que os normativos legais invocados pela requerente apenas visam proteger o direito do trabalhador à rescisão do contrato de trabalho e não recharacterizar o vínculo laboral.

Deste modo conclui que não estão reunidos os pressupostos legais em que assenta o direito ao benefício fiscal previsto no artigo 19.º do EBF pois não houve a criação líquida de emprego com a transmissão de estabelecimento.

A AT recorre ainda às normas que regulam a transmissibilidade dos benefícios fiscais, lembrando que, por regra, de acordo com o n.º 1 do artigo 15.º do EBF não admite a transmissibilidade por ato inter vivos entre particulares.

A AT explica que o facto que gerou a transferência de trabalhadores para a Requerente em nada contende com o facto de se tratar de um ato inter vivos entre particulares. Por isso a transmissibilidade do benefício fiscal previsto no artigo 19.º do EBF para a Requerente deve subsumir-se ao artigo 15.º do EBF. Sendo de rejeitar porque dada a natureza automática deste benefício não se insere em nenhuma das exceções previstas n.º 2 e n.º 3 do artigo 15.º do EBF.

Reforça ainda que o artigo 19.º do EBF não contempla expressamente qualquer transmissibilidade do benefício fiscal por força de uma transmissão de estabelecimento e que a sua interpretação é confirmada pela ausência no regime especial de neutralidade fiscal previsto nos artigos 67.º e seguintes do CIRC a acautelar a transmissibilidade deste benefício numa situação de transmissão de estabelecimento.

**d) Decisão do Tribunal**

O Tribunal Arbitral entendeu que não assiste razão à requerente, porque uma empresa que recebe trabalhadores no âmbito de uma transmissão de estabelecimento comercial não está a criar postos de trabalho, para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego.

O Tribunal Arbitral defendeu como inaceitável “considerar trabalhadores novos os que são transferidos com o estabelecimento onde se encontram a trabalhar, mantendo todos os direitos adquiridos no seu posto de trabalho, sem que a laboração noutra empresa, neste caso do mesmo grupo, corresponda verdadeiramente a um projeto novo de investimento com a criação de postos de trabalho”.

A decisão do Tribunal Arbitral foi fundamentada tendo em consideração dois acórdãos do STA.

Por um lado, o Acórdão do STA de 11/10/2006, recurso n.º 723/06, fundamentando que com o benefício fiscal à criação de emprego pretendeu-se evitar o erro cometido pelo Decreto-Lei n.º 89/95, de 6 de maio, “que ao desligar a criação líquida de postos de trabalho da existência de um projeto de investimento e não exigindo a criação de novos postos de trabalho, mas apenas a admissão de trabalhadores, conduziu em muitas situações concretas, não à redução efetiva do desemprego, mas apenas à substituição, porventura fictícia, de trabalhadores anteriormente afastados”.

E por outro lado o Acórdão do STA de 02/07/2013, processo n.º 06629/13, de modo a justificar o facto da concessão de benefícios fiscais se tratar de uma situação jurídico fiscal excecional que radica essencialmente na defesa de superiores interesses sociais. Como tal a criação líquida de postos de trabalho constitui o pressuposto para a concessão do benefício fiscal à criação de emprego, e a lei não acolhe o caso da transferência de trabalhadores pela transmissão de estabelecimento como tal pressuposto.

A tabela 27 apresenta uma síntese das decisões arbitrais analisadas anteriormente sobre a transmissibilidade do benefício fiscal à criação de emprego.

**Tabela 28 - Decisões arbitrais sobre a transmissibilidade do benefício fiscal à criação de emprego**

Fonte	Data	Processo	Tema	Decisão
Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD)	2013-12-19	83/2013-T	IRC – transmissibilidade para a incorporante de benefícios fiscais constituídos na esfera jurídica da sociedade incorporada; criação de emprego; art.19.ºEBF	A não transmissibilidade do benefício fiscal à criação de emprego
	2014-04-11	201/2013-T	IRC - Transmissibilidade de benefícios fiscais numa operação de cisão-fusão; criação de emprego; artigo 19.º do EBF	

Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD)	2014-03-02	197/2013-T	IRC – Benefício Fiscal; Art.º 19ºEBF; Criação de empregos	A não transmissibilidade do benefício fiscal à criação de emprego
--	------------	------------	---	---

**Fonte:** Adaptado CAAD

Verificamos na tabela 27 que nas decisões arbitrais processo n.º 83/2013-T, n.º 201/2013-T e n.º 197/2013-T o CAAD decidiu pela não transmissibilidade do benefício fiscal à criação de emprego.

#### **4.4.2. A conversão de contratos de trabalho a termo em contratos sem termo é elegível para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego?**

A questão 2 versa sobre a elegibilidade da conversão de contratos de trabalho a termo em contratos sem termo para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego.

Com efeito vamos de seguida analisar o acórdão do STA, de 25-02-2009, processo n.º 0916/08.

##### **Processo n.º 0916/08, STA**

###### **a) Descrição do caso**

No acórdão do STA, de 25-02-2009, processo n.º 0916/08, a requerente “A...” vem interpor recurso da sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra.

Este Tribunal julgou improcedente a impugnação judicial apresentada pela requerente quanto ao facto do pressuposto da criação líquida de postos de trabalho, previsto no benefício fiscal à criação de emprego, dar-se por cumprido pela celebração de contratos de trabalho sem termo com trabalhadores inicialmente contratados a termo ou a termo incerto.

###### **b) Alegações da Requerente**

A requerente começa por alegar que a noção legal do que se entende por criação líquida de emprego de acordo com o Decreto-Lei n.º 34/96, de 18 de abril (na qual assentou a interpretação do Mm.º. Juíz da sentença sob recurso) é distinta da do artigo 17.º do EBF.

Salienta que contrariamente ao exigido no artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 34/96, a redação do artigo 17.º do EBF não exige o aumento efetivo do número de trabalhadores vinculados à entidade empregadora, mediante contrato sem termo, limitando-se apenas a exigir a

existência de contrato sem termo e a idade até 30 anos para efeitos da criação líquida de postos de trabalho.

Por outro lado, refere que é inquestionável o facto de que, com o benefício fiscal à criação de emprego o legislador pretendeu fomentar o estabelecimento de relações laborais estáveis, através da celebração de contratos de trabalho sem termo.

Deste modo, para a requerente não se poderá interpretar de forma distinta a situação de colaboradores inicialmente contratados a termo, mas cujos contratos se convertem em contratos sem termo da situação de colaboradores contratados sem termo *ab initio*.

Como tal na sua alegação apresentou o seguinte exemplo: “em substância, a celebração de um contrato de trabalho a termo por um período de 6 meses, seguida da sua conversão a sem termo, em nada pode diferir da celebração de um contrato de trabalho sem termo que preveja um período experimental que, nos termos da lei, tem um prazo máximo de exatamente 180 dias, isto é, 6 meses para trabalhadores que exerçam cargos de complexidade técnica, elevado grau de responsabilidade ou que pressuponham uma especial qualificação, bem como para os que desempenhem funções de confiança”.

Concluiu alegando que os trabalhadores inicialmente contratados a termo certo ou a termo incerto, com menos de 30 anos, relativamente aos quais os contratos se convertem em contratos sem termo devem ser considerados elegíveis para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego de acordo com artigo 17.º EBF. Isto porque o benefício fiscal visa fomentar o aumento do número de postos de trabalho para o universo de trabalhadores “exata e exclusivamente nas mesmas condições – isto é celebração de contratos sem termo com trabalhadores de idade não superior a 30 anos”.

#### **c) Alegações da Requerida**

Não houve contra-alegação.

#### **d) Decisão do Tribunal**

O STA julgou sem razão as alegações apresentadas pela requerente.

Com efeito o STA acompanhou a sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra na parte em que, os encargos com a criação de emprego para jovens só são majorados se se verificarem cumulativamente os seguintes pressupostos: “a) resultem da criação líquida de postos de trabalho, o que se traduz num saldo positivo entre o número de

admissões e o número de saídas em determinado exercício; b) se reportem a contratos efetuados sem termo; c) e a trabalhadores com menos de 30 anos”.

O STA referiu que “a conversão de contratos de trabalho a termo em contratos sem termo concretiza tão-somente uma alteração de estatuto jurídico dos trabalhadores, não criando, logo por definição, novos postos de trabalho”.

Em suma, o STA entendeu que os trabalhadores inicialmente contratados a termo ou a termo incerto, com não mais de 30 anos, relativamente aos quais os respetivos contratos se converteram em contratos sem termo, não devem ser considerados elegíveis para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego.

A tabela 28 apresenta uma síntese do acórdão do STA analisado anteriormente sobre a elegibilidade da conversão de contratos a termo em contratos sem termo, para efeitos de benefício fiscal à criação de emprego.

**Tabela 29 - Acórdão do STA sobre a elegibilidade da conversão de contratos a termo em contratos sem termo, para efeitos de benefício fiscal à criação de emprego**

Fonte	Data	Processo	Tema	Decisão
Supremo Tribunal Administrativo (STA)	2009/02/25	0916/08	IRC; Benefícios Fiscais; Criação de Emprego; Criação Líquida de Postos de Trabalho	Não são elegíveis os encargos com os trabalhadores cujos contratos a termo se converteram em contratos sem termo, para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego

**Fonte:** Adaptado STA

Verificamos na tabela 28 que no acórdão processo n.º 0916/08 o STA decidiu que não são considerados elegíveis os encargos com os trabalhadores cujos contratos a termo se converteram em contratos sem termo, para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego.

#### **4.4.3. Contabilização das entradas e saídas elegíveis para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego**

A questão 3 versa sobre a contabilização das entradas e saídas elegíveis para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego.

Como tal vamos analisar a decisão arbitral processo n.º 134/2012-T.

## **Decisão arbitral processo n.º 134/2012-T**

### **a) Descrição do caso**

A decisão arbitral processo n.º 134/2012-T data de 22-08-2013 com o tema “Benefício fiscal à criação líquida de emprego e dupla tributação internacional”.

Neste processo foi requerida a constituição de Tribunal Arbitral pela sociedade dominante do Grupo “A...”, solicitando a declaração de ilegalidade parcial da liquidação de IRC relativa ao exercício de 2009 do Grupo fiscal “A...”.

A AT corrigiu o lucro tributável apurado por “B...SA”, uma das sociedades do Grupo, porque no exercício de 2009 para efeitos de cálculo do benefício fiscal à criação de emprego a “B...SA” considerou um número de postos de trabalho criados superior ao calculado pela AT.

### **b) Alegações da Requerente**

A requerente alega que não deve ser incluído para efeitos do apuramento da criação líquida de postos de trabalho, os postos de trabalho criados anteriormente ao início do regime introduzido pela Lei n.º 72/98, de 3 de novembro, uma vez que “não influencia positivamente (entradas ou admissões) a aplicação do benefício, não devendo também influenciar negativamente (saídas, máxime por reforma, ou por outra razão) a aplicação do mesmo”.

Concretamente está em causa o facto de no cômputo das entradas e saídas do ano de 2009 terem sido considerados pela Inspeção Tributária sete trabalhadores admitidos entre 1967 e 1979 que, entretanto, se reformaram e que, inclusive, à data da entrada em vigor do regime tinham já mais de 30 anos. A requerente não vê “como se possa fazer revelar na contagem das saídas trabalhadores entrados em data anterior ao início de aplicação deste benefício fiscal e cujas entradas, por isso mesmo, jamais beneficiariam da aplicação do regime de incentivos aqui em causa”.

A requerente alega ainda “que é a primeira vez que em muitos anos de aplicação do incentivo fiscal à criação de emprego para jovens” que a Inspeção Tributária aplica tal critério. Considerando, portanto, que esta mudança interpretativa ocorrida em 2011, aplicada retroativamente a 2009 lesa gravemente a segurança jurídica e consubstancia uma manifestação juridicamente condenável de retroatividade da lei fiscal salientando

que há “violação do princípio da justiça e da boa-fé na sua vertente da tutela da confiança”.

