

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 132/2025-T**

**Tema: IRC Fiscal do Investimento - Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI).  
Transformação de produtos agrícolas em produtos não agrícolas.**

## **Sumário**

I – Das disposições dos artigos 22.º do Código Fiscal de Investimento e 1.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de Dezembro, resulta que a concessão do RFAI, no âmbito da indústria transformadora, só não ocorre em relação a projetos de investimento de transformação de produtos agrícolas que continuem a ser produtos agrícolas, com a exceção a que se refere o artigo 1.º, n.º 3, alínea c), do RGIC, que considera não aplicáveis os auxílios nas situações aí especialmente previstas;

II - O ponto 10 das OAR, relativo ao âmbito de aplicação dos auxílios com finalidade regional, ao mencionar que a Comissão aplicará as orientações à «transformação e comercialização de produtos agrícolas em produtos não agrícolas», está a referir-se à atividade de transformação de produtos agrícolas adquiridos no mercado primário em produtos que, pela sua natureza, não podem ser qualificados como produtos agrícolas.

III - O processamento industrial de carne que tem por objeto a preparação e transformação de produtos de salsicharia, não pode ser tida como uma atividade de transformação de produtos agrícolas de que resulte um produto que continua a ser agrícola.

## **Decisão Arbitral**

### **Acordam em tribunal arbitral**

#### **I - Relatório**

1.A..., LDA, pessoa coletiva n.º..., com sede na Rua ..., n.º..., ..., ...-... Ponte de Lima,, vem requerer a constituição de tribunal arbitral, ao abrigo do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, para apreciar a legalidade dos atos de liquidação adicional de IRC n.º 2024..., de demonstração de liquidação de juros n.ºs 2024..., 2024 ..., 2024..., 2024 ... e 2024..., e da demonstração de acerto de contas n.º 2024..., referentes ao ano de 2020.

Fundamenta o pedido nos seguintes termos.

A Requerente é uma sociedade por quotas que tem por objeto a indústria e comércio de carnes, preparação e transformação de produtos de salsicharia, agricultura e pecuária e comércio por grosso de carne e produtos à base de carne, encontrando-se registada com o CAE principal 10130 – fabricação de produtos à base de carne, e o CAE secundário 010110 – abate de gado (produção e carne).

O grosso da atividade levada a cabo pela Requerente consiste na aquisição e obtenção de carnes em estado natural, procedendo, posteriormente, à sua transformação em produtos de charcutaria, através de múltiplos e variados processos de base industrial.

Não obstante terem por base uma matéria-prima animal, todos estes produtos são submetidos a um extenso processo de transformação industrial, que tem como matéria-prima produtos agrícolas, mas que são transformados em produtos alimentares para consumo humano.

No âmbito da sua atividade, a Requerente candidatou-se ao Programa de Desenvolvimento Rural 2014-2020 (PDR 2020), tendo realizado investimentos elegíveis para o Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI), no ano de 2020, e, na sequência, inscreveu como dedução à coleta a título de RFAI, no campo 355 do quadro 10 da modelo 22 do ano de 2020, o valor de € 407.761,89.

A Requerente foi objeto de ação de inspeção tributária, em sede de IRC, relativamente ao ano de 2020, na qual se conclui que as atividades desenvolvidas integram o conceito de transformação de produtos agrícolas em que o produto final continua a ser um produto agrícola, e não podem beneficiar do RFAI, na medida em que, para esse efeito, releva a transformação e comercialização de produtos agrícolas desde que o produto final resultante não seja um produto agrícola.

Nesse sentido, a Requerente foi notificada das liquidações impugnadas, com um valor a pagar de € 480.304,31.

Entende, todavia, a Requerente que os produtos resultantes da transformação de produtos agrícolas que efetua, não revestem a natureza de produtos agrícolas, não podendo ser qualificados como tal, e ainda que se entenda que da transformação de produtos agrícolas resultam produtos agrícolas, mesmo assim a Requerente considera que continua a ter direito a usufruir do benefício fiscal do RFAI, tendo em conta as disposições europeias nessa matéria.

A Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, inclui entre as atividades económicas que podem beneficiar do RFAI as indústrias transformadoras – divisões 10 a 33, e tendo a Requerente como CAE principal o código 10130, dispõe de condições para obter o benefício fiscal, e, nos termos do n.º 3 do artigo 2.º do CFI, o que se remeteu para a portaria foi apenas a definição dos “códigos de atividade económica” (CAE), e não a própria definição dessas atividades.

Em todo o caso, o enquadramento terá de fazer-se no âmbito do CFI, e das disposições europeias que estão na sua base. E, assim, a exclusão de uma a atividade por portaria é inconstitucional por violação do princípio da legalidade fiscal.

Por outro lado, a Autoridade Tributária limita-se a enunciar que os produtos produzidos pela Requerente continuam a manter a qualificação de produtos agrícolas, sem identificar tais

produtos, nem demonstrar a razão pela qual os mesmos manteriam a qualificação de produtos agrícolas.

E, desse modo, a fundamentação constante do relatório de inspeção tributária, que serviu de base às liquidações impugnadas, é insuficiente e incorre em vício de falta de fundamentação.

A Autoridade Tributária, na sua resposta, começa por invocar, como questão prévia, que a Requerente solicitou, nos termos do artigo 68.º da LGT, um pedido de informação vinculativa, relativamente ao enquadramento tributário da questão em causa, e a Diretora de Serviços do IRC veio a concluir o seguinte:

“Ora, relativamente à entidade em causa, verifica-se que cada um dos produtos transformados, bem como o produto final resultante da transformação, integram os capítulos 2 e 16 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 EU n.º 651/2014 da Comissão, de 17 de junho, nos termos do qual o RFAI foi aprovado (RGCIC), pelo que as atividades em concreto desenvolvidas pela entidade, compreendidas nos códigos CAE 10130 e 10110, e que beneficiaram do incentivo financeiro no âmbito da candidatura nos termos do aviso n.º 31/SI/2018, integram o conceito de “transformação de produtos agrícolas” em que o produto final”.

Quanto ao objeto do processo, refere que o fundamento das correções efetuadas centra-se na falta de enquadramento da atividade da Requerente no âmbito sectorial de aplicação do RFAI, por força do preceituado no artigo 1.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, e do próprio n.º 1 do artigo 22º do CFI, que “exceciona do âmbito de aplicação do referido regime as atividades excluídas do âmbito setorial de aplicação das OAR e do RGIC”.

