

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 167/2026-T

Tema: IRC – Benefício fiscal – RFAI.

SUMÁRIO:

I. Apenas são elegíveis para efeitos de RFAI os gastos com construção, aquisição, reparação de qualquer edifício relativos a instalações fabris ou afetos a atividades turísticas, de produção de audiovisual ou administrativas.

FI *II. Nos termos da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do C são elegíveis para RFAI os ativos fixos tangíveis adquiridos em estado novo, afetos à área de trabalho na estruturação dos postos de trabalho.*

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Professora Doutora Regina de Almeida Monteiro (Presidente), Dr. Paulo Ferreira Alves e Professor Doutor António Cipriano da Silva (Adjuntos), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formarem o Tribunal Arbitral, acordam no seguinte:

I. RELATÓRIO

1. Em 16 de fevereiro de 2026 a **A... UNIPESSOAL LDA**, sociedade unipessoal por quotas, titular do Número de Identificação de Pessoa Coletiva ..., com sede na Rua ..., n.º ..., ...-..., Porto (doravante Requerente), veio solicitar a constituição de Tribunal Arbitral nos termos e para os efeitos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprova o Regime Jurídico da

Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), conjugado com o disposto na alínea a) do artigo 99.º e na alínea e) do n.º 1 do artigo 102.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), aplicáveis *ex vi* alínea a) do n.º 1 do 10.º do aludido RJAT, apresentando para o efeito Pedido de Pronúncia Arbitral (PPA) em que é demandada a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (doravante “AT” ou “Requerida”) em que solicita a anulação da Demonstração de Liquidação de Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (“IRC”), referente ao exercício de 2022, com o n.º 2025 ..., bem como a respetiva Demonstração de Acerto de Contas n.º 2025..., tudo com as necessárias consequências legais, designadamente o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios.

2. No dia 18 de fevereiro de 2026 foi aceite o pedido de constituição de Tribunal Arbitral.
3. No dia de 28 de abril de 2026 foi constituído o Tribunal Arbitral.
4. Em 28 de abril de 2026, foi a Requerida notificada nos termos e para os efeitos dos n.ºs 1 e 2 do artigo 17.º do RJAT para, querendo, no prazo de 30 dias, apresentar resposta, solicitar a produção de prova adicional e para remeter ao Tribunal Arbitral cópia do Processo Administrativo.
5. Em 03 de junho a 2026 a Requerida juntou aos autos a sua Resposta, tendo juntado o Processo Administrativo em 08 de junho de 2026.
6. Em 08 de junho de 2026, o Tribunal Arbitral dispensou a realização da reunião prevista no artigo 18.º RJAT, facultando às partes, a possibilidade de, querendo, apresentarem, alegações escritas no prazo simultâneo de 20 dias.
7. Em 03 de julho de 2026 a Requerida juntou aos autos alegações.
8. Em 06 de julho de 2026 a Requerente juntou aos autos alegações.

II. Posição das partes

II.1. Posição da Requerente

- a) A Requerente iniciou a atividade em Portugal no exercício de 2022, com o objetivo de criar um centro de excelência (“hub”) de Investigação & Desenvolvimento (“I&D”) no Porto. Para o efeito efetuou investimento em infraestruturas e equipamento especializado para a criação de um (novo) estabelecimento, nomeadamente em recursos tecnológicos (material informático, equipamento de escritório para a criação de postos de trabalho físicos dos colaboradores, para salas de reuniões, salas de conferências e outras zonas de trabalho).
- b) A Requerente considerou que os investimentos em causa seriam elegíveis para o apuramento do benefício fiscal do RFAI, nos termos dos artigos 22.º e seguintes do Código Fiscal do Investimento (“CFI”), apurando um benefício fiscal de RFAI de Euro 361.549,16 (trezentos e sessenta e um mil, quinhentos e quarenta e nove euros e dezasseis cêntimos), correspondente a 25% do valor dos investimentos relevantes efetuados no exercício de 2022, os quais ascenderam a €1.446.196,65 (um milhão, quatrocentos e quarenta e seis mil, cento e noventa e seis euros e sessenta e cinco cêntimos).
- c) A Requerente entende que as correções efetuadas pela AT à dotação de RFAI relativos aos investimentos efetuados em obras e serviços relacionados com o *fit out* do edifício no montante de €197.194,79 e dos investimentos efetuados em equipamento de escritório no montante de €173.278,54 (*phone booths*: €78.040; *soft seating*: €98.765,49; fatura PT007/1798: €46.867,15) são ilegais, na justa medida em que todos os investimentos supra mencionados deviam ter sido considerados elegíveis para efeitos de RFAI.
- d) A Requerente no exercício de 2022 efetuou um forte investimento em infraestruturas, no âmbito da criação de um hub de I&D, no Porto, que consistiu em remodelação/adequação (“*fit out*”) do edifício através de obras de remodelação realizadas com o objetivo de adequar o espaço existente à sua atividade, e assim proporcionar aos colaboradores as condições ideais para o desenvolvimento de projetos num ambiente de trabalho colaborativo, dinâmico e funcional.
- e) Não pode a Requerente concordar com o entendimento da AT de que um edifício afeto a atividades administrativas respeita a um edifício afeto, apenas e só, às atividades de

serviços administrativos e de apoio prestados às empresas (classes 82110 e 82910), na medida em que tal não se encontra taxativamente previsto na lei.

- f) Na sua génese, a legislação do RFAI define um requisito setorial para efeitos da aplicabilidade do RFAI com enfoque no setor industrial, não se prevendo sequer, inicialmente, que este regime pudesse vir a ser aplicável a setores de atividade relacionados com a prestação de serviços administrativos, pese embora investimentos em edifícios afetos a atividades administrativas fossem considerados aplicações elegíveis, para efeitos do RFAI.
- g) Porém, com as alterações legislativas de 2014 o âmbito de aplicação do RFAI foi alargado a outros setores de atividades. Assim, nesse momento passaram a ser elegíveis para efeitos do RFAI os sujeitos passivos que exerçam uma atividade quer no setor das “atividades e serviços informáticos e conexos” (onde se incluem as classes 58290, 62100 e 62201 – nas quais a atividade da Requerente se insere) quer no setor das “atividades de centros de serviços partilhados” (classes 82110 e 82910 - atividades de serviços administrativos e de apoio prestados às empresas), nos termos das alíneas c) e h) do n.º 2 do artigo 2.º do novo CFI.
- h) Defende a Requerente que não pode a AT inferir que os edifícios afetos a atividades administrativas representam, apenas e só, os edifícios relacionados com o desenvolvimento de “atividades de centros de serviços partilhados”, correspondentes às classes 82110 e 82910 (Atividades de serviços administrativos e de apoio prestados às empresas), nos termos definidos no artigo 2.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro.
- i) Caso contrário a redação conferida à subalínea ii) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI, em concordância com a Lei n.º 10/2009, de 10 de março, e do Decreto-Lei n.º 82/2013, de 17 de junho, não faria qualquer sentido nem teria qualquer aplicabilidade prática, já que as atividades elegíveis para RFAI não incluíam, à data, “atividades de centros de serviços partilhados” e não seria possível efetuar investimentos em edifícios afetos a atividades administrativas.

- j) Pese embora a legislação fiscal não inclua uma definição de “edifícios afetos a atividades administrativas”, entende a Requerente que tal expressão pode e deve ser interpretada como edifícios de “escritórios”, onde se desenvolvem atividades/serviços administrativos, nomeadamente “atividades e serviços informáticos e conexos” e “atividades de centros de serviços partilhados.
- k) Em concordância com o disposto com o n.º2 do artigo 11.º da LGT, entende a Requerente que se deve ter em atenção a definição de edifícios administrativos prevista no Decreto-Lei n.º 220/2008, de 12 de novembro, que estabelece o regime jurídico da segurança contra incêndios em edifícios que define estes como “edifícios ou partes de edifícios onde se desenvolvem atividades administrativas, de atendimento ao público ou de serviços, nomeadamente escritórios, repartições públicas, tribunais, conservatórias, balcões de atendimento, notários, gabinetes de profissionais liberais, espaços de investigação não dedicados ao ensino, postos de forças de segurança e de socorro, excluindo as oficinas de reparação e manutenção”.
- l) Na posição da Requerente não subsistem dúvidas quanto ao facto de que os investimentos em obras e serviços relacionados (incluindo os honorários de projeto de arquitetura) são, de facto, relativos a um edifício afeto a atividades administrativas.
- m) Mais refere a Requerente que caso se continue, eventualmente, a sustentar que o edifício onde se encontra sediada não é um edifício afeto a atividades administrativas, não pode deixar de relevar que os investimentos em obras e os serviços relacionados não são relativos à construção, aquisição, reparação e ampliação de um edifício.
- n) Alega a Requerente que os investimentos respeitam à remodelação (“*fit out*”) de um edifício já existente, de carácter exclusivamente interior e sem qualquer impacto estrutural, na medida em que não se verificou: a construção – o edifício já existia e não se alterou a sua volumetria; aquisição – o edifício não foi adquirido; reparação – não foram realizadas reparações ou intervenções de carácter estrutural; ampliação – não foi alterada a sua área. Desta forma deve se concluir que se verificou exclusivamente a adequação/adaptação da área de trabalho, destinada aos postos físicos dos colaboradores e à prossecução da atividade da Requerente.

- o) A Requerente não pode deixar de discordar do entendimento dos SIT quanto à não elegibilidade dos investimentos efetuados em *phone booths* e em *soft seating* (afeto às *collaboration areas*, às *meeting rooms*, e ao *auditorium*).
- p) No que respeita ao investimento em *phone booths* argumenta a Requerente que os ativos em questão se demonstram indispensáveis à realização da atividade, dado que, por um lado, permitem a realização de reuniões de equipa (via Zoom ou até mesmo presencial, quando as equipas apresentam uma dimensão reduzida) e, por outro, ajudam a preservar a confidencialidade necessária em determinados atos e projetos.
- q) Refere a Requerente que num ambiente de trabalho dinâmico e colaborativo onde a troca de ideias e a resolução de problemas são frequentes, as *phone booths* garantem que reuniões de pequena dimensão, eventuais videoconferências via Zoom e meras chamadas telefónicas de natureza laboral sejam realizadas sem interrupções.
- r) Seria erróneo excluir os investimentos em *phone booths*, já que estes se encontram, efetivamente, afetos à exploração da Requerente e correspondem a zonas de trabalho necessárias para a prossecução da sua atividade, podendo inclusive ser utilizados como postos de trabalho físicos.
- s) Relativamente aos investimentos em *soft seating*, entende a Requerente não ser de todo compreensível que a AT desconsidere, para efeitos de RFAI, os investimentos efetuados nas salas de reunião, nas *informal collaboration/meeting areas*, no auditório e na receção, por entender que estas áreas “não correspondem efetivamente ao local do posto de trabalho”.
- t) Defende a Requerente que os investimentos em apreço mostram-se indispensáveis à prossecução da sua atividade.
- u) As salas de reunião são, sem dúvida necessárias no âmbito da atividade da Requerente pois servem para reuniões de equipa, para reuniões de alinhamento de projetos, para a realização de *workshops*, garantem confidencialidade, a qual é exigida no âmbito do desenvolvimento de projetos, assegurando que dados críticos de determinados projetos

sejam discutidos num ambiente seguro e restrito. As salas de reunião são utilizadas por colaboradores, no seu dia-a-dia no desempenho das suas funções.

- v) Argumenta a Requerente que é no mínimo, pouco sensato, considerar que as *informal collaboration/meeting areas* consistem em áreas sociais ou áreas não alocadas a postos de trabalho, já que estas se encontram localizadas em pleno *open space* e, caso tal fosse verdade, colocariam em causa o bom funcionamento da empresa e o trabalho dos colaboradores.
- w) Estas áreas correspondem a postos de trabalho físicos, uma vez que, embora inseridas num ambiente designado de *soft seating* (isto é, mais confortável), permitem a realização de reuniões de equipa – seja para *brainstorming*, alinhamento de projetos, delegação de tarefas, entre outros – num contexto menos tradicional, mas que não deixa, por isso, de constituir um espaço de trabalho. Algo que a AT não logrou apreender.
- x) Entende a Requerente, ainda, que o mesmo racional deverá ser aplicado ao auditório, o qual consiste numa área na qual são efetuados *workshops*/formações e, ainda, realizadas reuniões de trabalho das equipas compostas por um maior número de pessoas.
- y) Ainda que, porventura, possam existir questões quanto à natureza das áreas em análise, não pode a Requerente deixar de adicionar que o seu *open space* tem uma capacidade total instalada de 286 (duzentos e oitenta e seis) postos de trabalho físicos e, atualmente, tal não permite acolher a totalidade dos seus colaboradores. Em consequência disso, as salas de reunião, o auditório e as áreas de colaboração informal (*collaboration/meeting areas*) revelam-se, de facto, extremamente necessárias na prossecução da sua atividade normal, representando efetivos postos de trabalho físicos e permitindo a existência de um ambiente de trabalho colaborativo sempre e quando necessário.
- z) Resulta claro que, atendendo às tarefas e funções desenvolvidas pelos colaboradores da Requerente na receção, nas salas de reunião, no auditório e nas áreas de colaboração informal (*collaboration/meeting areas*), os investimentos efetuados nestas áreas estão diretamente relacionados com a atividade produtiva da Requerente.

- aa) Considera a Requerente que os SIT, não atenderam, minimamente, às especificidades da atividade desempenhada, o que implicou a errónea desconsideração de ativos que se encontram afetos à exploração e que se mostram necessários à prossecução da sua atividade, representando, na sua maioria dos casos, postos de trabalho físicos de carácter informal ou com vista à realização de reuniões de equipa, reuniões de planeamento/delegação de projetos e *workshops*/formações técnicas.
- bb) No que diz respeito aos investimentos suportados pela fatura n.º FT PT007/1787, estes referem-se à aquisição e instalação de 14 monitores para realização de reuniões de equipa e com clientes, colocados nas salas de reunião, à aquisição e instalação de base antissísmica, colocada nas *racks* dos servidores, e à aquisição e instalação de sistema de segurança de acesso ao edifício através de *badge*.
- cc) Os investimentos efetuados em monitores para as salas de reunião devem ser considerados elegíveis, para efeitos de RFAI, dado que permitem dotar as mesmas de equipamentos necessários à realização de apresentações e videoconferências.
- dd) A base antissísmica permite garantir que, num cenário de sismo ou de outro fenómeno natural de consequências semelhantes, os servidores não deixem de funcionar, porquanto tal implicaria uma paragem total da atividade da Requerente.
- ee) O investimento no sistema de segurança de acesso ao edifício tornou-se necessário e imprescindível, sendo indissociável do investimento inicial relacionado com a criação de um novo estabelecimento.
- ff) Conclui a Requerente que que dúvidas não subsistem quanto à elegibilidade, para efeitos de RFAI, dos investimentos em obras e serviços relacionados (incluindo honorários de projeto de arquitetura), no montante de €197.194,79, em equipamento de escritório, relacionado com os *phone booths*, no montante de €74.513,05, em equipamento de escritório, referente ao *soft seating*, no montante de €87.687,29 e os investimentos relacionados com a fatura n.º FT PT007/1787, no montante de €46.867,12.
- gg) Pelo que entende a Requerente que deve ser anulado o ato de liquidação de IRC impugnado, sendo emitido um novo ato de liquidação que reconheça o legítimo direito da

Requerente à dedução do RFAI correspondente a um aumento da dotação no valor de €101.565,56, no que concerne ao ano de 2022.

II.1. Posição da Requerida

Na sua resposta, a Requerida pugna pela manutenção na ordem jurídica dos atos tributários nos seguintes termos:

- a) Os SIT, para efeitos de RFAI, desconsideraram parcialmente investimentos efetuados no ano de 2022, porquanto se referem à aquisição de diversos ativos que, além de não configurarem investimento inicial, são de excluir, do âmbito das aplicações relevantes em sede de RFAI, uma vez que não se enquadram em nenhuma das tipologias previstas no n.º 2 do artigo 2.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro. Parte dos equipamentos estão expressamente excluídos do RFAI nos termos da al. a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI, nomeadamente obras e serviços relacionados (€197.194,79), *phone boots* (€74.513,05), *soft seating* (€98.765,49) e fatura FT PT007/1787 (€46.867,12).
- b) No que diz respeito aos investimentos efetuados em obras e serviços relacionados com o *fit out* do edifício a Requerida entende que a primeira parte da subalínea ii) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI determina que o investimento em quaisquer edifícios está excluído do benefício, salvo se as instalações forem de natureza fabril ou se estiverem afetas a atividades turísticas, de produção audiovisual ou administrativas.
- c) Refere a Requerida que não obstante às atividades desenvolvidas pela Requerente - código CAE 58290, 62100 e 62201 - terem previsão legal na Portaria n.º 282/2014 e, apesar de não estar excluída do âmbito setorial do RFAI, atenta à atividade da Requerente, 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 nas referidas obras, no valor de €197.194,79, não é elegível no âmbito do RFAI.
- d) No que diz respeito ao investimento em mobiliário e equipamento social, nomeadamente *phone boots* a Requerida defende que estes não configuram verdadeiros

postos de trabalho físicos. Tal conclusão assenta, desde logo, na própria descrição constante do dossier fiscal do RFAI, onde se distingue entre o equipamento destinado à criação de postos de trabalho, designadamente estações de trabalho, cadeiras e suportes de monitor e o restante equipamento afeto a outras áreas, incluindo salas de reunião e cabines para chamadas.

- e) No que concerne aos investimentos em *Soft Seating*, nomeadamente quanto aos investimentos efetuados nas salas de reunião, *nas informal collaboration/meeting áreas*, no auditório e na receção, a Requerida pugna pela desconsideração dos mesmos para efeitos de RFAI, por considerar que a necessidade de ocupação das referidas áreas para fins laborais não foi demonstrada.
- f) Refere a Requerida que não foi observável, quer por fotografias dos colaboradores no seus postos de trabalho, quer aquando da visita às instalações, que as área de *informal collaboration/meeting áreas*, auditório e receção fossem relevantes e necessárias para a prossecução da atividade normal da Requerente, pois o número de colaboradores presentes era manifestamente reduzido comparativamente ao número de trabalhadores indicado, não se vislumbrando a necessidade de recorrer às áreas indicadas dado o número de trabalhadores presentes no edifício.
- g) A Requerida entende que existe uma distinção clara entre equipamento produtivo e mobiliário de natureza administrativa ou social. O relatório de inspeção esclarece que, não obstante a partilha do espaço, as áreas encontram-se claramente delimitadas: enquanto as "*workstations*" foram aceites como postos de trabalho efetivos, o mobiliário destinado a salas de reunião, receção e auditórios foi classificado como equipamento de suporte administrativo ou social.
- h) Como tal, este investimento encontra-se explicitamente excluído do âmbito do RFAI, por força do disposto no artigo 22.º, n.º 2, alínea a), subalínea v) do Código Fiscal do Investimento.
- i) O relatório de inspeção é claro ao distinguir o "investimento de natureza administrativa", referente à tipologia e função do mobiliário, da "atividade

administrativa" propriamente dita, sendo que a subsunção de um conceito não implica, nem se confunde, com a verificação do outro.

