CAAD: Arbitragem Tributária
Processo n.º: 248/2026-T
Tema: IRC – RFAI – Investimento inicial. Aumento da capacidade de um estabelecimento existente. Criação de postos de trabalho.

SUMÁRIO:

I – *Na modalidade de investimento inicial com "aumento da capacidade de um estabelecimento", deve ser tida como parâmetro de aferição a capacidade de aumentar o volume de fabrico de (pelo menos) um dos produtos já produzidos. Donde, o critério não é o "aumento do volume" de fabrico/prestações, que teria de ser aferido a posteriori, não estando definido quando e como, mas a existência de condições operativas para ocorrer a "capacidade de aumentar" as prestações.*[1]

II – No que respeita à criação de postos de trabalho e sua manutenção – condição essencial de acesso ao RFAI –, o que se exige é que do investimento realizado por determinada empresa resulte, de forma causalmente adequada, a criação de, pelo menos, um posto de trabalho, e a sua manutenção.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros, Jorge Lopes de Sousa, Maria do Céu Ferreira Godinho e Mercês de Carvalho, designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa ("**CAAD**") para formar o presente Tribunal Arbitral Coletivo, constituído a 13.05.2026, decidem o seguinte:

I. RELATÓRIO

1. **A..., S.A.**, pessoa coletiva n.º ..., com sede em..., ..., ...-... ..., (a "**Requerente**"), veio, em 06.03.2026, ao abrigo do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 10.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária ("**RJAT**"), requerer a constituição do Tribunal Arbitral e apresentar pedido de pronúncia arbitral ("**PPA**"), em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira ("**AT**" ou

[1] Acórdão do CAAD, de 03.02.2026, processo n.º 589/2025-T.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

"**Requerida**"), com vista à declaração de **(1)** ilegalidade e anulação do ato tributário de liquidação do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas ("**IRC**") n.º 2024..., respetivo ato de liquidação de juros compensatórios, bem como da demonstração de acerto de contas n.º 2024..., que apurou um montante de imposto a pagar de €1.569.594,78 (um milhão quinhentos e sessenta e nove mil e quinhentos e noventa e quatro euros e setenta e oito cêntimos), na parte correspondente à correção ao crédito fiscal associado ao benefício referente ao Regime Fiscal de Apoio ao Investimento ("**RFAI**"), no valor de €158.199,21 (cento e cinquenta e oito mil e cento e noventa e nove euros e vinte e um cêntimos), com referência ao período de tributação de 2020.

2. A Requerente juntou 10 (dez) documentos e arrolou 6 (seis) testemunhas.

3. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite a 10.03.2026 pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Requerida.

4. A Requerente não exerceu o direito à designação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea a), e do artigo 11.º, n.º 1, alínea a), ambos do RJAT, o Exmo. Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou os ora signatários como árbitros do Tribunal Arbitral Coletivo, que comunicaram a aceitação do cargo no prazo aplicável.

5. A 24.04.2026 as partes foram notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alínea b), do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º, do Código Deontológico do CAAD.

6. Em conformidade com o preceituado no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral Coletivo foi constituído a 13.05.2026.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

7. Por despacho proferido pelo Tribunal Arbitral a 13.05.2026 foi a Requerida notificada para, no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar resposta, juntar cópia do processo administrativo ("**PA**") e, querendo, requerer a produção de prova adicional.

8. No dia 17.06.2026, a Requerida apresentou a sua resposta e juntou aos autos o PA.

9. Por despacho de 23.06.2026, o Tribunal Arbitral determinou a data e hora para a realização da reunião prevista no artigo 18.º, do RJAT.

10. Nesse mesmo dia, foram emitidos outros dois despachos, um a notificar as Partes para virem aos autos indicar os factos sobre os quais as testemunhas iriam depor e, outro a indeferir a prova por inspeção judicial requerida pela Requerente.

11. Em 03.07.2026, a Requerente veio dar cumprimento ao despacho mencionado em 10. (indicar os factos sobre os quais iria incidir o depoimento das testemunhas por si arroladas).

12. Em 05.08.2026, a Requerente, através de requerimento, dispensou uma das testemunhas anteriormente indicadas e procedeu à alteração e aditamento do rol.

13. Em 15.09.2026, realizou-se a reunião a que alude o artigo 18.º, do RJAT, na qual: **(i)** foram ouvidas as testemunhas B..., C..., D..., E..., F... e G...; **(ii)** foram notificadas, Requerente e Requerida, para, de modo simultâneo, apresentarem alegações escritas no prazo de 20 (vinte) dias; **(iii)** foram notificadas as partes para procederem ao envio das peças processuais em formato *Word*; **(iv)** foi designado o dia para a prolação da decisão; **(v)** foi notificada a Requerente para proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente até ao termo do prazo para a decisão.

14. No dia 06.10.2026, a Requerente e Requerida apresentaram as suas alegações finais.

15. No dia 20.10.2026, a Requerente juntou aos autos o comprovativo do pagamento da taxa arbitral subsequente.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

I.1. ARGUMENTOS DAS PARTES

16. A fundamentar o seu PPA, com vista à declaração de ilegalidade e consequente anulação dos atos de liquidação de IRC aqui em crise, invoca a Requerente, de entre o mais, o seguinte:

a) Em 2020, e no seguimento da execução do projeto cofinanciado pelo POCI – Programa Operacional Competitividade e Internacionalização (COMPETE 2020), a Requerente levou a cabo um investimento inicial, que visou o aumento da capacidade do seu estabelecimento existente;

b) Ainda que tenha implicado diversas aquisições e trabalhos de montagem, este investimento deve ser entendido como um todo, por corresponder a uma globalidade que apresenta como fito único o aumento da capacidade instalada da Requerente;

c) O projeto ora em apreço, compreendeu, entre outros: **(i)** a instalação de um novo posto de transformação e de uma rede contra incêndios, para dar resposta às novas necessidades energéticas e de prevenção, acomodando o aumento da capacidade perspetivado (e, entretanto, alcançado), investimento que, de acordo com a jurisprudência arbitral, podem ser elegíveis para efeitos do RFAI (*vide* Decisão Arbitral n.º 653/2024-T, de 16/12/2024); **(ii)** a instalação de um novo parque de resíduos, para aumentar a área, capacidade e melhorar a segregação e o destino final dos resíduos resultantes da atividade produtiva superior, não se tratando de um mero investimento de substituição – que, mesmo assim, não estaria excluído do RFAI, de acordo com a jurisprudência arbitral constante – e que resulta de uma necessidade, na sequência do aumento da capacidade produtiva, integrando o conceito lato de produção (*vide* Decisão Arbitral n.º 590/2023-T, de 24.04.2024); **(iii)** a aquisição de novos moldes, associados aos novos produtos desenvolvidos, pelo que não se considera que estejamos perante um investimento de substituição, sendo que a Autoridade Tributária já admitiu que a aquisição destes ativos é elegível, para efeitos de RFAI

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

(Informação Vinculativa n.º 18588, processo n.º 2020 004404, sancionado por Despacho de 27 de novembro de 2020, da Subdiretora-Geral do IR) e que, acaso se considere que se trata de um investimento de substituição, o que não se concede e por mero dever de patrocínio se equaciona, este é elegível, para efeitos de RFAI, de acordo com a jurisprudência arbitral reiterada e constante (a título exemplificativo, *vide* Decisão Arbitral n.º 653/2024-T, de 16.12.2024, entre outras); **(iv)** a aquisição de dois novos robots, associados a um aumento da cadência e eficiência dos meios de produção, que integram as máquinas já existentes no estabelecimento da Requerente, investimento que também é relevante para efeitos de RFAI (*vide* Decisões Arbitrais n.º 567/2021-T, de 15.06.2022, e n.º 821/2023-T, de 12.01.2025); **(v)** a implementação de novos layouts produtivos, para libertar espaço e, assim, se acomodar as novas máquinas e equipamentos, intervenções que, sem dúvida, são relevantes para efeitos de RFAI, conforme aceite pela jurisprudência arbitral (*vide* Decisão Arbitral n.º 590/2023-T, de 24.04.2024; e, finalmente, **(vi)** a aquisição de novos meios para armazenagem e refrigeração de matérias-primas e *stocks*, em resultado do substancial aumento dos níveis de produção, sendo certo que estas atividades (armazenamento e refrigeração) estão englobadas no conceito amplo de produção, pelo que os montantes investidos nestas aquisições são elegíveis para RFAI (mais uma vez, *vide* Decisão Arbitral n.º 590/2023-T, de 24.04.2024);

d) Resulta, assim, provado que a Requerente demonstrou o enquadramento do investimento realizado na tipologia "investimento inicial" para "aumento da capacidade de estabelecimento existente, que provou não estarmos perante meras reparações ou beneficiações ou aquisição de ativos isolados, que demonstrou ter adquirido ativos fixos tangíveis, e não que os tenha construído, cumprindo todas as obrigações acessórias de demonstração e comprovação previstas nos artigos 22.º e 25.º do Código Fiscal do Investimento ("**CFI**") e nos artigos 2.º e 7.º da Portaria n.º 207/2015;

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

e) De igual modo, e ao contrário do que alegam os Serviços de Inspeção Tributária ("**SIT**"), a Requerente cumpriu o requisito previsto na alínea f) do n.º 4 do artigo 22.º do CFI, da "criação de postos de trabalho e a sua manutenção até ao final do período mínimo de manutenção dos bens objeto de investimento", porquanto se verificou a criação e manutenção de um posto de trabalho, em resultado do investimento, sendo certo que a utilização do RFAI não depende da criação líquida de emprego, como já decidiu o Supremo Tribunal Administrativo (cfr. Acórdão proferido no processo n.º 0411/16.0BEPNF, de 08.11.2023);

f) Conclui-se, assim, que a AT fez uma errónea qualificação dos factos tributários, por entender que os investimentos que deram origem aos valores apurados pela ora Requerente, e inscritos na dotação respeitante ao RFAI, não são elegíveis e não se enquadram naquele benefício fiscal, em clara violação da lei e da correta interpretação das normas jurídicas, tanto nacionais como europeias;

g) Em homenagem aos princípios da legalidade, certeza jurídica e da proteção da confiança, e tendo em conta as peculiares caraterísticas deste benefício fiscal e, bem assim, o seu modo de funcionamento – condicional, temporário, dinâmico e bilateral – concluímos que tais caraterísticas motivam uma proteção mais intensa à confiança depositada na manutenção do benefício;

h) De facto, se o benefício é concedido para estimular comportamentos futuros, mediante certas condições e por prazo certo, é evidente que o contribuinte que atua, satisfazendo tais condições, tem a expetativa de vir a alcançar tal benefício;

i) E é o carácter temporário e condicionado dos benefícios fiscais que justifica limitações legais à livre modificabilidade ou revogabilidade de normas que regulam benefícios fiscais e que impõe regras próprias quanto à interpretação das normas sobre benefícios fiscais;

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

j) Na mesma senda, a doutrina destaca que os benefícios fiscais temporários e condicionados geram situações jurídicas individualizadas que não podem ser prejudicadas pela interferência de alterações, muito menos que essas perturbações sejam de instrumentos não legislativos – como sejam as FAQ ou menos inquéritos – ou da atuação da administração, que não cumpra os pressupostos da Lei que determinou a necessidade de regulamentação;

k) O RFAI constitui, assim, a "base de confiança" capaz de gerar expetativas consistentes de que os benefícios concedidos serão efetivamente obtidos por quem praticar os atos necessários ao seu gozo, sobretudo quando estes agentes orientaram os seus comportamentos tendo em consideração a jurisprudência uniforme e constante e, bem assim, atendendo a Informações Vinculativas emanadas pela própria Administração;

l) Tais expetativas são, portanto, legítimas, justificadas e fundadas em boas razões, ou seja, na confiança que os sujeitos passivos de IRC depositam na manutenção das condições exigidas para a concessão do benefício fiscal em sede de RFAI é merecedora de proteção;

m) O nexo de causalidade que existe entre uma atividade do contribuinte e as vantagens tributárias concedidas é uma razão que fundamenta as expetativas de manutenção do regime jurídico dos benefícios fiscais existente quando a atividade foi realizada, e que o mesmo não seja posto em causa, seja por atos normativos, não normativos ou pela atuação da Autoridade Tributária, contrária à jurisprudência;

n) É numa perspetiva de continuidade que os contribuintes planeiam e efetuam os investimentos relevantes, na expetativa de que lhes venha a ser concedida a vantagem tributária;

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

o) Sem a preservação dessa "base de confiança" os contribuintes não estarão motivados a cooperar com o Estado nas finalidades extrafiscais por ele visadas;

p) Assim, a atividade prévia desempenhada pelo contribuinte para o gozo do benefício fiscal assume particular relevância e é merecedora dessa proteção da confiança, pois para aproveitar o benefício "oferecido" pelo Estado, o contribuinte realiza antecipadamente investimentos que implicam custos financeiros, e dos quais espera ter retorno;

q) *In casu*, os SIT reconhecem, no Relatório que elaboraram, que não podem conhecer as motivações dos sujeitos passivos, nomeadamente da aqui Requerente. Mas, quando lhe sejam explicadas essas razões, demonstrada a lógica do investimento, provada a ligação das várias aquisições com o intuito de aumentar a capacidade instalada e a estreita ligação entre todos os componentes e os resultados alcançados, optam por as ignorar;

r) Termos em que a concessão do benefício fiscal RFAI não pode ser afastada por uma interpretação *contra legem* do regime jurídico, provocado por uma errada interpretação factual e legal dos serviços inspetivos, como se verifica no caso em apreço.