**c) Alegações da Requerida**

A AT, na qualidade de requerida, entendeu que a correção efetuada ao lucro tributável não viola o princípio da justiça e da boa fé, na vertente da tutela da confiança e, nem sequer há uma aplicação retroativa da lei fiscal tal como invocado pela requerente.

A AT salientou que “não há aplicação retroativa da norma pelo facto de se considerar relevante a idade do trabalhador à data da constituição do vínculo laboral” explicando que a lei em vigor à data dos factos determina que seja considerada a idade do trabalhador à data da constituição do vínculo e não determina que se considere apenas a idade dos trabalhadores que tenham sido admitidos depois da entrada em vigor da lei. Sendo assim “o fator relevante é a idade do trabalhador à data da constituição do vínculo laboral, sem qualquer restrição quanto ao momento em que esse vínculo se constituiu”.

Concluiu a sua alegação referindo que o legislador define “de forma clara os requisitos para que os trabalhadores admitidos possam ser elegíveis, bem como os trabalhadores cuja saída deve contribuir negativamente para o cálculo, indicando que, neste caso as condições são verificadas à data do início do vínculo.” Acrescenta ainda que “o legislador não faz depender a qualificação de saída elegível o facto de admissão ter ou não sido efetuada no âmbito deste benefício ou sequer da sua vigência”.

**d) Decisão do Tribunal**

O Tribunal não acolheu as alegações apresentadas pela requerente.

O Tribunal verificou que as saídas de trabalhadores da requerente no ano de 2009, que à data da respetiva admissão se encontravam nas condições da alínea a) do n.º 2 do artigo 19.º do EBF totalizam o valor de 14 colaboradores. E verificou que a criação líquida de postos de trabalho no exercício de 2009 foi de 2 postos de trabalho decorrente da contratação de 16 trabalhadores e da saída de 14 trabalhadores.

Os cálculos apresentados pelo Tribunal referentes à criação líquida de postos de trabalho foram ao encontro do valor calculado pela AT.

O Tribunal improcedeu o pedido da requerente concluindo que é “abusivo e não tem qualquer substrato legal ou jurídico” o facto de a requerente afirmar que a AT aplicou retroativamente a lei fiscal quando foram abrangidos de acordo com o artigo 19.º do EBF

trabalhadores com vínculos iniciados anteriormente à data de início da vigência do EBF. Justifica o Tribunal Arbitral que “a própria Lei (...) dissipa quaisquer dúvidas a esse respeito (Cfr artigo 12º-2, do C. Civil)”.

O Tribunal refere que o caso em questão “compreende-se à luz da razão ou causa do benefício fiscal: a criação líquida de emprego”. Relembrando que em 2007 o EBF sofreu alterações e que o legislador “de forma inovadora (...) veio consagrar o conceito legal de criação líquida de emprego”.

Deste modo à luz da redação do artigo 19.º EBF vigente em 2009, “constituem saídas elegíveis para efeitos da criação líquida de emprego todas as situações em que haja cessação de contratos de trabalho a termo incerto se os respetivos trabalhadores à data da sua admissão tinham idade superior a 16 e inferior a 35 anos, inclusive, com exceção dos jovens com menos de 23 anos que não tivessem concluído o ensino secundário”.

Em suma não fazia qualquer sentido a “aplicação restritiva ou desconsideração dos movimentos nos quadros das empresas anteriores a 1998” para efeitos do cálculo da criação líquida de postos de trabalho.

A tabela 30 apresenta uma síntese da decisão arbitral, processo n.º 134/2012-T analisada anteriormente sobre a contabilização das entradas e saídas elegíveis para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego.

**Tabela 30 - Decisão arbitral sobre a contabilização das entradas e saídas elegíveis para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego**

Fonte	Data	Processo	Tema	Decisão
Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD)	2013/08/22	134/2012-T	IRC – Benefício fiscal à criação líquida de emprego e dupla tributação internacional	Para efeitos de cálculo da criação líquida de postos de trabalho não devem ser desconsiderados movimentos nos quadros das empresas anteriores ao início da vigência do benefício fiscal à criação de emprego (1998)

**Fonte:** Adaptado CAAD

Da leitura da tabela 30 constatamos que o Tribunal Arbitral entendeu que para efeitos de cálculo da criação líquida de postos de trabalho não devem ser desconsiderados as entradas elegíveis de trabalhadores, nos quadros da empresa anteriores ao início da vigência do benefício fiscal à criação de emprego (1998).

#### **4.4.4. Ajustamento do valor da majoração, para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego, de um trabalhador a tempo parcial**

A questão 4 versa sobre o ajustamento do valor da majoração, para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego, de um trabalhador a tempo parcial.

Para esta questão vamos analisar de seguida a decisão arbitral processo n.º 212/2013-T e n.º 57/2017-T, onde foi apreciado o ajustamento do valor da majoração, para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego, de um trabalhador a tempo parcial.

##### **Decisão arbitral processo n.º 212/2013-T**

###### **a) Decisão do caso**

A decisão arbitral processo n.º 212/2013-T data de 26-02-2014 e tem como tema “IRC – benefícios fiscais, RFAI 2009”.

A requerente “A...” formulou pedido de pronúncia arbitral solicitando a anulação dos despachos proferidos em 09-05-2013, em sede de recurso hierárquico interposto dos deferimentos parciais das reclamações graciosas apresentadas contra a autoliquidação de IRC referente ao período de tributação de 2003 e da autoliquidação de IRC referente ao período de tributação de 2004.

Solicitou ainda junto do Tribunal Arbitral o reembolso do montante de 775.059,36 euros relativo ao imposto indevidamente pago por erro na autoliquidação e o pagamento de juros indemnizatórios pela privação do referido montante.

Concretamente está em causa uma correção ao lucro tributável, relacionado com o benefício fiscal à criação de emprego para jovens, previsto no artigo 17.º do EBF, referente aos exercícios de IRC de 2003 e 2004, em que a AT fixa no montante de 7.976.899,04 euros e 6.764.856,75 euros, respetivamente. E que a requerente entende que esses montantes devem ser, respetivamente, de 9.093.089,45 euros e 8.272.079,42 euros.

Para estas diferenças estão em causa várias questões que vamos analisar oportunamente. Para já iremos analisar a questão do ajustamento do benefício fiscal relativamente aos trabalhadores a tempo parcial.

###### **b) Alegações Requerente**

No acórdão não são apresentadas as alegações da requerente.

No entanto foi referido que no período de tributação de 2003, a requerente apurou uma majoração no valor de 124.714,75 euros enquanto que a AT apurou o valor de 114.395,09 euros. E, por sua vez, no período de tributação de 2014, a requerente apurou uma majoração de 187.924,52 euros e a AT uma majoração de 152.044,33 euros.

**c) Alegações da Requerida**

Nas decisões dos recursos hierárquicos a AT entendeu que a aplicação do benefício fiscal à criação de emprego deve ser ajustada proporcionalmente para trabalhadores contratados a tempo parcial. Referindo que “o valor limite deve ser ajustado proporcionalmente ao n.º de horas de trabalho parcial, sob pena de ser considerado um benefício fiscal superior ao que consta da lei”.

Para a AT o facto do cálculo do limite da majoração se encontrar associado ao valor do salário mínimo nacional garantido deve também considerar-se o período de 40 horas semanais de trabalho como “normal”, para efeitos do artigo 17.º do EBF, “pois o salário mínimo encontra-se legalmente determinado para os contratos de trabalho a tempo inteiro/completo, ou seja, contratos de trabalho com aquela duração”.

**d) Decisão do Tribunal**

O Tribunal não acolheu as alegações apresentadas pela AT porque não encontrou fundamento legal para a limitação ou ajuste proporcional conforme as horas de trabalho, numa situação em que a lei apenas faz referência ao salário mínimo nacional.

Neste seguimento o Tribunal Arbitral esclareceu que a referência ao salário mínimo nacional visa apenas definir o limite da majoração; pois à época o salário mínimo nacional era fator de referência para atualização automática de limites de valores previstos na generalidade da legislação, passando com a Lei n.º 53-B/2006, de 29 de dezembro o indexante dos apoios sociais (IAS) a ser o fator de referência.

Desta forma para o Tribunal Arbitral a referência ao salário mínimo nacional não pode ser entendida “como tendo em vista graduar o benefício em função do número de horas de trabalho, mas sim como visando definir um limite do benefício automaticamente ajustável em função da evolução da economia”.

Sublinhou o Tribunal Arbitral que nos casos da criação líquida de trabalho a tempo parcial são efetivamente criados postos de trabalho pelo que se “satisfaz o desígnio legislativo subjacente a este benefício fiscal”.

Em suma o Tribunal Arbitral decidiu que a redução da majoração para criação de postos de trabalho a tempo parcial “não encontra o mínimo de correspondência verbal (...) e não se veem razões que inequivocamente a possam justificar, nem se vislumbra qualquer outra norma que leve a concluir que o legislador não tinha intenção de incentivar também a criação de postos de trabalho a tempo parcial”.

### **Decisão arbitral processo n.º 57/2017-T**

#### **a) Descrição do caso**

A decisão arbitral processo n.º 57/2017-T data de 25-08-2017 e tem como tema “IRC – Menos-valias – Viaturas – EBF Artigo 19.º - Criação líquida de postos de trabalho”.

A pessoa coletiva “A...”, na qualidade de requerente pediu a constituição do Tribunal Arbitral visando a declaração de ilegalidade do ato de indeferimento do recurso hierárquico relativo à liquidação adicional de IRC do exercício de 2011, no valor de 123.054,88 euros.

A requerente foi alvo de um procedimento de inspeção por parte da AT para verificação e comprovação da sua situação tributária em sede de IRC e IVA.

Com efeito no relatório final de inspeção foram determinados ajustamentos à matéria coletável assim como ao cálculo de imposto, que resultaram na referida liquidação adicional.

Para o nosso estudo importa analisar os ajustamentos referentes aos montantes deduzidos a título do benefício fiscal de criação líquida de postos de trabalho relacionados com um trabalhador contratado a tempo parcial.

#### **b) Alegações da Requerente**

A requerente entende que o montante máximo da majoração anual, previsto no n.º 3 do artigo 19.º do EBF não deve ser ajustado proporcionalmente ao período normal de trabalho.

Deste modo, para o trabalhador a tempo parcial, a requerente considerou como montante máximo da majoração anual o valor previsto no n.º 3 do artigo 19.º do EBF e não reduziu este valor proporcionalmente ao período normal de trabalho deste trabalhador.

**c) Alegações da Requerida**

Contrariamente a AT entendeu que no caso da contratação de trabalhadores a tempo parcial, o limite máximo do benefício fiscal em causa deveria ser reduzido na mesma proporção existente entre o horário a tempo parcial e o horário completo.

A requerida alegou que nos termos legais se afere o direito à majoração dos encargos elegíveis, com base, entre outros, no indicador “salário mínimo” e “retribuição mínima mensal garantida” determinada por lei, que tem como pressuposto o trabalho a tempo inteiro, pelo que se tem de concluir que a majoração a que alude o artigo 19.º do EBF tem em vista a ocupação de um posto de trabalho a tempo inteiro.

Entendeu a AT que o não ajustamento da retribuição mínima mensal garantida redundaria num enviesamento do montante do benefício em favor da contratação de trabalhadores a tempo parcial em detrimento da contratação de trabalhadores a tempo completo.

**d) Decisão do Tribunal**

O Tribunal Arbitral julgou sem razão as alegações apresentadas pela AT.

Na sua interpretação o Tribunal julgou “que a argumentação exposta encerra de um erro de princípio, decorrente de assumir que a intenção da Lei é assegurar a ocupação do tempo do trabalhador e não o seu rendimento”.