- j) As outras áreas, como, salas de reunião, áreas informais de reuniões, auditório e receção, são tipicamente classificadas como áreas administrativas, sociais ou comerciais, e não diretamente produtivas, onde o mobiliário destinado a estes espaços é geralmente interpretado como equipamento de suporte administrativo ou social, e não como investimento ligado diretamente à produção ou inovação e como tal não elegível para RFAI.
- k) É entendimento da Requerida de que os investimentos em mobiliário para espaços de apoio administrativo não se enquadram no conceito de investimento relevante para o RFAI, uma vez que o regime é claro, excluindo, explicitamente, das aplicações relevantes os investimentos em mobiliário e equipamentos sociais, conforme previsto no ponto v) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI.
- l) Concluindo a Requerida que, o mobiliário para salas de reunião, receção e auditórios é considerado um investimento de natureza administrativa ou social, não diretamente ligado à produção, e, portanto, não elegível para efeitos de RFAI.
- m) Quanto aos investimentos suportados pela fatura n.º FT PT007/1787 relativa a investimentos em monitores para salas de reuniões, base antissísmica e sistema de segurança e controlo de acessos ao edifício, a Requerida pugna pela não elegibilidade dos mesmos para efeitos de RFAI.
- n) A conclusão dos SIT é inequívoca: atendendo às características e finalidade dos bens adquiridos naquela fatura, a aquisição daquele tipo de equipamento resultou de uma estratégia global de investimento, e que, iriam ocorrer, independentemente do auxílio, contrariando o disposto nas Definições das Orientações relativas aos auxílios estatais com finalidade regional (OAR).
- o) Os auxílios não devem subvencionar os custos de uma atividade que uma empresa teria, em todo o caso, suportado, nem compensar o risco comercial normal de uma atividade económica.

- p) Pelo que, e conforme resulta do Relatório de Inspeção, os investimentos em apreço, respeitantes a obras, aquisição de serviços e mobiliário, além de não configurarem investimento inicial, sendo de excluir, do âmbito das aplicações relevantes em sede de RFAI, uma vez que não se enquadram em nenhuma das tipologias previstas no n.º 2 do artigo 2.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, parte dos equipamentos estão expressamente excluídos do RFAI nos termos da al. a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI.
- q) Nestes termos, não basta a invocação da criação de um novo estabelecimento para efeitos de elegibilidade, sendo imperioso que os investimentos preencham, em concreto, os requisitos materiais exigidos pelo regime, o que não se verifica na situação *sub judice*.
- r) Concluindo que, no que respeita à liquidação de IRC contestada relativa ao período de tributação de 2022, no segmento que teve origem nas correções efetuadas pelos SIT da DF do Porto em sede de imposto em falta, e ora parcialmente controvertidas, estão as mesmas justificadas e devem ser mantidas.

III. Saneamento

III.1 Constituição do tribunal e sujeitos processuais

O Tribunal Arbitral é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º e 6.º, n.º 1, do RJAT.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas (vd. artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma, e artigos 1.º a 3.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

O processo não enferma de nulidades.

Assim, não há qualquer obstáculo à apreciação da causa.

Tudo visto, cumpre decidir.

IV. Matéria de Facto

IV.1. Factos dados como provados

Com interesse para a decisão deram-se por provados os seguintes factos:

- a) A Requerente é uma sociedade unipessoal por quotas, constituída em maio de 2022, que tem por objeto a conceção e desenvolvimento de programas informáticos, a prestação de serviços de consultoria associados aos mesmos, e o desenvolvimento de plataforma tecnológica padronizada que permite o estabelecimento e operação de centros de contacto em *cloud* (*cloud contact centers*) - (cfr. artigo 13º do PPA e doc. nº13 junto ao PPA).
- b) A Requerente apresenta como CAE Principal: 58290 – Edição de outros programas informáticos e os CAE secundários: 6100 – Atividades de programação informática; 62201 – Atividades de Consultadoria em Informática - (cfr. pp. 5 do RIT).
- c) A Requerente iniciou a sua atividade em Portugal no ano de 2022 com o objetivo de criar um centro de excelência (“*hub*”) de investigação & desenvolvimento no Porto com o propósito do desenvolvimento de soluções tecnológicas para *contact centers* - (cfr. artigo 14.º e 15.º do PPA).
- d) A Requerente em 2022 efetuou um investimento em infraestruturas e equipamentos especializados com o objetivo de criação de um novo estabelecimento, com o objetivo de fornecer aos colaboradores as condições ideais para a elaboração dos projetos num espaço dinâmico e funcional - (cfr. artigos 16.º a 18.º do PPA, e pp.8 do doc. n.º13 junto ao PPA – matéria não controvertida).
- e) Tendo em vista a criação do hub de I&D e a abertura de um (novo) estabelecimento, a Requerente realizou, no exercício de 2022, investimentos relevantes em infraestruturas e equipamento especializado, no montante global de € 1.547.743,09 - (cf. doc nº13 junto ao PPA).
- f) A Requerente investiu em obras de adequação do espaço, realizadas com o objetivo de fornecer aos colaboradores as condições ideais e necessárias para a elaboração dos projetos num espaço dinâmico, funcional e contemporâneo - (cfr. doc n.º 13 junto ao PPA).

- g) Adicionalmente, a Requerente investiu em recursos tecnológicos, nomeadamente material informático, equipamento de escritório para a criação de postos de trabalho físicos dos colaboradores (cfr. doc n.º 13 junto ao PPA).
- h) Os investimentos realizados em 2022 com vista à criação de um novo estabelecimento visaram o seguinte: obras de construção do *hub* de Investigação e Desenvolvimento no Porto; aquisição de computadores portáteis e equipamentos periféricos; aquisição de equipamento de escritório para instalação dos trabalhadores; aquisição de equipamento de *networking* e aquisição de equipamento para salas de trabalho colaborativo, salas de reunião, sala de conferências e cabines para reuniões *one-on-one* e chamadas com clientes - (cfr. pp.8-9 do doc nº13 junto ao PPA).
- i) No ano de 2022 a Requerente efetuou investimentos em ativos adquiridos em estado novo para a criação de um novo estabelecimento no montante de €1.547.743,09, tendo considerado como aplicações relevantes para efeitos de RFAI investimentos no montante de €1.446.196,65 - (cfr. doc nº2 junto ao RIT, e doc n.º9 e 11 junto ao PPA) nos seguintes termos:

Fatura	Data	Descrição	Valor da fatura	Valor elegível
94639	06/09/2022	20x MacBook 16 M1 Pro 32/512	52 057,80 €	52 057,80 €
94639	06/09/2022	4x Dell Precision 7560/Core i7	32 418,40 €	32 418,40 €
94639	06/09/2022	40x USB C Multiport Adapte	3 515,60 €	3 515,60 €
94639	06/09/2022	80x ASUS 23.8" Monitors 16	16 380,00 €	16 380,00 €
94645	06/09/2022	2x MacBook Air 13" M1	2 651,98 €	2 651,98 €
94639	06/09/2022	40x Dell Memory Upgrade	1 895,32 €	1 895,32 €
94639	06/09/2022	40x Teclados Wireless Logitech K375	1 638,80 €	1 638,80 €
94639	06/09/2022	40x Headsets Blackwire with HDMI	2 651,60 €	2 651,60 €
94655	06/09/2022	25x USB C Multiport Adapter	2 342,75 €	2 342,75 €
94655	06/09/2022	50x Monitores ASUS 24"	10 520,00 €	10 520,00 €
94733	05/10/2022	2x MacBook Air 13	3 391,16 €	3 391,16 €
2022/1071	03/10/2022	Printer	1 550,00 €	1 550,00 €
94810	24/10/2022	40x Bluetooth keyboards	1 555,60 €	1 555,60 €

94814	26/10/2022	<i>Video conferencing equipment</i>	13 647,75 €	13 647,75 €
94814	26/10/2022	<i>Video conferencing equipment</i>	7 654,90 €	7 654,90 €
94822	02/11/2022	<i>23x MacBook Pro 16 10cCPU,</i>	58 027,39 €	58 027,39 €
94822	02/11/2022	<i>2x MacBook Pro 16 10cCPU</i>	5 045,86 €	5 045,86 €
94822	02/11/2022	<i>25x 140W adapters for MacBooks Pro 16</i>	2 086,75 €	2 086,75 €
FT PT007/1638	30/09/2022	<i>Trabalhos construção/Remodelação 30% adjudicação</i>	116 441,12 €	105 455,72 €
FT PT007/1648	07/10/2022	<i>Honorários de Projeto de Arquitetura 20% total do preço</i>	6 500,00 €	5 886,77 €
FT PT007/1686	21/10/2022	<i>Trabalhos construção/Remodelação 60% contratual</i>	232 882,25 €	210 911,46 €
FT PT007/1687	21/10/2022	<i>Honorários de Projeto de Arquitetura 40% total do preço</i>	13 000,00 €	11 773,54 €
FT PT007/1715	27/10/2022	<i>Fornecimento de mobiliário 50% do total com adjudicacao</i>	329 214,26 €	298 155,22 €
FT PT007/1755	04/11/2022	<i>Honorários de projeto, Arquitetura e especialidades 40% do preço</i>	13 000,00 €	11 773,54 €
FT PT007/1786	28/11/2022	<i>Trabalhos construção/Remodelação 10% contratual</i>	38 813,71 €	35 151,91 €
FT PT007/1787	28/11/2022	<i>Trabalhos construção/Remodelação ANTI-SESMIC SYSTEM BRIVO ACCESS CONTRO</i>	46 867,12 €	46 867,12 €
FT PT007/1940	21/12/2022	<i>Trabalhos construção/Remodelação Extracontratual</i>	63 131,88 €	57 175,83 €
FT PT007/1948	22/12/2022	<i>Valor parcial (40% do total) da nossa proposta após entrega parte do mobiliário</i>	263 371,40 €	238 524,17 €
88558 (CIP) INV165507A	17/11/2022	<i>Networking equipment /software licenses</i>	47 722,82 €	47 722,82 €
88731 (CIP) 95019	29/12/2022	<i>100x Dell monitors</i>	22 617,00 €	22 617,00 €
88731 (CIP) 95019	29/12/2022	<i>125x Headsets</i>	3 750,00 €	3 750,00 €
88731 (CIP) 95019	20/12/2022	<i>175x bluetooth mouses</i>	3 804,50 €	3 804,50 €
88731 (CIP) 95005	28/12/2022	<i>175x Docking stations</i>	30 427,25 €	30 427,25 €
89068 (CIP) INV164698	28/12/2022	<i>Networking equipment</i>	97 168,12 €	97 168,12 €

TOTAL			1 547 743,09 €	1 446 196,65€
--------------	--	--	-----------------------	----------------------

- j) O fornecedor B..., SA para fornecimento de equipamento e realização de trabalhos especializados apresentou orçamento no valor global de €1.079 065,59 nos seguintes termos (cfr. doc n.º10 junto ao PPA):

BUDGET SUMMARY		EUROS
	A...	
CIVIL WORKS		€ 1 079 065,59
A	ARCHITECTURE	
CAP. I	PREPARATORY WORKS & DEMOLITIONS	€ 60 671,02
CAP. III	JOINERY	€ 63 529,81
CAP. IV	PAVEMENTS	€ 41 374,59
CAP. V	PAINTINGS	€ 32 574,00
CAP. VI	OTHERS	€ 29 000,62
B	SPECIAL INSTALLATION	
CAP. I	IT & DATA	€ 193 487,04
C	FURNITURE	
CAP. I	FURNITURE	€ 658 428,51
TOTAL BUDGET		€ 1 079 065,59

- k) Requerente adquiriu ao fornecedor B..., SA, bens e serviços no montante de €1.076.354,62 divididos por 10 faturas: FT PT007/1638; FT PT007/1648; FT PT007/1686; FT PT007/1687; FT PT007/1715; FT PT007/1755; FT PT007/1786; FT PT007/1787; FT PT007/1940; FT PT007/1948 (cfr. doc n.º9 e 11 junto ao PPA).
- l) A Requerente procedeu à entrega, a 5 de junho de 2023, da Declaração de Rendimentos Modelo 22 de IRC, referente ao exercício de 2022, com o n.º de identificação..., na qual não foi reportado ou deduzido qualquer montante a título do benefício fiscal do RFAI, de que resultava um imposto a pagar de €73.010,32 – (cfr. doc n.º5 junto ao PPA).
- m) Em 30 de janeiro de 2024 a Requerente procedeu à entrega de Declaração de Rendimentos Modelo 22 de IRC de substituição com o n.º de identificação ... em

que foi reportado um benefício fiscal em RFAI nos seguintes termos – (cfr. doc nº6 junto ao PPA):

074 REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06															
744	NIF da soc. Individual (RETS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	713	Saldo não deduzido no período anterior	714	Dotação do período	715	Dedução do período	716	Saldo que transita para período seguinte
				742	2022						361.549,16		69.076,30		292.472,86
TOTAL							0,00		0,00		361.549,16		69.076,30		292.472,86

078-A INCENTIVOS SUJEITOS ÀS TAXAS MÁXIMAS DE AUXÍLIOS REGIONAIS (CFI aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro) (Para os períodos de tributação de 2017 e seguintes)										
078-A1 Informação relativa a projetos de investimento de âmbito regional										
Projeto de investimento/incentivo						Aplicações relevantes previstas				
782	750	751	752	753	754	755	756	757	758	759
N.º linha	Tipo	N.º projeto/Código do incentivo	Data de início do investimento	Data de fim do investimento	Tipologia de investimento	Identificação oficial do incentivo financeiro	Região elegível	Código CAE	Montante total	Montante total atualizado
1	U		2022-09-01	2022-12-31	001		PT11A	58290	1.446.196,65	1.449.790,66

- n) Em resultado da apresentação da Declaração modelo 22 de substituição foi emitida a Liquidação de IRC nº 2024... de 01 de fevereiro de 2024 - (cfr. doc nº6 e 7 junto ao PPA).
- o) Para efeitos do apuramento dos investimentos elegíveis para RFAI a Requerente utilizou como método o seguinte (artigo 60º do PPA – matéria não controvertida):
- Passo 1) A Requerente dividiu o valor orçamentado pela B..., por tipo de intervenção (*preparatory work, joinery, pavements, paintings, others, IT & Data, furniture*);
 - Passo 2) A Requerente detalhou, numa tabela, os investimentos associados a cada tipo de intervenção, discriminando, sempre que possível, o tipo de trabalho e os bens incluídos no valor orçamentado;
 - Passo 3) Com base no orçamento, a Requerente determinou se os investimentos em apreço eram elegíveis para RFAI, tendo em consideração que a tipologia consistia na criação de um novo estabelecimento.
 - Passo 4) Dado que (i) o valor faturado foi inferior ao valor orçamentado, e (ii) não foi possível associar a cada investimento a respetiva fatura (já que os investimentos foram, na sua grande maioria das vezes, faturados de forma global e não de forma individualizada – a Requerente verificou o peso de

cada item de investimento no orçamento total. apurou o investimento proporcional que terá sido faturado pela B..., por referência a cada item.

- e. Passo 5) Considerando que o valor de determinados investimentos se encontra afeto a áreas de trabalho e a áreas sociais e, não sendo possível, em determinados casos, discriminar a quota-parte relativa a cada uma destas áreas, a Requerente adotou um procedimento que consistiu em apurar, com base nas áreas do edifício afetas a zonas de trabalho e a zonas sociais, um coeficiente que representasse a percentagem da área total que se encontra afeta a áreas sociais. Com base neste coeficiente (que ascende a 4,28%), foi possível determinar, da forma mais aproximada possível, a parte do investimento conjunto (i.e., efetuado em áreas de trabalho e áreas sociais) que devia ser desconsiderada no apuramento do benefício fiscal do RFAI, na medida em que respeita a ativos que não estão afetos à exploração da Requerente.
- f. Passo 6) A Requerente avaliou a necessidade de aplicar o coeficiente acima referido a cada um dos investimentos, por forma a identificar aqueles que, atendendo à sua descrição, poderiam incluir despesas associadas a áreas sociais.
- g. Passo 7) Nos investimentos em que era possível identificar com clareza itens associados a áreas sociais, a Requerente desconsiderou a totalidade do seu valor.
- h. Passo 8) A Requerente determinou o investimento elegível para RFAI. Relativamente a este aspeto, salienta-se, de novo, que, naturalmente, não é possível associar a cada investimento uma respetiva fatura e, portanto, a Requerente apurou um investimento elegível proporcional por fatura para efeitos de documentação.
- i. Passo 9) Com base no investimento elegível global e no valor total das faturas emitidas pela B..., associadas ao orçamento em análise, a Requerente

apurou uma proporção de elegibilidade por fatura, a qual corresponde a 90,57%.

