

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código Fiscal do Investimento
Artigo: 22.º
Assunto: RFAI: (Não) elegibilidade de atividades enquadráveis nas CAE 10394 e 10391
Processo: 2018 002453, PIV n.º 14059, com Despacho da Diretora de Serviços do IRC de 2019-05-09
Conteúdo: O sujeito passivo vem requerer que lhe seja prestada informação vinculativa sobre se a atividade por si exercida se enquadra no âmbito das atividades que podem beneficiar do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI).

SITUAÇÃO DE FACTO

A requerente encontra-se inscrita no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes com a atividade (principal) enquadrável na CAE 10394 - "*Descasque e transformação de frutos de casca rija comestíveis*" e com a atividade (secundária) enquadrável na CAE 10391 - "*Congelação de frutos e de produtos hortícolas*".

A atividade que vem sendo exercida é um "*mix*" das duas atividades em que a requerente se encontra inscrita, uma vez que engloba (i) o descasque de frutos de casca rija comestíveis e (ii) a sua congelação, assentando, fundamentalmente, na venda (para o mercado interno e externo) de castanha fresca, congelada (sujeita previamente a descasque e despelagem por um processo industrial de calor) ou cozida a vapor e conservada em vácuo.

Para combater a sazonalidade da castanha, a requerente também congela e comercializa outros frutos (morangos, cerejas, amoras silvestres, figos, mirtilos e framboesas).

No âmbito da sua atividade, candidatou-se ao Programa de Desenvolvimento Rural 2014-2020 (doravante PDR 2020), o qual tem como principais objetivos apoiar o investimento em explorações agrícolas e florestais e em empresas agroindustriais e à instalação de jovens agricultores e pretende ainda potenciar as condições para aumentar a competitividade da área.

A candidatura da requerente ao PDR 2020 teve por objetivo a ampliação e adaptação das instalações usadas no âmbito das suas atividades, investimento que se insere na medida designada por "*Valorização da produção agrícola*", submedida "*Investimento na transformação e comercialização de produtos agrícolas*", tendo sido apresentada nos termos do Anúncio de Abertura n.º 04/Ação 3.3/2016 relativo a "*Investimentos na transformação e comercialização de produtos agrícolas*".

A candidatura veio a ser aceite e homologada em finais de 2017, tendo-lhe sido atribuído um financiamento, constituído por uma parte reembolsável e outra parte não reembolsável.

O investimento teve início nesse ano, sendo expectável o respetivo fim em princípios de 2020.

Tendo em conta que o montante de equivalente subvenção bruta que apurou é inferior ao limite máximo do auxílio regional, pretende o sujeito passivo beneficiar do RFAI pelo valor remanescente.

Nestas circunstâncias, vem solicitar que lhe seja clarificado e confirmado que a atividade por si desenvolvida, não obstante se encontrar ligada a frutos de casca rija, lhe permite beneficiar do RFAI, seja pela via da CAE principal, seja pela via da CAE secundária.

ENTENDIMENTO SANCIONADO

Face às atividades exercidas pelo sujeito passivo e tendo em conta a legislação nacional que estabelece e regula o RFAI e a legislação comunitária que lhe está na origem, é o seguinte o enquadramento das atividades por si exercidas:

1. O Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI), constante dos artigos 22.º a 26.º do novo Código Fiscal do Investimento (CFI), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro, e aplicável aos períodos de tributação iniciados em ou após 1 de janeiro de 2014, com a ressalva da disposição transitória constante do n.º 3 do art.º 6.º deste decreto-lei relacionada com o apuramento do limite máximo aplicável aos auxílios com finalidade regional, encontra-se regulamentado na Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro.

2. O n.º 2 do art.º 1.º do CFI estabelece que «*O regime de benefícios contratuais ao investimento produtivo e o RFAI constituem regimes de auxílio com finalidade regional aprovados nos termos do Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão, de [17]¹, de junho de 2014, que declara certas categorias de auxílio compatíveis com o mercado interno, em aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado, publicado no Jornal Oficial da União Europeia n.º L 187, de 26 de junho de 2014 (adiante Regulamento Geral de Isenção por Categoria ou RGIC)*».

3. Logo, a questão suscitada pela requerente tem de ser analisada não só à luz do CFI e da regulamentação constante das portarias referentes ao RFAI como também do Regulamento ao abrigo do qual o regime foi criado.