Ora, as atividades desenvolvidas pela Requerente consistem na “fabricação de produtos à base de carne” (atividade principal a que corresponde a CAE 010130) e “abate de gado (atividade secundária a que corresponde a CAE 010110).

Sucedem que nos termos do artigo 3.º, alínea c), da referida Portaria, a definição de «Produtos Agrícolas» coincide com a fornecida pelo artigo 2.º, n.º 11) do RGIC, pois, abrange “os produtos abrangidos pelo anexo I do Tratado de Funcionamento da União Europeia, com exceção dos produtos da pesca e da aquicultura abrangidos pelo Regulamento (CE) n.º 1379/2013, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 11 de dezembro de 2013”.

Neste contexto, não é suficiente o reconhecimento de que a Requerente se dedica a uma atividade transformadora, constante da divisão 10 da CAE, para concluir que os investimentos realizados são elegíveis para a concessão do benefício fiscal do RFAI.

Torna-se ainda necessário, como resulta da parte inicial do corpo do artigo 2.º da Portaria, verificar como é que as exclusões se projetam nas atividades correspondentes aos códigos CAE enumerados nas diferentes alíneas deste artigo, o que equivale a dizer que das Indústrias Alimentares (Divisão 10 da Secção C- Indústrias Transformadoras) devem ser excluídas as atividades económicas da transformação e comercialização de produtos agrícolas enumerados no anexo I do Tratado, em cuja lista (Capítulo 2 – Carnes e miudezas, comestíveis e Capítulo 16 - Preparados de carne, de peixe, de crustáceos e de moluscos) organizada de acordo com a Nomenclatura Combinada de Bruxelas, onde cabem os produtos fabricados pela Requerente.

A Autoridade Tributária afasta, por outro lado, que tenha incorrido no vício de insuficiente fundamentação e conclui no sentido da improcedência do pedido arbitral.

2. No seguimento do processo, por requerimento de 4 de junho de 2025, a Requerente prescindiu da produção de prova testemunhal arrolada e, por despacho arbitral de 12 de junho seguinte, foi determinada a dispensa da reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT, bem como a dispensa de alegações, por se entender que não há novos elementos sobre que as partes se devam pronunciar.

3. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Presidente do CAAD e notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira nos termos regulamentares.

Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho Deontológico designou como árbitros do tribunal arbitral coletivo os signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

As partes foram oportuna e devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o tribunal arbitral coletivo foi constituído em 16 de abril de 2025.

O tribunal arbitral foi regularmente constituído.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

O processo não enferma de nulidades nem foram suscitadas exceções.

## **II - Fundamentação**

## Matéria de facto

4. Com relevo para a decisão, consideram-se provados os seguintes factos:

- A) A Requerente é uma sociedade por quotas que tem por objeto a indústria e comércio de carnes, preparação e transformação de produtos de salsicharia, agricultura e pecuária e comércio por grosso de carne e produtos à base de carne (cfr. documento n.º 4 junto ao pedido arbitral - certidão permanente).
- B) Encontra-se registada com o CAE principal 10130 – fabricação de produtos à base de carne - e o CAE secundário 010110 - abate de gado (produção e carne) (cfr. documento n.º 4 junto ao pedido arbitral - certidão permanente).
- C) Os produtos transformados pela Requerente numa base industrial para posterior alienação consistem essencialmente nos seguintes: fiambre da perna superior, fiambre da perna extra, fiambre da perna, fiambre da pá, fiambre sanduiche, fiambre de peru, fiambre de frango, mortadelas, bacon, presunto, chourição, chourição extra, chourição barra, paio york, paio do lombo, pá fumada, pá fumada bola, chouriça serrana, chouriço de carne corrente, chouriço de vinho, chouriço fino de vinho, linguiça, morcela, salpicão, chouriça serrana com pimentão, chouriço de carne extra, sanguinha, farinheira, cabeça fumada, pernil fumado, ouvidos fumados, misto de fumeiro, unhas fumadas, chouriço crioulo, chouriço crioulo picante, salsicha hot dog (cfr. documento n.º 5 junto ao pedido arbitral).
- D) A Requerente procedeu à entrega da Declaração Modelo 22, referente ao exercício de 2020, em que declarou uma coleta total de € 887.170,00, no campo 378, benefícios fiscais, no montante total de € 815.523,75, no campo 355, dos quais uma dotação de € 407.761,86 no âmbito do RFAI, e um total de IRC de € 71.646,25 (documento n.º 6 junto ao pedido arbitral, RIT I.1.).
- E) A Requerente foi alvo de um procedimento inspetivo, com referência ao ano de 2020, credenciado pela ordem de serviço OI2023..., inicialmente direcionado ao Imposto sobre Pessoas Coletivas (IRC) e depois alargado ao âmbito geral (documento n.º 6 junto ao pedido arbitral, RIT II.2.3).
- F) O projeto de Relatório de Inspeção Tributária, quanto ao benefício fiscal RFAI, e na parte que interessa considerar, é do seguinte teor (documento n.º 6 junto ao pedido arbitral, RIT V. RFAI, 2.-27.).

[...]

2. A.A... deduziu à coleta realizada no ano de 2020, o montante de 407 761, 89 €, ao abrigo do RFAI.

3. Importa, neste capítulo, analisar com mais detalhe o RFAI. Este benefício fiscal está previsto nos artigos 22.º a 26.º do Código Fiscal do Investimento (CFI), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro.

4. É 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 artigo 6.º deste Decreto-Lei (apuramento do limite máximo aplicável aos auxílios com finalidade regional), e encontra-se regulamentado na Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro.

5.

5. 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 16 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).

6. A legitimidade da dedução pela A... do RFAI tem de ser, portanto, 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.

7. 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).

8. 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.

9. 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,

10. 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 explícito quando refere "Sem prejuízo das restrições previstas no artigo anterior".

11. 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, indica:

"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".

12. 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.