- j. Passo 10) Para efeitos do apuramento do investimento elegível efetivo e respetiva documentação, a Requerente aplicou a referida proporção de elegibilidade a cada uma das faturas emitidas pela B... . Em resultado, o investimento elegível ascendeu a Euro 974.808,18 (novecentos e setenta e quatro mil, oitocentos e oito euros e dezoito cêntimos), decompondo-se da seguinte forma: Obras e outros serviços relacionados (Architecture, IT & Data), no montante de Euro 380.952,95 (trezentos e oitenta mil, novecentos e cinquenta e dois euros e noventa e cinco cêntimos); Mobiliário (Furniture), no montante de Euro 593.855,23 (quinhentos e noventa e três mil, oitocentos e cinquenta e cinco euros e vinte e três cêntimos).
- k. O investimento da Requerente em obras e serviços relacionados com a remodelação do “*fit out*” do edifício (incluindo trabalhos de arquitetura) onde se encontra sediada e a operar, efetuados com o objetivo de adaptar o espaço às suas necessidades ascendeu a €227.150,05 incluindo: trabalhos de preparatórios e demolições (“*Preparatory works & demolitions*”) no montante de €60.671,03; Marcenaria (“*Joinery*”) no montante de €63.529,81; Pinturas (“*Paintings*”) no montante de €32.574,00; e Outros serviços relacionados com obras (“*Others*”) no montante de €29.000,62; e Pavimentos (“*Pavements*”) de €41.374,59, tendo esta considerado como elegível €197.194,79 - (cfr. artigo 67º do PPA e doc n.º 12 e 15 junto ao PPA), distribuídos da seguinte forma:

Budget B... (parte questionada pela AT)							Investimento elegível para RFAI (proporcional)
Art.	Work Description	Un	Quant.	UNIT COST	TOTAL COST (EUROS)		
A. ARCHITECTURE							
CAP. I PREPARATORY WORKS & DEMOLITIONS							
1.1	Supply and assembly of the installation for site	UN	1	5 947,50	5 947,50		5 678,71
1.2	Development of Preliminary Study (in progress) and Architectural Detailed Design including all the specifications necessary to the construction works; Within the scope of Design x Build, Construction Supervision is included in the price	UN	1	32 500,00	32 500,00		31 031,19
1.3	PROJECT MANAGEMENT Includes developing a planning for every works necessary one to follow. Monitoring and measure project performance	UN	1	14 640,00	14 640,00		13 978,36
1.4	Removal of existing signage	UN	1	3 050,00	3 050,00		2 912,16
1.5	Temporarily toilet facilities	UN	1	4 533,53	4 533,53		4 328,64
Total	PREPARATORY WORKS & DEMOLITIONS				60 671,03		57 929,06
CAP. III JOINERY							
3.1	Supply and installation of LOCKERS: Cabinet module with 2 door opening right the total height with key	UN	82	118,44	10 866,48		10 869,10
3.2	Supply and installation of RECEPTION DESK:	UN	1	3 501,40	3 501,40		3 492,60
3.3	Supply and installation of high desks	UN	1	2 795,83	2 795,83		2 788,81
3.4	Supply and installation of Auditorium including 56 lockers	UN	1	13 437,08	13 437,08		13 403,32
3.5	Supply and installation of Media Scope	UN	2	2 171,60	4 343,20		4 332,29
3.6	Supply and installation of Printer area cabinet	UN	1	1 949,56	1 949,56		1 944,66
3.7	Supply and installation of Kitchen Counter and Cafeteria Zone	UN	1	7 137,00	7 137,00		0,00
3.8	Supply and installation of Media Scope	UN	2	788,12	1 576,24		1 572,28
3.9	Supply and installation of LOCKERS: Cabinet module with 2 door opening right the total height with key.	UN	66	118,44	7 817,04		7 797,40
3.10	Supply and installation of Video Game Cabinet	UN	1	1 124,84	1 124,84		0,00
3.11	Supply and installation of Meeting Room Cabinet	UN	1	1 124,84	1 124,84		1 122,01
3.12	Supply and installation of High table w/ glass board	UN	1	2 621,78	2 621,78		2 615,19
3.13	Supply and installation of Printer area cabinet w/ lockers	UN	1	5 204,62	5 204,62		5 191,44
Total	JOINERY				63 529,81		55 129,12
CAP. IV PAVEMENTS							
4.1	Supply and application of carpet in tiles squares 500 x 500 mm, colour to be defined, including all works needed to a perfect finishing.	M2	679,7	46,38	31 510,89		30 086,78
4.2	Supply and application of DECK, including all works needed to a perfect finishing. EXTERIOR (Area: 35m2)	M2	35	281,82	9 863,70		0,00
Total	PAVEMENTS				41 374,59		30 086,78
CAP. V PAINTINGS							
5.1	Painting interior walls in white paint, applying the necessary coats, including adequate primers, including all works needed to a perfect finishing.	M2	2450	9,78	23 912,00		22 831,32
5.2	Painting ceilings in white paint, applying the necessary coats, including adequate primers, including all works needed to a perfect finishing.	M2	450	9,78	4 382,00		4 193,51
5.5	Painting interior metal works white paint, applying the necessary coats, including adequate primers, including all works needed to a perfect finishing.	VG	1	4 270,00	4 270,00		4 077,02
Total	PAINTINGS				32 574,00		31 101,85
CAP. VI OTHERS							
6.1	Works support for special installations.	VG	1	10 462,00	10 462,00		8 175,08
6.2	New Signage on the facade	VG	1	10 273,62	10 273,62		8 004,93
6.3	Final clean-up of site.	VG	1	8 235,00	8 235,00		6 767,98
Total	OTHERS				29 000,62		22 947,99
TOTAL A. ARCHITECTURE					227 150,05		197 194,79

p) A Requerente efetuou investimentos em equipamentos de IT & Data (e.g., infraestruturas de cabos e acessórios, alimentação elétrica dos postos de trabalho físicos, servidores, etc.), os quais ascenderam a €193.487,70, tendo considerado como elegíveis €183.758,16 (cfr. pp 23-24 do RIT).

- q) A Requerente efetuou investimentos em equipamento de escritório/mobiliário no montante de €655.717,54 - (cfr. faturas FT PT007/1715, FT PT007/1940 e FT PT007/1948 juntas ao PPA no doc n.º 9).
- r) A Requerente desenvolve a sua atividade em *layout* funcional em *open space* - em espaço aberto sem paredes ou divisórias, com exceção de algumas salas de reuniões, áreas sociais, auditório e *Phone Booths* para capacidade instalada de 286 postos de trabalho (cfr. artigos 60º a 62º da Resposta, fotos sob o doc nº18).
- s) A atividade da Requerente é desenvolvida em termos físicos na área geral de *open space*, mas igualmente nas *phone booths*, nas salas de reuniões, no auditório, na receção e áreas de colaboração informal (cfr. doc n.º14).
- t) Os investimentos em equipamento de escritório/mobiliário incluíam entre outros *Phone booths*, no montante de €78.040,00 e *Soft seating: collaboration areas, meeting rooms, auditorium*, no montante de €144.708,80 tendo a Requerente considerado como elegíveis, respetivamente €74.513,05 relativamente aos primeiros e €98.765,49 aos segundos - (cfr. doc n.16 junto ao PPA).
- u) Os investimentos em *Phone booths* constituem-se como espaços compactos, fechados, e isolados da restante área de trabalho - (cfr. doc n.º 18).
- v) Os investimentos em *soft seating* foram afetos: a receção (“*reception*”); salas de reunião (“*meeting rooms*”); áreas informais de reunião (“*informal collaboration area*” e “*informal meeting area*”); auditório (“*auditorium*”); *kitchenett*; área de confraternização (“*gaming area*”); e outdoor - (cfr. artigo 158.º do PPA e doc. nº16 junto ao PPA).
- w) Os investimentos em *soft seating* distribuem-se da seguinte forma (cfr. doc nº14 e 16 junto ao PPA):

Budget		B...	(parte questionada pela AT)				Investimento elegível para RFAI (proporcional)	
ITEM			PRODUCT	QT	UNIT PRICE	TOTAL PRICE		
C. FURNITURE								
PHONE BOOTH								
PHONE BOOTH - BUBBLING - 1PAX			BUBS	8	7 280,00	58 240,00	55 607,89	
PHONE BOOTH - BUBBLING - 4PAX			BUBL	1	19 800,00	19 800,00	18 905,16	
Total						78 040,00	74 513,05	
SOFT SEATING								
RECEPTION								
ARMCHAIR RECEPTION			TA04BR-2	2	543,75	1 087,50	1 038,35	
SIDE TABLE			PLTAR	1	150,50	150,50	143,70	
MEETING ROOMS								
OFFICE NAP			640075	4	540,28	2 161,12	2 063,45	
MEETING / PING PONG TABLEGRASSHOPPER Outdoor			6PIN0400	1	2 671,45	2 671,45	2 550,72	
MEETING TABLE M1010 PAX			FM980_FVA93	1	961,80	961,80	918,33	
HANNA CHAIR			HA23/B	5	474,77	2 373,84	2 266,56	
HANNA CHAIR			HA23/B	10	474,77	4 747,68	4 533,11	
INFORMAL COLLABORATION AREA								
SWINGS			MBLDESIGN	2	1 190,00	2 380,00	2 272,44	
LOUNGE CHAIRS HANNA			HA12/B	2	457,65	915,30	873,93	
SIDE TABLENOTTA ROUND			PLTAR	2	150,50	301,00	287,40	
SOFAARTIKOAT10			ARTIKO	1	4 935,00	4 935,00	0,00	
STOOL COPPA			IMABARCOT4M	10	566,33	5 663,25	5 407,30	
SUSPENSION ACUSTIC LIGHTING			125307	12	443,46	5 321,48	5 080,98	
SOFA PLUS AT10			PLUS MULT	1	6 803,94	6 803,94	0,00	
CYL PUFF2			SCY15	4	195,00	780,00	744,75	
SIDE TABLENOTTA ROUND			PLTAR	2	150,50	301,00	287,40	
COMMON COMPOSITION 2			O180F1 x C O12	1	2 696,54	2 696,54	2 574,67	
SIDE TABLE			PLTAR	2	150,50	301,00	287,40	
SUSPENSION ACUSTIC LIGHTING			125307	9	443,46	3 991,11	3 810,74	

INFORMAL MEETING AREA							
TABLEDIAM. 200CM			SPC_200	1	3 375,00	3 375,00	3 222,47
BOW CHAIR WOODEN BASE			HA23/B	8	401,60	3 212,80	3 067,60
SUSPENSION ACUSTIC LIGHTING			125307	12	443,46	5 321,48	5 080,98
AUDITORIUM							
MTRound Sim.90 cm			MT80	3	564,41	1 693,23	1 616,71
GLOVE W CHAIR			SGL62	12	163,80	1 965,60	1 876,77
GLOVE CHAIR			SGL01_2	28	102,00	2 856,00	2 726,93
GLOVE CAR			SL_CAR	1	339,57	339,57	324,22
SENTAT			PUNT1	17	69,16	1 175,72	1 122,58
SENTATSENTAT CAR				1	227,50	227,50	217,22
FLIP FLOP TABLE TRAVEL			FTR70	1	354,90	354,90	338,86
INFORMAL COLLABORATION AREA							
LOUNGE CHAIRS HANNA			HA12/B	2	457,65	915,30	873,93
SIDE TABLENOTTA ROUND			PLTAR	2	150,50	301,00	287,40
SOFAARTIKOAT10			ARTIKO	1	4 935,00	4 935,00	0,00
SOFA PLUS AT10			PLUS MULT	1	6 803,94	6 803,94	0,00
CYL PUFF2			SCY15	4	195,00	780,00	744,75
SIDE TABLENOTTA			PLTAR	2	153,75	307,50	293,60
INFORMAL MEETING AREA							
STOOL COPPA			IMABARCOT4M	13	566,33	7 362,23	7 029,50
HIG TABLE			DESIGN TETRIS	2	2 430,00	4 860,00	4 640,36
TABLEDIAM. 200CM			SPC_200	1	3 375,00	3 375,00	3 222,47
BOW CHAIR WOODEN BASE			HA23/B	8	401,60	3 212,80	3 067,60

LOUNGE CHAIR STILT		2	1 653,75	3 307,50	3 158,02
SIDE TABLENOTTA	PLTAR	2	153,75	307,50	293,60
MEETING ROOMS					
MEETING TABLE M108 PAX	FM980_FVA93	2	767,20	1 534,40	1 465,05
HANNA CHAIR	HA23/B	23	474,77	10 919,66	10 426,16
KITCHENETT					
MTROUND Sim.90 cm	MT80	3	564,41	1 693,23	1 616,71
GLOVE W CHAIR	SGL62	12	163,80	1 965,60	1 876,77
GAMING AREA					
OFFICE NAP	640075	3	540,28	1 620,84	1 547,59
STORAGE		1	980,00	980,00	935,71
MEETING / PING PONG TABLEGRASSHOPPER Outdoor	6PIN0400	1	2 671,45	2 671,45	2 550,72
OUTDOOR					
PORTUGUESE CHAIR	39.03.212.B	24	202,13	4 851,00	0,00
PORTUGUESE TABLE	39.07.011	6	382,38	2 294,25	
SOFA SAND	SF4301	2	2 417,25	4 834,50	
ARMCHAIR SAND	SF4326	2	1 588,81	3 177,63	
TABLE WIND200X100 CM	ME5454	1	1 420,40	1 420,40	
PORTUGUESE CHAIR	39.03.212.B	6	202,13	1 212,75	
Total				144 708,80	98 765,49

- x) A fatura n.º FT PT007/1787 no montante de €46.867,12 engloba a aquisição e instalação de 14 (catorze) monitores para realização de reuniões de equipa e com clientes, colocados nas salas de reunião no montante de € 25.578,24, aquisição e instalação de base antissísmica, colocada nas *racks* dos servidores, no montante de € 2.037,40 e aquisição e instalação de sistema de segurança de acesso ao edifício no montante de €18.251,48 - (cfr. artigo 184.º do PPA – matéria não controvertida).
- y) Em cumprimento da Ordem de Serviço n.º OI2025..., o Sujeito Passivo foi objeto de ação inspetiva de âmbito parcial, realizada pelos Serviços de Inspeção Tributária ao exercício de IRC do ano de 2022.
- z) Consta como fundamentação do Relatório de Inspeção Tributária o seguinte:

V.2.1. Obras e aquisições de serviços relacionados

De entre os vários investimentos, foram considerados como despesas elegíveis, os referentes às obras e aquisições de serviços relacionados com honorários relativos a projetos de arquitetura, conforme se resume no quadro seguinte (valores em euros):

Data	N.º Fatura	Fornecedor	Descrição Fatura	Valor Fatura	Valor Elegível
30/09/2022	FT PT007/1638	B...	SA Trabalhos construção/Remodelação	116 441,12	105 455,72
07/10/2022	FT PT007/1648	B...	SA Honorários de Projeto de Arquitetura	6 500,00	5 886,77
21/10/2022	FT PT007/1686	B...	SA Trabalhos construção/Remodelação	232 882,25	210 911,46
21/10/2022	FT PT007/1687	B...	SA Honorários de Projeto de Arquitetura	13 000,00	11 773,54
04/11/2022	FT PT007/1755	B...	SA Honorários de projeto, Arquitetura e Especialidades	13 000,00	11 773,54
28/11/2022	FT PT007/1786	B...	SA Trabalhos construção/Remodelação	38 813,71	35 151,91
28/11/2022	FT PT007/1787	B...	SA Trabalhos construção/Remodelação. ADT3 ANTI-SESMIC SYSTEM. ADT 4 BRIVO ACCESS CONTROL	46 867,12	46 867,12
21/12/2022	FT PT007/1940	B...	SA Trabalhos construção/Remodelação Extracontratual	63 131,88	57 175,83
Total				530 636,08	484 995,89

Todavia, apesar do edifício estar afeto à exploração da empresa, as obras e aquisições de serviços relacionados, nele realizadas, não podem ser consideradas um investimento relevante nos termos do n.º 2 do artigo 22.º do CFI.

Por força do disposto na primeira parte da subalínea ii) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI, o investimento de quaisquer edifícios (construção, aquisição, reparação e ampliação), é afastado do benefício, com exceção se se tratarem de instalações fabris ou se forem afetos a atividades turísticas, de produção de audiovisual ou administrativas.

No caso em concreto, o afastamento do benefício relativo ao edifício mantém-se, uma vez que:

- **O edifício não é uma instalação fabril**

Fábrica⁶ é uma empresa destinada à transformação ou conservação de matérias-primas ou à transformação de produtos semifinais em produtos finais, isto é, uma entidade que exerça uma atividade nos setores com códigos de classificação económica (CAE) das divisões 10 a 33 (atividade prevista na Portaria n.º 282/2014, conforme referido no ponto anterior).

As **instalações fabris** correspondem ao local onde estas entidades desenvolvem essa transformação (fábricas) excluindo-se, assim, os edifícios afetos a outras funções (como por exemplo, escritórios).

As obras realizadas pelo sujeito passivo referem-se à criação de escritórios para acolher um “*centro de excelência (“hub”) de Investigação e Desenvolvimento (I&D)*”, atividade que não é assimilável a “transformação de matérias-primas em produtos finais”. Nesta sequência, o edifício não é uma instalação fabril.

- **O edifício não foi afeto a atividades turísticas, de produção de audiovisual ou administrativas**

Se o edifício estiver afeto a estas atividades, como se prevê nas alíneas f), j) e k) da Portaria n.º 282/2014, ou seja, atividades cinematográficas, de vídeo e de produção de programas de televisão – Grupo 591; atividades com interesse para o turismo – subclasses 77210, 90040, 91041, 91042, 93110, 93210, 93292, 93293 e atividades de serviços administrativos e de apoio prestados às empresas – classes 82110 e 82910, respetivamente, os sujeitos passivos podem beneficiar do RFAI. No entanto, o edifício da A... não foi afeto a estas atividades, mas sim a atividades relacionadas com a programação informática. Inclusive, no quadro 078-A1 do Anexo D da Modelo 22, referiu que o CAE do projeto abrangido pelo RFAI é o 58290 (Edição de outros programas informáticos).

É importante, também, ressaltar que as atividades desenvolvidas pela A... estão relacionadas com programação e consultoria informática (seja atividade principal ou secundária) que se distinguem substancialmente das atividades administrativas gerais e, em particular, as previstas na alínea k) acima referida, quer pela sua natureza técnica e criativa, quer pelos objetivos e competências envolvidas, pelo que não pode ser confundida com uma atividade dita administrativa.

Em suma, não obstante, a A... desenvolver a atividade - códigos CAE 58290, 62100 e 62201 – que têm 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 não é elegível no âmbito do RFAI.

De referir, ainda, que em relação aos honorários de projeto de arquitetura, também são gastos não elegíveis, pois, não são mais do que, aquisição de serviços relacionados com as edificações realizadas. Logo, são investimentos que não estão relacionados com a atividade exercida pela A... e nem promoveram a criação direta de emprego.

