

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 821/2025-T

Tema: IRC. RFAI. Criação e manutenção de postos de trabalho.

SUMÁRIO:

I - Para a atribuição do benefício fiscal RFAI releva a criação de um posto de trabalho, no quadro da realização de um dado investimento elegível, sem que o contrato laboral subjacente careça de observar uma determinada modalidade.

II - O normativo aplicável em nada distingue quanto a essa modalidade contratual, sendo admissível a celebração de contrato de trabalho a termo, certo ou incerto.

DECISÃO ARBITRAL

I - RELATÓRIO

A..., S.A., contribuinte n.º..., com sede social na Rua..., n.º ..., ..., ...-... Porto, apresentou, nos termos dos art.ºs 2º e 10º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), pedido de constituição de tribunal arbitral, com vista à declaração de ilegalidade da liquidação adicional de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas

Coletivas (IRC) relativa ao exercício de 2020 com n.º 2025... (e sua respetiva liquidação de juros compensatórios com o n.º 2025...) bem como da liquidação adicional de IRC relativa ao exercício de 2021 com o n.º 2025... (e sua respetiva liquidação de juros compensatórios com o n.º 2025...), no valor global de € 122 768,37 (€ 65 518,69 – 2020; € 57 249,68 – 2021), incluindo juros compensatórios.

É Requerida no pedido a Autoridade Tributária e Aduaneira.

Por decisão do Presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) foram designadas a Dra. Alexandra Coelho Martins (Presidente), a Dra. Susana Pinto e a Dra. Paula da Silva Andrade para constituir o presente Tribunal Arbitral Colegial, as quais aceitaram no prazo legal, sem que tivesse sido suscitada qualquer oposição pelas partes, tendo nessa sequência o Tribunal Arbitral sido constituído em 21.11.2025.

Por despacho do Tribunal dessa mesma data, nos termos do artº 17º, nºs 1 e 2 do RJAT, a AT foi notificada para, no prazo de 30 dias, apresentar resposta, e, no mesmo prazo, remeter ao Tribunal cópia do processo administrativo.

Em 6.1.2026, a Requerida AT apresentou a sua resposta e em 19.1.2026, na sequência de nova notificação do Tribunal, juntou ainda cópia digitalizada do processo administrativo.

Em 9.1.2026, o Tribunal proferiu despacho a dispensar a realização da audiência prevista no artº 18º do RJAT, mais notificando as Partes para apresentação de alegações escritas.

Apenas a Requerente veio, em 26.1.2026, apresentar as suas alegações, nas quais manteve o essencial das posições por si já defendidas no PPA.

II - SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é competente para apreciar a causa.

As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciária e encontram-se devidamente representadas.

O processo não padece de vícios que o invalidem e não existem incidentes que importe decidir.

III - POSIÇÃO DAS PARTES

Tendo sido a Requerente notificada das liquidações em crise neste processo arbitral, relativas aos exercícios de 2020 e 2021, emitidas na sequência de procedimentos inspetivos desencadeados pela AT, vem sustentar que as mesmas padecem de ilegalidade em razão da errada interpretação que fazem do requisito previsto na alínea f) do n.º 4 do art.º 22.º do Código Fiscal do Investimento (CFI), respeitante à criação e manutenção de postos de trabalho, e por aplicação de uma interpretação restritiva e desconforme com o Direito da União Europeia,

A Requerida, na sua resposta, sustenta a improcedência dos vícios assacados aos atos impugnados neste processo arbitral, alegando que o conceito de criação de postos de trabalho deve ser interpretado à luz do Regulamento (UE) n.º 651/2014 e, nessa medida, apenas a contratação sem termo assegura a criação de emprego num contexto sustentável e a cessação do contrato de trabalho durante o período mínimo legal implica, por si só, o incumprimento do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI). Finalmente, invoca que se limitou a proceder à aplicação das orientações constantes do Ofício-Circulado n.º 20259/2023 que vinculam a atuação da AT.