13. 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"

14. 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 artigo 38.º do TFUE e, como tal, não integre a lista constante do Anexo I deste Tratado

15. Consta-se, pois, que as atividades desenvolvidas pela A... são a fabricação de produtos à base de carne, (atividade principal a que corresponde a CAE 010130) e o abate de gado (produção de carne) (atividade secundária a que corresponde a CAE 010 110).
16. O Anexo I do Tratado inclui na sua lista o Capítulo 2 - Carnes e miudezas, comestíveis e o Capítulo 16 - Preparados de carne, de peixe, de crustáceos e de moluscos, da Nomenclatura de Bruxelas.
17. Os produtos fabricados pela A... enquadram-se nos diversos capítulos a que se refere a coluna (1) — Números da Nomenclatura de Bruxelas do anexo I do Tratado.
18. Pelo que, recorrendo ao documento sobre Nomenclatura Combinada publicado anualmente pelo Instituto Nacional de Estatística (INE) e também ao Regulamento (CEE) n.º 2658/87, do Conselho, constatamos que as carnes frescas e congeladas têm enquadramento no Capítulo 2 — Carnes e miudezas comestíveis.
19. E os restantes produtos de fumeiro tradicional, enchidos, produtos cozidos (fiambre) e presuntos têm enquadramento no Capítulo 16 — Preparados de carne, peixes ou de crustáceos, de moluscos ou de outros invertebrados aquáticos.
20. Conclui-se, pois, que os produtos produzidos e comercializados pela A... são incluídos nos Capítulos 2 e 16 da Nomenclatura de Bruxelas, a que se refere o Anexo I do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, pelo que, 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.
21. Em resultado da conjugação das disposições constantes do n.º 1 do artigo 22.º do CFI, do artigo 1.º e corpo do 2.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, do n.º 1 do artigo 2.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, das definições presentes nos pontos 10) e 11) do artigo 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.
22. Ora, relativamente à A..., verifica-se que cada um dos produtos transformados, bem como o produto final resultante da transformação, integram os Capítulos 2 e 16 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), pelo que as atividades em concreto desenvolvidas pela A..., compreendidas nos códigos CAE 10130 e 10110 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, encontrando-se excluídas do âmbito do RFAI, não podendo dele beneficiar.
23. Destinando-se os investimentos realizados pela A... à melhoria e adaptação as instalações usadas no âmbito da sua atividade, conclui-se que os mesmos não são elegíveis para efeitos de RFAI.
24. Note-se, ainda, que a A..., 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 230/2014, de 11 de novembro.
25. Esta mesma análise e informação é do conhecimento da A..., em resultado da resposta a informação vinculativa que esta apresentou em 2020/04/29, a fim de saber se os

investimentos realizados e a realizar, ao abrigo da candidatura apresentada ao programa PDR2020, são cumulativos com os benefícios fiscais RFAI e/ou DLRR.

26. A informação vinculativa em causa tem o n.º 17587 e foi sancionada por Despacho de 2020/08/05, da Diretora de Serviços do IRC, cuja conclusão aqui se transcreve:

"Ora, relativamente à entidade em causa, verifica-se que cada um dos produtos transformados, bem como o produto final resultante da transformação, integram os Capítulos 2 e 16 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 651/2014 da Comissão, de 17 de junho, nos termos do qual o RFAI foi aprovado (RGIC), pelo que as atividades em concreto desenvolvidas pela entidade, compreendidas nos códigos CAE 10130 e 10110, e que beneficiaram do incentivo financeiro no âmbito da candidatura nos termos do aviso n.º 31/SI/2018, 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, encontrando-se excluídas do âmbito do RFAI, não podendo dele beneficiar:

27. Pelo exposto, conclui-se que a dedução à coleta de IRC do ano de 2020 por aplicação do RFAI, na quantia de 407.761 89 €, não é aceite e deve ser corrigida nos seguintes termos

012023 ...

Correções ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas			
quadro 10 da modelo 22 IRC	valor declarado	Correção	valor corrigido
coleta total campo 0378	887.170,00 €		887.170,00 €
Benefícios fiscais campo 0355	815.523,75€	- 407.761,89 €	407.761,86 €
Total do IRC liquidado (campo 358)	71. 646,25 €	407.761,89 €	479.408,14 €

- G) A Requerente foi notificada para se pronunciar sobre o projeto de Relatório de Inspeção Tributária, por ofício de 13 de setembro de 2024 (documento n.º 6 junto ao pedido arbitral, RIT XII. 1,2.).
- H) A Requerente exerceu o direito de audição através do requerimento apresentado em 7 de outubro de 2024, que integra o Anexo 2 ao Relatório de Inspeção Tributária e que aqui se dá como reproduzido (documento n.º 6 junto ao pedido arbitral).
- I) A Requerente foi notificada do Relatório de Inspeção Tributária Final, nos termos do artigo 62.º do Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira RCITA), por ofício datado de 29 de outubro de 2024 (documento n.º 6 junto ao pedido arbitral, pág. 1).
- J) Na sequência das correções tributárias, a Requerente foi notificada da liquidação de IRC n.º 2024..., da demonstração de liquidação de juros n.ºs 2024..., 2024..., 2024..., 2024 ..., 2024 ..., e da demonstração de acerto de contas n.º 2024..., referentes ao

ano de 2020, com um valor a pagar de € 480.304,31, com data limite de pagamento em 26 de dezembro de 2024 (cfr. documentos n.ºs 1, 2 e 3 juntos ao pedido arbitral).

- K) A Requerente procedeu ao pagamento do imposto devido em 23 de dezembro de 2024 (documento n.º 9 junto ao pedido arbitral).
- L) O pedido arbitral deu entrada em 5 de fevereiro de 2025.

### **Factos não provados**

Não existem factos não provados relevantes para a decisão da causa.

### **Motivação da matéria de facto**

O Tribunal formou a sua convicção quanto à factualidade provada com base nos documentos juntos ao pedido arbitral e no processo administrativo junto pela Autoridade Tributária com a resposta.

### **Matéria de direito**

#### **Regime Fiscal de Apoio ao Financiamento (RFAI)**

5. A Autoridade Tributária considerou não elegível, para efeito do Regime Fiscal de Apoio ao Financiamento (RFAI), o investimento realizado pela Requerente, no período de tributação de 2020, por considerar que as atividades desenvolvidas pela Requerente, compreendidas nos códigos CAE 10130 e 10110, 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, encontrando-se como tal excluídas do âmbito do RFAI.

A Requerente contrapõe que a sua atividade consiste na aquisição e obtenção de carnes em estado natural, procedendo posteriormente à sua transformação em produtos de charcutaria, e não obstante terem por base uma matéria-prima animal, todos esses produtos são submetidos a um processo de transformação industrial, que tem como matéria-prima produtos agrícolas, mas que são transformados em produtos alimentares para consumo humano.

A questão em debate é, pois, a de saber se o projeto de investimento realizado pela Requerente no âmbito da transformação de produtos agrícolas se encontra abrangido pelo Regime Fiscal de Apoio ao Investimento.