17. Por sua vez, a AT contra-argumenta, em sede de resposta, com base nos seguintes fundamentos:

a) As aquisições realizadas pela Requerente não se qualificam como um investimento direcionado para o aumento da capacidade de um estabelecimento já existente, para efeitos do RFAI em conformidade com a definição constante do Regulamento Geral de Isenção por Categoria ("**RGIC**");

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

b) A instalação de um novo posto de transformação e de uma rede contra incêndios não têm qualquer relação de causa com o aumento da capacidade de produção. São investimentos relacionados com o sistema de segurança, e não com a infraestrutura produtiva, não se inserindo num investimento inicial e muito menos têm aptidão de induzir um aumento da capacidade de produção instalada;

c) Os moldes também não constituem investimento inicial, pois: **(i)** são essenciais à atividade regular da empresa, fazendo parte do processo produtivo habitual; **(ii)** não implicam criação de um novo estabelecimento, aumento da capacidade produtiva, diversificação de produção ou alteração fundamental do processo; **(iii)** estão associados apenas à variedade de formatos produzidos, e não ao aumento de capacidade de produção; **(iv)** a simples aquisição de moldes, mesmo sendo novos e específicos, não altera a capacidade de injeção, que depende unicamente das máquinas de injeção (quantidade de plástico injetado por ciclo) – a empresa pode ter muitos moldes, mas as máquinas utilizam apenas um de cada vez –; **(v)** o investimento analisado refere-se apenas à aquisição de moldes novos destinados a máquinas já existentes, sem qualquer novo investimento em máquinas de injeção, e, por conseguinte, sem aumento real da capacidade produtiva;

d) De facto, os moldes adquiridos até poderão contribuir para um aumento do nível de produção e diversificação da gama de produtos fabricados, mas não logrará fomentar um aumento da capacidade produtiva instalada, uma vez que o projeto de investimento realizado não engloba a aquisição de novas máquinas injetoras adicionais, pelo que se conclui que a capacidade máxima das linhas de produção não sofreu qualquer alteração com a mera aquisição de novos moldes;

e) No que respeita à aquisição de dois robots, estamos perante dois ativos isolados que, só por si, nada produzem, sendo os mesmos orientados para a otimização da

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

produção, pois, como refere a Requerente, tais investimentos permitiram apenas uma melhoria da cadência do sistema de embalamento e uma gestão eficaz;

f) Já quanto à implementação de novos *layouts* produtivos, a Requerente nada concretiza e menos ainda demonstra qualquer relação, que deve ser objetiva e quantificada, limitando-se a fazer alegações genéricas;

g) Também no que concerne à aquisição de novos meios para armazenagem e refrigeração de matérias-primas e *stocks*, a Requerente nada concretiza;

h) De tudo quanto se disse, resulta evidente que as elencadas aquisições ou investimentos apenas tiveram como finalidade o apoio à operação corrente da Requerente, nomeadamente, através da melhoria da gestão interna, da eficiência administrativa e da manutenção dos sistemas existentes, mas sem impacto na expansão da capacidade instalada da Requerente;

i) E, mesmo admitindo-se, conforme alega a Requerente, que os equipamentos adquiridos irão permitir uma melhor utilização da capacidade já instalada na unidade industrial consequente de ganhos de eficiência, incrementos na produtividade ou aumento do nível de vendas, não se pode acolher o entendimento de que estes investimentos de modernização tecnológica, relacionados com o funcionamento normal da atividade da empresa e realizados com o objetivo de otimizar processos internos e fortalecer a relação com os clientes, sejam suscetíveis de originar, por si só, um acréscimo dessa mesma capacidade;

j) Para efeitos de aplicação do RFAI, o critério relevante, no que respeita ao "aumento da capacidade de um estabelecimento já existente" é a demonstração efetiva de que tais investimentos lograram induzir a um acréscimo da respetiva capacidade máxima instalada, ou seja, capazes de induzir a um aumento no volume máximo de produção

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

que as instalações do sujeito passivo, a operar em condições normais, são tecnicamente aptas a assegurar;

k) Nenhum dos investimentos aqui controvertidos preenche os requisitos de elegibilidade ao abrigo do RFAI, uma vez que não se enquadram em nenhuma das tipologias previstas no artigo 2.º, n.º 2, da Portaria 297/2015, devendo, por conseguinte, ser excluído do âmbito das aplicações relevantes para efeitos daquele regime;

l) Por outro lado, e para efeitos do benefício do RFAI, não releva todo e qualquer investimento, mas apenas o investimento que proporcione a criação de postos de trabalho específicos (com nexo de causalidade com o investimento), que essa criação de postos de trabalho se traduza numa criação líquida de postos de trabalho, e no aumento do nível de empregabilidade na empresa e na região, medido pelo aumento líquido do número de trabalhadores ao serviço da empresa;

m) A Requerente não manteve o nível de empregabilidade na região, nomeadamente a de que os trabalhadores com contrato sem termo no final do período se mantivesse superior à média dos 12 meses precedentes ao início do investimento relevante nas mesmas condições, durante o período mínimo imposto pelo regime do RFAI;

n) Para além de que a criação do único posto de trabalho (H...) resulta da convolação em 2020, do contrato de trabalho a termo certo celebrado em fevereiro de 2018, com o posto de "operador de célula de montagem 3", como sendo o posto de trabalho criado graças ao investimento realizado em 2020, o que não configura a criação de um novo posto de trabalho, mas tão somente uma modificação da natureza jurídica de um vínculo contratual já existente, isto porque a Requerente apenas considerou no dossier fiscal os trabalhadores contratados sem termo;

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

o) A função, o local de trabalho e as condições materiais do contrato mantiveram-se inalteradas;

p) Ao que acresce que a Requerente não demonstra em que medida o investimento realizado, e que pretende considerar elegível para efeitos do RFAI, foi causa direta da criação daquele posto de trabalho em particular;

q) Face a todo o exposto, o presente PPA deve ser julgado improcedente, por não provado, mantendo-se na ordem jurídica os atos tributários aqui sindicados.

II. SANEAMENTO

18. O pedido foi tempestivamente apresentado, tal como dispõe o artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT.

19. O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído.

20. As partes gozam de personalidade, capacidade judiciária, legitimidade processual e encontram-se regularmente representadas (cf. artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e artigo 1.º. da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

21. O processo não enferma de nulidades.

III. MATÉRIA DE FACTO

III.1. FACTOS PROVADOS

22. Com relevo para a apreciação e decisão da causa, consideram-se provados os seguintes factos:

A. A Requerente é uma sociedade anónima, de direito português, constituída em 12.05.1954 (cfr. Relatório de Inspeção Tributária – "**RIT**" –).

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

B. A Requerente encontra-se inscrita no cadastro da AT, pelo exercício das seguintes atividades: CAE principal – 22230 – Fabricação de artigos de plástico para a construção; CAEs secundários – 35113 – Produção de eletricidade de origem eólica, geotérmica, solar e de origem, n.e.; 32994 – Fabricação de equipamento de proteção e segurança; 32502 – Fabricação de material ortopédico e próteses e de instrumentos médico-cirúrgicos; 46740 – Comércio por grosso de ferragens, ferramentas manuais e artigos para canalizações e aquecimento; 68100 – Compra e venda de bens imobiliários; 41100 – Promoção Imobiliário (desenvolvimento de projetos de edifícios) (cfr. RIT).

C. O objeto social da Requerente compreende, atualmente, e entre outras, as seguintes atividades: conceção, produção, comercialização de autoclismos e componentes em matéria plástica, a estampagem de matérias plásticas para outros fins, a conceção, fabrico e comercialização de peças moldadas em borracha e plástico e de tecidos em materiais plásticos e similares, o comércio por grosso de artigos sanitários, ferragens, tubagem para canalizações, motobombas e eletrobombas, torneiras, eletrodomésticos e material de aquecimento (cfr. RIT).

D. No âmbito das suas atividades, a Requerente tem levado a cabo diversas operações económicas relevantes, quer de compra de negócios, quer de extensão da área útil da sua unidade fabril, tendo vindo a crescer e a internacionalizar-se (cfr. Depoimento da testemunha B...).

E. Em 2017, a Requerente iniciou um projeto de investimento inicial plurianual, cofinanciado pelo Programa Operacional Competitividade e Internacionalização (Compete 2020), no âmbito do Sistema de Incentivos à Inovação Produtiva, a que foi atribuído o Código 33547 (cfr. Documento n.º 3 junto ao PPA e Depoimentos das testemunhas B... e C...).

F. Tal projeto teve como objetivo o reforço da investigação, do desenvolvimento tecnológico e da inovação, tendo em vista o aumento da capacidade produtiva da Requerente e, consequentemente, a produção de novos produtos (cfr. Documento n.º 3 junto ao PPA).

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

G. Em março de 2021, a ora Requerente solicitou, através do pedido de Reembolso Final, o montante respeitante ao investimento elegível total, no âmbito do COMPETE 2020, que ascendeu a €5.703.268,81 (cinco milhões setecentos e três mil e duzentos e sessenta e oito euros e oitenta e um cêntimos) (cfr. Documento n.º 4 junto ao PPA).

H. O investimento levado a cabo pela Requerente, em 2020, era já superior ao considerado elegível naquela candidatura, o que motivou a submissão da Modelo 22, referente ao exercício de 2020, com a dotação do RFAI (cfr. Documento n.º 4 junto ao PPA e Depoimento das testemunhas B... e C...).

I. A Requerente registou como dotação do período de 2020, em termos de RFAI, o valor de €158.199,21 (cento e cinquenta e oito mil e cento e noventa e nove euros e vinte um cêntimos) e, por insuficiência de coleta, esse valor apenas foi deduzido na sua totalidade, em 2021 (cfr. RIT).

J. Entre 2017 e 2020, a Requerente investiu, na globalidade, cerca de 17.000.000,00 (dezassete milhões de euros), sendo que cerca de 4.000.000,00 (quatro milhões) correspondem ao montante investido em 2020 (cfr. Depoimento da testemunha B...).

K. Por razões internas, administrativas e contabilísticas, a Requerente agrupou os investimentos efetuados em diferentes projetos contabilísticos, aos quais atribuiu um código e uma designação interna, a saber: 3053 - VM107 (ATLAS RÚSSIA); 3053 - Ferramentas - VM107 (ATLAS RÚSSIA); Alteração da Célula VD007 PARA VALV VM105; Replicar dispositivo de colocação vedante e chanframento MIP128; 3341 - Controlador de Refil para torneira TC102; 2905 - Torneira de boia regulável Inf e Lat simultaneamente; Ferramentas para a nova torneira TC104; 3365 - Ferramentas - TC103 PLUS; 3393 - OI00220 VALSIR - ligação superior TC104; 3393 - Ferramentas - VALSIR - ligação superior TC104; Bancada de ensaio de pressões alternadas (DEN0088); 3427 - Acionamento sensor para mecanismo (HM); 3461 – Gravação na capa do botão poussoir para cliente FADCO (HM); 3058 - ELECTRA SENSOR V2; Alteração Layout - fase V - instalação 7 máquinas injeção e deslocação da MIP069/MIP065; Alteração Layout - fase VI - alteração layout injeção; 3102 – A... –

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

otimização custo estruturas; 3178 - IDEAL STANDARD - novas estruturas; Aumento da capacidade da linha de estruturas; 3183 - Ferramentas - Estrutura dupla sanita e urinol; 3296 - Ferramentas - Estrutura easy lavatório ...; 3339 - Ferramentas - incluir barras verticais na estrutura dupla sanita mais sanita urinol e ou sanita; 3192 - Elos sinflex em plástico; 3192 - Ferramentas - elos plásticos; 3202 - Placas IS; 3333 - Ferramentas - novas placas de comando botões redondos regiplast; 3333 - Novas placas de comando botões redondos regiplast; 3028 - Ferramentas - HPV sistema de contrapressão pino móvel; 3335 - Placa Less is more - PM122 (HM); 3282 - Placa urinol PU104 Blink inox; 3421 - Torneira de esquadria em plástico com autolimpeza (HM); 3431 - Autoclismos quadra e expert para JD Rússia para montagem na A... Rússia; 3432 - Ferramentas - quadra eco com estrutura perfil e com estrutura autoportante para a ideal stand; 3432 - Quadra eco com estrutura perfil e com estrutura autoportante para a ideal standard; Bordo linha embalagem interiores; Colagem vidros QR; Alteração posto ensaio DEN0057 - MIP114; 3351 - OLIECG; 3303 - Ferramentas - plastic dirt-mag separator pettinaroli; Caixas STORE&GO; Aquisição novo refrigerador para aut exteriores (substituição do RFR0012); Construção do novo PT2 (substitui o antigo PT2); Parque resíduos; Segurança (rede) contra incêndios 2020 (Cfr. Documento n.º 6 junto ao PPA e depoimento da testemunha D...).

L. Tais investimentos concretizaram-se nas seguintes aquisições, que foram agrupadas nas categorias que ora se indicam: **(i)** aquisição de um novo posto de transformação com maior potência e de uma rede de incêndios, para corresponder às novas necessidades energéticas e de prevenção; **(ii)** instalação de um parque de resíduos, para aumentar a área, capacidade e melhorar a segregação e o destino final dos resíduos; **(iii)** aquisição de novos moldes, associados aos novos produtos desenvolvidos; **(iv)** aquisição de dois novos *robots*, associados a uma melhoria contínua; **(v)** implementação de novos *layouts* produtivos, para libertação de espaço e, consequentemente, ser possível acomodar novas máquinas e equipamentos; **(vi)** aquisição de novos meios para armazenagem de matérias-primas e *stocks* e sistemas de refrigeração das máquinas de injeção (cfr. RIT).

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

M. A instalação do novo posto de transmissão permitiu aumentar a potência energética instalada de 1000kva para 1600kva (cfr. Depoimento da testemunha G...).