IV - QUESTÕES A DECIDIR

Está em causa a interpretação do conceito de «criação e manutenção de postos de trabalho» para efeitos da aplicação do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI) e, em particular, determinar se, para efeitos do preenchimento desse requisito, apenas relevam os contratos de trabalho sem termo, bem como se haverá lugar à perda do benefício em situações de cessação do vínculo laboral por iniciativa do trabalhador e, em consequência, se os atos impugnados devem ser declarados ilegais e anulados.

V - FUNDAMENTAÇÃO - MATÉRIA DE FACTO

V-1 Factos considerados provados

O Tribunal Arbitral dá como provados os seguintes factos:

- A) A Requerente foi alvo de dois procedimentos externos de inspeção relativamente aos períodos de tributação de 2020 e 2021 credenciados, respetivamente, pelas Ordens de Serviço n.ºs OI2024... e OI2024..., com âmbito parcial relativo ao IRC (vd. Relatórios Insetivos, Documentos n.ºs 7 e 8 do PPA).
- B) Dos Relatórios Insetivos relativos às referidas ações insetivas resultaram correções de natureza meramente aritmética nos seguintes montantes de imposto considerado em falta (vd. quadros-síntese dos Relatórios Insetivos, Documentos n.ºs 7 e 8 do PPA):
 - Exercício de 2020: € 61.932,41;
 - Exercício de 2021: € 54.411,35.
- C) As correções ao exercício de 2020 tiveram por motivação o investimento realizado na Unidade de Caracterização Biofísica em que houve lugar à admissão de uma trabalhadora (B..., NIF...) através da celebração em 4.5.2020 de contrato de trabalho sem termo, tendo esta denunciado o seu contrato de trabalho em 29.10.2023, concluindo a AT que por não ter sido mantido o posto de trabalho durante o período mínimo legalmente previsto de cinco anos a condição de manutenção não foi cumprida, conforme se estabelece na alínea f) do n.º 4 do art.º 22.º do CFI (vd. ponto V.3 do Relatório Insetivo relativo ao ano de 2020, Doc.º n.º 7 do PPA).
- D) As correções ao exercício de 2021 tiveram a seguinte motivação (vd. ponto V.3. do Relatório Insetivo relativo ao ano de 2021, Doc.º n.º 8 do PPA):
 - Uma correção no montante de €32.106,21 correspondente ao investimento realizado na Unidade de Produção de Anticorpos em que houve lugar à admissão de uma trabalhadora (C..., NIF...), através da celebração em 1.4.2021 de contrato

de trabalho sem termo, tendo esta denunciado o seu contrato de trabalho em 2.9.2021 e sido substituída por D... (NIF ...) que também denunciou o seu contrato em 11.1.2022, concluído a AT que por não ter sido assim mantido o posto de trabalho durante o período mínimo legalmente previsto de cinco anos, a condição de manutenção não foi cumprida, conforme se estabelece na alínea f) do n.º 4 do artigo 22.º do CFI.

- Uma correção de € 22.305,14 correspondente ao investimento realizado na Unidade de Caracterização Biofísica, em virtude de a AT ter concluído pelo incumprimento do requisito de criação de posto de trabalho por não se ter verificado a admissão de um único trabalhador na modalidade de contrato sem termo durante o período de investimento (2021-01-01 a 2021-12-31).

- E) No decurso dos exercícios de 2020 e 2021 a Requerente desenvolveu, entre outros, projetos de investimento na Unidade de Produção de Anticorpos e na Unidade de Caracterização Biofísica.
- F) No âmbito do investimento realizado na Unidade de Caracterização Biofísica em 2020 a Requerente celebrou um contrato de trabalho sem termo com B... que foi admitida em 4.5.2020 (ponto V.3 do Relatório Inspetivo de 2020, Docº nº 7 do PPA, pág. 24).
- G) A trabalhadora B... denunciou o seu contrato de trabalho em 30.8.2023 (Docº nº 9 do PPA e ponto V.3 do Relatório Inspetivo de 2020, Docº nº 7 do PPA, pág. 24).
- H) Para o preenchimento da vaga da trabalhadora referida em G) a Requerente admitiu em 11.9.2023 o trabalhador E... através de contrato trabalho a termo incerto (Docº nº 10 do PPA).
- I) No âmbito do investimento realizado na Unidade de Caracterização Biofísica em 2021 a Requerente celebrou os seguintes 6 contratos de trabalho (ponto V.3 do Relatório Inspetivo de 2021, Docº nº 8 do PPA, pág. 26):