Interessa começar por efetuar o necessário enquadramento jurídico da questão.

O Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de Outubro, que aprovou o novo Código Fiscal do Investimento (CFI) e procedeu à revisão global dos regimes de benefícios ao investimento e à capitalização, teve em vista, como ressalta da nota preambular, adaptar o regime legal ao novo quadro legislativo europeu aplicável aos auxílios estatais para o período 2014-2020 e, por outro lado, reforçar os diversos regimes de benefícios fiscais ao investimento, em particular no que

se refere a investimentos que proporcionem a criação ou manutenção de postos de trabalho e se localizem em regiões menos favorecidas.

Referindo-se ao âmbito objetivo dos benefícios fiscais contratuais ao investimento público, o artigo 2.º, nos seus n.ºs 2 e 3, dispõe o seguinte:

2 - Os projetos de investimento referidos no número anterior devem ter o seu objeto compreendido, nomeadamente, nas seguintes atividades económicas, respeitando o âmbito setorial de aplicação das orientações relativas aos auxílios com finalidade regional para o período 2014-2020, publicadas no Jornal Oficial da União Europeia, n.º C 209, de 23 de julho de 2013 (OAR) e do RGIC:

- a) Indústria extrativa e indústria transformadora;
- b) Turismo, incluindo as atividades com interesse para o turismo;
- c) Atividades e serviços informáticos e conexos;
- d) Atividades agrícolas, aquícolas, piscícolas, agropecuárias e florestais;
- e) Atividades de investigação e desenvolvimento e de alta intensidade tecnológica;
- f) Tecnologias da informação e produção de audiovisual e multimédia;
- g) Defesa, ambiente, energia e telecomunicações;
- h) Atividades de centros de serviços partilhados.

3 - Por portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da economia são definidos os códigos de atividade económica (CAE) correspondentes às atividades referidas no número anterior.

O CFI estabelece igualmente o Regime Fiscal do Investimento (RFAI), regulado nos artigos 22.º e seguintes, sendo que esse artigo 22.º, sob a epígrafe “Âmbito de aplicação e definições”, dispõe, no seu n.º 1, nos seguintes termos:

1 - O RFAI é aplicável aos sujeitos passivos de IRC que exerçam uma atividade nos sectores 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 e do RGIC.

Por seu lado, a Portaria n.º 282/2014, em execução do disposto no n.º 3 do referido artigo 2.º do CFI, ostenta a seguinte redação:

#### Artigo 1.º

##### Enquadramento comunitário

Em conformidade com as Orientações relativas aos auxílios estatais com finalidade regional para 2014-2020, publicadas no Jornal Oficial da União Europeia n.º C 209, de 27 de julho de 2013 e com o Regulamento (UE) n.º 651/2014, de 16 de junho de 2014, publicado no Jornal Oficial da União Europeia n.º C 187, de 26 de junho de 2014 (Regulamento Geral de Isenção por Categoria), não são elegíveis para a concessão de benefícios fiscais os projetos de investimento que tenham por objeto as atividades económicas dos sectores siderúrgico, do carvão, da pesca e da aquicultura,

da produção agrícola primária, da transformação e comercialização de produtos agrícolas enumerados no anexo I do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, da silvicultura, da construção naval, das fibras sintéticas, dos transportes e das infraestruturas conexas e da produção, distribuição e infraestruturas energéticas.

Artigo 2.º  
Âmbito setorial

Sem prejuízo das restrições previstas no artigo anterior, as atividades económicas previstas no n.º 2 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro, correspondem aos seguintes códigos da Classificação Portuguesa de Atividades Económicas, Revisão 3 (CAE-Rev.3), aprovada pelo Decreto-Lei n.º 381/2007, de 14 de novembro:

- a) Indústrias extrativas - divisões 05 a 09;
- b) Indústrias transformadoras - divisões 10 a 33;
- c) Alojamento - divisão 55;
- d) Restauração e similares - divisão 56;
- e) Atividades de edição - divisão 58;
- f) Atividades cinematográficas, de vídeo e de produção de programas de televisão - grupo 591;
- g) Consultoria e programação informática e atividades relacionadas - divisão 62;
- h) Atividades de processamento de dados, domiciliação de informação e atividades relacionadas e portais Web - grupo 631;
- i) Atividades de investigação científica e de desenvolvimento - divisão 72;
- j) Atividades com interesse para o turismo - subclasses 77210, 90040, 91041, 91042, 93110, 93210, 93292, 93293 e 96040;
- k) Atividades de serviços administrativos e de apoio prestados às empresas - classes 82110 e 82910.

O regime definido através do diploma regulamentar encontra-se justificado, no respetivo preâmbulo, pela “necessidade de observar as normas e demais atos emanados das instituições, órgãos e organismos da União Europeia em matéria de auxílios estatais, nomeadamente as Orientações relativas aos auxílios estatais com finalidade regional para 2014-2020, publicadas no Jornal Oficial da União Europeia n.º C 209/1, de 27 de julho de 2013, e o Regulamento (UE) n.º 651/2014, de 16 de junho de 2014, que aprovou o Regulamento Geral de Isenção por Categoria, publicado no Jornal Oficial da União Europeia n.º C 187/1, de 26 de junho de 2014”, sendo em atenção ao direito europeu que “são também definidos na portaria os sectores de atividade excluídos da concessão de benefícios fiscais”.

O normativo básico para a concessão do benefício fiscal é o artigo 2.º do CFI, que faz referência, como atividade económica elegível, à indústria transformadora. Como se observou no acórdão proferido no Processo n.º 545/2018-T, que abordou esta matéria, importa ter presente que o elenco de atividades constante daquele preceito legal não é exaustivo, visto que se limita a enunciar o conjunto de atividades económicas abrangidas pelos projetos de investimento a título meramente exemplificativo. Em todo o caso, como resulta do prómio desse artigo 2.º, a atividade económica elegível haverá de respeitar o âmbito sectorial de

aplicação das orientações relativas aos auxílios com finalidade regional para o período 2014-2020 (OAR) e do Regulamento Geral de Isenção por Categoria (RGIC).

Por outro lado, a elegibilidade dos projetos fica ainda dependente, em concreto, da especificação dos códigos de atividade económica (CAE), que o legislador remeteu para diploma regulamentar, especificação essa que igualmente haverá de ter em conta as restrições enunciadas no artigo 1.º da Portaria n.º 282/2014, entre as quais se conta a não elegibilidade dos projetos de investimento que tenham por objeto as atividades económicas da produção agrícola primária e da transformação e comercialização de produtos agrícolas enumerados no anexo I do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia.