Ressalvando o respeito devido a outras opiniões, o Tribunal considerou que do ponto de vista do interesse económico, o valor da criação de emprego está no rendimento que aquele assegura ao trabalhador e não no volume de tempo deste que aquele ocupa. Desta forma “um emprego será tanto mais valioso do ponto de vista fiscal, quanto mais elevado for o rendimento que assegura ao trabalhador, e não quanto maior for a parcela do tempo deste que absorve”.

Os árbitros sublinharam que tal entendimento não conduz a qualquer enviesamento. Pelo contrário haveria sim enviesamento se houvesse um ajustamento proporcional do montante máximo da majoração anual para trabalhadores a tempo parcial. Isto porque haveria um incentivo à contratação a tempo inteiro, com salários baixos e um desincentivo à contratação a tempo parcial, com salários mais elevados.

A tabela 31 apresenta uma síntese das decisões arbitrais analisadas anteriormente sobre o ajustamento do valor da majoração, para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego, de um trabalhador a tempo parcial.

**Tabela 31 - Decisões arbitrais sobre o ajustamento do valor da majoração, para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego, de um trabalhador a tempo parcial**

<b>Fonte</b>	<b>Data</b>	<b>Processo</b>	<b>Tema</b>	<b>Decisão</b>
Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD)	2014/02/26	212/2013-T	IRC – benefícios fiscais, RFAI 2009	O montante máximo da majoração anual, previsto no benefício fiscal à criação de emprego não deve ser ajustado proporcionalmente ao período normal de trabalho, para trabalhadores com contrato de trabalho a tempo parcial.
Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD)	2017/08/25	57/2017-T	IRC – Menos-valias – Viaturas – EBF Artigo 19.º - Criação líquida de postos de trabalho	O montante máximo da majoração anual, previsto no benefício fiscal à criação de emprego não deve ser ajustado proporcionalmente ao período normal de trabalho, para trabalhadores com contrato de trabalho a tempo parcial.

**Fonte:** Adaptado CAAD

Da leitura da tabela 31 verificamos que em ambas as decisões arbitrais, o Tribunal Arbitral entendeu que o montante máximo da majoração anual, previsto no benefício fiscal à criação de emprego não deve ser ajustado proporcionalmente ao período normal de trabalho, para trabalhadores com contrato de trabalho a tempo parcial.

#### **4.4.5. Ajustamento proporcional do limite máximo da majoração no caso de contratos de trabalho que se iniciem ou cessem no decurso do exercício**

A questão 5 versa sobre o ajustamento proporcional do limite máximo da majoração no caso de contratos que se iniciem ou cessem no decurso do exercício.

Para esta questão vamos analisar de seguida a decisão arbitral processo n.º 212/2013-T e n.º 628/2016-T, onde foi apreciado o ajustamento proporcional do limite máximo da majoração no caso de contratos de trabalho que se iniciem ou cessem no decurso do exercício.

#### **Decisão arbitral processo n.º 212/2013-T**

##### **a) Descrição do caso**

Para a presente decisão arbitral já foi feita a descrição do caso no ponto 4.4.4.1.

Por conseguinte neste ponto vamos analisar a parte do pedido de pronúncia arbitral pela requerente em relação às correções ao lucro tributável feitas pela AT referentes ao ajustamento proporcional do limite máximo da majoração no caso dos contratos que se iniciem ou cessem no decurso de um exercício.

**b) Alegações da Requerente**

Não são apresentadas na decisão arbitral as alegações da requerente.

**c) Alegações da Requerida**

A AT alegou que no exercício em que se verificar o início ou o fim das condições de elegibilidade do trabalhador para o benefício fiscal à criação de emprego, o limite máximo da majoração anual deve ser ajustado proporcionalmente ao tempo em que se mantiveram essas condições.

A AT entendeu que se a norma estipula um limite temporal para o benefício fiscal à criação de emprego, calculado com base no período de vigência do contrato, então o limite da majoração máxima anual também deve ter por base esse período. Logo deve haver um ajustamento proporcional do limite máximo da majoração quando o contrato de trabalho se inicia ou cessa no decurso do um exercício.

**d) Decisão do Tribunal**

O Tribunal Arbitral entendeu que há falta de apoio textual na posição assumida pela AT. Explicou o Tribunal Arbitral que a única razão que poderia explicar outras limitações da majoração para além das expressas no texto da lei seria a maximização das receitas fiscais, contudo esta razão não é válida quando se está a interpretar normas que preveem benefícios fiscais, que são justificadas por razões extrafiscais.

De acordo com a interpretação do Tribunal Arbitral a majoração tem sempre a duração máxima de cinco anos a contar do início da vigência do contrato de trabalho, nos termos do n.º 3 do artigo 17.º do EBF.

Com efeito apresenta o seguinte exemplo – “se as condições para a atribuição do benefício se verificarem, por exemplo, em 1 de junho de 2001, o benefício fiscal terminará, no máximo, no dia 31 de maio de 2006, tendo a exata duração de cinco anos, apesar dessa duração abranger seis anos civis, dois deles parcialmente”.

Em suma o Tribunal Arbitral entendeu que a majoração anual reportar-se-á a anos civis “como se infere do facto de ser anual e ser calculada em função do valor do salário mínimo nacional, relativamente ao qual vigora a regra da fixação anual, com referência a cada ano civil (...)”. Salientando que “nem se pode imaginar que o legislador, ao estabelecer a majoração para vigorar em anos civis, não tenha previsto a situação de os trabalhadores iniciarem os seus contratos fora da data de início do ano civil, pois, estaticamente, num ano com 365 dias, será 364 vezes mais provável que isso suceda do que no preciso dia do início do ano”.

### **Decisão arbitral processo n.º 628/2016-T**

#### **a) Descrição do caso**

A decisão arbitral do processo n.º 628/2016-T data de 06-04-2017 e tem como tema “IRC – Benefício fiscal. Criação líquida de postos de trabalho. Dedutibilidade de perda resultante de liquidação de sociedade”.

A requerente “A..., SA” formulou pedido de pronúncia arbitral tendo por objeto a declaração de ilegalidade parcial do ato de autoliquidação de IRC relativo ao exercício de 2011, com a sua conseqüente anulação parcial, e do ato de indeferimento do procedimento de revisão oficiosa, que manteve aquele ato.

Neste processo está em causa, entre outras questões, interpretar e decidir se o limite máximo da majoração anual prevista no n.º 3 do artigo 19.º do EBF deve ser ajustado proporcionalmente no caso de estarmos na presença de contratos de trabalho que se iniciem ou cessem no decurso do exercício.

#### **b) Alegações da Requerente**

A requerente baseou a sua alegação na decisão arbitral processo n.º 212/2013-T emitida anteriormente pelo CAAD.

A requerente sublinhou o facto de o Tribunal Arbitral ter dito que “a majoração tem sempre a duração máxima de cinco anos a contar do início da vigência do contrato de trabalho (...) pelo que não se vê como se possa concluir, como defende a Autoridade Tributária e Aduaneira, que o «benefício fiscal ocorreria por um período de seis anos». Isto é, se as condições para a atribuição do benefício se verificarem, por exemplo, em 1 de junho de 2001, o benefício fiscal terminará, no máximo, no dia 31 de maio de 2006,

tendo a exata duração de cinco anos, apesar dessa duração abranger seis anos civis, dois deles parcialmente”.

Acrescenta ainda que na referida decisão arbitral partiu-se do pressuposto que “o legislador soube exprimir o seu pensamento em termos adequados” e deste modo a “majoração anual de que fala o n.º 2 do artigo 17.º do EBF, na redação dada pela Lei n.º 32-B/2002, reportar-se-á a anos civis, como se infere do facto de ser anual e ser calculada em função do valor do salário mínimo nacional, relativamente ao qual vigora a regra da fixação anual, com referência a cada ano civil”.

Portanto a requerente alegou que o limite do benefício é aplicável independentemente do número de meses em que num determinado ano o trabalhador exerceu funções na empresa.

#### **c) Alegações da Requerida**

A AT reforçou o seu entendimento referindo que se a majoração, para efeitos do benefício fiscal à criação de emprego tem lugar durante um período de cinco anos a contar do início da vigência do contrato de trabalho, então nos períodos de tributação em que se verificar o início ou o fim das condições de elegibilidade dos trabalhadores para efeitos deste benefício fiscal, este limite deve ser ajustado proporcionalmente ao período de tempo em que se verificaram as condições, sob pena de ser considerado um benefício fiscal superior ao que consta da lei.

Este entendimento retirou-se da leitura da informação vinculativa relativa ao processo n.º 1498/2006, com despacho de 26-09-2006, do Diretor-geral, onde se refere que «o prazo de 5 anos a que se refere o n.º 3 do artigo 17.º do EBF pode refletir-se em 6 exercícios económicos, sempre que o início do contrato de trabalho não coincida com o início do exercício económico”.

#### **d) Decisão do Tribunal**

A decisão do Tribunal Arbitral tomou parte no entendimento defendido pela AT.

O Tribunal Arbitral considerou que a interpretação defendida pela requerente conduziria a um tratamento desigual entre situações, sem que para isso exista qualquer justificativo, estando por isso a violar-se o princípio da igualdade.

Com efeito ilustrou duas situações – um contrato de trabalho iniciado a 1.1.2011, com uma majoração anual máxima de 6.790 euros resultaria num benefício fiscal total de

33.750 euros (5\*6.790 euros); por sua vez à luz da posição defendida pela requerente um contrato de trabalho iniciado a 1.4.2011, com igual majoração anual máxima, resultaria num benefício fiscal total de 40.500 euros (6\*6.790 euros) porque tal majoração vigorará até 31.03.2016.

Nesta decisão discordou-se ainda da objeção feita à posição assumida pela AT, quando na decisão nº 212/2013-T se lhe aponta “falta de apoio textual” na noma em causa.

Assumiu-se no âmbito do presente acórdão que “uma das significações admissíveis para o termo «anual» poderá ser a de unidade de medida de tempo, representando o conjunto de 365 dias. Assim, quando o legislador se refere ao «montante máximo de majoração anual», estar-se-ia a referir ao valor máximo da majoração admissível em 365 dias”.

Em suma o Tribunal Arbitral entendeu “que o limite do benefício fiscal deve ser apurado de forma mensualizada, portanto apurado de acordo com o número de meses em que tem lugar o benefício, quer no primeiro, quer no último exercício do mesmo”.

A tabela 32 apresenta uma síntese das decisões arbitrais analisadas anteriormente sobre o ajustamento proporcional do limite máximo da majoração nos contratos de trabalho que se iniciem ou cessem no decurso de um exercício.

**Tabela 32 - Decisões arbitrais sobre o ajustamento proporcional do limite máximo da majoração anual no caso de contratos de trabalho que se iniciem ou cessem no decurso de um exercício**

Fonte	Data	Processo	Tema	Decisão
Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD)	2014/02/26	212/2013-T	IRC – benefícios fiscais, RFAI 2009	O limite máximo da majoração anual não dever ser ajustado proporcionalmente ao período de vigência do contrato trabalho no caso de contratos que se iniciem ou cessem no decurso do exercício.
Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD)	2017/04/06	628/2016-T	IRC – Benefício fiscal. Criação líquida de postos de trabalho. Dedutibilidade de perda resultante de liquidação de sociedade.	O limite máximo da majoração anual dever ser ajustado proporcionalmente ao período de vigência do contrato trabalho no caso de contratos que se iniciem ou cessem no decurso do exercício.

Fonte: Adaptado CAAD

Da leitura da tabela 32 verificamos que o Tribunal Arbitral tomou entendimentos diferentes para a questão do ajustamento proporcional do limite máximo da majoração

anual no caso de contratos de trabalho que se iniciem ou cessem no decurso de um exercício.