N. A aquisição da rede de incêndios visou assegurar a segurança da unidade fabril e seus trabalhadores, bem como o cumprimento das respetivas normas e regulamentos (cfr. Depoimento da testemunha G...).

O. A criação de um parque de resíduos aumentou a área disponível para este tipo de matéria, que anteriormente se encontrava dispersa pela unidade fabril, possibilitando uma maior capacidade de segregação e tratamento dos mesmos (cfr. Depoimento da testemunha G...).

P. A aquisição de novos moldes não visaram a substituição de moldes mais antigos que se encontravam desgastados e vieram permitir a criação de novos produtos (cfr. Depoimento da testemunha E...).

Q. A implementação de novos *layouts* produtivos veio libertar espaço na unidade fabril da Requerente para acomodar novas máquinas e equipamentos, permitindo, assim, a criação de novos produtos (cfr. Depoimento da testemunha F...).

R. O aumento de novas máquinas, de matéria prima e de *stock* criou na Requerente a necessidade de adquirir um novo sistema de refrigeração (mais concretamente, de um "*chiller*", que se destina a fazer a refrigeração das máquinas de injeção), bem como novos meios de armazenagem (cfr. Depoimento da testemunha G...).

S. O posto de trabalho mencionado, no âmbito do RFAI (mais precisamente, no seu *dossier*), pela Requerente, corresponde à conversão, em 2020, do contrato de trabalho a termo certo celebrado em 27.02.2018, com a trabalhadora H..., para contrato sem termo, cuja função, local e condições materiais se mantiveram inalteradas (cfr. Documentos n.ºs 8 e 9 juntos ao PPA e Depoimento da testemunha G...).

T. A Requerente foi alvo de um procedimento inspetivo externo, com início em 19.02.2024, realizado em cumprimento da Ordem de Serviço n.º OI2023..., respeitante ao

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

período de tributação de 2020, de âmbito geral, em sede de IRC, que se destinou a verificar o cumprimento dos requisitos de que dependem os benefícios fiscais e, do qual resultou a prolação de um projeto de Relatório (cfr. PA e RIT).

U. A Requerente, em 28.11.2024, exerceu o direito de audição prévia, a que se seguiu a elaboração do Relatório Final de Inspeção (cfr. PA e RIT).

V. No âmbito da análise efetuada pelos SIT, e para o que aqui releva, concluíram os mesmos pela ilegitimidade do crédito fiscal constituído no período de 2020, ao abrigo do RFAI, por incumprimento de alguns dos seus principais requisitos, designadamente, pela consideração de investimento não elegível e o respeitante à criação de postos de trabalho (cfr. RIT).

W. Neste sentido, foi proposta a seguinte correção, em sede de IRC:



AT autoridade tributária e aduaneira
Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de
RELATÓRIO DE INSPEÇÃO
OI2023

RESUMO DAS CORREÇÕES

IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS COLETIVAS (IRC)

IRC – Total de Imposto em falta ..... *158.199,21 €*
⇨ Período de tributação de 2020 ..... 158.199,21 €

ITEM	RESUMO DA INFRAÇÃO	ARTIGOS INFRINGIDOS	ARTIGOS PUNITIVOS	MONTANTE
V.1	Crédito fiscal indevido – incumprimento de condições – RFAI	1.º, 22.º e 26.º CFI, 90.º CIRC	119.º, n.º 1 RGIT	158.199,21 €
IRC – total de imposto em falta				158.199,21 €

(cfr. RIT).

X. As aludidas irregularidades detetadas e as correções propostas, pelos SIT, tiveram por base a seguinte análise e fundamentação:

IV. Descrição da análise efetuada

IV.1. RFAI

IV.1.1. Dossier de investimento

Da análise às declarações de rendimentos Modelo 22 e respetivos Anexos D, verifica-se que o sujeito passivo registou como dotação do período de 2020, em termos de RFAI, o valor de 158.199,21 €, mas, por insuficiência de coleta, este valor apenas foi deduzido, na sua totalidade, em 2021.

Através da análise ao dossier fiscal facultado pelo sujeito passivo para 2020, o qual contém o "**Enquadramento da empresa e do investimento no RFAI 2020**" e "**Descrição do investimento inicial**" (em **Anexo I**), o investimento efetuado no setor da injeção de plásticos (CAE 22230) foi enquadrado na tipologia de "**aumento da capacidade de um estabelecimento já existente**", tendo o sujeito passivo considerado elegível o investimento no montante de 632.796,85 €.

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ]

OI2023[ ]

A descrição apresentada no dossier de 2020 é a seguinte:

"A [A] realizou, no ano de 2020, investimento na aquisição de ativos afetos à exploração, com o intuito de incrementar a sua capacidade produtiva, de modo a alargar o seu portefólio de produtos e, bem assim, reforçar a sua competitividade e promover um crescimento sustentado da sua atividade.

Assim, no decurso do exercício fiscal em consideração, a Empresa realizou o seguinte projeto de investimento inicial:

Projeto 1

***Designação:** Projeto 33.547 – Aumento de capacidade produtiva*

***Tipologia de investimento inicial:** Aumento da capacidade de produção de um estabelecimento existente*

***Fundamentação:** Suportada em processos avançados de gestão e produção, num robusto departamento de I&D e num portefólio de produtos de reconhecida qualidade e fiabilidade, a [A] levou a cabo, entre os anos de 2017 e 2020, um projeto de investimento inicial superior a Euro 6 milhões conducente ao aumento da sua capacidade produtiva, tendo em vista a introdução, num conjunto de segmentos e mercados diversificado, de novos produtos diferenciados, patenteados, de superior valor acrescentado e com funcionalidades/atributos disruptivos, capazes de antecipar/acompanhar as exigências do mercado global.*

Refira-se que, no caso específico do exercício fiscal de 2020 e no âmbito do RFAI, a Empresa equacionou a realização de investimentos para os quais importa destacar (i) a instalação de um novo posto de transformação e de uma rede contra incêndios para corresponder às novas necessidades energéticas e de prevenção, por forma a acomodar o aumento de capacidade perspetivado, (ii) a instalação de um novo parque de resíduos para melhorar a segregação e o destino final dos resíduos resultantes de uma superior atividade produtiva, (iii) a aquisição de novos moldes associados aos novos produtos desenvolvidos, (iv) a aquisição de dois novos robots, assim como (v) a implementação de novos layouts produtivos para acomodar as novas máquinas/equipamentos e (vi) a aquisição de novos meios para armazenagem e refrigeração de matérias-primas e stocks, em resultado do substancial aumento dos níveis de produção.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

De referir que se trata de um projeto de investimento inicial que foi cofinanciado pelo POCI Programa Operacional Competitividade e Internacionalização (COMPETE 2020), no âmbito do Sistema de Incentivos à Inovação Produtiva, o qual ficou referenciado com o n.º 33.547 e cuja candidatura foi apresentada em 2017. Importa ainda referir, a este nível, que a Empresa optou por enquadrar no âmbito do RFAI investimentos que, apesar de fazerem parte integrante do mesmo projeto de investimento inicial, não foram alvo de cofinanciamento (pois a execução do mesmo encontrava-se, à data, já próxima de 100% face ao que tinha sido previsto em candidatura). Deste modo, a A *garante que o montante total de benefício fiscal apurado no âmbito do RFAI não excede o limite máximo aplicável aos auxílios com finalidade regional concedidos às empresas, em vigor na região Centro.*
Em face do exposto, o projeto de investimento delineado permitiu à Empresa incrementar a sua produção em cerca de 22% (medida pelo Volume de Negócios) desde o ano pré-projeto (2016), para cerca de 60,1 milhões de Euros no ano de 2020 (vide Tabela 1).

AT autoridade tributária e aduaneira
Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

OI2023

Tabela 1. Evolução do volume de negócios da A **como resultado do projeto de aumento de capacidade produtiva**

	Valor
Volume de negócios da Empresa (em milhões de Euros) – 2016 (pré-projeto)	*49,2 M€*
Volume de negócios da Empresa (em milhões de Euros) – 2020	*60,1 M€*
Aumento de capacidade de produção medida pelo Volume de Negócios (%)	*22%*

No referido dossier é, de seguida, apresentado o cálculo do benefício fiscal em sede de IRC:

I... S.A.
Regime Fiscal de Apoio ao Investimento - Exercício Fiscal de 2020

Cálculo do benefício fiscal em sede de IRC
[alínea f) do número 1 do Artigo 7.º da Portaria 297/2015, de 21 de setembro]

	RFAI						
	2015	2016	2017	2018	2019	2020	Total
Total de Aplicações Relevantes - Projeto 7422019-1 (iniciado em 2019)	-	-	-	-	647 146,17	632 796,85	647 146,17
Total de Aplicações Relevantes - Projeto 7422015-1 (concluído em 2018)	544 555,65	634 318,62	1 350 344,70	437 641,66	-	-	3 266 860,63
Taxa de apoio	25,00%	25,00%	25,00%	25,00%	25,00%	25,00%	25,00%
Benefício fiscal	136 138,91	223 370,66	337 586,18	109 410,42	161 786,54	158 199,21	970 291,71
Benefício fiscal usufruído relacionado com o Projeto 7422019-1 (iniciado em 2019)	-	-	-	-	161 786,54	158 199,21	319 985,75
Benefício fiscal usufruído relacionado com o Projeto 7422015-1 (concluído em 2018)	0,00	186 942,90	329 254,13	300 517,94	-	-	816 715,17
Benefício fiscal usufruído relacionado com outros projetos (nomeadamente RFAI 2014)	207 661,11	3 039,30	-	-	-	-	491 600,41
	207 661,11	190 082,20	329 254,54	300 517,94	161 786,54	158 199,21	
Saldo a transitar (total)	140 078,21	182 775,67	191 107,53	0,00	0,00	0,00	
Saldo a transitar (presente projeto)	136 138,91	182 775,67	191 107,53	0,00	0,00	0,00	
Saldo a transitar (segundo cálculo acima)	136 138,91	182 775,67	191 107,53	0,00	0,00	0,00	

E uma listagem de investimento considerado relevante para RFAI, identificado por:

- Nº de Comprovante;
- Projeto interno;
- Ficha imobilizado;
- Designação;
- Fatura (fornecedor, n.º, data, valor c/ IVA e valor s/ IVA);
- Registo contabilístico inicial (n.º documento, conta SNC e data de registo);
- Registo contabilístico a 31.12.2020 (conta SNC e n.º lançamento) e
- Valor elegível RFAI

Durante o procedimento inspetivo foi ainda fornecida cópia de todas as faturas elencadas como fazendo parte do investimento relevante para RFAI.

Consta ainda a seguinte informação auxiliar:

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ]

OI202[ ]

Dados gerais	
Promotor	I... S.A.
CAE principal	22230
Região NUTS III	PT[ ]
Dados de projeto	
Designação do projeto	Projeto 33.547
CAE do projeto	22230
Região NUTS III	R[ ]egião de[ ]
Tipo de investimento inicial	002 Aumento da capacidade de um estabelecimento já existente

	Investimento Inicial 1 - Parte não cofinanciada	Investimento Inicial 1 - Parte cofinanciada	Investimento Inicial 1 - Datas a considerar
Data de início	01/01/2019	01/07/2017	01/07/2017
Data de fim	31/12/2020	31/12/2020	31/12/2026

Investimento previsto

		Investimento Inicial 1 - Parte não cofinanciada	Investimento Inicial 1 - Parte cofinanciada	Investimento Inicial 1 - Montantes a considerar
Investimento previsto	2017			
	2018			
	2019	647 146,17		
	2020	100 000,00		
	Total	747 146,17	5 579 651,00	6 326 797,17
Investimento previsto atualizado	2017	0,00		
	2018	0,00		
	2019	636 283,38		
	2020	97 492,74		
	Total	733 776,12	5 532 432,31	6 266 208,43
Taxa de atualização em vigor no momento da concessão dos incentivos financeiros, ou no termo do período de tributação em que se realizam as primeiras aplicações relevantes, consoante o caso		0,85%	0,82%	

Investimento realizado

		Investimento Inicial 1 - Parte não cofinanciada	Investimento Inicial 1 - Parte cofinanciada	Investimento Inicial 1 - Montantes a considerar
Investimento realizado	2017	0,00	766 689,09	766 689,09
	2018	0,00	2 285 062,12	2 285 062,12
	2019	647 146,17	1 603 903,59	2 251 049,76
	2020	632 796,85	829 018,69	1 461 815,54
	Total	1 279 943,02	5 484 673,49	6 764 616,51
Investimento realizado atualizado	2017	0,00	766 689,09	766 689,09
	2018	0,00	2 266 477,01	2 266 477,01
	2019	636 283,38	1 577 919,61	2 214 202,99
	2020	616 931,01	808 954,77	1 425 885,78
	Total	1 253 214,39	5 420 040,48	6 673 254,87
Taxa de atualização em vigor no momento da concessão dos incentivos financeiros, ou no termo do período de tributação em que se realizam as primeiras aplicações relevantes, consoante o caso		0,85%	0,82%	

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ]

OI202[ ]

Cálculo auxiliar (Crédito fiscal de IRC - dotação)

		Investimento Inicial 1 - Parte não cofinanciada	Investimento Inicial 1 - Parte cofinanciada	Investimento Inicial 1 - Montantes a considerar
Crédito fiscal de IRC (dotação do período)	2017	0,00	0,00	0,00
	2018	0,00	0,00	0,00
	2019	161 786,54	0,00	161 786,54
	2020	158 199,21	0,00	158 199,21
	Total	319 985,75	0,00	319 985,75
Taxa de apoio		25,00%	0,00%	