N.º	NOME	NIF	TIPO DE CONTRATO	CATEGORIA	DATA ADMISSÃO
151	F...		Contrato a termo incerto	Senior Research Associate I	01/03/2021
159	G...		Contrato a termo	Junior Research Associate I	17/05/2021
174	H...		Contrato a termo incerto	Junior Research Associate	16/08/2021
187	L...		Contrato a termo incerto	Junior Research Associate I	22/09/2021
190	J...		Contrato a termo incerto	Junior Research Associate I	07/10/2021
199	K...		Contrato a termo	Junior Research Associate I	18/10/2021

J) No âmbito do investimento realizado na Unidade de Produção de Anticorpos em 2021 a Requerente celebrou os seguintes 15 contratos de trabalho (ponto V.3 do Relatório Inspetivo de 2021, Docº nº 8 do PPA, págs. 24 e 25):

N.º	NOME	NIF	TIPO DE CONTRATO	CATEGORIA	DATA ADMISSÃO
146	L...		Contrato a termo incerto	Junior Research Associate	25/01/2021
149	M...		Contrato a termo incerto	Senior Research Associate	01/03/2021
156	N...		Contrato sem termo	Associate Scientist I	01/04/2021
160	O...		Contrato a termo incerto	Laboratory Manager	24/05/2021
161	P...		Contrato a termo	Junior Research Associate I	31/05/2021
162	Q...		Contrato a termo	Junior Research Associate II	31/05/2021
173	R...		Contrato a termo incerto	Research Associate II	02/08/2021
175	S...		Contrato a termo incerto	Laboratory Assistant II	16/08/2021
185	T...		Contrato a termo incerto	Junior Research Associate I	13/09/2021
189	U...		Contrato a termo incerto	Research Associate I	01/10/2021
192	V...		Contrato a termo incerto	Junior Research Associate I	07/10/2021
197	W...		Contrato a termo incerto	Junior Research Associate II	11/10/2021
198	X...		Contrato a termo incerto	Junior Research Associate II	11/10/2021

N.º	NOME	NIF	TIPO DE CONTRATO	CATEGORIA	DATA ADMISSÃO
206	Y...		Contrato a termo incerto	Scientist I	02/11/2021
226	Z...		Contrato a termo incerto	Senior Research Associate II	02/12/2021

- K) A trabalhadora C... denunciou o seu contrato de trabalho em 8.9.2021 (ponto V.3 do Relatório Inspetivo de 2021, Docº nº 8 do PPA, pág. 25).
- L) Em 10.1.2022 foi admitido para a mesma função referida em K) o trabalhador D..., através de contrato sem termo, que também denunciou o seu contrato de trabalho em 11.1.2022 (ponto V.3 do Relatório Inspetivo de 2021, Docº nº 8 do PPA, pág. 25).
- M) Na sequência do procedimento inspetivo, a Requerida emitiu em 24.4.2025, para o ano de 2020, a liquidação oficiosa nº 2025... (Docº nº 1 do PPA) de que resultou, após acerto de contas, um valor de imposto a pagar de € 65.518,69 com prazo de pagamento até ao dia 17.6.2025 (Docº nº 3 do PPA).
- N) A Requerente pagou o imposto referido em M) em 9.5.2025 (Docº nº 12 do PPA).
- O) Na sequência do procedimento inspetivo, a Requerida emitiu em 15.5.2025, para o ano de 2021, a liquidação oficiosa nº 2025... (Docº nº 4 do PPA) de que resultou, após acerto de contas, um valor de imposto a pagar de € 57.249,68 com prazo de pagamento até ao dia 4.7.2025 (Docº nº 6 do PPA).
- P) A Requerente pagou o imposto referido em O) em 20.6.2025 (Docº nº 13 do PPA).