V.2.2. Despesas com mobiliário

Pelo mapa de investimentos e faturas analisadas, foi ainda, possível aferir pela descrição das faturas, que a empresa considerou como elegíveis para efeitos de RFAI, despesas respeitantes a mobiliário, no montante de 536 679,39€, conforme quadro abaixo (valores em euros):

Data	N.º Fatura	Fornecedor	Descrição Fatura	Valor Fatura	Valor Elegível
27/10/2022	FT PT007/1715	B... SA	Valor relativo a 50% do total com a adjudicação da nossa proposta Five9_Rev01 (includes Five9_Tetris_Furniture_COSTESTIMATION_06) - fornecimento de mobiliário.	329 214,26	298 155,22
22/12/2022	FT PT007/1948	B... SA	Valor parcelar (49% do total) da nossa proposta A... Rev01 (includes Five9_Tetris_Furniture_COSTESTIMATION_06) após entrega de parte do mobiliário.	263 371,40	238 524,17
Total				592 585,66	536 679,39

Foi solicitado à empresa, que procedesse ao envio de mapa discriminativo relativo ao mobiliário, que se junta no **Anexo 3**. Da sua leitura, verificou-se que o montante orçamentado para mobiliário totalizou 658 428,51€, tendo sido distribuído pelas seguintes áreas:

FURNITURE	VALOR
OPEN SPACE MIGRATION SCREENS: FRONTAL +LATERAL SCREENS AND END OF RUN	415 679,71
PHONE BOOTHS	78 040,00
SOFT SEATING: COLABORATION AREAS, MEETINGS ROOMS, AUDITORIUM according A... list	144 708,80
ACUSTICS - TO BE CONFIRMED - COST ESTIMATION	20 000,00
TOTAL FURNITURE	658 428,51

Constata-se assim que, a aquisição do mobiliário foi, por um lado, afeto à área destinada aos postos físicos dos colaboradores ("Open Space") e por outro lado, destinou-se a equipar salas de reuniões, auditório e outras áreas, (receção, cozinha, área de jogos, espaço exterior).

Efetivamente, do mapa enviado, constatou-se que foram adquiridos vários tipos de mobiliário: cabines telefónicas, mesas de apoio, de reuniões, de ping-pong, cadeiras, sofás, puf, poltronas, entre outros, que foram afetos a diversas áreas.

Ora, atendendo às características e finalidade destes bens, estes são enquadráveis como mobiliário.

Tais bens foram afetos quer à área considerada como local de trabalho ("Open Space"), onde através de visita realizada à empresa se verificou, que nesta área estavam localizados os postos de trabalho (que incluía mesa, cadeira, computadores), quer a outras áreas que não correspondem efetivamente ao local do posto de trabalho, como sejam, salas de reuniões, auditório, cozinha, área de jogos, entre outras.

Estas últimas áreas apesar de serem uma mais valia do ponto de vista social e de proporcionar boas condições de trabalho, como por exemplo, a cozinha, área de jogos, espaço exterior (áreas de confraternização), apesar da sua utilidade, não estão relacionadas com a atividade exercida pela A... nem contribuíram para a criação de emprego direto.

Assim, à exceção do mobiliário que foi afeto à área do "open space", local do posto de trabalho dos colaboradores, o restante mobiliário está excluído de poder beneficiar do RFAI, conforme disposto no ponto iv) da alínea a) do n.º 2 do art.º 22.º do CFI, uma vez que não é possível associar de forma inequívoca os equipamentos adquiridos afetos a essas áreas aos investimentos iniciais.

Este investimento em nada contribui para a criação da capacidade produtiva da empresa, conforme objetivo indicado pela empresa na realização do investimento inicial. Tem apenas como objetivo proporcionar melhores condições a quem trabalha na empresa, não proporcionando, por si só, ou em conjunto com outro investimento, um aumento da capacidade produtiva da empresa, pelo que não poderia ser considerado para efeitos de atribuição de benefício no âmbito do RFAI.

Face ao exposto, o valor não elegível para efeitos de RFAI perfaz o montante de **222 748,80€** (78 040,00€ + 144 708,80€).

V.2.3. Resumo das correções

Em resumo, no âmbito do RFAI, para que as aplicações relevantes sejam consideradas elegíveis terão que dizer respeito à aquisição, em estado de novo, de ativos fixos tangíveis e intangíveis, que se enquadrem num investimento inicial, definido na al. a) do parágrafo 40 do art.º 2.º do RGIC, como sendo o investimento relacionado com: i) a criação de um novo estabelecimento, ii) aumento da capacidade de um estabelecimento existente, iii) diversificação da produção de um estabelecimento para produtos não produzidos anteriormente no estabelecimento ou iv) mudança fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente.

Na justificação do projeto levado a cabo pela A... em 2022, esta indicou que o investimento inicial se enquadrava na criação de um novo estabelecimento.

No entanto, da análise realizada às aplicações relevantes, verificou-se, para as aquisições indicadas nos pontos anteriores, que foram consideradas despesas com obras e aquisição de serviços relacionados, assim como, despesas com mobiliário que não estão afetos à exploração da empresa, pelo que, não são elegíveis por se enquadrarem na al. a) do n.º 2 do art.º 22.º do CFI.

O montante das aquisições não elegíveis para efeitos de RFAI, descritas nos pontos anteriores, perfaz o total de **707 744,69€**, conforme quadro seguinte (valores em euros):

Despesas não elegíveis	Valor
Ponto V.2.1. - Obras e serviços relacionados	484 995,89
Ponto V.2.2. - Mobiliário	222 748,80
Total	707 744,69

Assim sendo, tendo em conta as correções propostas, a dotação relativa a RFAI gerada no período de 2022, é alterada conforme segue (valores em euros):

Ano 2022	Declarado	Correção	Corrigido
Aplicações relevantes	1 446 196,65	707 744,69	738 451,96
Dotação do RFAI	361 549,16	176 936,17	184 612,99

Na sequência da correção efetuada, os benefícios fiscais suscetíveis de dedução no quadro 10 da Modelo 22 de IRC do ano de 2022 são os seguintes (valores em euros):

Benefícios Fiscais	Saldo não ded. em per. anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo a transitar
RFAI	0,00	184 612,99	69 076,30	115 536,69

Adicionalmente, deverão ser corrigidos os valores indicados no quadro 078-A1 do anexo D da Modelo 22 (Incentivos sujeitos às taxas máximas de auxílios regionais), passando o valor do investimento para o montante de 738 451,96€, ao qual corresponde ao benefício fiscal de 184 612,99€.

X. Direito de Audição

O sujeito passivo foi notificado, através do envio de notificação eletrónica, pelo ViaCTT, no dia 2025-09-17, para exercer, querendo, no prazo de 15 dias, o direito de audição relativamente ao projeto de relatório de inspeção, nos termos previstos no artigo 60.º da Lei Geral Tributária (LGT) e artigo 60.º do RCPITA.

Exerceu esse direito, em 2025-10-06, conforme termo submetido na Área da Inspeção Tributária e Aduaneira do Portal da AT, bem como, a sua entrega em papel, nas instalações da Direção de Finanças do Porto, que se junta ao presente relatório como **Anexo 5**.

A petição escrita apresentada pelo contribuinte, em sede de exercício do direito de audição, é constituída por quesitos, os quais se dão aqui por integralmente reproduzidos.

Da sua leitura, constata-se que, tem por objetivo demonstrar a sua não concordância com a aplicação das correções aritméticas, decorrentes dos investimentos considerados como não elegíveis para efeitos de RFAI.

(...)

No **quesito 26**, conclui que, pese embora o orçamento de B... se demonstre extremamente útil na determinação dos investimentos elegíveis, para efeitos de RFAI, não é possível efetuar uma alocação individual das faturas da B... ao referido orçamento e tal deverá ser tido em consideração aquando do apuramento dos valores elegíveis para o RFAI.

Quesitos 27 e 28 – Refere que, relativamente, à fatura n.º FT PT007/1940, no montante de 63 131,88€, a inspeção associou a obras e outros serviços relacionados, quando respeita à aquisição de equipamento de escritório que se encontrava por faturar, ainda que, na descrição da fatura conste “Trabalhos construção/Remodelação extracontratual”.

Em resposta, temos a aludir que, quanto a esta fatura (bem como as restantes), se procedeu à visualização e análise da mesma, assim como, se atendeu à informação vertida no mapa de investimentos elegíveis, junto na documentação enviada relativa ao RFAI (dossier do RFAI), sendo que, em ambos os documentos, na descrição consta “Trabalhos construção/Remodelação Extracontratual” e “Construction/Remodeling work - extra portion”, respetivamente.

Importa com isto dizer que, à partida, a assunção de que esta fatura dizia respeito a investimentos realizados em equipamento de escritório e não em obras e aquisições de serviços relacionados (como indicado na própria fatura) não era imediata e inequívoca. Até porque, como reconhecido no **quesito 26**, não era possível efetuar uma alocação individual das faturas da B... aos valores orçamentados e, no **quesito 31**, refere novamente que “as faturas emitidas pela B... não conciliam, de forma direta e individualizada, para o orçamento que lhes está subjacente também emitido pela B...”. Refere ainda, no **quesito 33 passo 4**), que “(...) não foi possível associar a cada investimento a respetiva fatura (já que os investimentos foram, na sua grande maioria das vezes, faturados de forma global e não de forma individualizada).”.

Foi necessário o sujeito passivo proceder à conciliação das faturas emitidas e do valor total do orçamento (conforme patente na tabela do **quesito 24**), para que pudesse dizer no **quesito 28**, que “Conforme é possível observar pela conciliação efetuada acima, a fatura em apreço respeita à aquisição de equipamento de escritório que se encontrava por faturar, considerando o orçamento efetuado pela Fitoutetris, ainda que, na descrição da fatura conste “Trabalhos construção/Remodelação Extracontratual”.”

Aliás, na análise às faturas n.º FT PT007/1715 e n.º FT PT007/1948, pelas suas descrições, foi possível verificar, contrariamente à fatura n.º FT PT007/1940, que constava a menção ao mobiliário.

No **quesito 38 e seguintes**, o sujeito passivo vem abordar a situação dos investimentos relacionados com obras e aquisições de serviços relacionados (onde se inclui IT & Data), que ascenderam a 420 637,08€.

Começa por referir que, a A... efetuou um forte investimento em infraestruturas, no âmbito da criação de um centro de excelência (“hub”) de Investigação e Desenvolvimento (“I&D”), no valor de 227 150,05€ e que esse investimento consistiu na remodelação/adequação (“fit-out”) do edifício, que envolveu trabalhos preparatórios e demolições, marcenaria, pinturas e outros serviços relacionados com obras (sublinhado nosso).

Sendo que, no **quesito 46**, vem dizer que considera que o edifício onde se encontra sediada não respeita, de facto, a uma instalação fabril, nem se encontra afeto a atividades turísticas ou de produção audiovisual, (sublinhado nosso).

No entanto, não concorda com o entendimento da AT, no que respeita ao facto de que um edifício afeto a atividades administrativas respeita a um edifício afeto, apenas e só, às atividades de serviços administrativos e de apoio prestados às empresas (classes 82110 e 82910), na medida em que tal não se encontra taxativamente previsto na lei (**Quesito 47**).

Para sustentar esta argumentação, apresenta uma breve resenha do enquadramento e da evolução do regime jurídico do RFAI, do **quesito 48 ao 61**. Aludindo, ainda, no **quesito 62**, que “Pese embora a legislação fiscal não inclua uma definição de “edifícios afetos a atividades administrativas”, entende a Exponente que, pelas razões anteriormente expostas e em termos genéricos e de senso comum, tal expressão pode e deve ser interpretada como edifícios de “escritórios”, onde se desenvolvem atividades/serviços administrativos, nomeadamente “atividades e serviços informáticos e conexos” e “atividades de centros de serviços partilhados”.” (sublinhado nosso).

Adicionalmente, no **quesito 64**, apresenta legislação referente ao Regime jurídico da segurança contra incêndio em edifícios (Decreto-Lei n.º 220/2008, de 12 de novembro, alterado pelo Decreto-Lei n.º 224/2015, de 9 de outubro), no que diz respeito à caracterização efetuada nesse Regime específico quanto aos edifícios do tipo “Tipo III «administrativos»”: “edifícios ou partes de edifícios onde se desenvolvem atividades administrativas, de atendimento ao público ou de serviços, nomeadamente escritórios, repartições públicas, tribunais, conservatórias, balcões de atendimento, notários, gabinetes de profissionais liberais, espaços de investigação não dedicados ao ensino, postos de forças de segurança e de socorro, excluindo as oficinas de reparação e manutenção”. (sublinhado nosso).

Em resposta ao exposto, nomeadamente, no que concerne à definição de edifício administrativo, realça-se que o sujeito passivo se socorre de uma legislação sem qualquer conexão com a área contabilística ou fiscal, com o intuito de demonstrar que a exclusão prevista da subalínea ii) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI, se poderá aplicar à atividade de programação informática, para além de que, mesmo na definição apresentada no

regime jurídico em causa, não é feita qualquer referência às atividades de programação informática, seja de forma explícita ou implícita. Aliás, é o próprio sujeito passivo, que reconhece que a legislação fiscal não incluiu uma definição de “edifícios afetos a atividades administrativas”.

É de referir que, se aceita que o RFAI tem como objetivo a promoção do desenvolvimento económico, não obstante, também se verifica que foi o legislador que, logo à partida, entendeu limitar este incentivo a alguns setores da atividade económica, não o alargando a todo espectro empresarial. Também o próprio investimento elegível apresenta diversas limitações definidas pelo legislador, pelo que essas limitações terão que ser respeitadas, independentemente do objetivo da promoção do desenvolvimento económico inerente ao RFAI.

Não existindo dúvidas que a A... exerce uma atividade nos setores especificamente previstos no n.º 2 do artigo 2.º do CFI, podendo beneficiar do incentivo fiscal do RFAI, não é menos verdade que, conforme já referido anteriormente, existem limitações ao investimento elegível, nomeadamente, no que diz respeito às aquisições de Ativo Fixo Tangível, não podendo a AT ignorar essas limitações legalmente estabelecidas.

Acresce que, é o legislador que toma como regra a não consideração como investimento elegível, da “Construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios”, aceitando-se este investimento apenas a tipo excecional e afeto a atividades bem específicas (referentes a “instalações fabris ou afetos a atividades turísticas, de produção de audiovisual ou administrativas”), sublinhado nosso.

A alegação pelo sujeito passivo que, a subalínea ii) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22, se aplica a todas as atividades elegíveis para o RFAI, trata-se de uma interpretação extensiva da letra da norma em causa, e que não reflete o sentido do legislador, pois o mesmo foi muito objetivo no sentido de limitar a exceção nela prevista às “instalações fabris” ou edifícios “afetos a atividades turísticas, de produção de audiovisual ou administrativas”.

E, não sendo a atividade de programação informática, uma atividade dita administrativa, atendendo, nomeadamente, à sua natureza técnica e criativa, e aos objetivos e competências envolvidas, que se traduzem, por exemplo, na conceção e desenvolvimento de programas informáticos, na prestação de serviços de consultoria associada aos mesmos e, neste contexto, o desenvolvimento de uma plataforma tecnológica padronizada que permite o estabelecimento e operação de centros de contacto em *cloud* (*cloud contact centers*), elaborada por forma a poder ser adaptada às necessidades do cliente, bem como todas as atividades e transações comerciais relacionadas (tarefas que nada têm a ver com a atividade administrativa), o investimento efetuado nas obras e serviços relacionados, que teve como objetivo criar o novo espaço adaptado às necessidades da empresa, onde a A... se encontra implantada, não é elegível para efeitos de RFAI, nos termos da subalínea ii) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI.

Nos **quesitos 66 e 67**, vem ainda mencionar que não pode deixar de relevar que os investimentos em obras e os serviços relacionados não são relativos à construção, aquisição, reparação e ampliação de um edifício, que, nos termos da subalínea ii) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI, salvo determinadas exceções relacionadas com a afetação desses edifícios, respeitam a investimentos não elegíveis para efeitos do RFAI.

Invoca que estes investimentos respeitam à remodelação (“*fit-out*”) de um edifício já existente de carácter exclusivamente interior e sem qualquer impacto estrutural, referindo que não se verificou: construção, pois o edifício já existia e não se alterou a sua volumetria; aquisição, porque o edifício não foi adquirido; reparação porquanto não foram realizadas reparações ou intervenções de carácter estrutural e ampliação, pois não foi

alterada a área. Acabando, por concluir que, se tratou exclusivamente da adequação/adaptação da área de trabalho destinada aos postos físicos dos colaboradores e à prossecução da atividade da empresa.

No entanto, atendendo ao dossier do RFAI, no seu ponto 4.1.2. Principais investimentos, é referido e que se transcreve “(...) os principais investimentos realizados no exercício de 2022 visaram o seguinte:

- ▶ Obras de construção do *hub* de Investigação e Desenvolvimento no Porto;
- ▶ Aquisição de computadores portáteis e equipamentos periféricos;
- ▶ Aquisição de equipamento de escritório para instalação dos trabalhadores - i.e. criação dos seus postos de trabalho físicos;
- ▶ Aquisição de equipamento de *networking*; e
- ▶ Aquisição de equipamento para salas de trabalho colaborativo, salas de reunião, sala de conferências e cabines para reuniões *one-on-one* e chamadas com clientes.”

Ou seja, enquanto que, no dossier do RFAI é referido expressamente “obras de construção do *hub*”, agora em direito de audição, o sujeito passivo vem dizer que os investimentos efetuados foram para remodelação (“*fit out*”).

Esclareça-se que o conceito de “*fit-out*” se refere ao processo de preparar o interior de um espaço para a sua utilização, incluindo acabamentos, instalações e mobiliário, traduzindo-se num conjunto de obras e serviços necessários para tornar um espaço habitável e funcional, seja um escritório, loja, restaurante ou outro tipo de imóvel. O “*fit-out*” pode envolver a construção de paredes, instalação de sistemas elétricos e hidráulicos, colocação de pisos, pintura, iluminação, mobiliário, e outros acabamentos que tornem o espaço pronto para ser usado (sublinhado nosso).

De acrescentar, ainda, que a Lei n.º 41/2015, de 03 de junho, que estabelece o regime jurídico aplicável ao exercício da atividade da construção, e revoga o Decreto-Lei n.º 12/2004, de 9 de janeiro, define na alínea k) do artigo 3.º, o conceito de “obra”, o qual deve ser entendido como “a atividade e o resultado de trabalhos de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reabilitação, reparação, restauro, conservação e demolição de bens imóveis”.