Crédito fiscal de IRC - Utilização

		Investimento Inicial 1 - Parte não cofinanciada	Investimento Inicial 1 - Parte cofinanciada	Investimento Inicial 1 - Montantes a considerar
Crédito fiscal de IRC utilizado	2017			0,00
	2018			0,00
	2019			161 786,54
	2020			158 199,21
	Total			319 985,75
Crédito fiscal de IRC utilizado atualizado	2017			0,00
	2018			0,00
	2019			159 640,20
	2020			155 431,80
	Total			315 072,00
Taxa de atualização em vigor no termo do período de tributação de 2017				0,85%
Taxa de atualização em vigor no termo do período de tributação de 2018				0,82%
Taxa de atualização em vigor no termo do período de tributação de 2019				0,67%
Taxa de atualização em vigor no termo do período de tributação de 2020				0,59%

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Investimento inicial 1 - Parte cofinanciada (incentivo	Investimento inicial 1 - Parte cofinanciada (incentivo financeiro
188 222,17	188 222,17
560 982,75	556 420,11
393 758,33	387 379,26
203 524,09	198 598,40
1 346 487,34	**1 330 619,94**
24,55%	

Quanto à condição exigida pelo Regime no que se refere à criação de postos de trabalho, o dossier apresenta um quadro com uma listagem dos funcionários ao serviço do sujeito passivo nos meses de dezembro de 2019 a dezembro de 2020, denominado "*Detalhe mensal do status do contrato de trabalho*", e que identifica Nome do colaborador, Data admissão, Data saída e Função na empresa/departamento, concluindo pelos seguintes resultados:

	dez/19	jan/20	fev/20	mar/20	abr/20	mai/20	jun/20	jul/20	ago/20	set/20	out/20	nov/20	dez/20
ST	329	329	330	329	329	327	328	334	330	331	332	330	331
T	102	103	105	102	107	109	106	102	103	97	92	89	88
	431	**432**	**435**	**431**	**436**	**436**	**434**	**436**	**433**	**428**	**424**	**419**	**419**
												N.º a 31 Dez	331
											Média 12 meses precedentes		330
												CLPT	1

AT autoridade tributária e aduaneira

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ]

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

OI2023[ ]

O sujeito passivo apresenta ainda um contrato de trabalho a termo certo, celebrado com a funcionária H... [ ], pelo prazo de 12 meses, em 27 de fevereiro de 2018. Este contrato foi celebrado ao abrigo do disposto nos n.ºs 1 e 2, alínea f) do art.º 140.º do Código do Trabalho, justificado pelo acréscimo excecional de encomendas ao nível de autoclismos e componentes para autoclismos em acréscimo à produção regular. Na listagem apresentada pelo sujeito passivo esta funcionária está identificada como tendo a função de "operador de célula montagem 3".

Em 27 de fevereiro de 2019 foi renovado este contrato pelo prazo de mais 12 meses. Em 26 de fevereiro de 2020 foi assinado um novo aditamento ao contrato de trabalho – conversão em contrato de trabalho sem termo com a funcionária, alegando que os motivos que justificaram a admissão, por meio de contrato a termo certo, se deixaram de verificar.

IV.1.2. Descrição do investimento realizado

A listagem do investimento que consta do dossier fiscal é, dada a sua dimensão, apresentada em **Anexo II**, ordenado por data da fatura e dividido do seguinte modo:

- O investimento que, à data de 31/12/2020, estava inscrito na conta SNC 43 – Ativos fixos tangíveis, e
- O investimento que estava inscrito, também no final do ano, na conta SNC 45 – Investimentos em curso.

Apresentamos de seguida um resumo do investimento considerado elegível para RFAI por parte do sujeito passivo, dividido pelos vários "projetos" por si identificados na listagem presente no dossier fiscal e que nos foi fornecida:

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]

Projeto	Soma de Valor Elegível RFAI
2905 - TORNEIRA DE BOIA REGULAVEL INF E LAT SIMULTANEAMENTE	1 440,00 €
3053 - VM107 (ATLAS RÚSSIA)	33 311,00 €
3058 - [ ] SENSOR V2	12 320,00 €
3102 - [ ] OTIMIZAÇÃO CUSTO ESTRUTURAS	7 484,00 €
3178 - [ ] - NOVAS ESTRUTURAS	2 700,00 €
3192 - ELOS SINFLEX EM PLASTICO	3 700,00 €
3192 - FERRAMENTAS - ELOS PLASTICOS	3 881,10 €
3202 - PLACAS IS	14 005,11 €
3282 - PLACA URINOL PU104 BLINK INOX	17 000,00 €
3333M1174R	6 750,00 €
3335 - PLACA LESS IS MORE - PM122 (HM)	35 544,00 €
3341 - CONTROLADOR DE REFIL PARA TORNEIRA TC102	15 050,00 €
3351 - [ ]	19 500,00 €
3393 - OI00220 VALSIR - LIGAÇÃO SUPERIOR TC104	2 860,00 €
3421M249I	5 350,00 €
3427M1350A	1 250,00 €
3427M1350I	15 000,00 €
3427M1351I	11 760,00 €
3427M1359I	18 500,00 €
3427M1360I	13 000,00 €
3431M753I	22 500,00 €
3432M1183I	1 270,00 €
3432M1253I	1 400,00 €
3461M210I	1 350,00 €
CENALDEN57	3 900,00 €
CENDISP128	27 848,05 €
CENEMBAINT	2 207,48 €
CENFTC104	19 602,24 €
CENLAYF5	4 594,76 €
CENLAYF6	6 888,03 €
CENLESTRUT	185,08 €
CENVIDROQR	10 695,00 €
CFER3053	15 544,39 €
CFER3183	400,00 €
CFER3296	1 104,00 €
CFER3303	33 084,53 €
CFER3333	1 500,00 €
CFER3339	1 000,00 €
CFER3365	1 500,00 €
CFER3393	2 150,00 €
CFER3432	17 600,00 €
CFERR3028	16 187,50 €
CLISTOREGO	12 969,32 €
CMIREFAEX	20 302,93 €
CMIRETROFI	32 555,00 €
CMKBANCPRE	26 500,00 €
CMOVD07ALT	31 330,00 €
COBPT2	10 056,37 €
COBRESIDUO	24 360,48 €
COBRINCE20	20 997,00 €
(em branco)	20 799,48 €
Total Geral	**632 796,85 €**

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]

Dividindo pelo investimento registado em 31/12/2020 na conta SNC 43 – Ativos fixos tangíveis:

Projetos	Soma de Valor Elegível RFAI
2905 - TORNEIRA DE BOIA REGULAVEL INF E LAT SIMULTANEAMENTE	1 440,00 €
3058 - [redacted] SENSOR V2	10 200,00 €
3102 - [redacted] I OTIMIZAÇÃO CUSTO ESTRUTURAS	5 320,00 €
3178 - [redacted] NOVAS ESTRUTURAS	2 700,00 €
3192 - ELOS SINFLEX EM PLASTICO	3 700,00 €
3282 - PLACA URINOL PU104 BLINK INOX	17 000,00 €
3333M1174R	6 750,00 €
3335 - PLACA LESS IS MORE - PM122 (HM)	34 000,00 €
3341 - CONTROLADOR DE REFIL PARA TORNEIRA TC102	50,00 €
3351 - [redacted]	19 500,00 €
3393 - OI00220 VALSIR - LIGAÇÃO SUPERIOR TC104	2 860,00 €
3421M249I	5 350,00 €
3427M1350I	15 000,00 €
3427M1351I	11 760,00 €
3427M1360I	13 000,00 €
3432M1183I	1 270,00 €
3432M1253I	1 400,00 €
3461M210I	1 350,00 €
CENALDEN57	3 900,00 €
CENEMBAINT	2 207,48 €
CENFTC104	19 602,24 €
CENLAYF5	4 594,76 €
CENLAYF6	6 888,03 €
CENVIDROQR	10 695,00 €
CFER3303	165,78 €
CFER3333	1 500,00 €
CFER3339	1 000,00 €
CFER3365	1 500,00 €
CFER3393	2 150,00 €
CLISTOREGO	12 969,32 €
CMOVD07ALT	31 330,00 €
(em branco)	20 799,48 €
Total Geral	**271 952,09 €**

AT autoridade tributária e aduaneira

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [redacted]

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

OI2023[redacted]

E o investimento que à data de 31/12/2020 estava inscrito na conta SNC 45 – Investimentos em curso:

Projeto	Soma de Valor Elegível RFAI
3053 - VM107 (ATLAS RÚSSIA)	33 311,00 €
3058 - [redacted]V2	2 120,00 €
3102 - [redacted] | OTIMIZAÇÃO CUSTO ESTRUTURAS	2 164,00 €
3192 - FERRAMENTAS - ELOS PLASTICOS	3 881,10 €
3202 - PLACAS IS	14 005,11 €
3335 - PLACA LESS IS MORE - PM122 (HM)	1 544,00 €
3341 - CONTROLADOR DE REFIL PARA TORNEIRA TC102	15 000,00 €
3427M1350A	1 260,00 €
3427M1359I	18 500,00 €
3431M753I	22 500,00 €
CENDISP128	27 848,05 €
CENLESTRUT	185,08 €
CFER3053	15 544,39 €
CFER3183	400,00 €
CFER3296	1 104,00 €
CFER3303	32 918,75 €
CFER3432	17 600,00 €
CFERR3028	16 187,50 €
CMIREFAEX	20 302,93 €
CMIRETROFI	32 555,00 €
CMKBANCPRE	26 500,00 €
COBPT2	10 056,37 €
COBRESIDUO	24 360,48 €
COBRINCE20	20 997,00 €
Total Geral	**360 844,76 €**

CONCLUSÕES RELACIONADAS COM O DOSSIER RFAI APRESENTADO:

- O RFAI é um benefício fiscal automático (não dependente de reconhecimento), e é espoletado pela declaração do sujeito passivo em que invoca o seu direito ao mesmo, neste caso, a Modelo 22 de 2020 na qual inscreveu um crédito fiscal constituído ao abrigo do RFAI;

- Portanto, o ónus de provar o direito a usufruir deste benefício fiscal é, nos termos do n.º 1 do artigo 74.º da Lei Geral Tributária (LGT), do sujeito passivo, e passa pelo cumprimento das obrigações previstas no regime e na prestação dos esclarecimentos que a inspeção venha a considerar necessários face à análise. Assim, o cumprimento das obrigações acessórias assume especial relevância, pois dele depende o controlo eficaz da verificação dos respetivos pressupostos e da observância das condições impostas aos titulares desse direito (conforme dispõe o artigo 7.º do EBF);

AT autoridade tributária e aduaneira
Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de [redacted]

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

OI2023[redacted]

- Pelo que se torna imprescindível que o sujeito passivo cumpra as obrigações acessórias previstas no artigo 25.º do CFI, nomeadamente o estipulado no artigo 7.º da Portaria n.º 297/2015, de 21/09, de forma a comprovar o cumprimento de todos os requisitos de que depende a usufruição deste regime de incentivos fiscais. E incluir essa documentação no processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º do CIRC;

- **Com efeito, apenas os sujeitos passivos conhecem as suas decisões e estratégias de investimento, os ativos alocados às mesmas em função dos objetivos pretendidos, bem como os postos de trabalho criados.** Tais estratégias podem ser as mais variadas, e os mesmos ativos podem servir para vários objetivos, no entanto, para RFAI, apenas são elegíveis os que se relacionem com um dos fins de um investimento inicial.

- Não basta, pois, apresentar uma listagem de bens de investimento e descrever uma série de afirmações no sentido de que cumpre os critérios exigidos, pois afirmar não é provar;

- Desde logo, não se encontra demonstrado que os ativos fixos tangíveis considerados como aplicações relevantes se agreguem e interrelacionem no sentido de constituírem um "**projeto**" de "**investimento inicial**" (são apresentados vários "projetos" sem relação entre si mas com a infraestrutura produtiva já existente, correspondendo às mais diversas intervenções sobre a mesma), conforme definido na alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, em execução do Regulamento (UE) n.º 651/2014, alínea a) do § 49[1] do artigo 2.º, isto é, que resultem de uma **ação substancial da empresa** para implementação de um dos seus fins;

- Além disso, também não efetuou qualquer demonstração do enquadramento do investimento na tipologia de "**aumento da capacidade do estabelecimento**", que teria obrigatoriamente que passar pela demonstração da capacidade instalada para produzir peças, antes e após o projeto, sendo que, o conceito de capacidade de produção não é um conceito indeterminado e vago, nem resulta da mera perceção

[1] "§ 49) "initial investment" means:
a) an investment in tangible and intangible assets related to the setting-up of a **new establishment**, **extension of the capacity of an existing establishment**, diversification of the output of an establishment into products not previously produced in the establishment or a fundamental change in the overall production process of an existing establishment."

Na versão em língua inglesa, ambos os Regulamentos n.ºs 800/2008 (RGIC 2007-2013) e 651/2013 (RGIC 2014-2020), referem a tipologia "**extension of the capacity of an existing establishment**". Na tradução disponibilizada em português, o Regulamento n.º 800/2008 refere "**extensão** da capacidade instalada", e o Regulamento n.º 651/2013 "**aumento** da capacidade instalada".

empírica. Exige quantificação e comprovação e não se confunde com volume de negócios ou outra qualquer medida de atividade;

- O sujeito passivo limitou-se a fazer constar do dossier RFAI que "*o projeto de investimento delineado permitiu à Empresa incrementar a sua produção em cerca de 22% (medida pelo Volume de Negócios) desde o ano pré-projeto (2016), para cerca de 60,1 milhões de Euros no ano de 2020.*";

- Todavia, o que se pretende não é avaliar os resultados alcançados por força da utilização dada aos meios de produção pré-existentes e/ou em que se concretizou o investimento (desempenho), até porque se poderia estar a prejudicar contribuintes que investiram e não os alcançaram por fatores que não são por si controláveis (foi o que acabou por acontecer a muitos sujeitos passivos em 2020, que investiram mas ficaram parados naquela altura por causa da pandemia COVID 19, no entanto, cumpriram os requisitos e benefício fiscal é devido). O que se pretende é avaliar o potencial produtivo que poderá ser alcançado com o investimento realizado (medido pela capacidade produtiva que foi instalada em razão do investimento em meios de produção adicionais).