V-2 Factos considerados não provados

Inexistem quaisquer factos relevantes para a boa decisão da causa que se devam considerar não provados.

V-3 Fundamentação da Matéria de Facto

O Tribunal dá como provada a matéria de facto elencada com base nos documentos constantes do processo, que são os documentos juntos pelo Requerente e os documentos juntos pela AT, com especial destaque para os documentos constantes do Processo Administrativo, conforme se menciona em cada uma das alíneas da Matéria de Facto dada como provada.

VI - FUNDAMENTAÇÃO DE DIREITO

VI-1 Conceito de criação de postos de trabalho e sua manutenção

Está em causa a interpretação do conceito de «criação e manutenção de postos de trabalho» no âmbito da aplicação do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI) e, em particular, determinar se, para efeitos do preenchimento desse requisito, apenas relevam os contratos de trabalho sem termo, bem como se haverá lugar à perda do benefício em situações de cessação do vínculo laboral por iniciativa do trabalhador e, em consequência, se os atos de liquidação impugnados pela Requerente devem ser declarados ilegais e anulados.

Para a Requerida, no que respeita à definição de criação de postos de trabalho, sendo o CFI omissivo, a condição definida na alínea f) do n.º 4 do art.º 22.º do CFI reflete uma estreita conexão com o espírito consignado no Regulamento (UE) N.º 651/2014 da Comissão, de 17 de junho (RGIC), que declara certas categorias de auxílio compatíveis com o mercado interno, designadamente no seu §31, onde se lê que, «Ao tentar ultrapassar as desvantagens das regiões desfavorecidas, os auxílios com finalidade regional promovem a coesão económica, social e territorial dos Estados-Membros e da União no seu conjunto. Os auxílios com finalidade regional destinam-se a contribuir para o desenvolvimento das regiões mais desfavorecidas, apoiando o investimento e a criação de emprego num contexto sustentável». Nesse sentido, sustenta a Requerida que na interpretação da alínea f) do n.º 4 do art.º 22º do CFI deve atender-se ao espírito do legislador ou fim para o qual foi criado o regime – incrementar a atividade económica e criar emprego, que é o desígnio europeu que fundamenta os auxílios regionais –

assim como à sua coerência com o sistema normativo em que se insere, neste caso, o Código do Trabalho, onde se regulam as relações de trabalho.

Assim, conclui a Requerida, apenas se dá cumprimento à exigência de criação de emprego num contexto sustentável (duradouro), imposta pelo §31 do preâmbulo do RGIC a admissão de trabalhadores através da celebração de contrato de trabalho sem termo (ou por tempo indeterminado).

Já a Requerente sustenta que esta interpretação perfilhada pelos Serviços de Inspeção Tributária padece de um vício de violação de lei, por erro nos pressupostos de direito em que assenta. Alega que, no que tange a esta matéria, a alínea f) do n.º 4 do art.º 22.º do CFI estabelece apenas como requisito: «f) Efetuem investimento relevante que proporcione a criação de postos de trabalho e a sua manutenção até ao final do período mínimo de manutenção dos bens objeto de investimento, nos termos da alínea c)». Nada se prevê acerca da modalidade contratual que releva para a criação desses postos de trabalho (i.e. sem termo, termo certo, termo incerto, etc.).

Para a Requerente a posição da Requerida contende com o princípio segundo o qual onde o legislador não distingue, não cabe ao intérprete distinguir, assim como com o art.º 9.º, n.º 3, do Código Civil, segundo o qual «Na fixação do sentido e alcance da lei, o intérprete presumirá que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados.»