Na decisão arbitral de 2014/02/26 entendeu que o limite máximo da majoração anual não deve ser ajustado proporcionalmente ao período de vigência do contrato trabalho no caso de contratos que se iniciem ou cessem no decurso do exercício. E, por sua vez na decisão arbitral de 2017/04/06 entendeu em sentido contrário referindo que deve haver o ajustamento proporcional do limite máximo da majoração anual ao período de vigência do contrato no caso de contratos de trabalho que se iniciem ou cessem no decurso de um exercício.

Uma vez apresentadas algumas das questões que durante o período de vigência do benefício fiscal à criação de emprego suscitaram litigância entre os contribuintes e a AT, estamos em crer que com a sua revogação outras questões suscitem também conflitos.

Por exemplo, poderá gerar litigância a questão da aferição da criação líquida de postos de trabalho, no ano de 2018; a questão da possibilidade de manutenção do benefício que transitava de anos anteriores; e também a questão da cumulatividade deste benefício com outras medidas, no ano de 2018 e anos seguintes.

#### **4.5. Breves considerações sobre o benefício fiscal à criação de emprego e as medidas de apoio público à criação de emprego em Espanha e nos EUA**

Por último apresentamos algumas considerações sobre o benefício fiscal à criação de emprego em Portugal e as medidas de apoio público à criação de novos postos de trabalho em Espanha e nos EUA.

A escolha de Espanha deve-se ao facto da proximidade geográfica com Portugal e à semelhança entre os dois sistemas fiscais. Por sua vez, a escolha dos EUA deve-se ao facto de se tratar de uma das maiores potências económicas a nível mundial e pelas diferenças que existem em relação aos países em estudo.

No regime espanhol as medidas de apoio público à criação de novos postos de trabalho estão previstas designadamente no artigo 37.º e no artigo 38.º da *Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS)*.

O artigo 37.º da *LIS* intitulado *Deducciones por creación de empleo* é composto por quatro números. O n.º 1 está previsto uma dedução à coleta no valor de 3.000 euros

quando se contratarem trabalhadores desempregados, por tempo indeterminado, com idade até aos 30 anos, à procura do primeiro emprego.

Por sua vez o n.º 2 do artigo 37.º da LIS determina que as empresas com menos de 50 trabalhadores que celebrem contratos de trabalho por tempo indeterminado com trabalhadores que estejam a usufruir do subsídio de desemprego há pelo menos três meses podem usufruir de uma dedução à coleta de 50% do menor dos seguintes valores, da quantia remanescente do subsídio de desemprego que o trabalhador tinha a receber no momento da contratação ou o valor correspondente a 12 mensalidades do subsídio de desemprego.

No n.º 3 da LIS está estipulado o dever de manutenção dos contratos de trabalho por um período mínimo de três anos.

Por fim o n.º 4 deste artigo está previsto que no caso de serem celebrados contratos a tempo parcial as deduções previstas nos números anteriores sejam aplicadas proporcionalmente ao dia útil acordado no contrato.

O artigo 38.º da LIS intitulado *Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad* visa incentivar a contratação de pessoas com deficiência. Deste modo está prevista uma dedução à coleta de 9.000 euros na contratação de um indivíduo com grau de deficiência de 33 a 65% e/ou uma dedução à coleta de 12.000 euros na contratação de um indivíduo com um grau de deficiência superior a 65%.

Julgamos semelhantes o benefício fiscal à criação de emprego em Portugal com as *deducciones por creación de empleo* em Espanha. No entanto denotamos as seguintes diferenças.

O benefício fiscal à criação de emprego em Portugal esteve previsto no Estatuto dos Benefícios Fiscais e podiam usufruir deste benefício os sujeitos passivos de IRC e os sujeitos passivos de IRS com contabilidade organizada. Por outro lado, em Espanha as *deducciones por creación de empleo* estão previstas na *Ley del Impuesto sobre Sociedades* o que nos leva a entender que apenas podem usufruir deste benefício os sujeitos passivos e demais entidades sujeitas ao *impuesto sobre sociedades*.

Em Espanha para além dos jovens à procura do primeiro emprego e dos desempregados são discriminados positivamente os indivíduos com incapacidade, a empregabilidade

destes indivíduos é promovida possibilitando ao empregador uma dedução à coleta de 9.000 euros a 12.000 euros.

Denotamos ainda do lado Espanhol o facto de estar estipulada a manutenção dos postos de trabalho por um período mínimo de três anos.

Nos EUA está prevista a *work opportunity tax credit (WOTC)*. A *WOTC* trata-se de um crédito de imposto federal dado aos empregadores que contratam indivíduos de determinados grupos-alvo que enfrentam dificuldades na procura de emprego.

A legislação na qual estava previsto a *WOTC* deixou de produzir efeitos em 2013. No entanto com a *Protecting Americans from Tax Hikes Act of 2015* a *WOTC* voltou a entrar em vigor por um período de cinco anos, ou seja, de 31 de dezembro de 2015 a 31 de dezembro de 2019.

São elegíveis para a *WOTC* os indivíduos contratados que façam parte de um dos 10 grupos-alvo que de seguida indicamos.

O grupo-alvo *Qualified IV-A Recipient*, tratam-se de indivíduos que sejam membros de famílias que recebem assistência da *Social Security*. Por um período mínimo de nove meses nos últimos 18 meses anteriores à data da contratação.

*Qualified Veteran* tratam-se de indivíduos membros de uma família que recebe assistência ao abrigo do Programa de Assistência Nutricional Suplementar (SNAP) durante pelo menos 3 meses durante o primeiro ano de emprego; ou indivíduos desempregados por um período total de pelo menos 4 semanas a 6 meses, no ano anterior à data da contratação; e/ou indivíduos portadores de deficiência com direito a uma indemnização por incapacidade ligada ao serviço pelo qual estejam desempregados à pelo menos seis meses (consecutivos ou não) no ano anterior à data da contratação.

*Ex-Felon*, ex-criminosos contratados no prazo de um ano após terem sido condenados por um crime ou após terem sido libertados da prisão.

*Designated Community Resident*, são indivíduos que à data da contratação têm entre 18 a 40 anos, residentes em zonas economicamente desfavorecidas (*empowerment zone*, *enterprise community* e *renewal community*) e que continuam a residir nessas zonas após a contratação.

*Vocational rehabilitation referral*, são indivíduos com deficiência física e/ou mental que são encaminhados para o empregador no decorrer ou após a sua reabilitação.

*Summer Youth Employee*, são jovens com idade entre os 16 e os 18 anos, contratados para exercer funções entre o dia 1 de maio e 15 de setembro, residentes em zonas economicamente desfavorecidas (empowerment zone, enterprise community e renewal community).

*Supplemental Nutrition Assistance Program (SNAP) Recipient*, são indivíduos com idades compreendidas entre os 18 e os 40 anos e são membros de uma família que recebeu o subsídio SNAP durante os seis meses anteriores à contratação ou recebeu o SNAP durante três meses nos cinco meses anteriores à contratação.

*Supplemental Security Income (SSI) Recipient* fazem parte deste grupo os indivíduos que tenham recebido uma mensalidade do subsídio SSI nos 60 dias anteriores à data da contratação.

*Long-Term Family Assistance Recipient* trata-se de um indivíduo que, no momento da contratação é membro de uma família que recebe assistência financeira mediante determinadas condições ou que deixou de receber assistência financeira porque determinada lei limitou o período de recebimento dessa assistência e não passaram mais de dois anos entre o momento em que se deixou de receber a assistência financeira e o momento da contratação.

*Qualified Long-Term Unemployment Recipient* são indivíduos que à data da contratação estão há pelo menos 27 semanas consecutivas desempregados e que durante o período de desemprego receberam uma ou várias compensações.

Os procedimentos necessários para que um empregador possa obter o crédito fiscal associado à *WOTC* passam em primeiro lugar por obter uma certificação em como o trabalhador faz parte de um grupo-alvo. Posteriormente, no prazo de 28 dias após a contratação, devem ser entregues na respetiva *State Workforce Agency* um conjunto de documentos para determinar a elegibilidade do crédito fiscal.

O crédito fiscal é limitado à *business income tax*, no caso dos sujeitos passivos de imposto ou à *social security tax* no caso de sujeitos passivos isentos. O crédito fiscal máximo por empregado é de 2.400 USD.

Após a elegibilidade do crédito fiscal este é reivindicado através do preenchimento de formulários específicos.

Comparando o benefício fiscal à criação de emprego em Portugal com a *WOTC* nos EUA verificamos que o grupo de trabalhadores elegíveis é mais vasto nos EUA do que em Portugal.

Denotamos ainda que em Portugal o benefício fiscal à criação de emprego é de concessão automática e nos EUA a elegibilidade do crédito fiscal é inicialmente verificada.

### **Parte III – Conclusões finais e perspetivas de investigação futuras**

A conjuntura económica dos últimos anos agravou o nível de desemprego em Portugal sendo os jovens e desempregados de longa duração os grupos mais afetados.

Em Portugal, o desemprego tem vindo a ser combatido com políticas ativas de emprego, de entre as quais se destacam os estágios profissionais e a medida contrato-emprego como as medidas de apoio direto à contratação que mais indivíduos abrangem.

Para além das medidas de apoio direto à contratação estava previsto no sistema fiscal português o benefício fiscal à criação de emprego.

Com este benefício fiscal o Estado pretendia promover a criação de novos postos de trabalho para jovens e desempregados de longa duração, concedendo às entidades patronais um benefício fiscal, em sede de IRC e IRS, que consistia numa majoração dos encargos correspondentes à criação líquida de postos de trabalho, contabilizados como custo do exercício.

Na análise comparativa que realizámos entre os estágios profissionais, a medida contrato-emprego e o benefício fiscal à criação de emprego verificámos que as medidas diretas de apoio à contratação se afiguram financeiramente mais vantajosas para as entidades patronais.

Contudo Galindro e Torres (2018) concluíram que no mercado do emprego em Portugal e nos períodos de maior desemprego as medidas indiretas, como os incentivos fiscais, são mais eficazes no combate ao desemprego do que os apoios diretos à contratação.

A análise quantitativa do benefício fiscal à criação de emprego mostrou-nos que 12,28% do valor do benefício fiscal à criação de emprego atribuído entre 2010 e 2017 está concentrado em dez entidades, sendo o Pingo Doce Distribuição Alimentar SA a entidade que apresentou nestes anos o maior valor do benefício fiscal à criação de emprego.

E, por sua vez, na nossa análise quantitativa, também não identificamos uma relação direta entre a variação do número de empregados e o usufruto do benefício fiscal à criação de emprego.

O benefício fiscal à criação de emprego foi recentemente revogado pela Lei n.º 43/2018, de 9 de agosto, pois entendeu-se que este benefício não se revelava numa medida eficaz na criação de novos postos de trabalho.

O foco da nossa investigação concentrou-se numa análise normativa e jurisprudencial do benefício fiscal à criação de emprego, tendo como objetivo compreender qual a importância do benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português.

Através da análise normativa constatámos que o benefício fiscal à criação de emprego foi introduzido no sistema fiscal português pela Lei n.º 72/98, de 3 de novembro e que, durante o seu período de vigência esteve disposto em três artigos do EBF, primeiro no artigo 48.º-A, posteriormente no artigo 17.º e por fim no artigo 19.º.

O normativo que previa o benefício fiscal à criação de emprego foi alvo de sucessivas alterações que contribuíram para uma falta de concordância para com o seu objetivo extrafiscal e para que se tornasse cada vez menos atrativo e mais restrito para os beneficiários.

Através da análise jurisprudencial constatámos que várias questões, suscitadas pela falta de clareza dos conceitos subjacentes ao benefício fiscal à criação de emprego, colocaram em litígio os contribuintes e a AT. É da nossa opinião que devido à falta de um regime transitório posterior à revogação do benefício fiscal à criação de emprego outras questões sejam colocadas.

Por fim apresentámos algumas breves considerações sobre o benefício fiscal à criação de emprego e as medidas de apoio público à criação de emprego em Espanha e nos EUA.

