

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: [Código Fiscal do Investimento (CFI) ]  
Artigo: [22.º ]  
Assunto: [RFAI - Prejudicialidade das CAE (atividade de transformação de produtos agrícolas)]  
Processo: [2018 002361, PIV n.º 14061, sancionado por Despacho, de 28 de junho de 2019, da Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira ]  
Conteúdo:

No caso em apreço estava em causa a prejudicialidade dos códigos da Classificação Portuguesa das Atividades Económicas (CAE), relativos à sua atividade, no âmbito do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI), solicitando, também, a sociedade esclarecimentos quanto à aferição do critério relativo à criação de postos de trabalho, e ao preenchimento do Anexo D da declaração Modelo 22.

A entidade é uma sociedade que se dedica à atividade de fabricação de produtos à base de carne e à atividade de fabrico de compotas e de grossista de enchidos (presuntos e salsichas), tendo informado que todas as matérias-primas são compradas a outros fornecedores, não dispondo de produção agrícola própria.

Encontra-se registada para as atividades de Fabricação de produtos à base de carne (CAE Principal -10130), Fabricação de doces, compotas, geleias e marmelada (CAE Secundário 1- 010393) e Fabricação de refeições e pratos pré-cozinhados (CAE Secundário 2 - 010850).

No âmbito da sua atividade candidatou-se ao Programa de Desenvolvimento Rural 2014-2020 (**PDR 2020**), que teve por objetivo melhorar e adaptar as instalações usadas no âmbito das suas atividades, investimento inserido na medida designada por “*Valorização da produção agrícola*”, submedida/ação “*Investimento na transformação e comercialização de produtos agrícolas*”, e que foi apresentada na sequência de Anúncio de Abertura relativo a “*Investimento na transformação e comercialização de produtos agrícolas*”, de acordo com a Portaria n.º 230/2014, de 11 de novembro.

Na sequência da aprovação da candidatura, foi atribuído à sociedade um financiamento concedido a título não reembolsável e, na medida em que o equivalente subvenção bruto por si apurado (não tendo em conta os incentivos fiscais) era inferior ao limite máximo de auxílio regional, pretendia a entidade beneficiar do RFAI pelo remanescente.

### **Prejudicialidade das CAE principal e secundária em sede de RFAI**

O RFAI encontra-se previsto nos artigos 22.º a 26.º do novo Código Fiscal do Investimento (CFI) e é aplicável aos períodos de tributação iniciados em ou após 1 de janeiro de 2014, encontrando-se regulamentado na Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro.

O n.º 2 do artigo 1.º do CFI esclarece que o RFAI constitui um regime de auxílio com finalidade regional, aprovado nos termos do Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão, de 17 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 do Funcionamento da União Europeia (**TFUE**), 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**).

Logo, a questão suscitada 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.

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 sectorial de aplicação das Orientações relativas aos auxílios estatais com finalidade regional para 2014-2020 (**OAR**) e do Regulamento Geral de Isenção por Categoria (**RGIC**).

A Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, que definiu os códigos da CAE (Rev. 3) relativos aos setores de atividade elegíveis para efeitos da concessão de benefícios fiscais, é, também, aplicável ao RFAI, por força da remissão prevista no n.º 1 do artigo 22.º do CFI.

Porém, o artigo 1.º da referida 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.

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*”.

Por outro lado o n.º 1 do artigo 2.º da Portaria n.º 297/2015 de 21 de setembro, que regulamenta o RFAI, refere que «*Para efeitos da determinação do âmbito setorial estabelecido na Portaria n.º 282/2014 (...) aplicam-se as definições relativas a atividades económicas estabelecidas no artigo 2.º do RGIC*».

O artigo 2.º do Regulamento (UE) n.º 651/2014 (RGIC) dispõe, nos seus pontos 10) e 11), que, para efeitos do referido regulamento, entende-se por «**Transformação de produtos agrícolas**», qualquer operação realizada sobre um produto agrícola de que resulte um produto que continua a ser um produto agrícola e por «**Produto agrícola**» um produto enumerado no anexo I do Tratado.

Também as OAR, no seu ponto 10, excluem do seu âmbito de aplicação o setor de atividade económica da agricultura, cuja remissão para a nota de rodapé (11) 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», e ainda que «A Comissão aplicará estas orientações à transformação e comercialização de produtos agrícolas em produtos não agrícolas».

Da leitura destes conceitos e da conjugação dos diversos diplomas suprarreferidos, resulta que, quando está em causa a atividade de “**transformação de produtos agrícolas**”, apenas pode beneficiar do RFAI a transformação destes produtos desde que o produto final dela resultante não seja um produto agrícola, de acordo com a definição prevista no art.º 38.º do TFUE e, como tal, não integre a lista constante do Anexo I deste Tratado.

O anexo I do TFUE, correspondente à Lista prevista no seu artigo 38.º, e na parte que nos interessa, integra os seguintes capítulos: «Capítulo 2 - Carnes e miudezas, comestíveis», «Capítulo 16 - Preparados de carne, de peixe, de crustáceos e de moluscos» e «Capítulo 20 - Preparados de produtos hortícolas, de frutas e de outras plantas ou partes de plantas».

Salienta-se que a elegibilidade da candidatura da entidade para efeitos do PDR 2020 constitui, em si mesma, um “indício” de exclusão do âmbito de aplicação do RFAI, pois o PDR 2020, Programa de Desenvolvimento Rural de Portugal - Continente

(2014-2020) visa o apoio ao Investimento na transformação e comercialização de produtos agrícolas.

As atividades económicas que ao abrigo do disposto na al. a) do n.º 2 do artigo 6.º da Portaria n.º 230/2014, de 11 de novembro, beneficiaram do referido incentivo financeiro, são as seguintes: Fabricação de produtos à base de carne (CAE 10130) e Fabricação de doces, compotas, geleias e marmelada (CAE 10393).

Embora o projeto de investimento tenha em vista melhorar e adaptar as instalações usadas no âmbito da sua atividade, numa análise mais detalhada para saber se os produtos fabricados pela empresa se enquadram nos diversos capítulos a que se refere a coluna (1) – **Números da Nomenclatura de Bruxelas** do anexo I do Tratado, recorremos ao documento sobre Nomenclatura Combinada publicado pelo INE e também ao Regulamento (CEE) n.º 2658/87, do Conselho.

E, face ao enquadramento dos vários produtos nos Capítulos da Nomenclatura de Bruxelas a que se refere o Anexo I do Tratado, conclui-se que as atividades concretas desenvolvidas pela requerente, compreendidas nos códigos CAE 10130 e 10393, e que beneficiaram do incentivo financeiro no âmbito do projeto de investimento submetido ao PDR2020, 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.

E, conforme já 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.

Quanto às demais questões, ficou prejudicada a sua apreciação dado que a entidade não poderá beneficiar do RFAI. |