Em todo este contexto, interessa começar por chamar à colação o Regulamento Geral de Isenção por Categoria, que declara as categorias de auxílio compatíveis com o mercado interno, e em especial o seu artigo 1.º, que define o âmbito de aplicação do Regulamento.

Esse artigo, no seu n.º 1, enuncia um conjunto de categorias de auxílio a que o Regulamento é aplicável, aí se incluindo os auxílios com finalidade regional (alínea a)), e os subsequentes n.ºs 2, 3 e 4 enumeram os auxílios que se encontram excluídos do seu âmbito de aplicação. Pela sua direta conexão com o caso em análise, releva sobretudo o que dispõe o artigo 1.º, n.º 3, alínea c), em que se consigna o seguinte:

O presente regulamento não é aplicável aos seguintes auxílios:

[...]

c) Auxílios concedidos no sector da transformação e comercialização de produtos agrícolas nos seguintes casos:

- (i) sempre que o montante dos auxílios for fixado com base no preço ou na quantidade dos produtos adquiridos junto de produtores primários ou colocados em empresas no mercado pelas empresas em causa;
- (ii) sempre que o auxílio for subordinado à condição de ser total ou parcialmente repercutido nos produtores primários.

Para densificar o que se entende por «transformação e comercialização de produtos agrícolas» cabe considerar as definições que constam do artigo 2.º do RGIC especialmente as das suas alíneas 9), 10) e 11):

9) «Produção agrícola primária», a produção de produtos da terra e da criação animal, enumerados no anexo I do Tratado, sem qualquer outra operação que altere a natureza de tais produtos;

10) «Transformação de produtos agrícolas», qualquer operação realizada sobre um produto agrícola de que resulte um produto que continua a ser um produto agrícola, com exceção das atividades realizadas em explorações agrícolas necessárias à preparação de um produto animal ou vegetal para a primeira venda;

11) «Produto agrícola», um produto enumerado no anexo I do Tratado, exceto os produtos da pesca e da aquicultura constantes do anexo I do Regulamento (UE) n.º 1379/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 11 de dezembro de 2013;

Entre os produtos elencados no referido anexo I do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia constam o animais vivos e carnes e miudezas, comestíveis (Capítulos I e II)

Numa aproximação ao caso concreto, resulta de todas estas disposições de direito europeu, interpretadas articuladamente, que a concessão do benefício fiscal só não ocorre, no âmbito da indústria transformadora, em relação a projetos de investimento de transformação de produtos agrícolas que continuem a ser produtos agrícolas, com a exceção a que se refere o artigo 1.º, n.º 3, alínea c), do RGIC, que considera não aplicáveis os auxílios nas situações aí especialmente previstas.

Revertendo à situação em análise, e como decorre do relatório de inspeção tributária, o que se constata é que a Autoridade Tributária baseou a exclusão do benefício fiscal no disposto no artigo 1.º da Portaria n.º 282/2014, no ponto em que aí se refere que não são elegíveis para a concessão de benefícios fiscais os projetos de investimento que tenham por objeto as “atividades económicas da transformação e comercialização de produtos agrícolas enumerados no anexo I do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia”, isto é, quando se trate de operações realizadas sobre um produto agrícola que continue a ser um produto agrícola.

Ora, resulta, com evidência, de todos os elementos dos autos que a atividade da Requerente não se traduz na transformação de produtos agrícolas de que resulte um produto agrícola.

A Requerente encontra-se inscrita com o CAE principal 10130 – fabricação de produtos à base de carne - e o CAE secundário 010110 - abate de gado (produção e carne), e tem por objeto a indústria e comércio de carnes, preparação e transformação de produtos de salsicharia, agricultura e pecuária e comércio por grosso de carne e produtos à base de carne (cfr. alíneas A), B) e C) da matéria de facto, certidão permanente, que constitui o documento n.º 4 junto ao pedido arbitral, e relatório de inspeção tributária, pontos III.1.3., III.1.4. e III.1.5.).

Acresce que, por força do disposto no artigo 1.º, n.º 3, alínea c), do RGIC, há pouco transcrito, só se encontra vedada a concessão de auxílios à atividade de transformação e de comercialização de produtos agrícolas se se verificar qualquer das situações mencionadas nas suas subalíneas i) ou ii).

Ora, de acordo com as regras do direito probatório material, o ónus da prova dos factos constitutivos dos direitos da Administração Tributária ou dos contribuintes recai sobre quem os invoque (artigo 74.º, n.º 1, da LGT).

Tendo a Administração desconsiderado o benefício fiscal com o fundamento de que estamos perante a transformação de produtos agrícolas (isto é, a transformação de produtos agrícolas em produtos que continuam a ser produtos agrícolas) - o que não é aplicável ao caso -, cabia aos serviços inspetivos demonstrar que se verificava algum dos requisitos específicos que, nos termos do artigo 1.º, n.º 3, alínea c), do RGIC, permitia afastar a atribuição do benefício fiscal.

Prova essa que não foi realizada nem constitui fundamento da liquidação adicional.

Resta referir que a atividade exercida pela Requerente não se encontra também excluída pelas OAR.

O ponto 10 relativo ao âmbito de aplicação dos auxílios com finalidade regional estabelece o seguinte:

“A Comissão aplicará os princípios estabelecidos nas presentes orientações aos auxílios com finalidade regional em todos os setores de atividade económica (9), com exceção da pesca e da aquicultura (10), da agricultura (11) e dos transportes (12), que estão sujeitos a regras especiais previstas em instrumentos jurídicos específicos, suscetíveis de derrogar total ou parcialmente as presentes orientações. A Comissão aplicará estas orientações à transformação e comercialização de produtos agrícolas em produtos não agrícolas. As presentes orientações aplicam-se a medidas de auxílio em apoio de atividades fora do âmbito do artigo 42.º do Tratado, mas abrangidas pelo regulamento relativo ao desenvolvimento rural, e cofinanciadas pelo Fundo Europeu Agrícola de Desenvolvimento Rural ou concedidas como um financiamento nacional em suplemento dessas medidas cofinanciadas, salvo previsão em contrário das regras setoriais.”

Ao mencionar que a Comissão aplicará as orientações à «transformação e comercialização de produtos agrícolas em produtos não agrícolas» está justamente a referir-se à atividade exercida pela Requerente, que transforma produtos agrícolas adquiridos no mercado primário em produtos que, pela sua natureza, não podem ser qualificados como produtos agrícolas.