No regime espanhol as medidas de apoio público à criação de novos postos de trabalho encontram-se previstas no artigo 37.º *Deducciones por creación de empleo* e no artigo 38.º *Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad* da *Ley del Impuesto sobre Sociedades*. Julgamos semelhante o benefício fiscal à criação de emprego em Portugal com as *deducciones por creación de empleo* em Espanha.

Por sua vez, nos EUA está prevista a *work opportunity tax credit*. De entre o benefício fiscal à criação de emprego e a *work opportunity tax credit* denotámos que o grupo de desempregados elegíveis para as respectivas medidas é mais vasto no regime dos EUA do que no regime português e, enquanto que em Portugal o benefício fiscal à criação de emprego é de concessão automática, nos EUA a elegibilidade da *work opportunity tax credit* é inicialmente verificada.

Com esta investigação chegámos à conclusão que o benefício fiscal à criação de emprego deixou de assumir importância para criação de novos postos de trabalho no sistema fiscal

português devido à concentração do benefício fiscal num reduzido número de beneficiários; à existência de medidas diretas de apoio à contratação que se revelaram apoios financeiros mais atrativos para as entidades patronais; às sucessivas alterações no seu normativo que demonstraram a falta de concordância para com o objetivo extrafiscal a que se propunha e cingiram a sua aplicação a situações cada vez mais restritas; e à falta de clareza dos conceitos subjacentes à concessão do benefício fiscal, que colocaram em litígio os contribuintes e a AT.

Esperamos ter contribuído com uma análise crítica sobre a importância do benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português e julgamos que seria pertinente fazer um estudo de modo a compreender que incentivos fiscais podem ser implementados no sistema fiscal português de modo a que a tributação favoreça o emprego.

## **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

ANDRADE, Fernando António Portela Rocha (2014), “Benefícios Fiscais A consideração da despesa do contribuinte na tributação pessoal do rendimento”, Tese de Doutoramento, Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra

ANTUNES, Ana Sofia (2018), “Da precoce alteração à revogação do benefício fiscal à criação líquida de emprego...”, O Jornal Económico

AZEVEDO, Maria Eduarda (2011), As reformas fiscais portuguesas do século XX um enfoque analítico, Lusíada, Revista de Direito, Universidade Lusíada Editora

BAIRRADA, Cristela e MARTINS, António (2008), Uma nota sobre a justiça fiscal em Portugal, Economia Global e Gestão

BASTO, J. G. Xavier de (2001), “Travão aos benefícios fiscais”. Revista TOC n.º 16

BESSA, Joana (2015); “Uma nova abordagem na interpretação dos requisitos dos benefícios fiscais – análise jurisprudencial”, Universidade Católica Portuguesa, Porto

CADERNO DE CIÊNCIA E TÉCNICA FISCAL N°198, Reavaliação dos benefícios fiscais, Centro de Estudo Fiscais, Edições Almedina Abril de 2006

COSTA, Elsa (2007), “Os benefícios fiscais e a criação de emprego”, Ordem dos Contabilistas Certificados

CRISÓSTOMO, Pedro, (6 de fevereiro de 2017) “OCDE propõe menos benefícios fiscais nos impostos sobre o consumo. Avaliar a despesas fiscal, para o Estado perder menos receita, é uma das sugestões de reforma da OCDE a Portugal”, Jornal Público

ESCUADERO, Verónica, MOURELO, Elva López (2015), “The Youth Guarantee programme in Europe: Features, implementation and challenges”, International Labour Organization Research Department, agosto 2015

EUROSTAT (2017) “Youth unemployment figures, 2007-2016 (%) T1.png”

FERNANDES, Martina da Silva (2013); “Gestão Fiscal e benefícios Fiscais”; Dissertação de Mestrado em Auditoria; Instituto Superior De Contabilidade e Administração do Porto

FONSECA, Bernardete Maria Silva (2008), “Ideologia ou Economia? Evolução da Proteção no Desemprego em Portugal”, Universidade de Aveiro

GALINDRO, Aníbal, TORRES, Delfim F. M. (2018); “A simple mathematical model for unemployment: a case study in Portugal with optimal control”; Statistics, Optimization and Information Computing;

GASPAR, Elsa (2017), “Dar benefícios fiscais para criar emprego sai caro e não funciona”, Jornal de Negócios

GOMES, Nuno Sá (1991), “Teria Geral dos Benefícios Fiscais”, Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal (165), Centro de Estudos Fiscais, Lisboa

#### JURISPRUDÊNCIA ARBITRAL

- Decisão arbitral do CAAD, de 19-12-2013, processo n.º 83/2013-T
- Decisão arbitral do CAAD, de 11-04-2014, processo n.º 201/2013-T
- Decisão arbitral do CAAD, de 02-03-2014, processo n.º 197/2013-T
- Decisão arbitral do CAAD, de 22-08-2013, processo n.º 134/2012-T
- Decisão arbitral do CAAD, de 26-02-2014, processo n.º 212/2013-T
- Decisão arbitral do CAAD, de 25-08-2017, processo n.º 57/2017-T
- Decisão arbitral do CAAD, de 06-04-2017, processo n.º 628/2016-T

#### LEGISLAÇÃO

- Estatuto dos Benefícios Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89 de 01 de julho e revogado Lei n.º 43/2018, de 9 de agosto
- Lei Geral Tributária, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 398/98 de 17 de dezembro atualizado até à Lei n.º 39/2018, de 08/08
- Decreto-Lei n.º 34/96, de 18 de abril
- Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro
- Lei n.º 32-B/2002, de 30 de dezembro
- Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro
- Decreto-Lei n.º 108/2008, de 26 de junho

- Lei n.º 10/2009, de 10 de março
- Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro
- Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril
- Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro
- Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro
- Decreto-Lei n.º 72/2017, de 21 de junho
- Portaria n.º 131/2017, de 7 de abril retificada pela Declaração de Retificação n.º 15/2017, de 27 de abril e regulamentada pelo Despacho n.º 4462/2017, de 24 de maio alterado pelo Despacho n.º 9620/2017, de 2 de novembro
- Portaria n.º 34/2017, de 18 de janeiro
- Lei n.º 43/2018, de 9 de agosto

LOPES, C. (2013), A tributação por métodos indiretos – uma análise do enquadramento jurisprudencial dos aspetos contabilístico-fiscais, FEUC

#### MINISTÉRIO DAS FINANÇAS

- (2004) Informação Vinculativa Processo IRC n.º 1016/04
- (2006) Informação Vinculativa Processo EBF n.º 1498/2006
- (2007) Informação Vinculativa Processo EBF n.º 2691/2007
- (2008) Informação Vinculativa Processo EBF n.º 1979/2008
- (2008) Informação Vinculativa Processo EBF n.º 1145/07
- (2009) Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais, “Relatório do Grupo para o Estudo da Política Fiscal, Competitividade, Eficiência e Justiça do Sistema Fiscal”
- (2013) Informação Vinculativa Processo EBF n.º 2013 000850
- (2017) Circular n.º 5/2017, de 4 de maio
- (2017) Informação Vinculativa Processo EBF n.º 3509/2017
- (2018) Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, “Avaliação qualitativa e quantitativa dos benefícios fiscais previstos nos artigos 19.º, 20.º, 26.º, 28.º, 29.º, 30.º, 31.º, 47.º, 50.º, 51.º, 52.º, 53.º, 54.º, 63.º e 64.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais”

MINISTERIO DE HACIENDA

- Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprovada pela Ley 43/1995, de 27 de diciembre

MINISTÉRIO DA JUSTIÇA

- (2009) Supremo Tribunal Administrativo, Acórdão, Processo 0248/09 de 23-09-2009  
“IRC. Benefícios Fiscais. Criação Líquida de Postos Trabalho. Criação de Emprego”

- (2009) Supremo Tribunal Administrativo, Acórdão, Processo 0916/08 de 25-02-2009  
“IRC; Benefícios Fiscais; Criação de Emprego; Criação Líquida de Postos de Trabalho”

NABAIS, José Csalta (2004); “O dever fundamental de pagar impostos”, Coimbra, Almedina

NABAIS, José Casalta (2010); “Direito Fiscal”, 6ª Edi., Coimbra, Almedina

NABAIS, José Casalta, “Direito fiscal e tutela do ambiente em Portugal”, Revista do Centro de Estudos de Direito do Ordenamento, do Urbanismo e do Ambiente n.º 12, 2003

NUNES, Alexandra (2008); “Benefícios fiscais Criação líquida de emprego”; Jornal de Negócios

ORDEM DOS CONTABILISTAS CERTIFICADOS (2019); Parecer Técnico PT21638

- IRC - criação de posto de trabalho

OCDE (2017); “Labour Market Reforms in Portugal 2011-2015 a preliminary assessment”

PÁGINA GARANTIA JOVEM (2018), disponível em <https://www.garantiajovem.pt/>

PÁGINA DO IEFP, IP (2018), disponível em <https://www.iefp.pt/>

- Relatório Mensal de Execução Física Financeira de Agosto de 2018

- Regulamento Medida Contrato-Emprego 2ª Revisão aprovado em 27/02/2018

- Regulamento Medida Estágios Profissionais 2ª Revisão aprovado em 23/01/2018

PÁGINA DO INTERNAL REVENUE SERVICE (2018), disponível em <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/work-opportunity-tax-credit>

PÁGINA DO INSTITUTO NACIONAL DE ESTATÍSTICA (2018), disponível em [https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpgid=ine\\_main&xpid=INE](https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpgid=ine_main&xpid=INE)

- Estatísticas do Emprego 4º trimestre de 2017

PÁGINA DO PORDATA (2018), disponível em <https://www.pordata.pt/>

PÁGINA DO PORTAL DAS FINANÇAS (2018), disponível em <http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/dgci/divulgacao/estatisticas/Pages/default.aspx>

- Benefícios fiscais relativos ao período de tributação de 2017

- Benefícios fiscais relativos ao período de tributação de 2016

- Benefícios fiscais relativos ao período de tributação de 2015

- Benefícios fiscais relativos ao período de tributação de 2014

- Benefícios fiscais relativos ao período de tributação de 2013

- Benefícios fiscais relativos ao período de tributação de 2012

- Benefícios fiscais relativos ao período de tributação de 2011

- Benefícios fiscais relativos ao período de tributação de 2010

PÁGINA DA SABI (2018), disponível em <https://sabi.bvdinfo.com/version-2019121/Login.serv?product=sabineo&SetLanguage=pt>

PERREIRA, M. H. Freitas (2005), *Fiscalidade*. Coimbra, Almedina

PEREIRA, S. (2015), *A Cláusula Geral Anti Abuso no âmbito dos Impostos sobre o Rendimentos Uma análise de jurisprudência relativa à sua aplicação*, FEUC

PORTUGAL, Pedro (2008); “A duração do desemprego em Portugal”; *Boletim Económico Inverno de 2008*; Banco de Portugal

PORTUGAL, Pedro; DIAS, Mónica (1997), “Mobilidade e Desemprego no Mercado de Trabalho”, *Boletim Económico*, setembro 1997, Banco de Portugal

RODRIGUES, A. (2015), *Os Regimes Simplificados de Tributação do Rendimento em Portugal*, ISCAC

RODRIGUES, Eduardo Vítor et al. (2017) “A Pobreza e a Exclusão Social: Teorias, Conceitos e Políticas Sociais em Portugal”, Sociologia: Revista da Faculdade de Letras da Universidade do Porto, 2017

ROMÃO, Filipe, CALDAS, António Castro e GONÇALVES, Susana Estêvão (2013) “Benefícios fiscais temporários: os efeitos da sua alteração ou revogação antecipada” Actualidad Jurídica Uría Menéndez/35-2013;

SANCHES, J.L. Saldanha (2010), “Justiça Fiscal”, Fundação Francisco Manuel dos Santos

SOUSA, Abílio (2013), “Estatuto dos Benefícios Fiscais – comentado”, Vida Económica