Analisada a proposta relativa aos trabalhos/serviços a serem prestados pela B... e o Documento 8 constante no Anexo 5, enviado pelo sujeito passivo, em direito de audição, relativamente ao investimento em obras e aquisição de serviços relacionados, constata-se que, na própria proposta é mencionado “civil works”, e que consistiram em trabalhos de arquitetura, que contemplaram, trabalhos preparatórios e demolições (projeto de arquitetura, projeto de gestão das obras e trabalhos preparatórios no local, trabalhos de marcenaria, pavimento, pinturas de paredes, tetos, metais e outros (por exemplo, nova sinalização na fachada)).

Assim, e atendendo ao exposto anteriormente, atesta-se que a A... e de acordo com o dossier do RFAI, realizou investimentos em obras de construção civil, efetuadas pela empresa Fitoutetris, com o objetivo de criar um novo espaço adaptado às necessidades da empresa.

Nos **quesitos 70 a 73**, vem arguir que, o *open space* da A... tem uma capacidade total instalada de 286 (duzentos e oitenta e seis) postos de trabalho físicos e que não está sequer projetado para acolher a totalidade dos seus colaboradores. Pelo que as restantes zonas de trabalho (incluindo salas de reunião, auditório e áreas de colaboração informal) devem igualmente ser consideradas, e são, na prática, postos de trabalho físicos,

atendendo à natureza da sua atividade. Atualmente, tem cerca de 320 (trezentos e vinte) colaboradores, o que representa um valor substancialmente superior à capacidade instalada do *open space*.

Relativamente a esta questão, há que, a princípio, proceder ao enquadramento do conceito de “posto de trabalho físico”, que, basicamente, é o local dentro da(s) instalação(ões) da empresa onde os colaboradores desempenham as suas funções, ou seja, é um espaço que inclui o(s) equipamento(s) e infraestrutura(s) necessária(s), que possibilita(m) a execução das atividades laborais por parte dos colaboradores.

Ora, atentando ao dossier do RFAI, no seu ponto 4.1.2. Principiais investimentos (conforme já transcrito anteriormente), constatamos que, o próprio sujeito passivo, fez a distinção entre os postos de trabalho físicos e os outros espaços, quando indica os investimentos realizados, se não vejamos: “Aquisição de equipamento de escritório para instalação dos trabalhadores - i.e. criação dos seus postos de trabalho físicos” e “Aquisição de equipamento para salas de trabalho colaborativo, salas de reunião, sala de conferências e cabines para reuniões *one-on-one* e chamadas com clientes.”

De acrescentar que, também, na alínea f) do ponto 3. Condições de aplicação, do dossier do RFAI, indica que “A 31 de dezembro de 2022, a A... tinha 106 colaboradores efetivos”. Ora, partindo desta informação, é possível concluir, ao contrário do alegado pelo sujeito passivo, que no ano em causa, a capacidade total instalada (recorde-se 286 postos de trabalho físicos), não estava completamente atingida, uma vez que apenas estava ocupada em cerca de 37% da capacidade total. Não sendo, portanto, necessário recorrer às restantes áreas, como sustentado pelo sujeito passivo.

Por outro lado, o sujeito passivo argumenta que, atualmente, a capacidade total instalada representa um valor substancialmente superior à capacidade instalada do *open space*, o que mostra que, aquando da realização dos investimentos que foram elegíveis para RFAI, não tinha a perceção/projeção da necessidade de uma capacidade instalada maior relativamente aos postos de trabalho físicos.

Quesitos 75 e 76, é referido que, quanto aos **honorários de projeto de arquitetura**, é relevante mencionar que não se tratam de meras “*aquisições de serviços relacionados com as edificações realizadas*”, pois apesar de isolados (para efeitos de orçamentação) do valor dos investimentos relacionados com as obras de **adequação do edifício** onde se encontra sediada a [A...], os honorários de projeto de arquitetura são indissociáveis das mesmas, dado que, sem este tipo de serviços, não seria possível avançar com os investimentos em causa (sublinhado nosso).

Em resposta, é de referir que, o que se pretendeu dizer, foi que os investimentos em honorários relativos a projetos de arquitetura estavam intrinsecamente relacionados com as obras realizadas e daí, também, não serem gastos elegíveis para efeitos de RFAI, uma vez que são investimentos que não estão relacionados com a atividade exercida pela [A...], nem promoveram a criação direta de emprego. De notar que, o sujeito passivo utiliza o termo “obras”, contrariando o sustentado no quesito 66 e 67.

No **quesito 81**, é aludido que, pese embora, tenha efetuado investimentos em obras e serviços relacionados no montante de 227 150,05€ (duzentos e vinte e sete mil, cento e cinquenta euros e cinco cêntimos), apenas devem ser considerados como elegíveis, para efeitos do RFAI, investimentos no montante de 197 194,79€ (cento e noventa e sete mil, cento e noventa e quatro euros e setenta e nove cêntimos), em resultado do procedimento prudente por si adotado.

Após análise do mapa de suporte, enviado no direito de **audição**, concretamente, o mapa de apuramento da elegibilidade das despesas de investimento faturadas pela [B...] (Anexo 5 - Documento 5) e do mapa de investimento em obras e aquisições de serviços relacionados (Anexo 5 - Documento 8), aferiu-se que, não foram consideradas despesas elegíveis para RFAI, as realizadas com os trabalhos de marcenaria na cozinha e cafetaria, cabine de “*video game*” e no *deck* no espaço exterior, assim como, foi adotado pela empresa um coeficiente que representa a percentagem da área total que se encontra afeta a áreas sociais, para efeitos de determinação dos investimentos elegíveis, no caso de investimentos híbridos (que incluem áreas de trabalho e áreas sociais), no total de 29 955,23€.

Em suma, face ao exposto, aferiu-se que a [A...] realizou **investimentos em obras e serviços relacionados** e que de acordo com a fundamentação apresentada pela AT, são investimentos não elegíveis para efeitos de RFAI, no montante de **197 194,79€** (227 150,05€ - 29 955,23€).

(...)

Quesitos 110 a 117 – Nestes quesitos, são apresentados os argumentos pelos quais o sujeito passivo considera que os **investimentos em Phone Booths**, devem ser considerados investimentos elegíveis para o RFAI, nomeadamente, porque permitem a realização de reuniões de equipa (via Zoom ou até mesmo presencial, quando as equipas apresentam uma dimensão reduzida) e porque ajudam a preservar a confidencialidade necessária em determinados atos e projetos.

Pelo que, considera que correspondem a zonas de trabalho necessárias para a prossecução da sua atividade, podendo inclusive ser utilizados como postos de trabalho físicos (sublinhado nosso).

Enviou, mapa dos investimentos em equipamento de escritório, que se junta no Anexo 5 - Documento 10, de onde se constata que foram fornecidas oito *Phone Booths* individuais e uma com capacidade para quatro pessoas.

Quanto a esta questão, somos a alegar o seguinte: embora se reconheça as vantagens da utilização das *Phone Booths* no desenvolvimento da atividade da [A...], não se nos afigura que se tratem de “verdadeiros” postos de trabalho físicos.

Se não vejamos: no dossier fiscal do RFAI, no seu ponto 4.1.2. Principais investimentos, conforme já transcrito na resposta aos quesitos 66 e 67, é indicado que os principais investimentos realizados, para além de outros, visaram a “aquisição de equipamento de escritório para instalação dos trabalhadores - i.e. criação dos seus postos de trabalho físicos” e “aquisição de equipamento para salas de trabalho colaborativo, salas de reunião, sala de conferências e cabines para reuniões *one-on-one* e chamadas com clientes.”

Ou seja, foi feita separação na aquisição do equipamento de escritório para a criação dos postos de trabalho físicos dos trabalhadores e as restantes áreas, onde se incluem as *Phone Booths*. Aliás, é o próprio sujeito passivo, que refere que, as *Phone Booths* podem ser utilizadas como postos de trabalho físicos, ou seja, é utilizado o termo “podem”, o que significa que, pela sua natureza e características, as *Phone Booths*, não foram considerados, à partida, postos de trabalho físicos propriamente ditos, contrariamente ao que agora pretende sustentar em direito de **audição**.

Aliás, se atentarmos à listagem detalhada relativa ao mobiliário, constatamos que o equipamento de escritório fornecido para a criação dos postos de trabalho físicos é diferente do equipamento afeto às outras áreas (salas de trabalho colaborativo, salas de reunião, auditório, receção).

Se, atendermos às imagens enviadas referentes às *Phone Booths*, juntas no (Anexo 5 – Documento 11), verificamos que estas se localizam no mesmo espaço que os postos de trabalho físicos. De facto, aquando da visita às instalações da empresa, constatou-se que a disposição do espaço contemplava o conceito de “open space”.

Trata-se de um espaço aberto sem paredes divisórias, com exceção de algumas salas de reunião, onde diferentes ambientes, como, zonas de postos de trabalho, *Phone Booths*, áreas colaborativas, cozinha e cafetaria, coexistem num único ambiente amplo e não segmentado.

Tanto assim o é, que se atentarmos na imagem 1 - *Phone Booths*, é possível visualizar, junto de uma das *Phone Booths*, a presença de um colaborador no seu posto de trabalho físico, onde há mesas, cadeiras e monitores.

De mencionar, ainda, que ao contrário do que o sujeito passivo tenta mostrar, no **quesito 116**, e uma vez que no mesmo espaço estavam instaladas várias áreas, os investimentos que foram considerados como elegíveis para efeitos de RFAI, foram apenas aqueles que diziam respeito às zonas relativas aos postos de trabalho físicos.

Aliás, na própria listagem detalhada relativa ao mobiliário, a imputação do equipamento a fornecer está dividida por três áreas intituladas: “Open Space”, *Phone Booths*” e “*Soft Seating*”.

No caso do “Open Space”, consta nos produtos a serem fornecidos: 229 *workstations* (estações de trabalho), 229 “braços” de monitores, 229 cadeiras de trabalho e várias unidades de “telas”. Pela descrição e quantidade dos produtos fornecidos, terão servido para equipar os postos de trabalho físicos dos colaboradores e daí estes investimentos terem sido considerados elegíveis para efeitos de RFAI.

De salientar, que nos quesitos 70 a 73, o sujeito passivo refere que o *open space* da A... tem uma capacidade total instalada de 286 (duzentos e oitenta e seis) postos de trabalho físicos, o que indica que o equipamento referido anteriormente, teve, efetivamente, como objetivo criar os postos de trabalho físicos.

Recorde-se, ainda, que a argumentação utilizada, no que respeita à necessidade de recorrer a outras áreas, sejam, salas de reuniões, auditório e áreas de colaboração informal, como postos de trabalho físicos por colaboradores, não será de atender, em virtude, de que, e como já referido, no ano de 2022, o número de colaboradores indicado (106 a 31 de dezembro de 2022), era inferior à capacidade instalada, seja considerando a informação vertida da capacidade total instalada (286 postos de trabalho físicos), seja pelo equipamento fornecido (229 *workstations*).

Nos **quesitos 118 a 136**, o sujeito passivo vem tecer as considerações pelas quais julga que os investimentos efetuados em mobiliário e afetos às áreas descritas atrás, devem ser elegíveis para o RFAI, que passamos a descrever resumidamente:

- Salas de reunião: são necessárias no âmbito da atividade da A... pois servem para reuniões de equipa, para reuniões de alinhamento de projetos, para a realização de *workshops* e prezam pela existência de confidencialidade;
- Áreas informais de reuniões (*informal collaboration/meeting áreas*): estas áreas representam postos de trabalho físicos, dado que, ainda que num ambiente designado de *soft seating* (leia-se mais confortável), permitem a realização de reuniões de equipa, seja para *brainstorming*, alinhamento de projetos, delegação de tarefas, entre outros;

- Auditório: consiste numa área na qual são efetuados *workshops/formações* e, ainda, realizadas reuniões de trabalho das equipas compostas por um maior número de pessoas;
- Receção: refere que, pese embora, tal não represente um posto de trabalho físico diretamente relacionado com a atividade prosseguida pela A... considera que não pode deixar de ser considerado um posto de trabalho de suporte essencial à criação do novo estabelecimento em questão.

Em resposta, somos a mencionar o seguinte: quanto ao investimento efetuado em mobiliário e afeto às áreas anteriormente identificadas, o sujeito passivo, concluiu que aquelas áreas eram extremamente necessárias na prossecução da atividade da empresa, representando efetivos postos de trabalho físicos e permitindo a existência de um ambiente de trabalho colaborativo sempre e quando necessário.

Não obstante, recorrendo à proposta relativa ao mobiliário bem como ao mapa de investimentos em equipamento de escritório (Anexo 5 – Documento 10), constata-se que, o equipamento fornecido para as áreas em questão, foram mesas de apoio, de reuniões, de ping-pong, cadeiras, sofás, puf, poltronas e iluminação acústica suspensa. O que atendendo às características e finalidade destes bens, estes são enquadráveis como mobiliário.

De referir, que através do mapa de investimentos em equipamento de escritório, se afere que o valor total das faturas (*Phone Booths* mais *Soft Seating*) foi de 222 748,80€ e que o valor considerado elegível para RFAI foi de 173 278,54€ (*Phone Booths* – 74 513,05€ mais *Soft Seating* – 98 765,49€, conforme indicado nos quesitos 101 e 104, respetivamente), verificando-se uma diferença de 49 470,30€ (quesito 108). Nota: O valor total apresentado no Anexo 5 - Documento 10 está incorreto, pois consta o valor de 123 895,80€.

Esta diferença decorre do facto do sujeito passivo ter desconsiderado o valor correspondente à aplicação do coeficiente que representa a percentagem da área total que se encontra afeta a áreas sociais, no caso das *Phone Booths*, no valor de 3 526,95€ (quesito 103) e, quanto ao *Soft Seating*, não ter considerado os investimentos relativos a quatro sofás afetos às áreas informais colaborativas e ao mobiliário afeto ao *outdoor* e ter aplicado o coeficiente que representa a percentagem da área total que se encontra afeta a áreas sociais, no montante total de 45 943,31€ (quesito 106 e 107).

Porém, da análise ao mapa de investimentos em equipamento de escritório (Anexo 5 - Documento 10), é possível verificar que, foram considerados elegíveis investimentos em mobiliário que foram afetos à *kitchenette* e *gaming area*, áreas que pela sua natureza, não são zonas de trabalho, mas sim áreas sociais.

Acrescente-se, ainda, que houve equipamento considerado como elegível para RFAI, por exemplo, mesas de “ping pong”, que foram afetas às áreas do “*meeting rooms*” e da “*gaming área*”, conforme informação constante no mapa de investimentos, com a designação “*meeting/ping pong tablegrasshopper outdoor*”.

Assim, apesar da empresa operar num *open space*, as áreas encontram-se bem definidas, coexistindo áreas de trabalho propriamente ditas e outras áreas (salas de reunião, áreas informais de reuniões, auditório e receção), no mesmo espaço, em que, no caso do fornecimento do mobiliário, dependendo da área a afetar, o equipamento era diferenciado.

Tanto assim o é, e como já referido, no caso das áreas de trabalho foram fornecidas “*workstations*”, cadeiras, entre outros, ao passo que, nas outras áreas foram fornecidos outros tipos de equipamento mobiliário, como sejam, mesas de apoio, de reuniões, de ping-pong, cadeiras, sofás, puf, poltronas.

As outras áreas, como, salas de reunião, áreas informais de reuniões, auditório e receção, são tipicamente

classificadas como áreas administrativas, sociais ou comerciais, e não diretamente produtivas, onde o mobiliário destinado a estes espaços é geralmente interpretado como equipamento de suporte administrativo ou social, e não como investimento ligado diretamente à produção ou inovação e como tal não elegível para RFAI.

É entendimento da AT de que os investimentos em mobiliário para espaços de apoio administrativo não se enquadram no conceito de investimento relevante para o RFAI, uma vez que o regime é claro, excluindo, explicitamente, das aplicações relevantes os investimentos em mobiliário e equipamentos sociais, conforme previsto no ponto v) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI. Esta interpretação é corroborada pela decisão proferida pelo Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo (STA) - Processo 054/23.1BALS.B.

Daqui se concluiu que, o mobiliário para salas de reunião, receção e auditórios é considerado um investimento de natureza administrativa ou social, não diretamente ligado à produção, e, portanto, não pode beneficiar do RFAI.

No caso da A... esse montante ascende a 173 278,54€, resultante dos valores elegíveis considerados pelo sujeito passivo (expurgado os investimentos não considerados e o coeficiente de aplicação), *Phone Booths* (74 513,05€) e *Soft Seating* (98 765,49€), conforme indicado nos quesitos 117 e 136, respetivamente.

Assim, em sede de relatório de inspeção, este será o valor objeto de correção, valor esse corrigido face ao indicado em projeto de relatório, em que foi desconsiderado o total de 222 748,80€.

Quesitos 138 a 143 – Nestes quesitos, o sujeito passivo vem, mais uma vez, dizer que a fatura n.º FT PT007/1940, respeita à aquisição de equipamento de escritório que se encontrava por faturar à B... e não respeita a obras e outros serviços relacionados.

Entende, ainda, que adotando um procedimento prudente, o montante de 57 175,83€, deve ser considerado elegível para RFAI, pois respeita a investimentos efetuados no *open space* e em *acoustics*.

Neste caso, apesar de na descrição da fatura constar “Construction/Remodeling work - extra portion”, o facto é que se confrontarmos o valor total orçamentado com o valor total das faturas emitidas, respeitante ao fornecimento de mobiliário, afere-se que esta fatura será efetivamente respeitante a investimento em mobiliário. Pelo que será de aceitar este valor como elegível para RFAI.

Quesitos 144 e 145 – Nestes quesitos, aborda a fatura n.º FT PT007/1787 (junta no Anexo 5 – Documento 4), que não se encontra associada ao orçamento emitido pela Fitoutetris e que tem o valor de 46 867,12€, que se decompõe em:

- Aquisição e instalação de 14 monitores para realização de reuniões de equipa e com clientes, colocados nas salas de reunião, no montante de 25 578,24€;
- Aquisição e instalação de base antissísmica, colocada nas racks dos servidores, no montante de 2 037,40€;
- Aquisição e instalação de sistema de segurança de acesso ao edifício através de *badge*, no montante de 18 251,48€.