Acrescenta finalmente a Requerente que o objetivo da majoração do RFAI foi estimular a criação de emprego e, por essa via, o crescimento económico e que os contratos a termo também geram emprego, contribuem para a redução do desemprego e para a dinamização da economia. Daí que, ainda segundo a Requerente, excluir da aplicação do benefício RFAI os trabalhadores com contrato a termo seria contrário ao espírito da lei e à sua interpretação teleológica, que é promover a criação de postos de trabalho independentemente da modalidade contratual. Acrescenta ainda que, no caso de outros regimes fiscais ou incentivos, quando o legislador quer restringi-los a contratos sem termo, fá-lo de forma expressa (como por exemplo em alguns

apoios do IEFP ou majorações em sede de SIFIDE), além de que introduzir uma diferenciação entre contratos sem termo e a termo sem base legal violaria o princípio da legalidade tributária (artigo 103.º CRP e artigo 8.º da LGT), bem como feriria o princípio da igualdade, já que ambos os vínculos criam efetivamente emprego e contribuem para a economia, logo não poderá haver tratamento discriminatório sem justificação legal.

Daí que, conclui a Requerente, por respeito ao princípio da interpretação sistemática, o facto de no RFAI essa limitação não existir revela a opção consciente do legislador: considerar a criação de emprego em sentido amplo, sem distinção quanto à modalidade de contrato que lhe dá causa.

Apreciando e decidindo.

A respeito desta questão existe já um significativo acervo jurisprudência arbitral que presta um imprescindível contributo para a decisão deste processo arbitral

Na Decisão Arbitral de 24.2.2014 (procº 212/2013-T) decidiu-se que «na Lei n.º 10/2009 não se inclui qualquer norma semelhante à do artigo 17.º do EBF, na redação vigente em 2001, que permita inferir uma ligação entre o benefício fiscal e determinados contratos de trabalho. Na verdade, pelo contrário, encontra-se na alínea f) do n.º 3 do artigo 2.º do RFAI 2009, que estabelece, como uma das condições de atribuição do benefício fiscal, o «investimento relevante que proporcione a criação de postos de trabalho e a sua manutenção até ao final do período de dedução constante dos n.ºs 2 e 3 do artigo 3.º», suporte textual claro para o entendimento de que, para atribuição dos benefícios fiscais nele previstos, na parte em que tem como fundamento investimento de que decorre a criação de postos de trabalho, basta a manutenção destes para assegurar a manutenção do benefício».

Em sentido idêntico concluiu-se na Decisão Arbitral de 16.4.2018 (procº 516/2017-T) que «não há neste regime do RFAI 2009 qualquer fundamento para concluir que só se pretendeu a criação de emprego duradouro, pois não se formula qualquer exigência, para atribuição do benefício,

de que os postos de trabalho criados sejam ocupados por trabalhadores contratados por tempo indeterminado».

Do mesmo modo, também na Decisão Arbitral de 13.1.2023 (proc.º 156/2022-T) se afirmou que «assiste razão à Requerente quando afirma não ser necessário que os contratos de trabalho tenham de ser celebrados sem termo, já que tal exigência não resulta da lei. 51. Na verdade, a imposição de um tal critério poderia mesmo obstar a que os contribuintes pudessem aceder ao benefício fiscal do RFAI. Isto na medida em que não depende exclusivamente da vontade dos investidores – entidades patronais –, estando igualmente depende da vontade dos trabalhadores, a manutenção de contratos sem termo após o período de investimento. Tal circunstância poderá ainda acarretar maiores dificuldades para certas áreas ou sectores de atividade, como sucede com a Requerente, cuja unidade fabril labora de forma contínua e por turnos, o que dificulta o recrutamento e a manutenção de trabalhadores na esfera da empresa».

Igualmente, a Decisão Arbitral de 11.10.2024 (proc.º 652/2024-T) decidiu que «Os contratos de trabalho relativos a postos de trabalho criados por investimentos abrangidos pelo RFAI não precisam de ser, ab initio, sem termo. O que releva é a estabilidade do emprego criado e não a forma inicial do contrato».