- A capacidade produtiva pode ser definida como a capacidade máxima que uma empresa tem de produzir num determinado período de tempo, a partir da utilização dos recursos disponíveis, por exemplo, a produção (em peças) que a fábrica pode gerar trabalhando 24h x 7 dias. Trata-se, pois, de um conceito associado, como o próprio nome diz, à capacidade (possibilidade, aptidão para) e não a resultados (efeito; consequência).

- Outrossim, a descrição do investimento inicial, indicando designadamente os objetivos, áreas de intervenção e os principais investimentos, sempre obrigaria à justificação da agregação daquele conjunto de investimentos, da sua interdependência e necessidade para a prossecução do objetivo pretendido (nexo causal entre a estratégia definida e as necessidades de investimento). Ora, em vez disso, o que se verifica é que o sujeito passivo vem alegar que o investimento em causa "faz parte integrante" do **projeto** candidato ao ***COMPETE - Sistema de Incentivos à Inovação Produtiva, com o 53.547***, ainda que não faça parte da **candidatura**. Ou, dito de outro modo, o sujeito passivo pretende justificar o investimento com o formulário de uma candidatura **que nem sequer o inclui, e portanto, não o justifica**, e isso não se pode aceitar;

- Além disso, está em causa, essencialmente, um conjunto de intervenções disseminadas por várias áreas da instalação fabril pré-existente, **substituindo, reparando, reorganizando, adaptando e atualizando alguns dos equipamentos e processos já existentes**, conforme resulta da própria descrição, ainda que genérica, do dossier de investimento apresentado:
    - Instalação de um novo posto de transformação e de uma rede contra incêndios para corresponder às novas necessidades energéticas e de prevenção;

AT autoridade tributária e aduaneira
Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de [ ]

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO
OI2023[ ]

- Instalação de um novo parque de resíduos;
- Aquisição de novos moldes associados aos novos produtos desenvolvidos;
- Aquisição de dois novos *robots*;
- Implementação de novos *layouts* produtivos;
- Aquisição de novos meios para armazenagem e refrigeração de matérias-primas e *stocks*.

- Os investimentos considerados são todos inicialmente registados como investimentos em curso, muitos deles com montagem/construção a cargo do sujeito passivo (recorrendo a subcontratação - FSE - ou a mão-de-obra própria que não imputou via trabalhos para a própria empresa), não se tratando, por tal motivo, de **ativos fixos tangíveis adquiridos**, conforme exige a alínea a) do nº 2 do artigo 22º do CFI;

- Por fim, sendo um dos objetivos dos auxílios com finalidade regional a criação de emprego, o seu cumprimento também teria que ser comprovado, desde logo, através da demonstração do nexo de causalidade entre o investimento realizado e os novos postos de trabalho criados em razão do mesmo, compreendendo estes funções específicas, com conteúdo funcional compatível com o investimento, correspondendo, portanto, a necessidades permanentes desse investimento para operar conforme pretendido, e ainda, que os novos postos de trabalho que foram criados dão cumprimento às métricas estipuladas para o efeito (aumento face à média dos últimos 12 meses, medido em UTA –Unidades trabalho ano);

- Evidentemente, há que distinguir os postos de trabalho criados pelo investimento de outras oscilações da força de trabalho, até porque, se os postos de trabalho eventualmente criados foram justificados por outra causa que não a realização de um investimento inicial relevante, a condição de criação e manutenção de postos de trabalho a que se refere a alínea f) do n.º 4 do artigo 22.º do CFI não se considera provada;

- Ora, relativamente a este pressuposto, o sujeito passivo limitou-se a identificar um trabalhador, o posto de trabalho que veio ocupar e a sua manutenção na empresa até esta data, o que se revela manifestamente insuficiente face ao que é exigido pelo regime, conforme melhor se demonstrará adiante. Até porque se trata de um trabalhador num universo de mais de 400 trabalhadores ao serviço, e um investimento considerado elegível de pouco mais de 600 mil euros num universo de quase 80 milhões de euros (quantia bruta escriturada de AFT);

- Concluindo, verificou-se que o dossier de investimento apresentado pelo sujeito passivo se resume a uma listagem dos investimentos que considerou relevantes no âmbito do RFAI e a um conjunto de afirmações quanto aos seus objetivos, maioritariamente não relacionados com instalação de capacidade produtiva adicional e criação de postos de trabalho, mas sem daí tirar as devidas consequências. Ora, esta informação

AT autoridade tributária e aduaneira
Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de [ ]

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO
OI2023[ ]

é manifestamente insuficiente para justificar os benefícios fiscais em apreço, que se traduzem em imposto (IRC) que vai deixar de entregar ao Estado;

- Por tal motivo, têm que se considerar **incumpridas as obrigações acessórias impostas pelo regime**, que constituiriam a prova da observância dos seus requisitos e de que dependeria o seu controlo eficaz por parte da AT;

- E nos termos do n.º 2 do artigo 14.º do EBF, os benefícios fiscais **extinguem-se pela inobservância das obrigações impostas**, imputável ao beneficiário.

E conforme se demonstrará a seguir, mesmo depois de se ter procurando colmatar algumas das insuficiências identificadas no dossier de investimento (pedidos de elementos e esclarecimentos, verificação física do investimento, etc), de forma a que a tomada de decisão fosse o mais consentânea possível com a realidade encontrada e melhor fundamentada, as conclusões que daí se extraíram não são diferentes.

V. Descrição dos factos e fundamentos das correções/irregularidades

V.1. Crédito fiscal constituído ao abrigo do RFAI 2020

V.1.1. Caracterização e enquadramento legal

O RFAI foi criado pelo artigo 13.º da Lei n.º 10/2009, de 10 de março (Diploma do RFAI), no âmbito de um programa que visava promover o desenvolvimento económico e o emprego, pelo que o seu objetivo primordial é atrair investimento para determinadas regiões menos desenvolvidas que por esse motivo seriam menos atrativas para as empresas, conjugado com a promoção da criação de emprego. Foi sucessivamente prorrogado para os anos de 2010, 2011, 2012 e 2013 pelos consecutivos Orçamentos do Estado.

Em 2013, o RFAI foi transposto para o Código Fiscal do Investimento (doravante CFI), aditado pelo Decreto-Lei n.º 82/2013, de 17 de junho, e alterado posteriormente pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro, que na sequência da reforma do IRC, procedeu à revisão global dos regimes de benefícios ao investimento e à capitalização, com o objetivo de intensificar o **apoio ao investimento**, favorecendo o crescimento sustentável, a **criação de emprego**, e contribuindo para o reforço da estrutura de capital das empresas. Teve em vista, como ressalta da nota preambular, **adaptar o regime legal ao novo quadro legislativo europeu aplicável aos auxílios estatais para o período 2014-2020** e, por outro lado, reforçar os diversos regimes de benefícios fiscais ao investimento, em particular no que se refere **a investimentos que proporcionem a criação ou manutenção de postos de trabalho** e se localizem em regiões menos favorecidas.

O RFAI, constitui assim uma medida ativa de apoio ao **investimento produtivo** e à **criação de emprego**, no quadro do direito europeu aplicável aos auxílios estatais.

É um auxílio de base comunitária, com finalidade regional e âmbito setorial, ou seja, é um auxílio limitado a certas regiões mais desfavorecidas, quer no contexto Europeu quer em Portugal, e somente é aplicável a determinadas atividades e condicionado à realização de um investimento inicial gerador de novos postos de trabalho.

Em termos gerais, o RFAI é aplicável aos sujeitos passivos de IRC que exerçam uma atividade nos setores da indústria extrativa e transformadora, turismo, incluindo as atividades com interesse para o turismo, atividades e serviços informáticos, etc., devendo, em conformidade com o direito comunitário, respeitar o âmbito setorial de aplicação das orientações relativas aos auxílios com finalidade regional para o período de 2014-2020 publicadas no Jornal Oficial da União Europeia, n.º C209, de 23 de julho de 2013 (OAR) e no Regulamento (UE) N.º 651/2014 da Comissão de 16 de junho de 2014 (doravante RGIC), conforme artigo 2.º, n.º 2 do CFI.

Nos termos do CFI são definidos, por Portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da economia – Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, os Códigos de Atividade Económica (CAE) correspondentes às atividades elegíveis para o benefício, bem como os setores que devam ser excluídos por respeito ao direito comunitário.

Adicionalmente, para que um determinado sujeito passivo possa beneficiar do RFAI, é necessário, de acordo com o artigo 22.º, n.º 4 do CFI, que cumpra um conjunto de condições cumulativas, nomeadamente:

a) *Disponha 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;*

AT autoridade tributária e aduaneira
Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de [ ]

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO
OI202[ ]

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).

Nos termos da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro e com o objetivo de assegurar a aplicação integral das regras previstas no Regulamento (UE) n.º 651/2014, de 17 de junho de 2014 (RGIC), que declara certas categorias de auxílio compatíveis com o mercado interno, em aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado da União Europeia, bem como das orientações relativas aos auxílios com finalidade regional para o período 2014-2020, **o RFAI apenas é aplicável** relativamente a **investimentos iniciais**, nos termos da alínea a) do § 49 do artigo 2.º do RGIC.

Como tal, consideram-se **investimentos iniciais,** um investimento em ativos corpóreos ou incorpóreos relacionado com:

- ✓ a criação de um novo estabelecimento,
- ✓ o aumento da capacidade de um estabelecimento já existente,
- ✓ a diversificação da produção de um estabelecimento no que se refere a produtos não fabricados anteriormente nesse estabelecimento, ou
- ✓ uma alteração fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente.

Portanto, o investimento inicial pode assumir 4 tipologias distintas, cabendo às entidades o enquadramento do investimento que consideraram relevante numa dessas tipologias, de acordo com as suas caraterísticas e objetivos, e ainda, tendo em conta os critérios definidos no artigo 3.º, n.ºs 1 e 2 da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, nomeadamente:

- No caso da **diversificação da produção** de um estabelecimento no que se refere a produtos não fabricados anteriormente nesse estabelecimento: *as aplicações relevantes devem exceder em, pelo menos, 200% o valor líquido contabilístico dos ativos que são reutilizados, tal como registado no período de tributação anterior ao do início da realização do investimento;*

- No caso de uma **alteração fundamental do processo de produção global** de um estabelecimento existente: *o montante das aplicações relevantes deve exceder o montante das amortizações e depreciações dos ativos associados à atividade a modernizar contabilizadas nos três períodos de tributação anteriores ao do início da realização do projeto de investimento.*

O artigo 7.º da referida Portaria determina que, para efeitos do disposto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 25.º do CFI, os sujeitos passivos devem incluir no processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º do Código do IRC, entre outros elementos, a descrição do investimento inicial, indicando designadamente os objetivos, áreas

AT autoridade tributária e aduaneira
Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de [ ]

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO
OI202[ ]

de intervenção e os principais investimentos, bem como o respetivo enquadramento numa das tipologias previstas.

Fomos sublinhando a expressão "investimento inicial" porque a mesma tem extrema importância para efeitos de enquadramento do investimento elegível em termos de RFAI: **este conceito de "investimento inicial" tem que ser** considerado como o resultado de uma estratégia global de expansão, isto é, que crie, aumente ou altere substancialmente a capacidade de produção em resultado de uma inovação (modernização), enquadrado, relativamente ao seu contributo, para:

- No caso da **expansão**, a criação ou aumento da capacidade através da "criação de um novo estabelecimento", "aumento da capacidade do estabelecimento já existente" ou "diversificação da produção" (produtos não fabricados anteriormente):

- No caso da **modernização**, a "alteração fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente".

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Neste sentido, uma "**aquisição isolada**" de ativos é manifestamente insuficiente para concretizar qualquer uma das finalidades de um "investimento inicial", logo, não é elegível para efeitos de RFAI.

Além disso, também não é a manutenção das atividades que tem potencial para gerar crescimento económico e emprego, mas o investimento na **expansão** dessas atividades, através de qualquer uma das formas ou tipologias que integram o conceito de investimento inicial, o que afasta o **investimento de substituição**, que não satisfaz nenhuma destas condições, exceto se estiver em causa a tipologia de **"alteração fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente"**. Note-se que não se trata aqui de uma mera atualização de um ou de vários (ou até todos) os ativos que integram a instalação fabril, mas de uma **alteração global do processo de fabrico por força de uma inovação fundamental**, com a consequente e necessária substituição dos ativos de produção. Logo, investimento de beneficiação ou otimização também é afastado, entre outros.

Investimento de substituição, de reconstrução/beneficiação, de complementos/otimização de meios de produção já existentes, investimentos em sistemas de segurança, controlo de poluição, eficiência energética, etc, são tipologias de investimento distintas das contemplada na definição de investimento inicial, e os seus principais propósitos também são outros, isto é, são investimentos dirigidos à **manutenção da capacidade de produção** pré-existente ou a **outras finalidades**, e, portanto, não elegíveis para RFAI.