Nos **quesitos 146 a 148**, refere que o valor respeitante aos monitores afetos às salas de reunião deve ser considerado elegível para efeitos de RFAI, uma vez que permitiu dotar as mesmas de equipamentos necessários

à realização de apresentações e videoconferências e que as salas de reunião na sua perspetiva acabam por representar postos de trabalho físicos.

Em resposta, dada toda a argumentação efetuada anteriormente, o entendimento é que as salas de reunião não são “verdadeiros” postos de trabalho físicos, mas antes áreas administrativas, em que o equipamento afeto a essas salas de reunião constituem equipamento de suporte administrativo. Logo, conforme disposto no ponto v) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI, não são elegíveis para determinação do RFAI.

Nos **quesitos 149 a 152**, aborda a aquisição e instalação da base antissísmica colocada nos *racks* dos servidores, referindo que o objetivo consiste em garantir que, num cenário de sismo ou de outro fenómeno natural de consequências semelhantes, os servidores da empresa não deixem de funcionar, porquanto tal implicaria uma paragem total da sua atividade.

Em resposta, apesar de se reconhecer a utilidade deste tipo de equipamento, o certo é que, atendendo às características e finalidade do equipamento, verifica-se que não está diretamente afeto à exploração da empresa, entenda-se, diretamente à parte produtiva da empresa. Logo, estão excluídos de poderem beneficiar do RFAI, conforme disposto no ponto vi) da alínea a) do n.º 2 do art.º 22.º do CFI.

Quesitos 153 a 156 – Nestes quesitos refere o sistema de segurança de acesso ao edifício, em que menciona que “Ainda que o investimento no sistema de segurança de acesso ao edifício não se encontre, de facto, relacionado com a atividade core da A... o certo é que, em resultado da adequação do edifício no qual a Exponente desempenha a sua atividade, este investimento tornou-se necessário e imprescindível, sendo indissociável do investimento inicial relacionado com a criação de um novo estabelecimento.” Como tal, considera elegível este investimento.

Em resposta, tal como aludido anteriormente, apesar de se reconhecer as vantagens deste equipamento, o facto é que dadas as características e funcionalidade do mesmo, este não está diretamente afeto à exploração da empresa. Consequentemente, não é elegível apara efeitos de RFAI, conforme ponto vi) da alínea a) do n.º 2 do art.º 22.º do CFI.

Em resumo, atendendo às características e finalidade dos bens adquiridos na fatura n.º FT PT007/1787, o que se constata é que, a aquisição deste tipo de equipamento resulta de uma estratégia global de investimento, e que, iriam ocorrer, independentemente do auxílio, contrariando o disposto nas Definições das Orientações relativas aos auxílios estatais com finalidade regional (OAR).

Os auxílios não devem subvencionar os custos de uma atividade que uma empresa teria, em todo o caso, suportado, nem compensar o risco comercial normal de uma atividade económica. Se o auxílio não alterar o comportamento do beneficiário incentivando investimentos (adicionais) na região em causa, pode considerar-se que o mesmo investimento teria sido nela realizado, mesmo na ausência do auxílio.

Assim, não será de aceitar como elegível para efeitos de RFAI o montante de 46 867,12€ referente à n.º FT PT007/1787.

No **Quesito 157**, o sujeito passivo procede à súmula dos investimentos analisados e respetivos valores que considera elegíveis para RFAI.

Em resposta, partindo da listagem dos investimentos e face a toda a fundamentação efetuada ao longo deste capítulo, iremos reformular os valores constantes do projeto de relatório e indicados no capítulo V acima,

passando-se a indicar quais os investimentos que, segundo o entendimento da AT, serão ou não elegíveis para efeitos de RFAI:

- Obras e serviços relacionados (incluindo honorários de projeto de arquitetura), no montante de **197 194,79€** (484 995,89€ - 183 758,16€ - 57 175,83€ - 46 867,12€), foram considerados como não elegíveis para RFAI, logo, serão objeto de correção;
- IT & Data, no montante de 183 758,16€, procedeu-se à aceitação da sua elegibilidade, de acordo com a fundamentação apresentada nos quesitos próprios;
- Equipamento de escritório, relacionado com os *phone booths*, no montante de **74 513,05€** (havia sido desconsiderado o valor de 78 040,00€), não elegível, consequentemente terá de ser objeto de correção;
- Equipamento de escritório, referente ao *soft seating*, no montante de **98 765,49€** (havia sido considerado o valor de 144 708,80€), não se reconheceu a sua elegibilidade para RFAI, logo será de promover a devida correção;
- Equipamento de escritório, relativo ao *open space* e suportado pela fatura n.º FT PT007/1940, no montante de 57 175,83€, considerou a sua elegibilidade para efeitos de RFAI;
- Investimentos relacionados com a fatura n.º FT PT007/1787, no montante de **46 867,12€** (valor da fatura é igual ao valor considerado como elegível para RFAI, de acordo com mapa de investimentos), não se reconheceu a sua elegibilidade para determinação do RFAI, logo, será objeto de correção.

Decorrente de toda a exposição realizada, após apreciação do direito de audição exercido pelo sujeito passivo, o montante das aquisições não elegíveis para efeitos de RFAI, perfaz o total de **417 340,45€**, conforme quadro seguinte (valores em euros):

Despesas não elegíveis	Valor Projeto	Valor Final
Obras e serviços relacionados	484 995,89	197 194,79
<i>Phone Booths</i>	78 040,00	74 513,05
<i>Soft Seating</i>	144 708,80	98 765,49
Fatura n.º FT PT007/1787	a)	46 867,12
Total	707 744,69	417 340,45

a) O valor desta fatura (46 867,12€), aquando do projeto de relatório, constante no capítulo V.2.1. Obras e aquisição de serviços relacionados, foi incluída na linha de obras e serviços relacionados.

Assim sendo, tendo em conta as correções propostas, a dotação relativa a RFAI gerada no período de 2022, é alterada conforme segue (valores em euros):

Ano 2022	Declarado	Correção	Corrigido
Aplicações relevantes	1 446 196,65	417 340,45	1 028 856,20
Dotação do RFAI	361 549,16	104 335,11	257 214,05

Na sequência da correção efetuada, os benefícios fiscais suscetíveis de dedução no quadro 10 da Modelo 22 de IRC do ano de 2022 são os seguintes (valores em euros):

Benefícios Fiscais	Saldo não ded. em per. anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo a transitar
RFAI	0,00	257 214,05	69 076,30	188 137,75

Adicionalmente, deverão ser corrigidos os valores indicados no quadro 078-A1 do anexo D da Modelo 22 (Incentivos sujeitos às taxas máximas de auxílios regionais), passando o valor do investimento para o montante de 1 028 856,20€, ao qual corresponde ao benefício fiscal de 257 214,05€.

Por último, no sentido de dar resposta ao argumentado, nos **quesitos 164 a 167**, somos a informar que o valor constante do quadro resumo (capítulo I) refere-se ao valor total da dotação corrigida em 2022, face à declarada, que corresponderá ao somatório dos seguintes dois valores: o valor corrigido na dedução à coleta de 2022 (0,00€) e o valor a corrigir no saldo a transitar para períodos seguintes.

Decorrente do facto, do sujeito passivo ter exercido o direito de audição, trazendo novos elementos e documentos ao processo, foram apuradas novas correções agora vertidas no Relatório Final da Inspeção Tributária.

Face a essas correções explanadas neste Capítulo, foi elaborado Documento de Correção para efeitos de IRC, considerando os valores apurados nos termos anteriores.

Foi, de igual modo, elaborado auto de notícia a título da contraordenação descrita no Capítulo VIII, também em sede de IRC.

- aa) Na sequência do RIT foi a Requerente notificada da liquidação adicional de IRC n.º 2025 ..., bem como da correspondente Demonstração de Acerto de Contas n.º 2025 ... (cfr. doc n.º1 e 2 junto ao PPA).
- a) Em 16 fevereiro de 2026 a Requerente apresentou o PPA que deu origem aos presentes autos.

IV.2. Factos que não se consideram provados

Não se considerou como provado que os investimentos relativos à remodelação do “fit out” não constituíram trabalhos de construção e reparação de edifício.

IV.3. Fundamentação da matéria de facto que se considera provada

Cabe ao Tribunal Arbitral seleccionar os factos relevantes para a decisão, em função da sua relevância jurídica, considerando as várias soluções plausíveis das questões de Direito, levando em consideração a causa (ou causas) de pedir que fundamenta o pedido formulado pelo Requerente, bem como discriminar a matéria provada e não provada (cf. artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigos 596.º, n.º 1, e 607.º, n.ºs 1, 3 e 4, do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e) do RJAT), abrangendo os seus poderes de cognição, factos instrumentais e factos que sejam complemento ou concretização dos que as partes alegaram (cf. artigos 13.º do CPPT, 99.º da LGT, 90.º do CPTA, 5.º, n.º 2, e 411.º do CPC).

Segundo o princípio da livre apreciação dos factos, o Tribunal Arbitral baseia a sua decisão, em relação aos factos alegados pelas partes, na sua íntima e prudente convicção formada a partir do exame e avaliação dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com as regras da experiência de vida e conhecimento das pessoas (cf. artigo 16.º, alínea e), do RJAT e artigo 607.º, n.º 5, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT).

Somente relativamente a factos para cuja prova a lei exija formalidade especial, que só possam ser provados por documentos, e que estejam plenamente provados por documentos, acordo ou confissão, ou quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (por exemplo, quanto aos documentos autênticos, por força do artigo 371.º do Código Civil) é que não domina, na apreciação das provas produzidas, o referido princípio da livre apreciação (cf. artigo 607.º, n.º 5, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Não se deram como provadas nem não provadas, alegações feitas pelas partes e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto acima consolidada, nem os factos incompatíveis ou contrários aos dados como provados.

A convicção do Tribunal quanto à matéria de facto dada como provada ou não provada, resultou da análise crítica dos documentos juntos ao PPA e ao processo administrativo.

No que diz respeito ao facto dado como provado f) relativo aos investimentos em obras e serviços relacionados com o “*fit out*” foi relevante para a convicção do Tribunal Arbitral os documentos 12 e 15 junto ao PPA.

No que concerne aos factos dado como provado i) e j) foi relevante para a convicção do Tribunal Arbitral as fotos sob o documento nº14 e 18 junto ao PPA, bem como a descrição da tipologia de modelo de trabalho, que permitiram compreender o *layout* operacional e funcional da Requerente

Em relação ao facto dado como provado l) as fotos constantes do doc.º nº 18 junto ao PPA mostraram-se relevantes para a compreensão da natureza e estrutura física dos *Phone Booths*.

A respeito da valoração do facto dado como provado n) relativo à composição dos investimentos em *soft seating* foi relevante o documento nº16 junto ao PPA).

V. Do Direito

V.1. Objeto do Processo

Com base na posição das partes o Tribunal Arbitral estabelece como questões *decidenda* decidir sobre a (i)legalidade das correções efetuadas pela AT ao exercício de 2022, para efeitos de dedução de RFAI, especificamente:

- a) a (i)elegibilidade dos investimentos efetuados em obras e serviços relacionados com a remodelação do *fit out* do edifício para efeitos de RFAI;
- b) a (i)elegibilidade dos investimentos em equipamento de escritório/mobiliário em *phone boots e soft seating* para efeitos de RFAI;
- c) a (i) elegibilidade dos investimentos constantes da fatura FT PT007/1787 para efeitos de RFAI.

V.2. RFAI - Enquadramento Jurídico

Entende o Tribunal Arbitral para apreciação das questões colocadas ser importante fixar a base legal relevante.

Através do Decreto-Lei nº 162/2014 foi estabelecido o Código Fiscal ao Investimento (CFI) sob o propósito de intensificar o apoio ao investimento, favorecendo o crescimento sustentável, a criação de emprego e o reforço da estrutura de capital das empresas. De entre os benefícios fiscais constantes do CFI encontramos o Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI), enquanto auxílio de Estado com finalidade regional aprovado sob o enquadramento legal do RGIC que declara certas categorias de auxílio compatíveis com mercado interno.

O RFAI constitui-se como um benefício fiscal subordinado ao objetivo extrafiscal do favorecimento do emprego, desenvolvimento e investimento, operando por dedução à coleta nos termos do artigo 23º do CFI, enquanto regime de auxílio com finalidade regional, cuja aplicação e interpretação exige a análise cumulativa do RGIC, dos artigos 22º a 26º do CFI e das Portarias nº 282/2014 e 297/2015.

Nos termos do nº1 do artigo 22º do CFI o RFAI é aplicável apenas aos sujeitos passivos de IRC que exerçam uma atividade nos setores previstos no n.º 2 do artigo 2.º, do CFI tendo em consideração os códigos de atividade definidos na Portaria n.º 282/2014. Assim o âmbito de aplicação do RFAI circunscreve-se aos sujeitos passivos integrados nos setores de atividade:

- 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.

Para efeitos do nº2 do artigo 22.º do CFI consideram-se aplicações relevantes para RFAI os investimentos em ativos, desde que afetos à exploração da empresa:

a) Ativos fixos tangíveis, adquiridos em estado de novo, com exceção de:

i) Terrenos, salvo no caso de se destinarem à exploração de concessões mineiras, águas minerais naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e areeiros em investimentos na indústria extrativa;

ii) Construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, salvo se forem instalações fabris ou afetos a atividades turísticas, de produção de audiovisual ou administrativas;

iii) Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas;

iv) Mobiliário e artigos de conforto ou decoração, salvo equipamento hoteleiro afeto a exploração turística;

v) Equipamentos sociais;

vi) Outros bens de investimento que não estejam afetos à exploração da empresa;

b) Ativos intangíveis, constituídos por despesas com transferência de tecnologia, nomeadamente através da aquisição de direitos de patentes, licenças, «know-how» ou conhecimentos técnicos não protegidos por patente.

c) Custos salariais decorrentes da criação de postos de trabalho de pessoal com habilitações literárias do nível 7 ou do nível 8 do Quadro Nacional de Qualificações. (o negrito é nosso)

Ao nível das condições de aplicabilidade o n.º 4 do artigo 22.º do RFAI estabelece que apenas podem beneficiar do RFAI os sujeitos passivos de IRC que preencham cumulativamente as seguintes condições:

- a) Disponham de contabilidade regularmente organizada, de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respetivo setor de atividade;*
- b) O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos;*
- c) Mantenham na empresa e na região durante um período mínimo de três anos a contar da data dos investimentos, no caso de micro, pequenas e médias empresas tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, ou cinco anos nos restantes casos, os bens objeto do investimento ou, quando inferior, durante o respetivo período mínimo de vida útil, determinado nos termos do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro, alterado pelas Leis n.os 64-B/2011, de 30 de dezembro, e 2/2014, de 16 de janeiro, ou até ao período em que se verifique o respetivo abate físico, desmantelamento, abandono ou inutilização, observadas as regras previstas no artigo 31.º-B do Código do IRC;*
- d) Não sejam devedores ao Estado e à segurança social de quaisquer contribuições, impostos ou quotizações ou tenham o pagamento dos seus débitos devidamente assegurado;*
- e) Não sejam consideradas empresas em dificuldade nos termos da comunicação da Comissão - Orientações relativas aos auxílios estatais de emergência e à reestruturação concedidos a empresas não financeiras em dificuldade, publicada no Jornal Oficial da União Europeia, n.º C 249, de 31 de julho de 2014;*
- f) Efetuem investimento relevante que proporcione a criação de postos de trabalho e a sua manutenção até ao final do período mínimo de manutenção dos bens objeto de investimento, nos termos da alínea c).*

Ainda relevante para efeitos de enquadramento jurídico relevar que de acordo da alínea b) do n.º 2 do artigo 2º da Portaria n.º 297/2015 o benefício fiscal está circunscrito a investimentos iniciais, na definição legal prevista na alínea a) e b) do parágrafo 49 do artigo 2º do RGIC.

A referida norma identifica investimento inicial como:

a) Um investimento em ativos corpóreos e incorpóreos relacionado com a criação de um novo estabelecimento, aumento da capacidade de um estabelecimento existente, diversificação da produção de um estabelecimento para produtos não produzidos anteriormente no estabelecimento ou mudança fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente; ou

b) Uma aquisição de ativos pertencentes a um estabelecimento que tenha fechado ou teria fechado se não tivesse sido adquirido, desde que seja adquirido por um investidor não vinculado ao vendedor e exclua a mera aquisição das ações de uma empresa. (o sublinhado é nosso).

Do enquadramento da alínea a) do parágrafo 49 do artigo 2º do RGIC, mas também do considerando 31 do RGIC fixa-se o conceito de investimento inicial a quatro tipologias de situações passíveis de elegibilidade para efeitos de RFAI: *criação de um novo estabelecimento; aumento da capacidade de um estabelecimento existente; diversificação da produção de um estabelecimento para produtos não produzidos anteriormente no estabelecimento; e mudança fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente.*

Nestes termos a subsunção do investimento numa destas tipologias é essencial para que os incentivos em causa sejam considerados compatíveis com o mercado interno e conformes ao direito.

Em suma, para a aplicação do RFAI, os investimentos realizados têm de se enquadrar no conceito de “investimento inicial”, o qual tem de proporcionar a criação de postos de trabalho, e a manutenção do investimento da empresa na região por um mínimo de três anos (cfr. alíneas c) e f) do n.º 4 do artigo 22.º do CFI).

V.3.1 RFAI - Enquadramento dos Investimentos realizados no RFAI

Conforme resulta dos factos dados como provados a Requerente exerce a atividade de conceção e desenvolvimento de programas informáticos, prestação de serviços de consultoria e o

desenvolvimento de plataforma tecnológica padronizada para operação de centros de contacto em *cloud* (*cloud contact centers*).

A Requerente apresenta como CAE Principal: 58290 – Edição de outros programas informáticos e os CAE secundários: 6100 – Atividades de programação informática; 62201 – Atividades de Consultadoria em Informática, o que corresponde a sectores enquadráveis na Portaria n.º 282/2014 e por esta via dentro do âmbito dos sujeitos passivos que podem usufruir do RFAI.

Tal como resulta dos factos dados como provados o investimento da Requerente se consubstancia em infraestruturas e equipamentos adquiridos no estado de novo com o objetivo de criação de um novo estabelecimento, no caso um *hub* de Investigação e Desenvolvimento com o propósito do desenvolvimento de soluções tecnológicas para *contact centres*.