No sentido anteriormente exposto se pronunciou o acórdão proferido no Processo n.º 670/2020-T.

Nestes termos, as liquidações impugnadas enfermam do vício de erro sobre os pressupostos de facto e de direito que justificam a sua anulação, de harmonia com o disposto no artigo 163.º, n.º 1, do Código do Procedimento Administrativo subsidiariamente aplicável nos termos do artigo 2.º, alínea c), da LGT.

### **Vícios de conhecimento prejudicado**

6. Face à solução a que se chega, fica prejudicado o conhecimento do vício de falta de fundamentação também invocado.

### **Juros indemnizatórios**

7. A Requerente pede ainda a condenação da Autoridade Tributária no reembolso do imposto indevidamente pago, acrescido de juros indemnizatórios.

De harmonia com o disposto na alínea *b*) do artigo 24.º do RJAT, a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a Administração Tributária, nos exatos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo, cabendo-lhe “restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos e operações necessários para o efeito”. O que está em sintonia com o preceituado no artigo 100.º da LGT, aplicável por força do disposto na alínea *a*) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

Por efeito da reconstituição da situação jurídica em resultado da anulação do ato tributário, há assim lugar ao reembolso do imposto indevidamente pago.

Ainda nos termos do n.º 5 do artigo 24.º do RJAT “é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previstos na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário”, o que remete para o disposto nos artigos 43.º, n.º 1, e 61.º, n.º 5, de um e outro desses diplomas, implicando o pagamento de juros indemnizatórios desde a data do pagamento indevido do imposto até à data do processamento da respetiva nota de crédito.

Há assim lugar, na sequência de declaração de ilegalidade dos atos de liquidação de IRC, ao pagamento de juros indemnizatórios, nos termos das citadas disposições dos artigos 43.º, n.º 1, da LGT e 61.º, n.º 5, do CPPT, calculados sobre a quantia que a Requerente pagou indevidamente, à taxa dos juros legais (artigos 35.º, n.º 10, e 43.º, n.º 4, da LGT).

### **III - Decisão**

Termos em que se decide:

- a) Julgar procedente o pedido arbitral e anular os atos de liquidação adicional de IRC n.º 2024..., de demonstração de liquidação de juros n.ºs 2024..., 2024..., 2024 ..., 2024...e 2024..., e de demonstração de acerto de contas n.º 2024..., referentes ao ano de 2020.
- b) Condenar a Autoridade Tributária no reembolso do imposto indevidamente pago e no pagamento de juros indemnizatórios desde a data do pagamento indevido do imposto até à data do processamento da respetiva nota de crédito.

### **Valor da causa**

A Requerente indicou como valor da causa o montante de € 407.761,89, que não foi contestado pela Requerida e corresponde ao valor da liquidação a que se pretendia obstar, pelo que se fixa nesse montante o valor da causa.

### **Custas**

Nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 24.º, n.º 4, do RJAT, e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e Tabela I anexa a esse Regulamento, fixa-se o montante das custas em € 6.732,00 que fica a cargo da Requerida.

Notifique.

Lisboa, 31 de julho de 2025,

O Presidente do Tribunal Arbitral

Carlos Fernandes Cadilha (Relator)

O Árbitro vogal

Luís Cupertino Ferreira  
(com declaração de voto)

O Árbitro vogal

João Marques Pinto

Declaração de voto

Subscrevo os termos da Decisão (III), embora com fundamentos diferentes aos invocados no Acórdão, que sistematizamos do modo seguinte (n/ sublinhados).

### 1) Questão a decidir

A Requerida identificou que “[i]mporta assentar que o fundamento das correções efetuadas pelos SIT é apenas a falta de enquadramento da atividade da requerente no âmbito sectorial de aplicação do RFAI, por força do preceituado no artigo 1.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, por um lado, e do próprio n.º 1 do artigo 22º do Código Fiscal do Investimento (CFI), que «exceciona do âmbito de aplicação do referido regime as atividades excluídas do âmbito setorial de aplicação das OAR e do RGIC»”.

Donde, foi exclusivamente questionado pelos SIT o enquadramento da atividade, não tendo sido contestado, nem sequer sindicado, o cumprimento dos demais critérios para a aplicação do RFAI, pelo que o processo só foi decidido naquele âmbito.

### 2) Enquadramento nacional

O legislador pátrio não teve nenhuma intenção de acrescentar restrições às determinações comunitárias, o que é evidenciado pelos diversos normativos aplicáveis:

- a Lei n.º 44/2014, de 11 de julho, concede autorização ao Governo tendo, relativamente ao RFAI, o sentido e extensão de o adaptar às disposições europeias em matéria de auxílios de Estado para o período de 2014-2020, nomeadamente do Regulamento Geral de Isenção por Categoria (RGIC), nos termos do n.º 3 do artigo 2º;
- o artigo 1º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, é concluído com o trecho de que “não são elegíveis para a concessão de benefícios fiscais os projetos de investimento que tenham por objeto as atividades económicas ... da transformação e comercialização de produtos agrícolas ...” mas não o faz de forma liminar, dado que a disposição, intitulada de “Enquadramento comunitário”, é iniciada com a expressa menção de tal ocorrer “[e]m conformidade com as Orientações relativas aos auxílios estatais com finalidade regional para 2014 -2020, publicadas no Jornal Oficial da União Europeia n.º C 209, de 27 de julho de 2013 [OAR] e com o Regulamento (UE) n.º 651/2014, de 16 de junho de 2014, publicado no Jornal Oficial da União Europeia n.º C 187, de 26 de junho de 2014 (Regulamento Geral de Isenção por Categoria)”;
- é a Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, que procede à regulamentação do RFAI, conforme identificado no n.º 1 do artigo 1º, assegurando a aplicação integral das regras previstas no RGIC, ao abrigo do qual foram aprovados “e, quando aplicável, das orientações relativas aos auxílios com finalidade regional para o período de 2014-2020” (OAR);
- o n.º 1 do artigo 2º daquela Portaria identifica que “[p]ara 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 art.º 22º do Código Fiscal do Investimento, aplicam-se as definições relativas a atividades económicas estabelecidas no artigo 2º do RGIC”.

Interpretamos, assim, que as limitações às atividades económicas serão, exclusivamente, as previstas nas disposições comunitárias.