E não de somenos importância, a Decisão Arbitral de 13.6.2025 (proc.º 1171/2024-T), que dizia respeito à mesma questão jurídica suscitada num processo que envolvia a aqui Requerente num litígio relativo ao IRC do exercício de 2019, sumariou: «I - Para a atribuição do benefício fiscal (RFAI) releva a criação de um posto de trabalho, no quadro da realização de um dado investimento elegível, sem que o contrato laboral subjacente careça de observar uma determinada modalidade. II - O normativo aplicável em nada distingue quanto a essa modalidade contratual, sendo admissível a celebração de contrato laboral com termo ou por prazo indeterminado.»

Por último, resulta ainda claro da jurisprudência arbitral, designadamente da Decisão Arbitral de 02.3.2025 (proc. 680/2025-T), quanto ao requisito de criação de postos de trabalho, que «...o

investimento realizado por determinada empresa será elegível para usufruir do benefício fiscal em questão se, e na medida em que, dele resulte, de forma causalmente adequada, a criação de, pelo menos, um posto de trabalho, e a sua manutenção.»

Não se vê qualquer razão para divergir desta, já consolidada, jurisprudência arbitral.

Assim, o requisito de atribuição do benefício RFAI a que se refere a alínea f) do n.º 4 do art.º 22.º do CFI não pressupõe a criação líquida de postos de trabalho, mas a criação incremental de postos de trabalho, e a sua manutenção (pelo período legalmente previsto), causalmente associados ao investimento realizado, independentemente de, sob um ponto de vista global, o sujeito passivo ter verificado um aumento do número de trabalhadores ao seu serviço (que, refira-se, também verificou). Para este efeito, contam os contratos de trabalho com e sem termo, pois o regime do RFAI não formula qualquer exigência neste sentido nem distingue, a esse respeito, entre vínculos de uma ou de outra natureza.

Assim, o entendimento de desconsideração de contratos a termo, sufragado pela AT nos procedimentos inspetivos em causa nesta arbitragem, carece de suporte legal pois, e revertendo ao caso do presente processo arbitral, é possível concluir que, no que diz respeito ao ano 2020, a Requerente contratou para o projeto da sua Unidade de Caracterização Biofísica uma colaboradora com contrato sem termo, que veio a demitir-se, tendo sido contratado para a substituir um novo trabalhador, desta feita ao abrigo de um contrato a termo.

Como se deixou atrás dito, a condição relativa à criação e manutenção de postos de trabalho deve considerar-se satisfeita, mesmo no caso de só serem celebrados contratos com termo, pelo que essa condição continuou a estar preenchida mesmo após essa nova contratação.

Assim, a correção efetuada ao IRC de 2020 padece da ilegalidade que lhe assaca a Requerente.

Quanto ao ano de 2021, foram efetuadas duas correções. A primeira relativa ao projeto desenvolvido na Unidade de Caracterização Biofísica, tendo a AT concluído que, uma vez que

dos seis trabalhadores contratados ao abrigo desse projeto de investimento nenhum foi admitido ao abrigo de um contrato sem termo, não estava satisfeito o requisito de criação de emprego previsto para o regime RFAI.

À face das considerações já expostas de que a condição relativa à criação e manutenção de postos de trabalho deve considerar-se satisfeita mesmo no caso de só serem celebrados contratos com termo, tem de se concluir que também esta correção padece da ilegalidade que lhe assaca a Requerente, já que ao abrigo do mencionado projeto de investimento foram criados seis postos de trabalho que, pelo menos até à data do procedimento inspetivo, se mantinham.

A segunda correção ao IRC do ano de 2021 diz respeito ao projeto de investimento desenvolvido na Unidade de Produção de Anticorpos no âmbito do qual a Requerente admitiu 15 novos trabalhadores, dos quais apenas uma foi admitida ao abrigo de um contrato de trabalho sem termo. Essa trabalhadora, porém, denunciou o seu contrato de trabalho logo em 2021, tendo sido substituída por outro trabalhador que, nesse mesmo ano, também denunciou o seu contrato de trabalho. Mais uma vez, entende a Requerida que, apesar no âmbito desse projeto terem sido contratados mais de uma dezena de trabalhadores, só poderia relevar para efeitos de satisfação dos requisitos do RFAI a contratação daquela única trabalhadora admitida com contrato sem termo. Tendo esta pedido demissão antes de terminado o período mínimo de manutenção do posto de trabalho, e tendo o trabalhador contratado para a substituir também apresentado a sua demissão, a AT entendeu que quanto a este projeto de investimento deixou de se cumprir o requisito de manutenção do posto de trabalho durante o período mínimo legalmente previsto.