4. De acordo com o n.º 1 do artigo 22.º do CFI, «*O RFAI é aplicável aos sujeitos passivos de IRC que exerçam uma atividade nos setores especificamente previstos no n.º 2 do artigo 2.º, tendo em consideração os códigos de atividade definidos na portaria prevista no n.º 3 do referido artigo, com exceção das atividades excluídas do âmbito setorial de aplicação das OAR [Orientações relativas aos auxílios estatais com finalidade regional para 2014-202] e do RGIC [Regulamento Geral de Isenção por Categoria]*».

5. De entre as atividades excluídas do âmbito setorial de aplicação das OAR e do RGIC destacamos a produção agrícola primária e a transformação e comercialização de produtos agrícolas enumerados no Anexo I do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (doravante TFUE ou Tratado).

¹ A data foi retificada de 16 de junho para 17 de junho, constando a retificação do Jornal Oficial da União Europeia n.º L 259/30, de 30 de agosto.

6. A portaria para a qual o n.º 1 do art.º 22.º do CFI remete é a Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, que definiu os códigos da Classificação Portuguesa de Atividades Económicas (CAE- Rev. 3) e é, também, aplicável ao RFAI.

7. Ora, o artigo 1.º desta Portaria determina que em conformidade com as OAR e com o RGIC, não são elegíveis para a concessão de benefícios fiscais os projetos de investimento que tenham por objeto as atividades económicas dos setores (entre outros) da produção agrícola primária e da transformação e comercialização de produtos agrícolas enumerados no Anexo I do TFUE.

8. E embora a alínea b) do artigo 2.º da mesma portaria refira que as atividades económicas correspondentes a indústrias transformadoras com o código da CAE compreendido nas divisões 10 a 33 podem beneficiar do RFAI, o corpo do artigo é bem explícito quando refere "*Sem prejuízo das restrições previstas no artigo anterior*".

9. Logo, face ao disposto no artigo 1.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, não são elegíveis para a concessão do RFAI os projetos de investimento que tenham por objeto, entre outras, as atividades económicas da transformação e comercialização de produtos agrícolas enumerados no Anexo I do Tratado.

10. Cabe agora verificar se a atividade exercida pela requerente - a que se aludiu nos pontos 11. a 13. da presente informação -, se identifica com a transformação e comercialização de produtos agrícolas enumerados no anexo I do Tratado.

11. A legislação interna não define «transformação de produtos agrícolas» e «produto agrícola».

12. Porém, o n.º 1 do art.º 2.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, estabelece que "*Para efeitos da determinação do âmbito sectorial estabelecido na Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, aplicável ao RFAI por remissão do n.º 1 do artigo 22.º do Código Fiscal do Investimento, aplicam-se as definições relativas a atividades económicas estabelecidas no art.º 2.º do RGIC*".

13. Recorrendo, então, ao RGIC, verifica-se que os pontos 10) e 11) do seu art.º 2.º - Definições referem o seguinte:

- «Transformação de produtos agrícolas» é «qualquer operação realizada sobre um produto agrícola de que resulte um produto que continua a ser um produto agrícola (...)».

- «Produto agrícola» é «um produto enumerado no anexo I do Tratado, (...)».

14. Por sua vez, o ponto 10. das OAR, que especifica que «*A Comissão aplicará os princípios estabelecidos nas presentes orientações aos auxílios com finalidade regional em todos os setores de atividade económica, com exceção da pesca e da aquicultura, da agricultura e dos transportes, que estão sujeitos a regras especiais previstas em instrumentos jurídicos específicos, suscetíveis de derrogar total ou parcialmente as presentes orientações*», vem esclarecer

que «A Comissão aplicará estas orientações à transformação e comercialização de produtos agrícolas em produtos não agrícolas».

15. Logo, “a contrario”, as referidas OAR não são aplicáveis à transformação de produtos agrícolas da qual resulte um produto que continua a ser um produto agrícola, ou seja, um produto enumerado no Anexo I do Tratado.

16. Aliás, a nota de rodapé (11) inserida nas OAR a propósito da agricultura, esclarece que “Os auxílios estatais à produção [agrícola] primária, transformação e comercialização de produtos agrícolas que deem origem a produtos agrícolas enumerados no Anexo I do Tratado e à silvicultura estão sujeitos às regras estabelecidas nas Orientações para os auxílios estatais no setor agrícola”.

17. Da leitura destes conceitos e da referência expressa à aplicabilidade das OAR exclusivamente «à transformação e comercialização de produtos agrícolas em produtos não agrícolas», conclui-se que a transformação de produtos agrícolas apenas pode beneficiar do RFAI se o produto final dela resultante não for um produto agrícola, isto é, não for um dos produtos enumerados no Anexo I do TFUE.