TEIXEIRA, Glória (2016), “Manual de Direito Fiscal”, Almedina, 4ª Edição

TRIBUNAL DE CONTAS (2017), “Parecer sobre a Conta Geral do Estado Ano económico 2016”



VALADAS, Carla (2012), “Políticas públicas para o emprego em Portugal: de ação reguladora a potencial emancipatório?”, Configurações, Revista de Sociologia 10|2012

VALADAS, Carla (2013), “Mudanças nas políticas: Do (des)emprego à empregabilidade”, Revista Crítica de Ciências Sociais nº 102 (Online)

## **ANEXOS**

Anexo 1 – Anexo D da Modelo 22

MODELO EM VIGOR A PARTIR DE JANEIRO DE 2018

 <p><b>MINISTÉRIO DAS FINANÇAS</b> AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA</p> <p><b>DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS</b></p>	<b>BENEFÍCIOS FISCAIS</b>		 <p><b>IRC</b> <b>MODELO 22</b> <b>ANEXO D</b></p>		
	<b>01</b>	<b>N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF)</b>		<b>02</b>	<b>PERÍODO</b>
	1			1	
<b>03 RENDIMENTOS ISENTOS</b>					
<b>031 ISENÇÃO DEFINITIVA</b>		<b>RENDIMENTOS LÍQUIDOS</b>			
Pessoas coletivas de utilidade pública de solidariedade social (art.º 10.º do CIRC)		<b>301</b>	. . . ,		
Atividades culturais, recreativas e desportivas (art.º 11.º do CIRC e art.º 54.º, n.º 1 do EBF)		<b>302</b>	. . . ,		
Cooperativas (art.º 66.º-A do EBF)		<b>303</b>	. . . ,		
Empreiteiros ou arrematantes, relativamente aos lucros derivados de obras e trabalhos das infraestruturas comuns NATO (art.º 14.º, n.º 2 do CIRC)		<b>313</b>	. . . ,		
Fundos de pensões e equiparáveis (art.º 16.º, n.º 1 do EBF) e outros fundos isentos definitivamente		<b>314</b>	. . . ,		
Entidade central de armazenagem: resultados líquidos do período contabilizados na gestão de reservas estratégicas de petróleo (art.º 25.º-A do Decreto-Lei n.º 165/2013, de 16 de dezembro)		<b>316</b>	. . . ,		
Outras isenções definitivas		<b>304</b>	. . . ,		
<b>031-A Campo 314 - Fundos de pensões e equiparáveis (art.º 16.º, n.º 1 do EBF) e outros fundos isentos definitivamente</b>					
Código do benefício		Montante			
		. . . ,			
<b>031-B Campo 304 - Outras isenções definitivas</b>					
Código do benefício		Montante			
		. . . ,			
<b>032 ISENÇÃO TEMPORÁRIA</b>		<b>RENDIMENTOS LÍQUIDOS</b>			
Zona Franca da Madeira e da Ilha de Santa Maria (art.º 33.º, n.º 1 do EBF)		<b>305</b>	. . . ,		
Comissões vitivinícolas regionais (art.º 52.º do EBF)		<b>306</b>	. . . ,		
Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos (art.º 53.º do EBF)		<b>307</b>	. . . ,		
Associações públicas, confederações, associações sindicais e patronais e associações de pais (art.º 55.º do EBF)		<b>308</b>	. . . ,		
Sociedades ou associações científicas internacionais (ex-art.º 57.º do EBF)		<b>309</b>	. . . ,		
Baldios e comunidades locais (art.º 59.º do EBF)		<b>310</b>	. . . ,		
Medidas de apoio ao transporte rodoviário de passageiros e mercadorias [mais-valias isentas (art.º 70.º do EBF)]		<b>311</b>	. . . ,		
Fundos de poupança em ações (art.º 26.º do EBF) e outros fundos isentos temporariamente		<b>315</b>	. . . ,		
Outras isenções temporárias		<b>312</b>	. . . ,		
<b>032-A Campo 315 - Fundos de poupança em ações (art.º 26.º do EBF) e outros fundos isentos temporariamente</b>					
Código do benefício		Montante			
		. . . ,			
<b>032-B Campo 312 - Outras isenções temporárias</b>					
Código do benefício		Montante			
		. . . ,			
<b>04 DEDUÇÕES AO RENDIMENTO (a deduzir no campo 774 do quadro 07 da declaração)</b>					
NORMATIVO LEGAL		DEDUÇÃO EFETUADA			
Majoração à criação de emprego (art.º 19.º do EBF)		<b>401</b>	. . . ,		
Fundos de investimento (art.º 22.º, n.º 14, al. b) do EBF)		<b>402</b>	. . . ,		
Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos por sociedades residentes nos PALOP e Timor-Leste (ex-art.º 42.º do EBF)		<b>403</b>	. . . ,		
Majorações aplicadas aos benefícios fiscais à interioridade [ex-art.º 43.º, n.º 1, al. c) e d) do EBF]		<b>404</b>	. . . ,		
Empresas armadoras da marinha mercante nacional (art.º 51.º do EBF)		<b>405</b>	. . . ,		
Majorações aplicadas aos donativos previstos nos artigos 62.º, 62.º-A e 62.º-B do EBF		<b>406</b>	. . . ,		
Majoração de quotizações empresariais (art.º 44.º do CIRC)		<b>407</b>	. . . ,		
Majoração aplicada aos gastos suportados com a aquisição, em território português, de combustíveis para abastecimento de veículos (art.º 70.º, n.º 4 do EBF)		<b>408</b>	. . . ,		
Remuneração convencional do capital social (art.º 136.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º-A do EBF)		<b>409</b>	. . . ,		
Majoração dos gastos relativos a creches, lactários e jardins de infância (art.º 43.º, n.º 9 do CIRC)		<b>412</b>	. . . ,		
Majoração das despesas realizadas por cooperativas em aplicação da reserva para a educação e formação (art.º 66.º-A, n.º 7 do EBF)		<b>413</b>	. . . ,		
Lucros colocados à disposição e rendimentos de juros obtidos por sócios ou acionistas de sociedades licenciadas na ZFM (art.º 36.º-A, n.ºs 10 e 11, do EBF)		<b>414</b>	. . . ,		
Majoração dos gastos suportados com a aquisição de eletricidade, GNV e GPL para abastecimento de veículos (art.º 59.º-A do EBF)		<b>415</b>	. . . ,		
Majoração das despesas com sistemas de <i>car-sharing</i> e <i>bike-sharing</i> (art.º 59.º-B do EBF)		<b>416</b>	. . . ,		
Majoração das despesas com frota de velocípedes (art.º 59.º-C do EBF)		<b>417</b>	. . . ,		
Majoração do gasto suportado por proprietários e produtores florestais aderentes a zona de intervenção florestal com contribuições financeiras destinadas ao fundo comum (art.º 59.º-D, n.º 12 do EBF)		<b>418</b>	. . . ,		
Majoração das despesas com certificação biológica de exploração (art.º 59.º-E do EBF)		<b>419</b>	. . . ,		
Outras deduções ao rendimento		<b>410</b>	. . . ,		
TOTAL DAS DEDUÇÕES (401 + .... + 410 + 412 + .... + 419)		<b>411</b>	. . . ,		

*O benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português: análise normativa e jurisprudencial*

<b>04-A Campo 410 - Outras deduções ao rendimento</b>			
Código do benefício		Montante	
		. . . ,	
<b>041 TRANSMISSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS DA SOCIEDADE FUNDIDA OU CINDIDA OU DA SOCIEDADE CONTRIBUIDORA (art.º 75.º-A do CIRC)</b>			
Código do benefício		NIF soc. fundida, cindida ou contribuidora	Montante
			. . . ,
<b>11 DEDUÇÕES À MATÉRIA COLETÁVEL (a deduzir no campo 399 do quadro 09 da declaração)</b>			
<b>111 COLETIVIDADES DESPORTIVAS (art.º 54.º, n.º 2 do EBF)</b>			
Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)
<b>1111</b> . . . ,	<b>1112</b> . . . ,	<b>1113</b> . . . ,	<b>1114</b> . . . ,
<b>05 SOC. GESTORAS DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS (SGPS), SOC. DE CAPITAL DE RISCO (SCR) E INVESTIDORES DE CAPITAL DE RISCO (ICR)</b>			
Mais-valias não tributadas (ex-art.º 32.º, n.º 2 e ex-art.º 32.º-A, n.º 1 do EBF)		<b>501</b>	. . . ,
Menos-valias fiscais não dedutíveis (ex-art.º 32.º, n.º 2 e ex-art.º 32.º-A, n.º 1 do EBF)		<b>502</b>	. . . ,
<b>06 ENTIDADES LICENCIADAS NA ZONA FRANCA DA MADEIRA</b>			
Data do licenciamento	<b>601</b>	Ano	Mês
			Dia
Código NACE Rev. 1 (art.º 36.º, n.º 6 do EBF)	<b>604</b>		Código NACE Rev. 2 (art.º 36.º-A, n.º 7 do EBF)
Número de postos de trabalho criados nos primeiros seis meses de atividade	<b>602</b>		
Número de postos de trabalho: <input type="checkbox"/> No início do período de tributação <input type="checkbox"/> No final do período de tributação	<b>606</b>		
Investimento efetuado na aquisição de ativos fixos tangíveis e de ativos intangíveis, nos dois primeiros anos de atividade	<b>603</b>		. . . ,
<b>061 APURAMENTO DO LIMITE MÁXIMO APLICÁVEL AOS BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS AO PERÍODO ( a preencher no caso de aplicação do regime do art.º 36.º-A do EBF)</b>			
Benefício correspondente à diferença:			
<input type="checkbox"/> Taxa de IRC (artigo 36.º-A, n.º 1 do EBF)	<b>608</b>		. . . ,
<input type="checkbox"/> Derrama regional (artigo 36.º-A, n.º 12 do EBF)	<b>609</b>		. . . ,
<input type="checkbox"/> Derrama municipal (artigo 36.º-A, n.º 12 do EBF)	<b>610</b>		. . . ,
<input type="checkbox"/> Taxas de tributações autónomas (artigo 36.º-A, n.º 14 do EBF)	<b>611</b>		. . . ,
Dedução de 50% da coleta do IRC (artigo 36.º-A, n.º 6 do EBF)	<b>612</b>		. . . ,
Outros benefícios previstos (artigo 36.º-A, n.º 12 do EBF)	<b>613</b>		. . . ,
TOTAL DOS BENEFÍCIOS FISCAIS (608 + 609 + 610 + 611 + 612 + 613)	<b>614</b>		. . . ,
Valor acrescentado bruto obtido no período e na Zona Franca da Madeira x 20,1% [art.º 36.º-A, n.º 3, a) do EBF]	<b>615</b>		. . . ,
Custos anuais de mão-de-obra incorridos na Zona Franca da Madeira x 30,1% [art.º 36.º-A, n.º 3, b) do EBF]	<b>616</b>		. . . ,
Volume de negócios do período na Zona Franca da Madeira x 15,1% [art.º 36.º-A, n.º 3, c) do EBF]	<b>617</b>		. . . ,
Excesso a regularizar (art.º 36.º-A, n.º 3 do EBF) (a transportar para o campo 372 do quadro 10 da declaração)	<b>618</b>		. . . ,
<b>07 DEDUÇÕES À COLETA (a deduzir no campo 355 do quadro 10 da declaração)</b>			
<b>071 BENEFÍCIOS FISCAIS CONTRATUAIS AO INVESTIMENTO (ex-art.º 41.º, n.º 1 do EBF, art.ºs 15.º a 21.º do CFI (revogado) e art.ºs 2.º a 21.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 2.º a 21.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)</b>			
Diploma	<b>701</b> Saldo não deduzido no período anterior	<b>702</b> Dotação do período	<b>703</b> Dedução do período
			<b>704</b> Saldo que transita para período(s) seguinte(s)
	. . . ,	. . . ,	. . . ,
TOTAL	. . . ,	. . . ,	. . . ,
<b>072 PROJETOS DE INVESTIMENTO À INTERNACIONALIZAÇÃO (ex-art.º 41.º, n.º 4 do EBF e art.º 22.º do CFI revogado pela Lei n.º 83-C/2013, de 31/12)</b>			
Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)
<b>705</b> . . . ,	<b>706</b> . . . ,	<b>707</b> . . . ,	<b>708</b> . . . ,
<b>073 SIFIDE - SISTEMA DE INCENTIVOS FISCAIS EM INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL (Lei n.º 40/2005, de 3/8) E SIFIDE II (art.º 133.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12, art.ºs 33.º a 40.º do CFI (revogado) e art.ºs 35.º a 42.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 35.º a 42.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)</b>			
Diploma	<b>709</b> Saldo não deduzido no período anterior	<b>710</b> Dotação do período	<b>711</b> Dedução do período
			<b>712</b> Saldo que transita para período(s) seguinte(s)
	. . . ,	. . . ,	. . . ,
TOTAL	. . . ,	. . . ,	. . . ,
<b>074 REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 22.º a 26.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)</b>			
Diploma	<b>713</b> Saldo não deduzido no período anterior	<b>714</b> Dotação do período	<b>715</b> Dedução do período
			<b>716</b> Saldo que transita para período(s) seguinte(s)
	. . . ,	. . . ,	. . . ,
TOTAL	. . . ,	. . . ,	. . . ,