### 3) Atividade desenvolvida

Consideramos que a atividade desenvolvida pela Requerente é de transformação e comercialização de produtos agrícolas que dão origem a produtos agrícolas, dado que:

- o artigo 2º do RGIC (explicitamente identificado no n.º 1 do artigo 2º da Portaria n.º 297/2015) concretiza, nas suas definições, que:

“10) «Transformação de produtos agrícolas» [é] qualquer operação realizada sobre um produto agrícola de que resulte um produto que continua a ser um produto agrícola, com exceção das atividades realizadas em explorações agrícolas necessárias à preparação de um produto animal ou vegetal para a primeira venda”;

“11) «Produto agrícola» [é] um produto enumerado no anexo I do Tratado, exceto os produtos da pesca e da aquicultura constantes do anexo I do Regulamento (UE) n.º 1379/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 11 de dezembro de 2013”;

- do referido anexo I constam as carnes e miudezas, comestíveis (Capítulo 2) e os preparados de carne, de peixe, de crustáceos e de moluscos (Capítulo 16);
- a atividade principal da Requerente é identificada no processo como sendo a “fabricação de produtos à base de carne” (a que corresponde o código 010130);
- a Requerente teve uma candidatura aprovada no Programa de Desenvolvimento Rural 2014-2020 (PDR 2020), nos termos previstos na Portaria n.º 230/2014, de 11 de novembro, tendo por objeto os investimentos inseridos na medida designada “Valorização da produção agrícola”, submedida/ação “Investimento na transformação e comercialização de produtos agrícolas”;
- no Regulamento (CEE) n 2658/87, do Conselho, verificamos que os produtos de fumeiro, como enchidos, produtos cozidos (fiambre) e presuntos têm enquadramento nos preparados de carne, e incluindo as conservas de carne, as quais têm adicionais transformações industriais.

Pelo que consideramos que a atividade da Requerente integra-se no referido conceito de “transformação de produtos agrícolas”.

#### 4) Regulamento Geral de Isenção por Categoria (RGIC)

O RGIC menciona nos considerandos:

“(10) O presente regulamento deve aplicar-se, em princípio, à maioria dos setores económicos. No entanto, em alguns setores, como a pesca e a aquicultura e a produção agrícola primária, o âmbito de aplicação deve ser limitado à luz das regras especiais aplicáveis”;

“(11) O presente regulamento deve aplicar-se à transformação e comercialização de produtos agrícolas, desde que se encontrem reunidas determinadas condições”.

O n.º 3 do artigo 1.º determina que o RGIC não é aplicável a:

“c) Auxílios concedidos no setor da transformação e comercialização de produtos agrícolas, nos seguintes casos:

i) sempre que o montante do auxílio for fixado com base no preço ou na quantidade dos produtos adquiridos junto de produtores primários ou colocados no mercado pelas empresas em causa; ou

ii) sempre que o auxílio for subordinado à condição de ser total ou parcialmente repercutido nos produtores primários”.

O artigo 13.º (Âmbito de aplicação dos auxílios com finalidade regional, da Secção 1, ao investimento e ao funcionamento, da Subsecção A) identifica que

“A presente secção não é aplicável aos seguintes auxílios:

...

c) Auxílios com finalidade regional sob a forma de regimes que compensem os custos de transporte de mercadorias produzidas nas regiões ultraperiféricas ou em zonas

*escassamente povoadas e concedidos a favor de ... i) atividades na produção, transformação e comercialização dos produtos enumerados no anexo I do Tratado”.*

De que decorre que, tanto pelas disposições legais quanto pelo considerando conceptual, sendo o auxílio relativo ao presente processo concedido no setor da transformação e comercialização de produtos agrícolas, não correspondendo a qualquer dos enquadramentos previstos na alínea c) nº 3 do artigo 1º nem a regime que compense os custos de transporte de mercadorias, não está excluído de ser incluído no âmbito do RGIC, nem sequer tendo sido nestes termos invocado pela Requerida.

#### 5) Orientações relativas aos auxílios estatais com finalidade regional (OAR)

No âmbito de aplicação das OAR é determinado que:

*“10. A Comissão aplicará os princípios estabelecidos nas presentes orientações aos auxílios com finalidade regional em todos os setores de atividade económica, com exceção da ... agricultura ... que estão sujeitos a regras especiais previstas em instrumentos jurídicos específicos, suscetíveis de derrogar total ou parcialmente as presentes orientações. A Comissão aplicará estas orientações à transformação e comercialização de produtos agrícolas em produtos não agrícolas. As presentes orientações aplicam-se a medidas de auxílio em apoio de atividades fora do âmbito do artigo 42º do Tratado, mas abrangidas pelo regulamento relativo ao desenvolvimento rural, e cofinanciadas pelo Fundo Europeu Agrícola de Desenvolvimento Rural ou concedidas como um financiamento nacional em suplemento dessas medidas cofinanciadas, salvo previsão em contrário das regras setoriais”.*

Ou seja, ao contrário do invocado pela Requerida, não podemos dar por concluída a interpretação desta disposição apenas na sua primeira parte, de que a Comissão aplicará os princípios estabelecidos nas presentes orientações aos auxílios com finalidade regional em todos os setores de atividade económica excecionando os auxílios estatais à produção primária e à transformação e comercialização de produtos agrícolas que deem origem a produtos agrícolas enumerados no anexo I do TFUE, mas, ao invés, ter em conta todo o enquadramento, que termina com *“que estão sujeitos a regras especiais previstas em instrumentos jurídicos específicos, suscetíveis [ou não] de derrogar total ou parcialmente as presentes orientações”.*

Por isso mesmo, a nota de rodapé (11) clarifica que:

*“os auxílios estatais à produção 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”.*

#### 6) Orientações relativas aos auxílios estatais nos setores agrícola e florestal

Analisando as referidas Orientações relativas aos auxílios estatais nos setores agrícola e florestal e nas zonas rurais para 2014-2020 (2014/C 204/01, de 1 de julho de 2014), constatamos que o “Âmbito de aplicação” (ponto 2.2.) identifica que:

*“(33) Em virtude das especificidades do setor, não se aplicam aos auxílios à produção de produtos primários as Orientações relativas aos auxílios estatais com finalidade regional para 2014-2020 (JOUE C 209, de 27 de julho de 2013). Aplicam-se, no entanto, à transformação de produtos agrícolas e à comercialização de produtos agrícolas, dentro dos limites fixados nas presentes orientações”.*

Depois, as “Definições” (ponto 2.4) determinam que:

*“(35) Para efeitos das presentes orientações, entende-se por:*

...