Também em relação a esta correção, e à luz das considerações já expostas de que a condição relativa à criação e manutenção de postos de trabalho deve considerar-se satisfeita mesmo no caso de só serem celebrados contratos com termo, tem de se concluir, mais uma vez, que esta correção padece da ilegalidade que lhe assaca a Requerente, já que ao abrigo do mencionado projeto de investimento foram contratados diversos trabalhadores que continuaram ao serviço da Requerente durante o período relevante, sendo inequívoco que do investimento realizado e em apreço resultou a criação e manutenção de, pelo menos, um posto de trabalho.

Em conclusão, o pedido de declaração de ilegalidade dos atos de liquidação impugnados pela Requerente deve proceder integralmente.

VI-2 Da restituição do imposto indevidamente pago e do pagamento de juros indemnizatórios

Em virtude da procedência do pedido de pronúncia arbitral, impõe-se à Requerida que proceda ao reembolso do imposto indevidamente pago pela Requerente ao abrigo dos atos de liquidação impugnados neste processo arbitral, em conformidade com o disposto nos artºs 24º, do RJAT, e 100º, da LGT, aplicáveis *ex vi* alínea a) do nº 1 do artº 29º do RJAT, pois tal é essencial para «restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado».

Além da restituição dessa quantia, a Requerente pede ainda a condenação da Requerida no pagamento dos juros indemnizatórios. A propósito de juros indemnizatórios preconiza o artº 43º, nº 1, da LGT que «são devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.»

No caso em colação, o erro nos pressupostos de direitos que afeta a liquidação impugnada é exclusivamente imputável à AT como ficou atrás demonstrado, pelo que a Requerente tem direito ao recebimento dos juros indemnizatórios, nos termos da alínea b) do artº 24º do RJAT e dos artºs 35º, nº 10, e 43º, nº 1, ambos da LGT, e 61º, nº 5, do CPPT.

Consequentemente, a Requerida deve pagar aos Requerentes juros indemnizatórios sobre a quantia paga indevidamente ao abrigo das liquidações impugnadas, contados à taxa legal supletiva, desde a data do pagamento das quantias indevidamente exigidas até à data do processamento da respetiva nota de crédito.

VII - DECISÃO

Pelo exposto, o Tribunal Arbitral decide julgar o pedido de pronúncia arbitral totalmente procedente e, em consequência:

- declarar ilegais as liquidações adicionais de IRC nº 2025..., relativa ao ano de 2020, e nº 2025..., relativo ao ano de 2021, bem como as correspondentes liquidações de juros compensatórios.
- condenar a Requerida a restituir à Requerente a quantia por esta paga indevidamente ao abrigo das liquidações impugnadas, bem como no pagamento de juros indemnizatórios sobre essa quantia, contados à taxa legal supletiva desde a data do pagamento até à data do processamento da respetiva nota de crédito.

VIII - VALOR DO PROCESSO

O valor da causa, nos termos do artigo 97º-A do CPPT, é fixado em 122.768,37 euros.

IX - CUSTAS ARBITRAIS

Nos termos do disposto nos artigos 12º, nº 2 e 22º, nº 4, ambos do RJAT, e no artigo 4º, nº 4 do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor da taxa de arbitragem em 3.060,00 € nos termos da Tabela I do mencionado Regulamento, condenando-se a Requerida no pagamento da mesma.

Registe-se e notifique-se.

CAAD, 22 de abril de 2026

O Tribunal Arbitral Colegial,

Alexandra Coelho Martins
(Presidente)

Susana Pinto

Paula da Silva Andrade
(Relatora)