*O benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português: análise normativa e jurisprudencial*

076 CRÉDITO FISCAL EXTRAORDINÁRIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 49/2013, de 16/07)										
Saldo não deduzido no período anterior			Dotação do período			Dedução do período			Saldo que transita para período(s) seguinte(s)	
722			723			724			725	
079 IFPC - INCENTIVO FISCAL À PRODUÇÃO CINEMATOGRAFICA (Artigo 59.º-F do EBF e Portaria n.º 89.º-A/2017, de 19 de abril)										
790	791	792	793	794	795	796	797	798		
N.º de identificação da obra	Data do início da obra	Data de conclusão da obra	Saldo não deduzido no período anterior	Valor do incentivo no período	Dedução do período	Saldo que transita para período(s) seguinte(s)	Valor a reembolsar	Valor a repôr (a transportar para o C.372 do Q.10 da M.22)		
/ /	/ /	/ /	.	.	.	.	.	.		
TOTAL			.	.	.	.	.	.		
075 OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA										
Normativo legal							Dedução efetuada			
Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2009/M, de 22/1)							717			
Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)							726			
Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.º 35.º, n.º 6 e 36.º, n.º 5 e 36.º-A, n.º 6 do EBF)							718			
Sociedades de capital de risco e investidores de capital de risco (art.º 32.º-A, n.º 4 do EBF)							719			
Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.º 27.º a 34.º do CFI) aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 27.º a 34.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)							727			
Dedução de 50% à coleta pelas entidades licenciadas para operar na Zona Franca Industrial da Madeira (art.º 36.º-A, n.º 6 do EBF)							728			
							720			
TOTAL DAS DEDUÇÕES (703+707+711+715+724+795+717+726+718+719+727+728+720)							721			
077 TRANSMISSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS DA SOCIEDADE FUNDIDA OU CINDIDA OU DA SOCIEDADE CONTRIBUIDORA (art.º 75.º-A do CIRC)										
Código do benefício		NIF soc. fundida, cindida ou contribuidora			Saldo não deduzido no período anterior		Dotação do período		Dedução do período	
729					730		731		732	
078 INCENTIVOS SUJEITOS ÀS TAXAS MÁXIMAS DE AUXÍLIOS REGIONAIS (CFI aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro) (Para períodos de tributação de 2015 e 2016)										
Código do benefício	735 Região elegível (art.º 43.º do CFI)	736 Código CAE da atividade a que se destina o investimento (art.º 2.º da Port. n.º 28/2014, de 31/12)	737 Montante das aplicações relevantes (art.ºs 11.º, 22.º e 30.º do CFI)	Incentivos				741 Total		
				Fiscais		Não Fiscais				
				738 IRC	739 IMI, IMT e SELO	740				
			.	.	.	.		.		
			.	.	.	.		.		
Indique se se qualifica como microentidade nos termos previstos no Anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro								Sim <input type="checkbox"/> Não <input type="checkbox"/>		
078-A INCENTIVOS SUJEITOS ÀS TAXAS MÁXIMAS DE AUXÍLIOS REGIONAIS (CFI aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro) (Para os períodos de tributação de 2017 e seguintes)										
078-A1 INFORMAÇÃO RELATIVA A PROJETOS DE INVESTIMENTO DE ÂMBITO REGIONAL										
Projeto de investimento/Incentivo					Aplicações relevantes previstas					
750 Tipo	751 N.º projeto/Código do incentivo	752 Data de início do investimento	753 Data de fim do investimento	754 Tipologia de investimento	755 Identificação oficial do incentivo financeiro	756 Região elegível	757 Código CAE	758 Montante total	759 Montante total atualizado	
		/ /	/ /					.	.	
		/ /	/ /					.	.	
078-A2 INCENTIVOS FINANCEIROS USUFRUIDOS E FISCAIS UTILIZADOS - VALORES DO PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO										
760 N.º projeto/Código do incentivo	Aplicações relevantes realizadas		Financeiro		IRC		IMI		SELO	771 Montante total atualizado dos benefícios usufruídos/ utilizados
	761 Montante	762 Montante atualizado	763 Montante usufruído	764 Montante usufruído atualizado	765 Montante utilizado	766 Montante atualizado	767 Montante utilizado	768 Montante atualizado	769 Montante utilizado	
	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.
	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.
078-A3 INCENTIVOS FINANCEIROS USUFRUIDOS E FISCAIS UTILIZADOS - VALORES ATUALIZADOS ACUMULADOS										
772 N.º projeto/Código do incentivo	Aplicações relevantes realizadas		Financeiro	IRC	IMI	IMT	SELO	779 Montante total atualizado dos benefícios usufruídos/ utilizados	780 Intensidade de auxílio acumulada (em %)	781 Montante a inscrever no campo 372 do Q. 10 da M.22
	773 Montante acumulado atualizado	774 Montante usufruído atualizado	775 Montante atualizado	776 Montante atualizado	777 Montante utilizado	778 Montante utilizado				
	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.
	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.

*O benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português: análise normativa e jurisprudencial*

08 DONATIVOS (art.º 62.º, 62.º-A e 62.º-B do EBF)											
TIPO DONATIVO		NIF DA ENTIDADE DONATÁRIA				VALOR DONATIVO					
801		802					803	.	.	.	.
804		805					806	.	.	.	.
807		808					809	.	.	.	.
810		811					812	.	.	.	.
813		814					815	.	.	.	.
816		817					818	.	.	.	.
819		820					821	.	.	.	.
822		823					824	.	.	.	.
825		826					827	.	.	.	.
828		829					830	.	.	.	.
831		832					833	.	.	.	.
834		835					836	.	.	.	.
837		838					839	.	.	.	.
840		841					842	.	.	.	.
843		844					845	.	.	.	.
846		847					848	.	.	.	.
849		850					851	.	.	.	.
852		853					854	.	.	.	.
855		856					857	.	.	.	.
858		859					860	.	.	.	.
861		862					863	.	.	.	.
864		865					866	.	.	.	.
867		868					869	.	.	.	.

09 INCENTIVOS FISCAIS SUJEITOS À REGRA DE MINIMIS													
TOTAL DOS INCENTIVOS DE ANOS ANTERIORES (DE NATUREZA FISCAL E NÃO FISCAL)													
N-2		901	.	.	.	.	N-1		902	.	.	.	.
INCENTIVOS DO ANO													
Incentivos de natureza não fiscal										903	.	.	.
Incentivos de natureza fiscal													
Remuneração convencional do capital social (Lei n.º 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º-A do EBF) x taxa do IRC										904-A	.	.	.
Redução da taxa do IRC aplicável às PME, aos primeiros € 15.000,00 de matéria coletável (art.º 87.º, n.º 2 do CIRCO)										904-B	.	.	.
Redução de taxa - benefícios à interioridade (ex-art.º 43.º e art.º 41.º-B do EBF)										904-C	.	.	.
Despesas com projeto de investimento produtivo (art.º 18.º, n.º 1, al. b) e n.º 5 do CFI, revogado pelo Dec.º Lei n.º 162/2014, de 31/10) x taxa do IRC										904-D	.	.	.
TOTAL DOS INCENTIVOS DO ANO DE NATUREZA FISCAL (904-A + 904-B + 904-C + 904-D)										904	.	.	.
TOTAL DOS INCENTIVOS DO TRIÉNIO (901+ 902 + 903 + 904)										905	.	.	.
IRC A REGULARIZAR (a indicar no campo 372 do quadro 10 da declaração)										906	.	.	.
Identificação das empresas associadas (conceito de empresa única para efeitos do limite de <i>minimis</i> )										907	NIF		

10 INCENTIVOS FISCAIS À INTERIORIDADE LIGADOS AO INVESTIMENTO SUJEITOS ÀS TAXAS MÁXIMAS DE AUXÍLIOS REGIONAIS (ex-art.º 43.º do EBF) - a indicar no campo 372 do Q. 10 da declaração													
Investimentos elegíveis		TANGÍVEL		INTANGÍVEL		TOTAL							
	1001	.	.	.	1002	.	.	.	1003	.	.	.	
AUXÍLIOS AO INVESTIMENTO													
Redução dos encargos com a segurança social X (1 - taxa do IRC)										1004	.	.	.
Majoração das depreciações		MAJORAÇÃO		TAXA DO IRC		VALOR DO AUXÍLIO							
	1005	.	.	.	1006	.	.	%	1007	.	.	.	
Majorações dos encargos com a segurança social			1008	.	.	.	1009	.	%	1010	.	.	.
Majorações do crédito fiscal ao investimento										1011	.	.	.
Outros										1012	.	.	.
TOTAL DOS AUXÍLIOS (1004+1007+1010+1011+1012)										1013	.	.	.
Taxa de auxílio										1014	.	.	%
Taxa máxima legal aplicável										1015	.	.	%
EXCESSO A REGULARIZAR (a transportar para o campo 372 do quadro 10 da declaração)										1016	.	.	.