De facto, as **"adições"** de ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis a que se refere o nº 5 do artigo 22.º do CFI, materializam o conceito de investimento inicial, que tem subjacente o estímulo a um investimento incremental atento o seu propósito de incrementar a atividade económica e a criação de emprego, que se distinga em relação

ao pré-existente, constituindo, por conseguinte, **uma extensão do sistema de produção existente inicialmente, capaz de funcionar em simultâneo com este e não em detrimento ou substituição deste** (exceto quanto à tipologia de alteração fundamental do processo de produção global em resultado de uma inovação, em que se espera que esse processo de modernização global promova, de igual modo, o crescimento económico e a criação de emprego).

Portanto, importa analisar os conceitos e o seu significado, e isso também se aplica ao investimento produtivo. E o conceito de investimento inicial não integra uma tipologia para investimento de substituição, as FAQ 25 e 80[2] do RGIC afastam-no expressamente exceto na tipologia antes referida de alteração fundamental e global, e o próprio artigo 22.º do CFI, referindo-se às aplicações relevantes, admite apenas como investimento realizado o correspondente às "**adições**" de ativos.

Efetivamente, não há qualquer dúvida de que existem inúmeros tipos de investimento, cuja designação revela os seus objetivos, sendo que, o conceito de investimento inicial apenas integra 4 tipos que acabam por se reconduzir a 2: expansão ou extensão de capacidade, e modernização global em resultado de uma inovação. Trata-se de conceitos distintos e há muito estabelecidos, sendo do conhecimento geral (áreas da economia e gestão industrial), mormente das empresas.

Nesse sentido, veja-se, por exemplo, o Inquérito Qualitativo de Conjuntura à Indústria Transformadora (ICIT) enquadrado no Programa Europeu de Produção de Inquéritos Qualitativos da responsabilidade da Comissão Europeia, que é efetuado periodicamente pelo INE (Instituto Nacional de Estatística) ao abrigo da Lei n.º 22/2008, de 13 de maio, que pede informação acerca dos investimentos realizados distinguindo claramente essas tipologias, conforme print do quadro respeitante à sua Questão 19 e "classificação de conceitos":

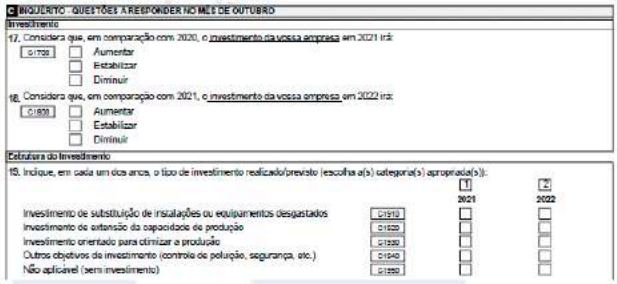
[2] "*General block exemption Regulation* (GBER) - Esclarecimentos prestados pela Comissão Europeia através de um conjunto de perguntas e respostas publicadas, entre 2015 e 2016 (FAQ), num guia destinado a auxiliar na aplicação das regras do RGIC - "Guia prático do RGIC".

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]



C INQUÉRITO - QUESTÕES A RESPONDER NO MÊS DE OUTUBRO

Investimento

17. Considera que, em comparação com 2020, o investimento da vossa empresa em 2021 irá:

C1709 ☐ Aumentar ☐ Estabilizar ☐ Diminuir

18. Considera que, em comparação com 2021, o investimento da vossa empresa em 2022 irá:

C1808 ☐ Aumentar ☐ Estabilizar ☐ Diminuir

Estrutura do Investimento

19. Indique, em cada um dos anos, o tipo de investimento realizado/previsto (escolha a(s) categoria(s) apropriada(s)):

		1 2021	2 2022
Investimento de substituição de instalações ou equipamentos desgastados	C1910	☐	☐
Investimento de extensão da capacidade de produção	C1920	☐	☐
Investimento orientado para otimizar a produção	C1930	☐	☐
Outros objetivos de investimento (controlo de poluição, segurança, etc.)	C1940	☐	☐
Não aplicável (sem investimento)	C1950	☐	☐

(...)

Classificação de conceitos:

Investimento de Substituição: investimento que não acarreta o aumento da capacidade de produção da empresa.

Investimento de Extensão: investimento que implique o aumento da capacidade produtiva da empresa, quer no quadro do programa de produção existente ou na introdução de novos produtos.

Investimento Orientado para Otimizar a Produção: investimento que implique a melhoria dos processos de produção existentes; a introdução de novas técnicas de produção; a economia de matérias-primas e/ou energia."

Veja-se ainda a Decisão da Comissão Europeia de 3 de agosto de 2011, relativa ao auxílio SA. 26980 [C 34/09 (ex N 588/08)] - (2012/466/UE)[3], que para efeito de procedimento de análise da concessão de um auxílio ao investimento regional, colocou a questão do seguinte modo no ponto 210 (opõe investimento inicial a investimento de substituição):

> ***"Projeto de investimento inicial***
>
> ***(210) Na decisão de início do procedimento, a Comissão manifestou dúvidas quanto ao facto de o projeto de investimento constituir um investimento inicial ou poder ser considerado um investimento de substituição.***

[3] Disponível em: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/PDF/?uri=CELEX:32012D0466&qid=1721679029412

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]

(...)

(212) Efetivamente, a nova unidade de destilação de vácuo e a unidade de viscorredução de [ ] e o novo hidrocraqueador de [ ] funcionarão em simultâneo com as unidades de refinação existentes inicialmente, por conseguinte, o projeto de investimento não constitui uma substituição, mas sim uma extensão do sistema de produção. (...)" (destacados nossos)

Também o conceito de capacidade de produção não se confunde com o conceito de produção realizada e volume de negócios:

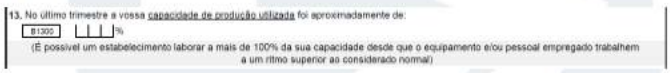
- **Capacidade de produção** está diretamente relacionada com os meios de produção disponíveis, e representa o potencial produtivo disponível para uso;
- **Produção realizada** refere-se apenas à capacidade utilizada, e pode ser canalizada para venda ou para stock;
- **Volume de negócios** respeita à **produção vendida**, que pode ser:
  - i) igual à fabricada no período,
  - ii) inferior à fabricada no período (parte da fabricada vai para stock), ou,
  - iii) superior à fabricada no período (caso em que também vende stock produzido em períodos anteriores). O volume de negócios incorpora ainda a variável "preço", que por si só pode ser responsável por grandes oscilações.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

A questão da capacidade também é colocada no Inquérito Qualitativo de Conjuntura à Indústria Transformadora (ICIT) antes referido (questões 9 e 13), não se confundindo com volume de negócios:


9. Tendo em conta a vossa carteira de encomendas global (ou a procura) e a evolução provável das encomendas nos próximos doze meses, considera que a capacidade de produção atual é:
B0305 ☐ Mais que suficiente ☐ Suficiente ☐ Insuficiente

(...)


13. No último trimestre a vossa capacidade de produção utilizada foi aproximadamente de:
B1305 ___ %
(É possível um estabelecimento laborar a mais de 100% da sua capacidade desde que o equipamento e/ou pessoal empregado trabalhem a um ritmo superior ao considerado normal)

Trata-se de conceitos distintos e há muito estabelecidos, sendo do conhecimento geral (áreas da economia e gestão industrial), mormente das empresas.

AT autoridade tributária e aduaneira
Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de ____

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

OI2023____

Portanto, tem que haver separação entre um projeto integrado e agregador que se enquadre numa das tipologias de investimento inicial, com objetivos e área de intervenção concretamente definidos, e os constantes investimentos de substituição e atualização exigidos por uma exploração desta natureza e dimensão, ainda que daí resultem ganhos de eficiência, de produtividade ou outros, pois nenhuma empresa se **mantém** no mercado se se tornar obsoleta ou menos competitiva.

E não é a mera manutenção das atividades que promove o crescimento, o desenvolvimento sustentável e a criação de emprego, mas sim o incremento dessas atividades ou a realização de atividades adicionais. O objetivo é incentivar um maior investimento ou atividade económica nas regiões mais desfavorecidas (investimento de expansão, aumento, ampliação da capacidade de produzir), e não a mera manutenção ou substituição do que já existe, conforme resulta claramente do § 31 do preâmbulo do Regulamento n.º 651/2014 da Comissão (RGIC):

> *"(...) os auxílios com finalidade regional promovem a coesão económica, social e territorial dos Estados-Membros e da União no seu conjunto. **Os auxílios com finalidade regional destinam-se a contribuir para o desenvolvimento das regiões mais desfavorecidas, apoiando o investimento e a criação de emprego num contexto sustentável.** (...)"* (negrito nosso).

Para além do enquadramento do investimento numa das tipologias acima referidas, é exigido às entidades o **cumprimento cumulativo de várias condições**, designadamente, quanto **às aplicações relevantes que integram esse investimento inicial e à criação de postos de trabalho e a sua manutenção**, conforme a alínea f) do n.º 4 do artigo 22.º do CFI, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro.

Ora, relativamente,

❖ **Às Aplicações relevantes**

O n.º 2 do artigo 22.º do CFI estabelece, ainda, que

"2 – Para efeitos do disposto no presente regime, consideram-se aplicações relevantes os investimentos nos seguintes 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;

AT autoridade tributária e aduaneira
Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de ____

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

OI2023____

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."

Pretende-se, portanto, investimento em AFT de cariz produtivo propriamente dito, e em AI respeitante a despesas com transferência de tecnologia, a ser explorada no âmbito do projeto de expansão industrial.

❖ **À criação de postos de trabalho e a sua manutenção**

No que concerne ao requisito da criação de postos de trabalho e a sua manutenção, deve interpretar-se tendo em conta o tipo de investimento selecionado para o efeito (investimento de expansão – incremento de meios de produção, e, por conseguinte, de postos de trabalho), que é o que serve o objetivo de **criação de emprego** subjacente aos auxílios com finalidade regional que emana das normas europeias e é reafirmado no CFI (preâmbulo), cuja definição consta das alíneas k) e o) do ponto 1.2 (Definições) das Orientações relativas aos auxílios com finalidade regional para 2014-2020 (OAR), publicadas no Jornal Oficial da União Europeia, n.º C 209, de 23 de julho de 2013:

"1.2 Definições

.../...

k) «Criação de emprego», um aumento líquido do número de trabalhadores do estabelecimento em causa, em comparação com a média dos 12 meses anteriores, após deduzir os postos de trabalho eventualmente suprimidos durante o mesmo período do número aparente de postos de trabalho criados."

.../...

o) «Número de trabalhadores», o número de unidades de trabalho anuais (UTA), isto é, o número de assalariados a tempo inteiro durante um ano; os trabalhadores a tempo parcial ou os trabalhadores sazonais são considerados como frações de UTA;

O "aumento líquido do número de trabalhadores" ou "criação de emprego", que também se encontra definido no §32 do artigo 2.º do RGIC, corresponde a uma das principais contrapartidas a que está sujeita a atribuição do benefício fiscal RFAI (o interesse público relevante), conforme afirmado no próprio preâmbulo do CFI, e segundo este regime de incentivos, deve ser concretizada através da realização de um investimento inicial que proporcione a "criação e manutenção de postos de trabalho". O preâmbulo do CFI é onde o legislador expressa o propósito das suas normas, reiterando o objetivo de "criação de emprego" que emana dos diplomas europeus antes referidos, e deve ser considerado na interpretação das mesmas, conforme decorre das regras gerais de interpretação e aplicação das leis (é o espírito do legislador).

Portanto, o cumprimento da condição da criação e manutenção dos postos de trabalho implica:

i) A demonstração de uma **relação causal** entre investimento realizado e postos de trabalho criados (funções justificadas pelo investimento e trabalhadores que as foram ocupar), e;

ii) Que os postos de trabalho criados pelo investimento conduzam à criação de emprego, porque a intenção do legislador não foi, simplesmente, incentivar a realização de um qualquer investimento que crie postos de trabalho, mesmo que implique a destruição de outros, mas sim, a de um investimento que **adicione** postos de trabalho, como resulta do facto de ter restringido o incentivo aos casos de investimento de **expansão** de capacidade (a **adição de meios de produção** que decorre do próprio conceito de investimento inicial, implica a **adição de postos de trabalho**).

Então, tendo em consideração o referido, as empresas que se encontrem em condições de beneficiar do RFAI, poderão obter (entre outros benefícios) um crédito fiscal para dedução à coleta de IRC, regra geral, até à concorrência de 50% da mesma, e quando tal dedução não puder ser efetuada integralmente por insuficiência de coleta, a importância ainda não deduzida pode sê-lo nas liquidações dos 10 períodos de tributação seguintes, conforme previsto no artigo 23.º do CFI.

Por outro lado, o artigo 25.º do CFI estabelece obrigações acessórias no âmbito do presente regime, das quais depende o seu controlo por parte da entidade competente, a AT (artigos 1.º e 7.º do EBF). Com efeito, nos casos em que a Administração Tributária não dispõe de elementos de prova dos benefícios fiscais, é o contribuinte que lhos tem de fornecer, sob pena de os referidos benefícios ficarem sem efeito, como determina a parte final do n.º 2 dos artigos 14.º da LGT e 14.º do EBF.

E não poderia ser de outra forma, uma vez que, **são os contribuintes que definem e conhecem as suas estratégias e projetos de investimento, que podem ser as mais variadas**, havendo ativos que podem ser utilizados em várias dessas estratégias, e nem todas são elegíveis para benefícios fiscais no âmbito do RFAI. Portanto, como não podia deixar de ser, é com base no genericamente designado "Dossier RFAI" constituído pelos sujeitos passivos e a que se refere o artigo 25.º do CFI e os artigos 6.º e 7.º da Portaria n.º 297/2015 de 21 de setembro, que a AT fica habilitada a confirmar os pressupostos do benefício fiscal.

