

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	Código Fiscal do Investimento (CFI)
Artigo:	22.º e 30.º
Assunto:	Elegibilidade (ou não) de obras em edifício no âmbito do RFAI e DLRR
Processo:	2022 003308, PIV 23398, sancionado por Despacho, de 28 de dezembro de 2022, da Subdiretora-Geral do IR
Conteúdo:	A entidade pretendia obter esclarecimentos relativamente ao investimento nas obras que iria efetuar no edifício que adquiriu para afetar à sua atividade, em sede de RFAI e de DLRR, informando que o referido imóvel iria sofrer obras de melhoria significativas uma vez que, apesar de não se encontrar devoluto, não dispunha de condições de trabalho.

As questões que pretendia ver esclarecidas são, resumidamente, as seguintes:

a) Se a aquisição e/ou obras a realizar poderão integrar o conceito de "nova atividade económica", ou seja, a "criação de um novo estabelecimento" a que se refere o n.º 7 do artigo 22.º do CFI;

b) se, no âmbito do benefício RFAI, as obras a realizar no edifício serão enquadráveis nos conceitos de "instalações fabris" ou "atividades administrativas" a que se refere a subalínea ii) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI, considerando que a sua atividade é enquadrável no código CAE principal 62010 - ACTIVIDADES DE PROGRAMAÇÃO INFORMÁTICA;

c) se, no âmbito do benefício DLRR, as obras a realizar no edifício serão enquadráveis nos conceitos de "atividades produtivas ou administrativas" a que se refere a alínea b) do n.º 1 do artigo 30.º do CFI, considerando que a sua atividade é enquadrável no código CAE principal 62010 - ACTIVIDADES DE PROGRAMAÇÃO INFORMÁTICA.

Quanto à **questão a)**, com interesse para o caso, salienta-se que, de entre os vários requisitos que o RFAI estabelece, a alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, determina que, para efeitos do disposto no artigo 22.º do CFI, os benefícios fiscais previstos no artigo 23.º do CFI apenas são aplicáveis relativamente a "**investimentos iniciais**", nos termos da alínea a) do parágrafo 49 do artigo 2.º do RGIC, considerando-se como tal:

- (i) Os investimentos relacionados com a criação de um novo estabelecimento;
- (ii) O aumento da capacidade de um estabelecimento já existente;
- (iii) A diversificação da produção de um estabelecimento no que se refere a produtos não fabricados anteriormente nesse estabelecimento; ou
- (iv) Uma alteração fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente.

Pelo que, antes de mais, para que o investimento efetuado em aplicações relevantes seja elegível, é necessário que integre o conceito de "**investimento inicial**", não se considerando aplicação relevante a aquisição isolada de ativos que não integrem tal conceito nem a aquisição de equipamentos de substituição.

Sendo o RFAI um regime de auxílio com finalidade regional, apenas as regiões elencadas no artigo 43.º do CFI, respeitando os limites aí previstos, são elegíveis no âmbito do RFAI.

No entanto, o n.º 7 do artigo 22.º do CFI veio restringir a possibilidade de beneficiar do RFAI, quando estejam em causa investimentos **nas regiões previstas na alínea c)** do

n.º 3 do artigo 107.º do TFUE e que constam do artigo 43.º, **efetuados por grandes empresas**.

Pelo que, nessa situação apenas podem beneficiar do RFAI os investimentos que respeitem a uma **nova atividade económica**, ou seja, a um investimento em ativos fixos tangíveis e intangíveis relacionados com a criação de um novo estabelecimento, ou com a diversificação da atividade de um estabelecimento, na condição de a nova atividade não ser a mesma ou uma atividade semelhante à anteriormente exercida no estabelecimento.

No caso em concreto, considerando que a sociedade declarou, na declaração modelo 22, ser uma pequena empresa e que a região onde se localiza o investimento não é uma região prevista na alínea c) do n.º 3 do artigo 107.º do TFUE, tal limitação não lhe é aplicável.