11-A INFORMAÇÃO ADICIONAL RELATIVA AO REGIME APLICÁVEL ÀS ENTIDADES LICENCIADAS NA ZFM E AOS AUXÍLIOS DE ESTADO COM FINALIDADE REGIONAL									
Caso tenha empresa(s) parceira(s) ou associada(s) tal como definida(s) nos n.ºs 2 e 3 do artigo 3.º do Anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, indique o(s) respetivo(s) NIF									
3 NIF									



*O benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português: análise normativa e jurisprudencial*

<b>4 APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL (Obtido em Território Português) (continuação)</b>						
	Realizações de utilidade social não dedutíveis (art.º 43.º do CIRC)	431	.	.	.	,
	Menos-valias contabilísticas	432	.	.	.	,
	Mais-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização [art.º 46.º, n.º 5, al. b), do CIRC]	433	.	.	.	,
	Diferença positiva entre as mais e as menos-valias fiscais sem intenção de reinvestimento (art.º 46.º do CIRC)	434	.	.	.	,
	50% da diferença positiva entre as mais e as menos-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento (art.º 48.º, n.º 1, do CIRC)	435	.	.	.	,
	Acréscimos por não reinvestimento ou pela não manutenção dos ativos na titularidade do adquirente (art.º 48.º, n.º 6, do CIRC)	436	.	.	.	,
	Diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato (art.º 31.º-A do CIRS)	437	.	.	.	,
	Donativos não previstos ou além dos limites legais (art.ºs 62.º, 62.º-A, 62.º-B e 63.º do EBF)	438	.	.	.	,
	Ajustamentos decorrentes da alteração do regime de tributação (art.º 3.º, n.º 8, do CIRS)	439	.	.	.	,
	Encargos não dedutíveis (art. 33.º do CIRS)	440	.	.	.	,
		441	.	.	.	,
	SOMA (campos 408 a 441 + 472)	442	.	.	.	,
<b>A DEDUZIR</b>	Despesas ou encargos de projeção económica plurianual contabilizados como gasto na vigência do POC e ainda não aceites fiscalmente [art.º 22.º, al. f), do DR n.º 25/2009, de 14/9]	443	.	.	.	,
	Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2, do CIRC)	444	.	.	.	,
	Vendas e prestações de serviços com pagamento diferido: crédito de juros (art.º 18.º, n.º 5, do CIRC)	445	.	.	.	,
	Gastos referentes a inventários e a fornecimentos e serviços externos com pagamento diferido: diferença entre a quantia nominal da contraprestação e o justo valor (art.º 18.º, n.º 5, do CIRC)	446	.	.	.	,
	Ajustamentos não tributáveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9, do CIRC)	447	.	.	.	,
	Reversão de perdas por imparidade tributadas (art.ºs 28.º, n.º 3 e 28.º-A, n.º 3, do CIRC)	448	.	.	.	,
	Depreciações e amortizações tributadas em períodos de tributação anteriores (art.º 20.º do DR n.º 25/2009, de 14/9)	449	.	.	.	,
	Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores (art.ºs 28.º, 28.º-A, n.º 1 e 31.º-B, n.º 7, do CIRC)	450	.	.	.	,
	Reversão de provisões tributadas (art.ºs 19.º, n.º 4 e 39.º, n.º 4, do CIRC)	451	.	.	.	,
	Restituição de impostos não dedutíveis e excesso da estimativa para impostos	452	.	.	.	,
	Gasto fiscal relativo a ativos intangíveis, propriedades de investimento e ativos biológicos não consumíveis (art.º 45.º-A do CIRC)	453	.	.	.	,
	Mais-valias contabilísticas	454	.	.	.	,
	50% da menos-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização [art.º 46.º, n.º 5, al. b) e ex-art.º 45.º, n.º 3, parte final, do CIRC] e 50% da diferença negativa entre as mais e as menos-valias fiscais de partes de capital ou outras componentes do capital próprio (ex-art.º 45.º, n.º 3, 1.ª parte, do CIRC)	455	.	.	.	,
	Diferença negativa entre as mais e as menos-valias fiscais (art.º 46.º do CIRC)	456	.	.	.	,
	50% dos rendimentos de patentes e outros direitos de propriedade industrial (art.º 50.º-A do CIRC)	457	.	.	.	,
	Correção pelo adquirente do imóvel quando adota o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação do resultado tributável na respetiva transmissão [art.º 64.º, n.º 3, al. b), do CIRC]	458	.	.	.	,
	Rendimentos auferidos por titulares deficientes - parte isenta (art.º 56.º-A do CIRS)	459	.	.	.	,
	Rendimentos da propriedade intelectual - parte isenta (art.º 58.º do EBF)	460	.	.	.	,
	Benefícios para a criação de emprego (majoração - art.º 19.º do EBF)	461	.	.	.	,
	Benefícios com despesas de certificação biológica de explorações (majoração - art.º 59.º-E do EBF)	473	.	.	.	,
	Rendimentos obtidos fora do território português líquidos do imposto pago no estrangeiro (ver instruções)	462	.	.	.	,
	Atualização dos encargos plurianuais de explorações silvícolas (art.º 34.º do CIRS)	463	.	.	.	,
	Ajustamentos decorrentes da alteração do regime de tributação (art.º 3.º, n.º 8, do CIRS)	464	.	.	.	,
	Dupla tributação económica (art.º 39.º-A do CIRS)	465	.	.	.	,
	Outros benefícios fiscais	466	.	.	.	,
		467	.	.	.	,
	SOMA (campos 443 a 467 + 473)	468	.	.	.	,
	PREJUÍZO FISCAL (Se 468 > 442)	469	.	.	.	,
	LUCRO TRIBUTÁVEL (Se 442 ≥ 468)	470	.	.	.	,
<b>A</b>	<b>RENDIMENTOS DA PROPRIEDADE INTELECTUAL</b>					
	Se preencheu o campo 460, indique a totalidade dos rendimentos da propriedade intelectual abrangidos pelo art.º 58.º do EBF (parte isenta e parte não isenta)	471	.	.	.	,

*O benefício fiscal à criação de emprego no sistema fiscal português: análise normativa e jurisprudencial*

5 DISCRIMINAÇÃO POR ATIVIDADES																
					PREJUÍZO FISCAL			LUCRO TRIBUTÁVEL								
ATIVIDADES PROFISSIONAIS, COMERCIAIS E INDUSTRIAIS COM EXCEÇÃO DA ATIVIDADE DE EXPLORAÇÃO DE ESTABELECIMENTOS DE ALOJAMENTO LOCAL NA MODALIDADE DE MORADIA OU APARTAMENTO					501	.	.	.	502	.	.	.				
ATIVIDADE DE EXPLORAÇÃO DE ESTABELECIMENTOS DE ALOJAMENTO LOCAL NA MODALIDADE DE MORADIA OU APARTAMENTO					509	.	.	.	510	.	.	.				
ATIVIDADES FINANCEIRAS (CÓDIGOS CAE 65, 66 OU 67)					503	.	.	.	504	.	.	.				
ATIVIDADES AGRÍCOLAS, SILVÍCOLAS E PECUÁRIAS					505	.	.	.	506	.	.	.				
<b>A</b>																
1 - Se preencheu o campo 506 e nele estão incluídos rendimentos de explorações silvícolas plurianuais, indique relativamente a estas explorações (art.º 59.º-D, n.º 1, do EBF):																
N.º de anos ou fração a que respeitam os gastos imputados					507	.	.	.	Lucro tributável (explorações silvícolas plurianuais)		508	.	.	.		
2 - Se preencheu o campo 502 e nele estão incluídos rendimentos obtidos no âmbito de actividades de arrendamento ou hospedagem, indique:																
										Lucro tributável imputável a esses rendimentos			511	.	.	.
6 RETENÇÕES NA FONTE E PAGAMENTOS POR CONTA																
Rendimentos sujeitos a retenção			Retenções na fonte			Pagamentos por conta			Crédito fiscal ao investimento (DR Reg. n.º 6/2007/M)							
601	.	.	.	602	.	.	.	603	.	.	.	604	.	.	.	
IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES QUE EFETUARAM AS RETENÇÕES E RESPECTIVOS VALORES																
VALOR							VALOR									
NIF	605	.	.	.	.	.	NIF	606	.	.	.	.	.	.	.	
NIF	607	.	.	.	.	.	NIF	608	.	.	.	.	.	.	.	
NIF	609	.	.	.	.	.	NIF	610	.	.	.	.	.	.	.	
NIF	611	.	.	.	.	.	NIF	612	.	.	.	.	.	.	.	
NIF	613	.	.	.	.	.	NIF	614	.	.	.	.	.	.	.	
NIF	615	.	.	.	.	.	NIF	616	.	.	.	.	.	.	.	
7 ALIENAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS																
Houve alienação de imóveis ? Sim <input type="checkbox"/> 01 Não <input type="checkbox"/> 02					Houve afetação de imóveis ? Sim <input type="checkbox"/> 03 Não <input type="checkbox"/> 04											
Se assinalou o campo 01 ou 03 identifique os imóveis																
IDENTIFICAÇÃO MATRICIAL DOS PRÉDIOS E RESPECTIVOS VALORES																
Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %	Código	Valor de venda/afetação	Valor definitivo	Art.º 139.º do CIRC								
701						.	.	.	<input type="checkbox"/>							
702						.	.	.	<input type="checkbox"/>							
703						.	.	.	<input type="checkbox"/>							
8 MAIS-VALIAS - CONCRETIZAÇÃO DO REINVESTIMENTO DO VALOR DE REALIZAÇÃO																
		Intenção de Reinvestimento				Concretização do Reinvestimento										
		Valor da Realização		Saldo entre as mais e as menos-valias		Valor no ano N-1		Valor no ano N								
Ativos fixos tangíveis	801	.	.	.	802	.	.	803	.	.	804	.	.			
Ativos intangíveis	805	.	.	.	806	.	.	807	.	.	808	.	.			
Ativos biológicos não consumíveis	809	.	.	.	810	.	.	811	.	.	812	.	.			
9 PREJUÍZOS FISCAIS A DEDUZIR EM CASO DE SUCESSÃO POR MORTE																
VERIFICANDO-SE A SITUAÇÃO PREVISTA NO ART.º 37.º DO CIRS, IDENTIFIQUE O AUTOR DA SUCESSÃO  NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL 901					Ano		Rendimentos Profissionais, Comerciais e Industriais		Rendimentos Agrícolas, Silvícolas e Pecuários							
					902		903	.	.	904	.	.				
					905		906	.	.	907	.	.				
					908		909	.	.	910	.	.				
					911		912	.	.	913	.	.				
					914		915	.	.	916	.	.				
					917		918	.	.	919	.	.				



<b>13</b>	<b>ALOJAMENTO LOCAL - OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO DE ACORDO COM AS REGRAS ESTABELECIDAS PARA A CATEGORIA F</b>						
1 - Tendo auferido rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, opta pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a categoria F?							
Sim <input type="checkbox"/> 01 Não <input type="checkbox"/> 02							
2 - Se assinalou o campo 01 (Sim), preencha os quadros 13.1 a 13.3:							
<b>13.1</b>	<b>RENDIMENTOS OBTIDOS</b>						
Identificação matricial dos prédios						Rendimento	
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração			
13001						. . .	
13002						. . .	
13003						. . .	
13004						. . .	
13005						. . .	
13006						. . .	
SOMA						. . .	
<b>13.2</b>	<b>GASTOS SUPORTADOS E PAGOS</b>						
	Campo Q13.1	Conservação e manutenção	Condomínio	Imposto municipal sobre imóveis	Imposto do selo	Taxas autárquicas	Outros
13101		. . .	. . .	. . .	. . .	. . .	. . .
13102		. . .	. . .	. . .	. . .	. . .	. . .
13103		. . .	. . .	. . .	. . .	. . .	. . .
SOMA						. . .	
<b>13.3</b>	<b>INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR</b>						
<b>A</b>	<b>IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS RECUPERADOS OU OBJETO DE AÇÕES DE REABILITAÇÃO</b>						
Mencione os campos do quadro 13.1 respeitantes a imóveis recuperados ou objeto de ações de reabilitação com comprovação emitida por entidade competente, nos termos dos n.º 6 e 23 do art.º 71.º do EBF:							
	01	02	03	04	05		
<b>B</b>	<b>OPÇÃO PELO ENGOBAMENTO</b>						
1 - Opta pelo englobamento dos rendimentos indicados no quadro 13.1? Sim <input type="checkbox"/> 01 Não <input type="checkbox"/> 02							
<b>14</b>	<b>DEDUÇÃO À COLETA – ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS [alínea I) do n.º 1 do art.º 78.º do CIRS]</b>						
1 - Se no ano a que respeita a declaração foi liquidado Adicional ao IMI relativamente a imóveis que originaram rendimentos obtidos no âmbito de atividades de arrendamento ou hospedagem, indique:							
Identificação matricial dos prédios						Valor Patrimonial Tributário	
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração			
14001						. . .	
14002						. . .	
SOMA						. . .	
2 - Valor total da liquidação do Adicional ao IMI						14101 . . .	
3 - Valor tributável total de todos os prédios urbanos de que é proprietário e sobre os quais incidiu o Adicional ao IMI						14102 . . .	
<b>15</b>	<b>IDENTIFICAÇÃO DO CONTABILISTA CERTIFICADO</b>						
NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL							
15001							