Assim, no essencial e para além do cumprimento dos requisitos subjetivos, os investimentos elegíveis são os que, **cumulativamente**, cumpram as seguintes condições:

- **Respeitem a investimento inicial;**

- **Proporcionem a criação de postos de trabalho e a sua manutenção.**

Em resultado da análise efetuada, foram detetadas as irregularidades que se descrevem nos pontos seguintes, relacionadas com a utilização de benefícios fiscais no âmbito do RFAI, concretamente, quanto aos investimentos considerados elegíveis em 2020 – **RFAI 2020**.

V.1.2. Quanto ao cumprimento da condição de respeitar a um investimento inicial

Importa, então, **em primeiro lugar**, analisar se o investimento considerado elegível pelo sujeito passivo no ano de 2020 possui aptidão para concretizar um dos fins de um **investimento inicial**, tal como preconizado pela legislação nacional e da União Europeia, na tipologia indicada de "**aumento da capacidade do estabelecimento**", isto é, se integram um projeto de investimento constituído por um conjunto de ativos de capital fixo economicamente indivisíveis do ponto de vista técnico, funcional e estratégico com o propósito de aumentar a capacidade produtiva do estabelecimento.

E **em segundo lugar**, se os ativos justificados como necessários ao desenvolvimento do projeto de investimento cumprem os requisitos exigidos no artigo 22.º do CFI para que possam ser considerados como "**aplicações relevantes**".

Não sendo o RFAI um regime de auxílios ao funcionamento, não pode ser canalizado para investimentos que visem a manutenção da operacionalidade de unidades fabris já existentes, devendo estas poder funcionar simultaneamente com o novo investimento, pois só assim se poderá considerar que o projeto de investimento concretiza uma extensão do sistema de produção, isto é, um investimento inicial na tipologia indicada de aumento da capacidade de produção.
Assim sendo, tem que haver separação entre um projeto integrado e agregador que se enquadre numa das tipologias de investimento inicial, com objetivos e área de intervenção concretamente definidos, e os constantes investimentos de substituição, beneficiação e otimização exigidos por uma exploração desta natureza e dimensão, ainda que daí resultem ganhos de eficiência, de produtividade ou outros, pois nenhuma empresa se **mantém** no mercado se se tornar obsoleta ou menos competitiva.

De facto, é digno de nota que, **no final de 2020, as depreciações acumuladas corresponderam a 67% do valor de aquisição do total do Ativo Fixo Tangível (AFT) e 83% do valor de aquisição do equipamento básico, o que evidencia o valor consumido pelo uso/desgaste e passagem do tempo/antiguidade, que são normalmente associados ao aumento de gastos com conservação e reparação, e/ou com investimento dirigido ao prolongamento da vida útil ou atualização (benfeitorias e/ou grandes reparações)**:

AT autoridade tributária e aduaneira
Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de [ ]

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO
OI2023[ ]

Ano de 2020	Eq. Básico	AFT
Quantia bruta escriturada inicial (1)	42 621 004,02 €	78 987 443,04 €
Depreciações acumuladas iniciais (2)	32 815 949,36 €	50 239 382,83 €
Quantia líquida escriturada inicial	9 805 054,66 €	28 748 060,21 €
Total adições 2020 (3)	201 273,74 €	2 878 293,18 €
Depreciações 2020 (4)	2 662 539,14 €	4 438 408,47 €
Abates	2 528,18 €	2 818,40 €
Outras diminuições - transferências AFT em curso	2 503 650,84 €	
Outras diminuições - transferências de/para ativos não correntes detidospara venda	266 289,91 €	266 289,91 €
Outras diminuições - outras transferências	- 141 403,45 €	- 140 874,44 €
Quantia líquida escriturada final	9 969 798,38 €	27 310 541,99 €
Depreciações acumuladas vs QE inicial [(2)+(4)]/[(1)+(3)]	83%	67%

Repare-se ainda que o investimento do período foi manifestamente insuficiente para meramente repor o valor consumido pelas depreciações praticadas, e mesmo assim, o sujeito passivo apenas faz referência a investimento de aumento de capacidade e nada para reposição da capacidade.

PASSANDO À ANÁLISE DO INVESTIMENTO PROPRIAMENTE DITO:

Em primeiro lugar, e tendo em conta o **investimento globalmente considerado**, realça-se novamente que o sujeito passivo nunca apresentou qualquer **estudo de capacidade**, sendo que, para enquadramento do projeto na tipologia indicada de aumento de capacidade do estabelecimento para efeitos do RFAI, teria que demonstrar e comprovar a capacidade máxima dos seus meios de produção (no caso, de injeção de plásticos que é o que está aqui em causa), antes e após investimento realizado.

Além disso, pela análise ao investimento considerado em 2020, verifica-se que nem sequer se tratou da aquisição de equipamento produtivo propriamente dito para aumentar a capacidade de produção instalada, mas sim de intervenções diversas dirigidas à manutenção - reparação, modificação e/ou beneficiação de uma parte dos equipamentos produtivos pré-existentes.

Por tal motivo, a listagem de investimento apresentada contempla, essencialmente, a aquisição de serviços, peças, componentes, materiais diversos, etc, grande parte da qual **não foi sequer possível identificar na visita efetuada para verificação física do investimento realizado, pois não se tratou de AFT "adquirido" conforme exige a alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI, mas de intervenções diversas que não se conseguem autonomizar em relação aos ativos objeto dessas intervenções**.

As fichas de bens de investimento fornecidas em ficheiro .pdf, não esclarecem nem delimitam as intervenções realizadas nos equipamentos objeto dessas intervenções, não sendo possível confirmar a natureza e extensão

AT autoridade tributária e aduaneira
Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de [ ]

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO
OI2023[ ]

das mesmas. Com efeito, **há apenas faturas de materiais e de serviços que tanto podem referir-se a mera conservação ou reparação (FSE) como a grandes reparações ou beneficiações que valorizam o bem ou prolongam a sua vida útil**, sendo que, apenas estas podem ser capitalizadas (qualificadas como AFT, de acordo com a NCRF 7, §§ 7 a 10). De qualquer modo, nunca serão AFT "adquiridos" em estado de novo, mas quando muito, apenas benfeitorias ou grandes reparações de ativos usados.

Tais faturas são lançadas na contabilidade, quer se trate de componentes/peças ou de serviços, e através dessas faturas não é possível, na larga maioria dos casos, identificar os equipamentos objeto dessas intervenções.

Conforme melhor se demonstrará a seguir, os investimentos realizados foram dirigidos à manutenção da infraestrutura produtiva existente inicialmente (entre outros fins), por conseguinte, constitui investimento de substituição de componentes ou de beneficiação ou otimização, sem potencial para promover uma extensão do sistema de produção.

Não existe sequer enquadramento normativo para aceitar substituições de partes ou beneficiações de ativos produtivos pré-existentes, que é o que está em causa na listagem de investimento considerado, apesar do sujeito passivo ter identificado os seguintes objetivos:

- instalação de um novo posto de transformação (que **substitui** o anterior) e de uma rede contra incêndios para corresponder às **novas necessidades energéticas e de prevenção**;
- instalação de um novo **parque de resíduos**;
- aquisição de novos **moldes** (não houve aquisição e novas máquinas de injeção);
- aquisição de dois novos *robots* (para **aplicação em máquinas pré-existentes**);
- implementação de **novos *layouts*** produtivos;
- aquisição de novos meios para **armazenagem e refrigeração** de matérias-primas e *stocks*.

Desde logo, entes objetivos não são coincidentes com aquele que seria o propósito de um investimento inicial de aumento da capacidade do estabelecimento. Ora vejamos:

- Quanto à instalação de um novo posto de transformação (que substitui o anterior) e de uma rede contra incêndios para corresponder às novas necessidades energéticas e de prevenção, trata-se de **investimento de substituição** relacionado com o fornecimento de energia e de **investimento em sistemas de segurança** quanto à rede contra incêndios;

- A instalação de um novo parque de resíduos é um **investimento dirigido ao controlo da poluição**.

- A aquisição de novos moldes é uma necessidade constante da sua atividade de exploração corrente – fabrico de uma enorme diversidade de peças em plástico. São ferramentas de máquinas, e sempre que

altere o formato do produto que fabrica ou adicione novos formatos, terá necessariamente de ter um novo molde para esse produto entrar em produção. Não deixa de fabricar artigos em plástico, por injeção, mas cada um desses artigos tem que ter o seu próprio molde, e cada máquina de injeção só utiliza um molde de cada vez, logo, pela utilização de um novo molde, há outro que fica fora de uso. Neste setor há sempre uma grande variedade de moldes, que se mudam cada vez que muda o formato do produto a produzir, sem alterar a capacidade de injeção, que é a que decorre dessas máquinas. Os moldes permitem apenas a diversidade de produtos fabricados, intrínseca ao setor da injeção de plásticos, que não se confunde com a tipologia de investimento inicial de "diversificação para produtos não produzidos anteriormente". Aqui o produto é o mesmo (artigos em plástico), só muda o formato.

- A aquisição de dois novos robots (para aplicação em máquinas pré-existentes), consubstanciam ativos isolado que por si sós nada produzem, ou, quando muito, **um investimento orientado para otimizar a produção**, que implica a melhoria de processos existentes (automatização de processos).

- Quanto à implementação de **novos *layouts*** produtivos e à aquisição de novos meios para armazenagem e refrigeração de matérias-primas e stocks, prende-se apenas com **reorganização** de espaço fabril e armazenamento.

Ou seja, para além de não ter sido demonstrado nem quantificado qualquer aumento de capacidade de produção, também não se reconhece nas suas "linhas orientadoras" qualquer aptidão para concretizar um aumento da capacidade do estabelecimento ou qualquer outra das finalidades de um investimento inicial. Na maior parte dos casos antes referidos, os objetivos dos investimentos são outros (controlo de poluição, segurança, reorganização, etc).

Para além disso, o que ressalta da listagem de investimentos indicada no Dossier RFAI 2020 elaborado pelo sujeito passivo e apresentado para justificar o benefício fiscal, é o facto de **nem sequer permitir estabelecer qualquer relação entre os objetivos antes indicados e os investimentos realizados**.

Com efeito, não se trata, de um qualquer investimento de expansão da capacidade produtiva, nem se encontram claramente definidos outros propósitos, uma vez que, no essencial, para além da aquisição de alguns moldes novos (poucos), está em causa a aquisição de serviços e materiais diversos, que tanto podem respeitar a conservação e reparação para mera manutenção (FSE) como a beneficiações ou grandes reparações de ativos já existentes (melhorias – conceito de benfeitorias ou grandes reparações, caso não se trate de mera conservação e reparação). Ou seja, para além da falta de enquadramento no conceito de investimento inicial, as despesas consideradas não são aceites como aplicações relevantes, nos termos do n.º 2 do artigo 22.º do CFI, conforme melhor se demonstrará adiante.

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]

O investimento encontra-se subdividido em vários "projetos", representando, cada um deles, uma intervenção distinta na infraestrutura produtiva já existente, e portanto, sem articulação entre si. Globalmente, não constituem um "projeto" dirigido a um resultado específico e mensurável, no caso, de aumento de capacidade. Mais do que isso, muitos dos ativos considerados deixam claro que os propósitos são outros bem distintos, não se tratando, por isso, de aplicações "relevantes", isto é, essenciais para a concretização de um dos fins de um investimento inicial. **E os sujeitos passivos não podem, a pretexto da realização de um investimento inicial, considerar que todo o investimento que realizam é relevante/necessário/imprescindível para alcançar esse objetivo**. Sem qualquer demonstração.

Para além das considerações anteriores, verificou-se ainda que muitos dos ativos afetos ao investimento nem sequer cumprem os requisitos exigidos pelo artigo 22.º do CFI para que possam ser considerados como "**aplicações relevantes**". Ou seja, ainda que tivesse sido demonstrado pelo sujeito passivo (e não foi), ou se reconhecesse àquele investimento, globalmente considerado (e não se reconhece), aptidão para concretizar um dos propósitos de um investimento inicial, no caso, o aumento da capacidade do estabelecimento, daquele conjunto só seriam elegíveis os ativos considerados como aplicações relevantes à luz da norma antes mencionada.

E da análise efetuada, conclui-se que a maior parte dos itens não cumpre os requisitos previstos no artigo 22.º do CFI.

Com efeito, e conforme já antes referido, trata-se essencialmente de um conjunto de intervenções pontuais e disseminadas por várias áreas da infraestrutura produtiva pré-existente, substituindo, reparando, reorganizando e atualizando algumas partes, muitas vezes com recurso a mão-de-obra da própria empresa, a fornecimentos e serviços externos e a aquisições de materiais diversos para o efeito, estando essas intervenções associadas a equipamentos pré-existentes e não à aquisição de máquinas e equipamentos em estado de novo, embora incluam a aquisição de alguns componentes acessórios, peças e outros materiais para aplicar nesses equipamentos básicos.

Conforme se demonstrará adiante, maioritariamente não se trata da **aquisição** de AFT, mas de intervenções mais ou menos extensas nos equipamentos pré-existentes (conceito contabilístico e fiscal de benfeitorias ou grandes reparações, que a contabilidade do sujeito passivo nem sempre permite distinguir de mera conservação e reparação), com recurso a mão de obra da própria empresa (que erradamente, não foi imputada a AFT conjuntamente com os materiais utilizados para o efeito), ou subcontratando prestadores de serviços externos. E não se consegue autonomizar muitas destas intervenções em relação ao equipamento em que foram executadas, nem na contabilidade, nem na visita efetuada à fábrica para verificação física do investimento realizado.

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]

O investimento encontra-se repartido quer pelos múltiplos "projetos" identificados pelo sujeito passivo, quer pelo enquadramento por ele feito em termos de contabilização na conta SNG 43 - AFT ou SNG 45 – Investimentos em curso.