No entanto, como suprarreferido, para que o investimento efetuado em aplicações relevantes seja elegível no âmbito do RFAI, é necessário que integre o conceito de "**investimento inicial**", pelo que, caso mantenha as atuais instalações, criando um novo estabelecimento, o referido investimento é suscetível de ser enquadrado na tipologia respeitante a "*investimentos relacionados com a criação de um novo estabelecimento*".

Caso esteja em causa a mudança de instalações, não se afigura que a mesma seja enquadrável na tipologia relativa a "*investimentos relacionados com a criação de um novo estabelecimento*", porquanto nesta tipologia está subjacente a criação de um novo estabelecimento, mantendo os estabelecimentos existentes, pois só assim ficam salvaguardados os objetivos visado por estes auxílios.

No entanto, dado referir que, em face do contínuo crescimento da atividade da empresa e do consequente aumento do número de recursos humanos, o espaço existente já se tornou exíguo, parece resultar da situação a necessidade de aumentar as suas instalações (uma vez que se encontra instalada numa aceleradora de empresas), afigurando-se que o objetivo dessa mudança estará diretamente relacionado com o aumento da sua capacidade (instalada) de modo a poder crescer e continuar a desenvolver os seus serviços e inerentes serviços administrativos.

Se for essa a situação, o investimento descrito é suscetível de ser enquadrado na tipologia relativa ao "*aumento da capacidade de um estabelecimento já existente*", cabendo, contudo, à requerente assegurar-se de que, efetivamente, o mesmo pode ser enquadrado numa das referidas tipologias e documentá-lo no processo de documentação fiscal - alínea a) do n.º 1 do artigo 7.º da Portaria n.º 297/2015.

Quanto à **questão b)**, admitindo que o investimento é suscetível de integrar o conceito de investimento inicial, importa aferir se os investimentos consubstanciam aplicações relevantes de acordo com o artigo 22.º do CFI.

No que respeita às aplicações relevantes elegíveis para efeitos do RFAI, de acordo com o n.º 2 do artigo 22.º do CFI, apenas é elegível, para efeitos do benefício do RFAI, o investimento em aplicações relevantes, nos termos e condições aí previstas e, tratando-se de ativos fixos tangíveis, apenas são elegíveis os que forem adquiridos em "**estado de novo**", desde que afetos à exploração da empresa.

Embora o investimento em edifícios (construção, aquisição reparação e ampliação) seja afastado do referido benefício por força do disposto na primeira parte da subalínea ii) da alínea a) do n.º 2 do art.º 22.º do CFI, fica salvaguardada a sua elegibilidade se forem **instalações fabris ou se forem afetos a atividades turísticas, de produção de audiovisual ou administrativas**, por força do disposto na última parte do referido normativo.

No que se refere à "aquisição" do edifício, embora a sua elegibilidade não seja questionada expressamente, uma vez que não consubstancia uma aquisição em "estado novo", não é elegível para efeitos do RFAI, atento o que dispõe a alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI.

No que respeita às "**obras a realizar no edifício**", as mesmas apenas serão suscetíveis de ser consideradas elegíveis como aplicações relevantes para efeitos de RFAI se, consideradas de uma forma global, cumprirem os critérios previstos nas normas contabilísticas para serem reconhecidas no ativo fixo tangível da requerente, sem prejuízo de o investimento ter que integrar o conceito de "investimento inicial" atrás mencionado, e ainda, de o referido edifício ter que ser afeto à exploração da empresa, em concreto, a uma atividade prevista no artigo 2.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, que não esteja excluída no âmbito setorial do RFAI.

No entanto, não obstante a referida atividade - código CAE 62010 - ter previsão legal na Portaria n.º 282/2014 e não estar excluída do âmbito setorial do RFAI, atenta a atividade da sociedade, não se afigura que o respetivo imóvel possa configurar uma "instalação fabril", nem a afetação à sua atividade pode ser considerada afeta a "atividades turísticas, de produção de audiovisual ou administrativas", pelo que o investimento, quer na aquisição do imóvel quer nas referidas obras, não é elegível no âmbito do RFAI.