Assim o investimento realizado deve ser entendido como aplicação relevante em ativos tangíveis em estado novo enquadráveis na alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI, justificados como investimento inicial sob o requisito legal de “*criação de novo estabelecimento*” conforme alínea a) do parágrafo 49 do artigo 2º do RGIC.

De referir que a qualificação do investimento como investimento inicial subsumido sob a fórmula de “*criação de novo estabelecimento*” enquadrável para efeitos de RFAI e não é matéria controvertida.

Resulta assim que a Requerente exerce uma atividade enquadrável em RFAI, preenchendo os requisitos do nº4 do artigo 22.º do RFAI, tendo efetuado um investimento inicial subsumido sob a fórmula de “*criação de novo estabelecimento*”.

Em causa está unicamente saber se determinados gastos/investimentos em obras e serviços relacionados na remodelação do *fit out* do edifício, em equipamento de escritório/mobiliário em *phone boots e soft seating* e os constantes da fatura FT PT007/1787 podem ou não ser incluídos em RFAI.

V.3.2 Dos investimentos efetuados em obras e serviços relacionados na remodelação do *fit out* do edifício

A Requerente em 2022 efetuou investimento em infraestruturas e equipamentos com o objetivo de criação de um novo estabelecimento propício ao desenvolvimento de soluções tecnológicas para *contact centres* em que fosse possível fornecer aos colaboradores as condições ideais para a elaboração de projetos em espaço dinâmico e funcional. Para o efeito a Requerente suportou entre outros, gastos com obras de construção do *hub* de Investigação, relativos à remodelação de *fit out* de edifício que ascenderam a €227.150,05 com o objetivo de adaptar o espaço existente à sua atividade. A remodelação do *fit out* envolveu trabalhos preparatórios e demolições (“*Preparatory works & demolitions*”) marcenaria (“*Joinery*”); pinturas (“*Paintings*”) outros serviços relacionados com obras (“*Others*”) e pavimentos (“*Pavements*”).

Os trabalhos preparatórios e demolições (“*Preparatory works & demolitions*”) incluíram gastos com projeto de arquitetura, gestão e monitorização dos trabalhos, remoções e demolições. Já os trabalhos de marcenaria (“*Joinery*”) abrangeram o fornecimento de secretárias, cacifos, equipamento para auditório, *media space*, zona de impressão e salas de reunião. A estes somam-se pinturas, pavimentos e trabalhos classificados sob a denominação de “outros” relativos a trabalhos de apoio especiais, limpeza das instalações e nova sinalização na fachada.

Trata-se assim de gastos suportados com as obras necessárias ao processo de adaptação/preparação de espaço para as funcionalidades exigidas pela atividade da Requerente.

Refira-se que estas operações são qualificadas no dossier RFAI como “obras de construção de hub”, em sede de orçamento como “*civil works*” (obras civis) e nas faturas como trabalhos construção/remodelação (faturas: FT PT007/1686; FT PT007/1786; e FT PT007/1940).

Conclui assim o Tribunal Arbitral que estes trabalhos se inserem na tipologia de investimentos em trabalhos de construção e reparação.

Neste contexto há que valorar se estes investimentos em obras de construção são enquadráveis como aplicações relevantes para efeitos de RFAI.

No regime do RFAI atentos ao disposto na subalínea ii) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI somente são considerados como aplicações relevantes os investimentos em ativos fixos

tangíveis adquiridos em estado novo relativos a operações de construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios nos casos em que esses estejam afetos a instalações fabris, atividades turísticas, de produção de audiovisual, e administrativas.

Na situação *sub judice* a AT defende a inadmissibilidade dos supramencionados gastos em construção por não terem por objeto imóvel afeto a instalação fabril, atividade turística, de produção de audiovisual ou atividade administrativa.

A Requerente no artigo 77.º do PPA reconhece que o edifício em que se encontra sediada não está afeto a instalação fabril, atividades turísticas ou de produção audiovisual. Todavia, discorda do entendimento de que um edifício afeto a atividades administrativas respeita apenas e só, às atividades de serviços administrativos e de apoios prestados às empresas (classes 82110 e 82910), fazendo para o efeito apelo ao elemento histórico de evolução do regime do RFAI.

Analisemos o percurso evolutivo do RFAI.

O RFAI tem a sua origem na Lei n.º 10/2009, que circunscrevia o âmbito de aplicação aos sectores agrícola, florestal, agroindustrial, energético e turístico e ainda da indústria extrativa ou transformadora, com exceção dos sectores siderúrgico, da construção naval e das fibras sintéticas. Na Lei n.º 10/2009, apenas se consideravam como aplicações relevantes no que diz respeito a trabalhos de construção, reparação e ampliação, aqueles que fossem efetuados em instalações fabris ou em imóveis afetos a atividades administrativas.

Através do Decreto-Lei n.º 82/2013 o RFAI foi integrado no Código Fiscal ao Investimento (CFI) mantendo-se o âmbito de aplicação.

Com o novo Código Fiscal ao Investimento (CFI) via Decreto-Lei n.º 162/2014 o âmbito de aplicação do RFAI vai ser alargado aos setores: 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 (cfr. n.º 2 do artigo 2.º do CFI).

Todavia, não obstante o alargamento do leque setorial de aplicação do RFAI, no que diz respeito aos trabalhos de construção, aquisição, reparação de edifício o campo de ação previsto na subalínea ii) da alínea a) do n.º2 do artigo 22.º do CFI, apenas foi alargado às atividades turísticas e de produção de audiovisual.

Em cumprimento do n.º1 do artigo 22.º do CFI, foi publicada a Portaria nº 282/2014 que identificou como CAE: 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.

Do suprarreferido conclui-se que o legislador desde a primeira versão do RFAI entendeu tomar como regra a não consideração com investimento elegível a construção, aquisição, reparação e ampliação de edifícios, aceitando estes investimentos apenas a título excecional em atividades específicas. Num primeiro momento aceitou a elegibilidade nas situações de instalações fabris ou em imóveis afetos a atividades administrativas e num segundo momento alargou o campo de aplicação às atividades turísticas, e de produção audiovisual.

O legislador, não obstante ter tido oportunidade aquando da publicação do Decreto-Lei n.º 162/2014, decidiu não alargar a admissibilidade da inclusão dos investimentos em construção, aquisição, reparação e ampliação de edifícios às atividades e serviços informáticos e conexos e atividades de centros de serviços partilhados.

O legislador optou no que diz respeito às atividades administrativas fixar como CAE suscetíveis de utilização exclusivamente as classes 82110 (que compreende o fornecimento de uma combinação de vários serviços administrativos correntes, realizados por conta de terceiros, nomeadamente, de receção, planeamento financeiro, arquivo de expediente e faturas, serviços de pessoal e correio) e 82910 (compreende, nomeadamente, as atividades de: cobrança de

faturas e de impostos; avaliação de solvabilidade relacionada com a idoneidade das práticas comerciais de empresa e particulares; e compilação de informações para avaliar a capacidade de crédito).

Entende o Tribunal Arbitral ser assim claro que o legislador não incluiu os investimentos em construção, aquisição, reparação e ampliação de edifícios realizadas por sujeitos passivos que desenvolvam atividades de programação informática, consultadoria informática, serviços informáticos ou de centros de serviços partilhados, para efeitos de elegibilidade de RFAI.

A exceção prevista na parte final da subalínea ii) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI, ficou assim reservada exclusivamente às instalações fabris, atividades turísticas, de produção audiovisual e administrativas.

Vem também a Requerente defender que o conceito de atividades administrativas para efeitos da subalínea ii) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI deve ser interpretado como edifícios de escritórios onde se desenvolvam atividades/serviços administrativos nomeadamente “atividades e serviços informáticos e conexos e atividades de serviços partilhados”.

A legislação fiscal não incluí uma definição de “edifícios afetos a atividades administrativas”. Para a interpretação do conceito a Requerente chamou à colação o Decreto-Lei 220/2008 que estabelece o regime jurídico da segurança contra incêndios em edifícios, nomeadamente a alínea c) do n.º 1 do artigo 8.º que refere:

“Tipo III «administrativos», corresponde a edifícios ou partes de edifícios onde se desenvolvem atividades administrativas, de atendimento ao público ou de serviços, nomeadamente escritórios, repartições públicas, tribunais, conservatórias, balcões de atendimento, notários, gabinetes de profissionais liberais, espaços de investigação não dedicados ao ensino, postos de forças de segurança e de socorro, excluindo as oficinas de reparação e manutenção”.

A interpretação das normas fiscais esta sujeita às regras do artigo 11.º da LGT. O n.º 2 do artigo 11.º da LGT estipula que *“sempre que, nas normas fiscais, se empreguem termos próprios de outros ramos de direito, devem os mesmos ser interpretados no mesmo sentido daquele que aí têm, salvo se outro decorrer diretamente da lei.”*

Tendo por base a inexistência na lei fiscal de concretização do conceito de atividade administrativa, aceitando sob os parâmetro interpretativos do n.º2 do artigo 11.º da LGT a remição para definição de edifício administrativo constante da alínea c) do n.º 1 do artigo 8.º do Decreto-Lei 220/2008, esta teria de ser definida como edifício onde se *desenvolvem atividades administrativas, de atendimento ao público ou de serviços, nomeadamente escritórios, repartições públicas, tribunais, conservatórias, balcões de atendimento, notários, gabinetes de profissionais liberais, espaços de investigação não dedicados ao ensino, postos de forças de segurança e de socorro.*

Tendo por base a atividade da Requerente dada como provada nos presentes autos, especificamente concretizada nos CAE Principal: 58290 – Edição de outros programas informáticos e os CAE secundários: 6100 – Atividades de programação informática; 62201 – Atividades de Consultadoria em Informática e na descrição constante no artigo 13.º do PPA - atividades relacionadas com tecnologia e software, e doc. nº13 junto ao PPA - conceção e desenvolvimento de programas informáticos, a prestação de serviços de consultoria associados aos mesmos, e o desenvolvimento de plataforma tecnológica padronizada que permite o estabelecimento e operação de centros de contacto em *cloud (cloud contact centres,)* é claro que a atividade desta é distante do conceito de atividade administrativa.

Entende assim o Tribunal Arbitral ser evidente que atividade da Requerente não se enquadra como atividade administrativa.

Neste contexto os investimentos efetuados na construção e remodelação do *fit out* do edifício, atenta a atividade da Requerente, não são elegíveis para efeitos de RFAI nos termos do disposto da subalínea ii) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI.

Devendo assim, manter-se na ordem jurídica a correção efetuada pela AT.

Pelo que em consequência neste ponto improcede o pedido da Requerente.

V.3.3 Equipamento de escritório

Em sede de RIT a AT desconsiderou gastos com equipamento de escritório relativamente a:

- *Phone Booths* no montante de €74.513,84;
- *Soft Seating* no montante de €98.765,12

A Requerente pugna pela ilegalidade da desconsideração desde investimentos.

Façamos a devida análise.

V.3.1 *Phone Booths*

Em sede de RIT a AT desconsiderou gastos com equipamento de escritório relativamente a *Phone Booths* no montante de €78.040,09 alegando para o efeito que estes não se tratava de verdadeiros postos de trabalho. Evidência a Requerida que no dossier fiscal do RFAI, no seu ponto 4.1.2. Principiais investimentos, ter sido efetuado uma separação entre equipamento de escritório para a criação dos postos de trabalho físicos dos trabalhadores e as restantes áreas, onde se incluem as *Phone Booths*.

Em sentido oposto a Requerente alega que os *Phone Booths* se mostram indispensáveis à realização da atividade da empresa, permitindo a realização de reuniões de equipa (via Zoom ou presencial), possibilitando a preservação da confidencialidade de determinados atos e projetos, pugnado pela elegibilidade do valor de €74.513,84, resultante da metodologia adotada de desconsideração de 4,28% para áreas sociais.

A Requerente é uma empresa que se dedica ao desenvolvimento de programas informáticos, consultadoria informática e desenvolvimento de plataformas e operação de centros de *cloud* (*cloud contact centres*). Para o efeito efetuou investimentos em trabalhos de construção de remodelação do *fit out* do edifício, sob o modelo de *open space*, para garantir aos colaboradores as condições ideais para elaboração de projetos num espaço de trabalho dinâmico, funcional e contemporâneo.

Assim, o projeto de investimento adotou um *layout* funcional de trabalho em *open space*, com espaço aberto sem paredes ou divisórias, com exceção de algumas salas de reuniões, áreas sociais, auditório e *Phone Booths*.

É certo que a Requerente em sede de dossier fiscal do RFAI, no seu ponto 4.1.2. Principiais investimentos, efetuou uma separação entre equipamento de escritório para a criação dos postos de trabalho físicos e as restantes áreas, onde se incluem as *Phone Booths*. Porém, essa menção não pode *per se* ser suficiente para impedir uma valoração casuística desse investimento.

Conforme reconhece a AT as *Phone Booths* localizam-se no mesmo espaço da área geral do “*open space*”. Pela visualização das fotos juntas aos autos (doc nº18), mas também atentas à descrição das funcionalidades dos *Phone Booths* pela Requerente, estes constituem-se como espaços compactos isolados da área de “*open space*”, reconhecendo a AT em sede de RIT (pp.26) vantagem na utilização das *Phone Booths*.

A atividade de programação/consultadoria informática e a gestão e desenvolvimento de plataformas e operação de centros de *cloud* exige um ambiente de trabalho colaborativo, em que a solução de “*open space*” é comum, face às virtualidades do fomento do trabalho em equipa. Assim, é razoável o argumento da Requerente da necessidade da existência de espaços reservados, com outra tranquilidade, que garantam a confidencialidade, a realização de reuniões de pequenos grupos de trabalhadores e reuniões online.

Veja-se que a própria AT que em sede de RIT reconhece as vantagens da vantagem na utilização das *Phone Booths*, o que é contraditório com a alegação que estas não constituem “verdadeiros postos de trabalho”.

Assim, será correto afirmar que dependendo da tipologia do trabalho ou tarefa a realizar pelos trabalhadores da Requerente, estes podem optar entre (i) trabalhar em pleno *open space*, ou (ii) trabalhar numa *phone booth* localizada no *open space*.

Entende assim o Tribunal Arbitral que *Phone Booths* constituem área de trabalho da empresa, enquanto prolongamento natural do “*open space*” para tarefas e projetos que necessitem de um outro foco de tranquilidade, isolamento, ambiente privado e restrito. São assim as *Phone Booths* ativos em estado novo, afetos à exploração da empresa elegíveis em RFAI nos termos do disposto da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI

Decide assim, o Tribunal Arbitral neste segmento, procedente o pedido da Requerente, anulando a desconsideração dos gastos com *Phone Booths* no montante de €74.513,05 para efeitos de dotação em RFAI.

V.3.2 Dos investimentos em *Soft Seating*

Em sede de RIT a AT desconsiderou gastos com os investimentos denominados de “*Soft Seating*” no montante de €98.765,49. Em sede de PPA a Requerente pugna pela admissibilidade de parte desse valor, mais concretamente €87.687,29.

A Requerente efetuou investimentos denominados de “*Soft Seating*” no valor global de €144.708,80 distribuídos pelas seguintes áreas: receção (“*reception*”); salas de reunião (“*meeting rooms*”); áreas informais de reunião (“*informal collaboration area*” e “*informal meeting area*”); auditório (“*auditorium*”); *kitchenett*; área de confraternização (“*gaming area*”); e *outdoor*.

Parte destes investimentos nomeadamente *kitchenette*, área de confraternização (“*gaming area*”) e *outdoor* a Requerente aceita a inelegibilidade para efeitos de RFAI, por dizerem respeito a áreas sociais. Todavia, mantém a pretensão da inclusão em RFAI dos investimentos em receção (“*reception*”); salas de reunião (“*meeting rooms*”); áreas informais de reunião (“*informal collaboration area*” e “*informal meeting area*”) e auditório (“*auditorium*”).

Alega a Requerente que estes investimentos mostram-se indispensáveis à prossecução da atividade. Para o efeito menciona que as salas de reunião servem para as reuniões da equipa ou de alinhamento de projetos e reforço da confidencialidade. Que as áreas informais de reunião (“*informal collaboration/meeting*”) permitem a realização de reuniões, alinhamento de projetos, delegação de tarefas, ainda que num contexto menos tradicional. Entende a Requerente, ainda, que o mesmo racional deverá ser aplicado ao auditório, o qual consiste numa área na qual são efetuados *workshops*/formações e, ainda, realizadas reuniões de trabalho das equipas compostas por um maior número de pessoas.

Nos termos do artigo 22.º do RFAI apenas se consideram aplicações relevantes os investimentos em ativos fixos tangíveis em estado novo afetos à exploração da empresa, sendo expressamente

vedado a inclusão de equipamentos sociais, mobiliário e artigos de conforto ou decoração (salvo equipamento hoteleiro afeto a exploração turística). O que significa que apenas se podem considerar como elegíveis os equipamentos afetos diretamente aos postos de trabalhos e que demonstrem ser necessários para a atividade da empresa, que detenham natureza estratégica, estando vedado a aceitabilidade de bens de conforto, apoio geral ou natureza não produtiva (mobiliário comum, decoração, viaturas ligeiras de passageiro, etc.), devendo a análise ser efetuada de forma global.

Conforme refere a decisão arbitral nº 1035/2024-T:

“Concluindo-se que a aquisição do equipamento, em causa, para poder ser elegível para efeitos do benefício do RFAI: i) terá de ter a natureza de investimento estratégico (por contraposição a isolado)”

Decisão arbitral nº 574/2020-T:

“(...) a aferição dos requisitos de que depende a aplicação deve fazer-se globalmente, tendo em conta a globalidade dos investimentos a que se referem as aquisições, não havendo assim, em princípio, ativos fixos tangíveis que pela sua natureza, não se enquadrem no âmbito de qualquer projeto de expansão da capacidade produtiva da A..., nem são proporcionadoras da criação de postos de trabalho. (...)”

Decisão arbitral Processo n.º 590/2023-T:

“os equipamentos básicos e administrativos adquiridos são complementares dos outros investimentos realizados, inseridos numa estratégia global de longo prazo de aumento da capacidade produtiva da empresa. Ou seja, eles não correspondem a meras despesas correntes associadas ao normal funcionamento da unidade fabril, que a Requerente teria de assumir independentemente do investimento inicial feito. Para este Tribunal é verosímil que a aquisição dos mencionados equipamentos, considerados na sua globalidade, complementa os demais investimentos realizados, existindo uma interdependência e relação de causalidade entre ambos relativamente ao objetivo de expansão da capacidade produtiva.