18. Conforme já se referiu, as atividades desenvolvidas pelo sujeito passivo são as seguintes:

- Atividade principal, enquadrável na CAE 10394 - “Descasque e transformação de frutos de casca rija comestíveis”;

- Atividade secundária, enquadrável na CAE 10391 - “Congelação de frutos e de produtos hortícolas”.

19. Ora, face ao disposto no artigo 1.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro e aos conceitos atrás mencionados, não são elegíveis para a concessão do RFAI os projetos de investimento que tenham por objeto, entre outras, a atividade económica da transformação de produtos agrícolas, cujo produto final seja, também ele, um produto agrícola, isto é, um produto enumerado no Anexo I do Tratado.

20. O Anexo I do Tratado inclui na sua lista o Capítulo 8, respeitante a “Frutas, cascas de citrino e de melões” da Nomenclatura de Bruxelas.

21. Para analisar o âmbito deste capítulo, recorreu-se ao Regulamento de Execução (UE) n.º 2017/1925, da Comissão, relativo à nomenclatura pautal e estatística e à pauta aduaneira comum (Nomenclatura Combinada), que altera e substitui o texto constante do anexo do Regulamento (CEE) n.º 2658/87 do Conselho, e também ao documento (respeitante a 2017) que é publicado anualmente pelo Instituto Nacional de Estatística (INE) sobre o mesmo tema.

22. Da análise efetuada ao referido Capítulo 8 da Nomenclatura Combinada (NC), cuja epígrafe atual é “Produtos hortícolas, plantas, raízes e tubérculos, comestíveis”, e tendo presente os vários produtos comercializados pela requerente, extraíram-se os seguintes dados:

- A nota 2. refere que a fruta refrigerada é classificada na mesma posição da fruta fresca correspondente;
- O Código 0802 – “Outra fruta de casca rija, fresca ou seca, mesmo com casca ou pelada” inclui as castanhas com casca e sem casca;
- O Código 0804 – “Tâmaras, figos, ananases (abacaxis), abacates, goiabas, mangas e mangostões frescos ou secos”, inclui os figos;
- O Código 0809 – “Damascos, cerejas, pêsegos (incluindo as nectarinas), ameixas e abrunhos, frescos” inclui as cerejas;
- O Código 0810 – “Outra fruta fresca” inclui morangos, framboesas, amoras, incluindo as silvestres, amoras-framboesas e mirtilos.

23. Conclui-se, pois, que os produtos comercializados pela requerente, independentemente de forma como se apresentam (frescos ou congelados), estão incluídos no Capítulo 8 da Nomenclatura de Bruxelas a que se refere o Anexo I do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, pelo que ambas as atividades exercidas integram o conceito de “transformação de produtos agrícolas” - em que o produto final continua a ser um produto agrícola enumerado no Anexo I do Tratado -.

24. E conforme já foi referido, a transformação de produtos agrícolas de que resulte um produto agrícola enumerado no Anexo I do Tratado encontra-se excluída do âmbito do RFAI, por força do disposto no art.º 1.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, aplicável ao RFAI por remissão do n.º 1 do art.º 22.º do CFI, e do próprio n.º 1 do art.º 22.º deste diploma, que na sua parte final, exceciona do âmbito de aplicação do referido regime as atividades excluídas do âmbito setorial de aplicação das OAR e do RGIC.

CONCLUSÃO

Face ao exposto conclui-se que:

1) Em resultado da conjugação das disposições constantes do n.º 1 do art.º 22.º do CFI, do art.º 1.º e corpo do 2.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, do n.º 1 do art.º 2.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, das definições presentes nos pontos 10) e 11) do art.º 2.º do RGIC e do ponto 10. das OAR, estão excluídas do âmbito de aplicação do RFAI as atividades relacionadas com a produção agrícola primária e a transformação e comercialização de produtos agrícolas enumerados no Anexo I do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia;

2) No âmbito das atividades principal e secundária desenvolvidas pela requerente, cada um dos produtos transformados, bem como o produto final resultante da transformação, integram os vários números/códigos do Capítulo 7 da Nomenclatura de Bruxelas, a que se refere o Anexo I do TFUE, sendo, portanto, considerados produtos agrícolas, de acordo com a definição constante do Regulamento UE n.º 651/2014 da Comissão, de 17 de junho, nos termos do qual o RFAI foi aprovado (RGIC);

3) Consequentemente as atividades desenvolvidas enquadram-se na definição de «transformação de produtos agrícolas» apresentada no ponto 10) do art.º 2.º do RGIC.

4) Destinando-se os investimentos em causa à ampliação e adaptação das instalações usadas no âmbito destas atividades, forçoso se torna concluir que os mesmos não são elegíveis para efeitos do RFAI.