*3. «Produto agrícola», um produto constante do anexo I do Tratado, com exceção dos produtos da pesca e da aquicultura constantes do anexo I do Regulamento (UE) n.º 1379/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho;*

...

*8. «Atividade agrícola», a produção, transformação e comercialização de produtos agrícolas;*

...

*10. «Produção agrícola primária», a produção de produtos da terra oriundos da agricultura e da criação animal, enumerados no anexo I do Tratado, sem qualquer outra operação que altere a natureza desses produtos;*

*11. «Transformação de produtos agrícolas», qualquer operação realizada sobre um produto agrícola de que resulte um produto que continue a ser um produto agrícola, com exceção das atividades necessárias à preparação de um produto animal ou vegetal para a primeira venda;*

*“12. «Comercialização de produtos agrícolas», a detenção ou a exposição com vista à venda, colocação à venda, entrega ou qualquer outra forma de colocação no mercado, exceto a primeira venda de um produtor primário a revendedores ou transformadores e qualquer atividade de preparação de um produto para essa primeira venda; a venda por um produtor primário aos consumidores finais é considerada comercialização de produtos agrícolas quando efetuada em instalações específicas reservadas a tal fim”.*

Na categoria de auxílios (parte II), a favor de empresas ativas na produção primária, transformação e comercialização de produtos agrícolas (Capítulo 1), medida de desenvolvimento rural (1.1.), auxílios aos investimentos (1.1.1.) relacionados com a transformação e a comercialização de produtos agrícolas (1.1.1.4.) é identificado que:

*“(168) Os Estados-Membros podem conceder auxílios a investimentos relacionados com a transformação de produtos agrícolas e a comercialização de produtos agrícolas, desde que satisfaçam as condições de um dos seguintes instrumentos de auxílio:*

*(a) Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão, de 17 de junho de 2014, que declara certas categorias de auxílios compatíveis com o mercado interno, em aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado;*

*(b) Orientações relativas aos auxílios estatais com finalidade regional para 2014-2020;*

*(c) As condições estabelecidas na presente secção”.*

Consequentemente, relativamente à atividade da Requerente:

- trata-se de transformação de produtos agrícolas de que resultam produtos que continuam a ser considerados produtos agrícolas;
- as Orientações relativas aos auxílios estatais nos setores agrícola e florestal e nas zonas rurais clarificam que as OAR aplicam-se à transformação de produtos agrícolas e à comercialização de produtos agrícolas, dentro dos limites fixados naquelas orientações;
- as quais determinam que os Estados-Membros podem conceder auxílios a investimentos relacionados com a transformação de produtos agrícolas e a comercialização de produtos agrícolas, desde que satisfaçam as condições, por exemplo, do RGIC;

- acresce que o Tribunal não identificou, e a Requerida nem sequer invocou, quais fossem os limites fixados, em concreto, à aplicação das OAR nas Orientações aos auxílios estatais nos setores agrícola e florestal e nas zonas rurais para 2014-2020.

#### 7) Jurisprudência comunitária

O Tribunal de Justiça da União Europeia, no processo C-23/22, de 15 de dezembro de 2022, na sequência de pedido de decisão prejudicial apresentado no âmbito do processo n.º 236/2021-T do CAAD, já se pronunciou sobre o entendimento que tem quanto à matéria que é relevante para o presente processo.

Sendo que o Tribunal declarou que “... *uma atividade de transformação de produtos agrícolas [ , que] está excluída do âmbito de aplicação do Regulamento n.º 651/2014 por força do artigo 1.º, n.º 3, alínea c), deste regulamento*“ (RGIC).

Ou seja, se o TJUE deixou claro que a atividade de transformação de produtos agrícolas não está abrangida pelo RGIC nos termos da referida alínea c), a não aplicação do Regulamento não decorre por estar em causa apenas aquela atividade.

Sendo que no presente processo não foi invocada a exclusão referida pelo TJUE.

#### 8) Assim, considerando como fundamentos que:

- a Requerida questionou exclusivamente o enquadramento da atividade para aplicação do RFAI;
- o legislador nacional, expressamente, primeiro, pretendeu clarificar a transposição das normas comunitárias (que seriam sempre obrigatórias), e depois, não teve qualquer intenção de lhes acrescentar restrições;
- a atividade da Requerida é de transformação de produtos agrícolas, porque corresponde a operações realizadas sobre produtos agrícolas de que resultam produtos que continuam a ser produtos agrícolas, por serem enumerado no anexo I do TFUE;
- o RGIC aplica-se à transformação e comercialização de produtos agrícolas, desde que se encontrem reunidas determinadas condições, que são cumpridas pela Requerente, dado que o montante do auxílio não é fixado com base no preço ou na quantidade dos produtos adquiridos ou subordinado à condição de ser total ou parcialmente repercutido nos produtores primários nem a regime que compense os custos de transporte de mercadorias, nem sequer tendo sido nestes termos invocado pela Requerida;
- as OAR remetem qualquer restrição no sector da agricultura para as regras especiais previstas em instrumentos jurídicos específicos, suscetíveis de (eventualmente) as derrogar total ou parcialmente, concretizando que os auxílios estatais à transformação e comercialização de produtos agrícolas que deem origem a produtos agrícolas enumerados no anexo I do Tratado estão sujeitos às regras estabelecidas nas Orientações para os auxílios estatais no setor agrícola;
- as Orientações relativas aos auxílios estatais nos setores agrícola e florestal e nas zonas rurais são claras a indicar que as OAR se aplicam à transformação de produtos agrícolas e à comercialização de produtos agrícolas, dentro dos limites fixados naquelas orientações, as quais não foram analisadas pela Requerida no sentido de identificar se não foram cumpridas;
- não deixando de ser claro que as Orientações relativas aos auxílios estatais nos setores agrícola e florestal e nas zonas rurais indicam que os Estados-Membros podem conceder auxílios a investimentos relacionados com a transformação de produtos agrícolas e a

- comercialização de produtos agrícolas, desde que satisfaçam, só por si, o RGIC, o que já acima foi fundamentado que se verifica;
- o TJUE deixou claro que a transformação de produtos agrícolas não está abrangida pelo RGIC pela alínea c) do n.º 3 do artigo 1.º e não por estar em causa apenas aquela atividade; temos o entendimento que o pedido deve ser considerado integralmente procedente, nos termos da decisão proferida.

(Luís Cupertino Ferreira)