No caso dos autos o investimento efetuado pela Requerente subsume-se na modalidade de “criação de novo estabelecimento” enquadrada na alínea a) do parágrafo 49 do artigo 2º do

RGIC e alínea b) do n.º 2 do artigo 2.º da Portaria n.º 297/2015. Têm assim enquadramento os investimentos de carácter estratégico necessários à nova unidade empresarial, devendo a análise ser efetuado de forma global.

Deste modo têm de ser considerados elegíveis os investimentos, necessários para a estruturação dos postos de trabalho.

No caso vertente atendendo às características intrínsecas da atividade bem como os objetivos para o projeto de investimento (trabalho colaborativo) foi adotado um espaço de trabalho em *open space* para capacidade instalada de 286 postos de trabalho.

A Requerida defende a circunscrição da zona de trabalho à área em *open space*, considerando que todo o mobiliário colocado nas restantes áreas deverá ser excluído de poder beneficiar do RFAI.

Em sentido oposto a Requerente considera que salas de reuniões, auditórios e salas de colaboração informal são na prática áreas de trabalho.

Como ponto prévio é útil efetuar uma distinção entre equipamento de escritório (estrutural na criação de postos de trabalho em novo estabelecimento comercial) e mobiliário. O primeiro será elegível, por se constituir como utensílio, ferramenta necessária ao desempenho da atividade. Veja-se a título exemplificativo que uma cadeira, uma mesa, uma estante para colocação de material informático numa empresa de programação informática não pode ser considerada um mobiliário. Não se trata de decoração, conforto, mas ao invés de elementos de estruturação do posto de trabalho, sem o qual a atividade não pode ser desenvolvida. Em sentido contrário, o mobiliário, como elemento decorativo, constitui uma espécie de benfeitoria voluptuária, que acresce no design e conforto das instalações de uma empresa, mas que não é *per se* necessário para o exercício da atividade da empresa, motivo pela qual será inelegível para RFAI.

Veja-se que é estes o sentido interpretativo da AT que em sede de RIT (pp.16) refere: “à exceção do mobiliário que foi afeto à área do *open space*, local de trabalho dos colaboradores, o restante mobiliário de está excluído de poder beneficiar do RFAI”. Aceitando que o equipamento de escritório/mobiliário de trabalho é elegível para efeitos da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do RFAI.

Num segundo momento, ainda interlocutório importa definir o que são áreas de trabalho e postos de trabalho.

Entende o Tribunal Arbitral que áreas de trabalho e postos de trabalho devem ser entendidas como o local efetivo onde os trabalhadores desempenham as suas funções, e que inclui os equipamentos e infraestruturas que necessárias à execução das tarefas e funções laborais.

A atividade da Requerente (programação/consultadoria informática e gestão e desenvolvimento de plataformas e operação de centros de *cloud*), bem como os objetivos intrínsecos do investimento impõem uma configuração de ambiente de trabalho num modelo *open space* com área geral colaborativa, fora dos padrões comuns de escritório, completada por alguns espaços mais reservados para projetos ou tarefas que exijam pequenos grupos de colaboradores, bem como espaços comuns menos tradicionais, ou espaços para apresentação de projetos à equipa, clientes ou *stakeholders*. Parece-nos evidente que a AT não teve a capacidade de compreender as especificidades da atividade desempenhada pela Requerente. Por conseguinte, entende o Tribunal Arbitral que as zonas de trabalho da Requerente englobam a área geral de *open space*, mas igualmente as *phone booths*, as salas de reuniões, o auditório, a receção e áreas de colaboração informal. Em todas estas os trabalhadores desempenham funções e tarefas ainda que em modos divergentes, mas convergindo em uníssono para o desenvolvimento da atividade da Requerente.

Nestes termos devem ser consideradas como ativos elegíveis todos os equipamentos afetos à totalidade da área de trabalho - *open space*, as *phone booths*, a receção, salas de reuniões, o auditório e áreas de colaboração informal.

Contudo, esta flexibilidade funcional, para o diz respeito à qualificação de elegibilidade de investimentos em RFAI obriga que os investimentos e equipamentos tenham uma relação direta ao processo produtivo, enquanto instrumentos de trabalho efetivos em suporte aos postos de trabalho.

A Requerente reconhece que no âmbito dos investimentos relacionados com a criação de postos de trabalho físicos, foram também efetuados trabalhos relacionados com áreas sociais (cfr. artigo 125.º e 126.º do PPA). Existindo até investimentos híbridos. Esta realidade determinou

que a Requerente num esforço de precaução e prudência tenha seguindo um método próprio para o apuramento dos investimentos elegíveis com a definição de um coeficiente que representasse a percentagem de área total afeta a áreas sociais (no caso 4,28%).

Esta é uma metodologia que nos oferece razoabilidade, não tendo em sentido geral sido colocada em causa pela AT.

Assim, apenas podem ser considerados para efeitos de elegibilidade os ativos em estado novo necessários à estruturação dos postos de trabalho na criação de novo estabelecimento, o que significa que os ativos afetos às áreas sociais são inelegíveis, à luz das subalíneas iv) e v) da alínea a) do n.º 2 do art.º 22.º do CFI. Aceitando-se, contudo, a metodologia adotada pela Requerente para a resolução do *busilis* dos investimentos híbridos.

Olhemos para cada um dos investimentos da Requerente, em “*Soft Seating*”.

Como ponto prévio recordar que também nos investimentos em *soft seating* a Requerente adotou metodologia de ajustamento aos investimentos híbridos através de aplicação de coeficiente de ajustamento às áreas sociais, que como atrás se referiu se entende de sentido razoável, e que não é objeto de impugnação pela Requerida.

Por intermédio desta metodologia a pugna pelo direito à consideração de investimentos em *soft seating* no montante de €87.687,29.

Este engloba investimentos distribuídos pelas seguintes áreas: receção (“*reception*”); salas de reunião (“*meeting rooms*”); áreas informais de reunião (“*informal collaboration area*” e “*informal meeting area*”); auditório (“*auditorium*”); *kitchenett*; área de confraternização (“*gaming area*”); e *outdoor*. Destes a Requerente retirou por afetos à área social *kitchenette*, área de confraternização (“*gaming area*”) e *outdoor*.

Ficam ainda em discussão os investimentos em receção (“*reception*”); salas de reunião (“*meeting rooms*”); áreas informais de reunião (“*informal collaboration area*” e “*informal meeting area*”); auditório (“*auditorium*”).

Recorde-se que o Tribunal Arbitral definiu como zonas de trabalho: área geral de *open space*, *phone booths*, as salas de reuniões, o auditório, a receção e áreas de colaboração informal.

Por conseguinte em termos macro todo os investimentos nestas áreas têm de considerar-se como investimentos inerentes à estruturação dos postos de trabalho do novo investimento.

Mas façamos uma análise micro.

Na zona de trabalho receção (“*reception*”) encontramos gastos com *armchair reception* e *side table*, expressos nas fotos (doc nº14 junto ao PPA). Estes são equipamentos inerentes a uma zona normal de espera e receção de clientes, convidados ou outros. A receção é o ponto de entrada em qualquer empresa, como local onde se faz a triagem de assuntos. A receção constitui necessariamente elemento de uma estrutura produtiva, enquanto zona de trabalho, de estruturação de posto de trabalho. Assim, estes têm de fazer parte do acervo de ativos elegíveis para a atividade da empresa, por constituírem investimentos em ativos em estado novo afetos à exploração da empresa face ao disposto da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI. Assim, neste segmento deve a pretensão da Requerente ser admitida e aceite como investimento elegível para RFAI o montante de €1.182,05.

Na zona de trabalho auditório (“*auditorium*”) encontramos investimentos em cadeiras/poltronas e mesas (*glove chair*), bem patentes nas imagens (cfr. doc nº14 junto ao PPA). Este são investimento típicos de estruturação de um auditório enquanto local de trabalho para reuniões de trabalho, ou apresentação de projetos. Pelo que neste segmento deve a pretensão da Requerente ser admitida e aceite como investimento elegível para RFAI no montante de € 8.223,29.

Na zona de trabalho nas salas de reunião (“*meeting rooms*”) encontramos investimentos em cadeiras (*office nap e hanna chair*) e mesas (*meeting table*), visíveis nas imagens (cfr. doc nº14 junto ao PPA). A Requerente em devido tempo desconsiderou o investimento com mesa de ping pong, que obviamente não poderia ser aceite por configurar área social. As salas de reuniões são áreas de trabalhos necessárias para reuniões de trabalho, pelo que os instrumentos aí alocados (visíveis nas imagens - cfr. doc nº14 junto ao PPA) devem ser considerados equipamento de escritório indispensável às tarefas aí desenvolvidas à luz da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI. Neste segmento deve a pretensão da Requerente ser admitida e aceite como investimento elegível para RFAI no montante de € 21.672,66.

Nas áreas de colaboração informal (*informal collaboration area*” e “*informal meeting area*”) encontramos investimentos em cadeiras, mesas, sofás, bancos, iluminação acústica suspensa, puffs (visíveis nas imagens - cfr. doc nº14 junto ao PPA). Como atrás referimos as características e modelo de trabalho da Requerente se baseia numa estrutura colaborativa, que fomente a criatividade, o trabalho de equipa, em ambiente flexível, assente em espaços físicos de trabalho descontraídos fora da estrutura tradicional de escritório.

Por conseguinte, os investimentos realizados mostram-se compatíveis com a filosofia de trabalho inerente a zonas de colaboração informal. Estes são gastos em ativos em estado novo afetos à exploração da empresa. Pelo que se entende que os equipamentos afetos às áreas de colaboração informal se constituem como investimentos necessários à estruturação dos postos de trabalho e ao processo produtivo da Requerente. Pelo que neste segmento deve a pretensão da Requerente ser admitida e aceite como investimento elegível para RFAI no montante de € 56.609,29 face à alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI.

Em face do exposto entende o Tribunal Arbitral que as correções efetuadas pela AT relativamente aos investimentos em *soft seating* são ilegais por vício de lei devendo ser anulada a correção para efeitos de RFAI no montante de €87.687,29.

V.3.3 Dos Equipamentos suportados pela fatura n.º FT PT007/1787

A fatura n.º FT PT007/1787 com o valor de € 46.867,12, emitida pela B... à Requerente apresenta como descrição: Trabalhos construção/Remodelação -ADT 2 TV no montante de €26.578,24; 2 ADT3 ANTI-SESMIC SYSTEM ADT no montante de €2.037,40; e 3 ADT 4 BRIVO ACCESS CONTROL - €18.251,48.

A Requerente esclarece que esta se decompõe em: Aquisição e instalação de 14 (catorze) monitores para realização de reuniões de equipa e com clientes, colocados nas salas de reunião, no montante de €25.578,24; aquisição e instalação de base antissísmica, colocada nas *racks* dos servidores, no montante de € 2.037,40 e aquisição e instalação de sistema de segurança de acesso ao edifício através de *badge*, no montante de €18.251,48.

Refira-se que o descritivo e bens a que diz respeito à fatura FT PT007/1787, não é matéria contravertida, tendo a AT aceite a supracitada descrição de bens. A questão *decidenda* esta apenas na (i)elegibilidade desta para efeitos de RFAI.

Analisemos cada um dos seus componentes.

O primeiro item diz respeito à aquisição e instalação de 14 monitores para realização de reuniões colocados nas salas de reuniões. Como se determinou no ponto anterior, o Tribunal Arbitral entende as salas de reuniões como áreas de trabalho. Por conseguinte as aquisições de monitores constituem ativos afetos à exploração da empresa que se justificam na estruturação dos postos de trabalhos e no equipamento da área de trabalho. Nestes termos estes devem ser considerados elegíveis para efeitos de RFAI face ao disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI.

O segundo item se refere a base antissísmica, colocada nos *racks* dos servidores. Os servidores, em qualquer organização e em especial numa empresa da nova economia constituem um ativo estratégico e crucial para que a atividade possa ser desenvolvida. Esta realidade justifica que se tomem medidas preventivas para impedir a inoperacionalidade em casos de acidentes exógenos. Os sismos são em si fenómenos naturais que podem fazer colapsar os servidores com inerentes perdas definitivas de dados, ou pelo menos uma paragem total por tempo indeterminado da atividade. Assim sendo, a base antissísmica para *racks* dos servidores constitui em si um investimento afeto a segurança e continuidade da atividade que se deve considerar afeto à exploração da empresa enquadrando-se no na alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI. Termos em que este é um investimento elegível para efeitos de RFAI.

O terceiro item diz respeito ao investimento em sistema de segurança de acesso ao edifício através de *badge*. A segurança é um recurso essencial para o funcionamento de uma empresa e, portanto, para o processo produtivo. O equipamento de segurança de acesso ao edifício se assume como um instrumento relevante para a segurança dos equipamentos, garantindo que só pessoas autorizadas entram no edifício, permitindo definir quem, onde e quando cada utilizador pode circular, e registar um histórico completo de entradas e saída, devendo em consequência ser considerado como um equipamento que este faz parte integrante de um investimento inicial na criação de um novo estabelecimento sendo elegível para efeitos de RFAI nos termos do

alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º da Portaria n.º 297/2015 conjugado com o parágrafo 49.º do artigo 2.º do RGIC

Vide nesse sentido decisão arbitral n.º 253/2025-T:

“A aquisição do sistema de segurança está igualmente interligada à implementação da nova unidade fabril e faz parte integrante do investimento inicial da fábrica que, como acima visto, se enquadra no aumento de capacidade de produção da Requerente, e é essencial para salvaguarda da integridade dos investimentos e dos bens produzidos. Assim, constitui a adição de um ativo relevante (ativos fixos tangíveis adquiridos em estado de novo afetos à exploração da empresa) e é elegível para efeitos de RFAI (v. artigo 2.º, n.º 2, alínea d) da Portaria n.º 297/2015; artigo 2.º, parágrafo 49), alínea a) do RGIC e artigo 22.º, n.º 5 do CFI), pelo que a correção levada a efeito pela AT nesta parte vai anulada”.

Em face do exposto, entende o Tribunal Arbitral que as correções efetuadas pela AT relativamente aos investimentos suportados pela fatura n.º FT PT007/1787 são ilegais por vício de lei, devendo ser anulada a correção para efeitos de RFAI no montante de € 46.867,12.

V.5 Dos Juros Indemnizatórios

O direito do sujeito passivo a juros indemnizatórios decorre do dever que recai sobre a AT de reconstituição imediata e plena da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, como resulta do disposto nos artigos 24.º, n.º 1, alínea b), do RJAT e 100.º, n.º 1, da LGT, fazendo este último preceito referência expressa ao pagamento de juros indemnizatórios, compreendido nesse efeito repristinatório do *statu quo ante*.

Significa isto que, na execução do julgado anulatório, a AT deve reintegrar totalmente a ordem jurídica violada, restituindo as importâncias de imposto pagas em excesso e, neste âmbito, a privação ilegal dessas importâncias deve ser objeto de ressarcimento por via do cálculo de juros indemnizatórios, por forma a reconstituir a situação atual hipotética que existiria se o ato anulado não tivesse sido praticado.

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 Tributário”, o que remete para o disposto nos artigos 43.º da LGT e 61.º do CPPT.

Nos termos do artigo 43.º n.º 1, da LGT, são devidos juros indemnizatórios quando se determine que houve erro imputável à AT de que resulte pagamento de imposto em montante superior ao legalmente devido.

Ora, atento supra exposto, não pode deixar de se considerar ter havido erro imputável aos serviços na justa medida por ter sido desconsiderado indevidamente gastos suportados pela Requerente em *phone boots*, *soft seating* e dos investimentos constantes da fatura FT PT007/1787, para efeitos do benefício fiscal de RFAI determinado de acordo com o artigo 23.º do CFI.

Assim tendo em consideração a anulação parcial da liquidação impugnada motivada por erro da AT quanto aos pressupostos e facto e de direito em que assentou, cumpre reconhecer à Requerente o direito a juros indemnizatórios, nos termos do artigo 43.º, n.º 1, da LGT.

VI. Decisão

Com base nos fundamentos enunciados supra, decide-se em, julgando parcialmente procedente o pedido de pronúncia arbitral, determinando-se

- Manter a correção efetuada pela AT relativa aos investimentos em obras e serviços relacionados na remodelação do *fit out* do edifício no montante de €197.194,79, para dedução de RFAI de €49.298,70;
- Anular a correção efetuada pela AT relativa aos investimentos em *phone boots* no montante de €74.513,84 para dedução de RFAI de €18.628,46;
- Anular a correção efetuada pela AT relativa aos investimentos em *soft seating* no montante de €87.687,29 para dedução de RFAI de €21.921,82;
- Anular a correção efetuada pela AT relativa aos investimentos suportados pela fatura n.º FT PT007/1787, no montante de €46.867,12 para dedução de RFAI de €11.716,78.

Determinando-se em consequência a anulação da Liquidação de IRC, referente ao exercício de 2022, com o n.º 2025 ..., bem como a respetiva Demonstração de Acerto de Contas n.º 2025 ... na parte respeitante à reposição do benefício fiscal RFAI não considerado relativo aos gastos com equipamento *phone boots, soft seating* e aos investimentos suportados pela fatura n.º FT PT007/1787.

Condenar a Requerida no pagamento de juros indemnizatórios a computar sobre o valor do imposto que deveria ter sido recebido, caso as correções ilegais não tivessem sido realizadas, a calcular em execução da presente decisão arbitral.

VII. Valor do processo

Fixa-se o valor do processo em € **101.565,56** (cento e um mil quinhentos e sessenta e cinco euros e cinquenta e seis cêntimos) nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 97.º-A do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

VIII. Custas

Nos termos do n.º 2 do artigo 12.º e do n.º 4 do artigo 22.º, ambos do RJAT, fixa-se o montante das custas, em €**3.060,00** a cargo da Requerida €1.485,29 e a cargo da Requerente €1.574,71 nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, na proporção do decaimento, de acordo com a Tabela I anexa ao RCPAT e com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2 e 22.º, n.º 4 do RJAT, 4.º, n.º 5 do RCPAT e 527.º, n.ºs 1 e 2 do CPC, *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

Notifique-se.

Lisboa, 21 de julho de 2026

Os Árbitros

(Regina de Almeida Monteiro - Presidente)

(Paulo Ferreira Alves - Ajunto)

(António Cipriano da Silva - Ajunto e relator)