Quanto à **questão c)** a DLRR constitui um regime de incentivos fiscais ao investimento em favor de micro, pequenas e médias empresas, sujeito às regras comunitárias previstas no Regulamento Geral de Isenção por Categoria (RGIC), conforme prevê o n.º 3 do art.º 1.º do CFI e, bem assim, o art.º 27.º do mesmo diploma.

De acordo com o artigo 11.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, para efeitos do disposto no n.º 1 do art.º 30.º do CFI, apenas são elegíveis as aplicações relevantes em ativos aí previstos que respeitem a um "**investimento inicial**", tal como definido nos termos da alínea d) do n.º 1 do artigo 2.º da mesma portaria, a qual remete para a definição prevista na alínea a) do parágrafo 49 do art.º 2.º do RGIC.

No caso em concreto, conforme suprarreferido, afigura-se que o investimento descrito é suscetível de integrar o conceito de "**investimento inicial**".

Para efeitos da DLRR, consideram-se aplicações relevantes os "ativos fixos tangíveis" adquiridos em "estado de novo", com exceção dos indicados nas alíneas a) a e) do n.º 1 do art.º 30.º do CFI. Salienta-se que, também aqui, não se considera aplicação relevante a aquisição isolada de ativos que não integrem tal conceito e, ainda, que não se considera elegível (como aplicação relevante) o investimento na aquisição de equipamentos de substituição.

No que se refere à "aquisição" do edifício, embora não seja questionada, a mesma não consubstancia uma aquisição em "estado novo", não sendo elegível para efeitos da DLRR, atento o que dispõe o n.º 1 do artigo 30.º do CFI.

Embora o investimento em edifícios (construção, aquisição reparação e ampliação) seja afastado do referido benefício, por força do disposto na primeira parte da alínea b) do n.º 1 do art.º 30.º do CFI, fica salvaguardada a sua elegibilidade quando afetos a "**atividades produtivas ou administrativas**", por força do disposto na segunda parte da mesma alínea.

Quanto ao que se deve entender, para efeitos da DLRR, por edifícios "**afetos a atividades produtivas ou administrativas**", deverão considerar-se como tal os edifícios afetos à exploração da empresa (ou seja, afetos às atividades que esta desenvolve) e às respetivas atividades administrativas fundamentais ao desenvolvimento da sua

atividade, desde que tais atividades não se insiram em nenhum dos setores de atividade a que se refere o artigo 9.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro.

Assim, no âmbito da DLRR, os investimentos em edifícios (construção, aquisição, reparação e ampliação) afetos às "atividades elegíveis", incluindo na parte afeta às atividades administrativas fundamentais ao desenvolvimento da sua atividade, são passíveis de serem considerados aplicações relevantes, por se considerarem investimentos em edifícios afetos a "**atividades produtivas ou administrativas**", a menos que tais atividades se integrem nos setores da pesca, da aquicultura e da produção agrícola primária.

Importa referir que o n.º 1 do artigo 30.º do CFI apenas considera aplicações relevantes as que decorram de investimentos realizados em "ativos fixos tangíveis", pelo que, os investimentos realizados nas referidas obras, consideradas de um ponto de vista individual/isolado (como p. ex. matérias primas), não poderão ser considerados aplicações relevantes no âmbito da DLRR, uma vez que, de acordo com as normas contabilísticas, não se classificam como "ativos fixos tangíveis".

Porém, se as referidas obras, consideradas de uma forma global, cumprirem os critérios previstos nas normas contabilísticas para serem reconhecidas no ativo fixo tangível da requerente, integrarem o conceito de "investimento inicial" atrás mencionado e forem afetas à sua atividade produtiva e administrativa, são suscetíveis de ser consideradas elegíveis como aplicações relevantes para efeitos da DLRR. |