Na **visita às instalações do sujeito passivo** para verificação física do investimento (da signatária [L...] [ ] e da Chefe de Equipa - [J...] acompanhadas por [G...] Responsável de Operações, [F...] do Departamento de Engenharia, [K...] Técnico de Moldes, e [E...] [ ] Responsável de Desenvolvimento), em 22 de maio de 2024, foram-nos indicadas as áreas de intervenção com o investimento realizado em 2020:

1. Novo posto de transformação, para substituição do anterior;
2. Atualização da rede contra incêndios;
3. Novo parque de resíduos;
4. Moldes;
5. Novos robots;
6. Alteração do layout de produção;
7. Equipamento de armazenagem e refrigeração.

No âmbito do procedimento inspetivo, foram solicitadas as faturas associadas ao investimento que o sujeito passivo considerou elegível para efeitos de RFAI, tendo sido elaborados os quadros que se apresentam em **Anexo III**.

Parte do investimento acima identificado foi contabilizado na conta **SNC 453 – Ativos fixos tangíveis em curso**, indicando que se trata de **AFT "construídos"**. Os investimentos em curso, neste caso, AFT em curso, são reconhecidos na conta SNC 45 – Investimentos em curso, se cumprirem os critérios de reconhecimento a que alude a NCRF 7, que vai acumulando os diversos custos com a "construção" dos AFT (efetuada pela própria entidade – "trabalhos para a própria empresa" - ou por terceiros por conta desta), até à sua conclusão, ou seja, até ao momento em que ficam disponíveis para o uso pretendido.

Aquando da conclusão da construção desses itens, em condições aptas para entrar em funcionamento, deve proceder-se à transferência do valor do saldo dessa conta para a respetiva subconta do Ativo Fixo Tangível (conta SNC 43), e é só a partir deste momento que podem ser registadas depreciações, uma vez que estas pressupõem a perda de valor associada ao desgaste destes equipamentos pelo seu uso na produção e passagem do tempo.

E neste caso, não se encontra demonstrado que muitos destes gastos sejam, sequer, de capitalizar no AFT em curso (em vez de ser classificados na conta 62 – FSE), tendo em conta a natureza destas operações (muitas aquisições de serviços e materiais diversos para aplicar em máquinas e equipamentos já existentes). Aliás, num primeiro momento, muitas destas faturas de materiais diversos foram, de facto, contabilizadas como gastos do

período numa subconta da rubrica **SNC 62 – FSE**, e só posteriormente foram contabilizadas numa conta de AFT. E quando os serviços foram realizados pela própria empresa, não houve imputação de mão-de-obra própria (não foi seguido o procedimento contabilístico preconizado para os "Trabalhos realizados para a própria empresa").

Dividindo o investimento por projeto, procedemos à análise, fatura a fatura, completando a descrição apresentada pelo sujeito passivo (no quadro que consta do dossier fiscal) com a que consta da respetiva fatura de aquisição.

1. MOLDES E ALTERAÇÕES DE MOLDES – 246.349,00 €

Os projetos seguintes dizem respeito a **alterações** de moldes já existentes e à **aquisição** de alguns moles novos. Tais serviços e fornecimentos foram efetuados principalmente pela participada [M...] Lda.", também com sede em Aveiro, que produz moldes para a injeção de plástico e trabalha essencialmente para a casa-mãe (aqui sujeito passivo).

1.1. Os projetos seguintes dizem respeito apenas a **alterações** de moldes já existentes (**58.940,00 €**):

Projeto interno 2905 – Torneira de boia regulável inf e lat simultaneamente:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	Nº fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
16	2905 - TORNEIRA DE BOIA REGULAVEL INF E LAT SIMULTANEAMENTE	Molde 1088 - BA50000067520, Semfim TC101, Eliminar Pino na Extremidade do Semfim	M...	FT FTC/2000055	30/06/2020	13 528,00	1 440,00

Projeto interno 3058 - Electra Sensor V2:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	Nº fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
23	3058 - ELECTRA SENSOR V2	Molde 1311, Redução dos patamares laterais em 0,7mm	M...	FT FTC/2000044	29/05/2020	36 760,00 €	960,00 €
42	3058 - ELECTRA SENSOR V2	Desenvolvimento e Fabrico Mão Presa		FA 2020/195	21/02/2020	1 960,00 €	1 960,00 €
43	3058 - ELECTRA SENSOR V2	Molde 1311, Redução das extremidades laterais para reduzir o empeno. Aumento de espessura da parede fina central em 0,5mm	M...	FT FTC/2000002	31/01/2020	22 091,00 €	1 730,00 €
44	3058 - ELECTRA SENSOR V2	Molde 1308, Alteração identificada no 2D na folha 3 com a revisão n3 - Criação da suporte para o acessório rádio à esquerda. - Criação da suporte para o acessório Bluetooth à direita. - Criação de suporte para os conectores e cabos ao centro inferior. - Marcação da caixa da revisão	M...	FT FTC/2000080	14/08/2020	9 905,00 €	4 750,00 €
46	3058 - ELECTRA SENSOR V2	Mão de Robot Molde 1308		FA 20/31	17/03/2020	470,00 €	140,00 €
47	3058 - ELECTRA SENSOR V2	Molde 1308, Aumento da espessura do friso espelhado, pelo interior, em 0,1mm por banda	M...	FT FTC/2000083	28/09/2020	20 870,00 €	580,00 €
48	3058 - ELECTRA SENSOR V2	Molde 1308, Alteração do perfil das 4 contra-saídas de fecho da base de colagem com aumento de largura em 0,2mm e redução da altura em 0,2mm ATUALIZAÇÃO: Devido à alteração do housing do sensor do molde 1310, foi necessário alterar a peça para introduzir +5mm nos snap-fits e contra-saídas de fixação do sensor na peça desta molde o valor da alteração passou para 2180€	M...	FT FTC/2000002	31/01/2020	22 091,00 €	2 180,00 €
		TOTAL					12 320,00 €

Projeto interno 3192 - Elos Sinflex em plástico:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	Nº fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
59	3192 - ELOS SINFLEX EM PLASTICO	Molde 1281, Execução de nova versão para a Valeir, as versões atuais são para manter	M...	FTC/2000022	30/03/2020	19 505,00 €	3 700,00 €

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]

Projeto interno [ ]:

Nº	Projeto Interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
134	3333M1174R	Molde 1174, execução de nova versão de batões só parte espelhada	M...	FT FTC/2000105	22/10/2020	19 040,00 €	6 750,00 €

Projeto interno 3393 - OI00220 VALSIR - Ligação superior TC104:

Nº	Projeto Interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
47	3393 - OI00220 VALSIR - LIGAÇÃO SUPERIOR TC104	Molde 835, execução de versão; Alteração da cavidade do molde 835 para código novo. A cota de 9.3mm (marcada no desenho 2D com um balão) deve ser confirmada medindo o aço no molde 817 - actualização do pedido de compra devido a alteração de peça via Valsir- elétrodos novos - atualizar projeto - replanear tarefas Custo = 410	M...	FT FTC/2000083	26/08/2020	20 870,00 €	2 860,00 €

Projeto interno 3421M249I:

Nº	Projeto Interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
170	3421M249I	Molde 249, Peça em ABS; execução de postiço prototipo em molde obsoleto, executar seletor - todas as peças ou uma de cada vez, as peças são com MP diferentes	M...	FT FTC/2000107	22/10/2020	16 490,00 €	5 350,00 €

Projeto interno 3431M753I:

Nº	Projeto Interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
52	3431M753I	Molde 753, executar postiço para a versao de patilha, origina a criaçao de duas versões novas, com patilha 2.8x26; Molde 753, execuçao de nova versao de comprimento de tubo, movimentos completos.	M...	FT FTC/2000134	19/12/2020	31 483,00 €	22 500,00 €

Projeto interno 3432M1183I:

Nº	Projeto Interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
137	3432M1183I	Molde 1183, Alterar diametro interno na zona de bloquio, passando de 11 para 10mm.- Alterar cota entre facetes, passando de 11.25 para 8.3mm; Criar rasgos para fixação do fielo.	M...	FT FTC/2000126	27/11/2020	21 704,00 €	1 270,00 €
179	3432M1253I	Molde 1253, Reduzir 3mm num dos batentes do limitador, passando de 60 para 57mm e criar chanfro de 4mm. - Criar ponto na calca de rotação;	M...	FT FTC/2000121	30/10/2020	4 668,00 €	1 400,00 €
		TOTAL					2 670,00 €

Projeto interno 3461M210I:

Nº	Projeto Interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
178	3461M210I	Molde 210, execução nova versão, 2 cavidades, MP ABS CRG; parsenko para a Mervon;	M...	FT FTC/2000107	22/10/2020	16 490,00 €	1 350,00 €

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]

Todo o investimento inscrito nestes projetos não é relevante para efeitos de RFAI, uma vez que estão aqui em causa apenas alterações a ferramentas (moldes) já existentes. Ora, as alterações/reparações e aquisição de componentes/adições aos moldes existentes não poderão ser elegíveis, na medida em que, desde logo, não integram as tipologias de investimento previstas no conceito de investimento inicial definido na alínea a) do n.º 49 do artigo 2.º do RGIC. Trata-se de investimento de mera manutenção, alteração ou adaptação de ativos já existentes.

Por outro lado, também não poderiam ser consideradas aplicações relevantes porque não se trata sequer de ativos fixos tangíveis **adquiridos** em estado de novo, conforme exige a alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI.

Com efeito, o legislador adotou terminologia contabilística para definir o tipo de investimento relevante, o que remete o preenchimento dos conceitos técnicos contabilísticos utilizados para a respetiva fonte, ou seja, tais conceitos têm de ser interpretados em conformidade com as normas que os consagram.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

De facto, no domínio da fiscalidade das empresas, que assenta num modelo de dependência parcial face à contabilidade, os conceitos constam da contabilidade, que é também a base de toda a informação relevante para efeito de benefícios fiscais e outros apoios do Governo. Aliás, os respetivos regimes incluem, habitualmente, a exigência de contabilidade regularmente organizada, de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respetivo setor de atividade, que no caso do RFAI, consta da alínea a) do n.º 3 do artigo 22.º do CFI.

E a normalização contabilística, que define o conceito de **ativo fixo tangível**, distingue claramente "**AFT adquiridos**" de "**AFT construídos**", e distingue também claramente a forma de cálculo do "**custo de aquisição**" e do "**custo de produção**", respetivamente.

Em harmonia com o Sistema de Normalização Contabilística, também o normativo fiscal distingue **custo de aquisição** de **custo de produção**, adotando um ou outro como critérios de mensuração de bens de investimento consoante os ativos sejam adquiridos ou construídos (alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do DR 25/2009 e alínea a) do n.º 1 do artigo 31.º do CIRC).

Ora, nos termos da alínea a) do n.º 2 do art.º 22.º do CFI, consideram-se aplicações relevantes os investimentos em *"Ativos fixos tangíveis, **adquiridos** em estado de novo, ..."*.

Por conseguinte, apenas relevam os **ativos fixos tangíveis adquiridos** em **estado de novo**, sendo de excluir, por falta de enquadramento normativo, os ativos **construídos** pela própria entidade, e, por maioria de razão, as **beneficiações ou reparações** de máquinas e equipamentos usados pré-existentes (que incorporam materiais

e serviços, subcontratados ou realizados pela própria empresa), com o objetivo de manter ou melhorar a utilidade esperada ou o período de vida útil.

Por tal motivo, não poderá ser aceite o investimento no montante total de **58.940,00 €**.

1.2. Dos projetos seguintes constam **alterações** a moldes já existentes e aquisições de **moldes novos**, tudo no valor de **187.409,00 €**.

Projeto interno 3053 – VM107 (Atlas Rússia):

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	Nº fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
20	3053 - VM107 (ATLAS RÚSSIA)	Molde 1195, Alterar a calha do botão na zona superior para compatibilizar com a coma cromada universal. Reduzir a zona da rosca e a abertura do fundo da calha conforme calha em produção na Rússia.	M...	FT FTC/2000143	22/12/2020	15 910,00 €	4 000,00 €
21	3053 - VM107 (ATLAS RÚSSIA)	Molde 1249, Criar 4 ranuras de cada lado do guiamento de haste com a cota de 21,9mm. Retirar 0,25mm no diâmetro da gola de ajuste da pilette. A peça em PP-TD20 tinha 71,0mm e agora injetada em PS tem 71,2mm. Necessitamos de a colocar com 71,0+0-0,1mm a injetar em PS. Eliminar a gravação de letra "q" da regulação de descarga parcial. Alterar gravação da caixa de relações para >PS< e marcar ponto;	M...	FT FTC/2000020	23/03/2020	16 276,00 €	1 820,00 €
21	3053 - VM107 (ATLAS RÚSSIA)	Molde 1262, Fazer gravação dos numeros de 0 a 3;	M...	FT FTC/2000020	23/03/2020	16 276,00 €	30,00 €
22	3053 - VM107 (ATLAS RÚSSIA)	Molde 1252, Aumentar altura dos dois dentes de posicionamento de 0,6mm para 0,8mm	M...	FT FTC/2000065	17/07/2020	21 520,00 €	240,00 €
22	3053 - VM107 (ATLAS RÚSSIA)	Molde 1341, Criar 2 ranuras de cada lado com 0,2mm de altura e 1,0mm de largura	M...	FT FTC/2000065	15/07/2020	21 520,00 €	400,00 €
23	3053 - VM107 (ATLAS RÚSSIA)	Molde 1260, ; aumentar a espessura da peça para 2,5mm, para resolver problema de chupado na zona de oiveira;	M...	FT FTC/2000044	29/05/2020	36 760,00 €	960,00 €
23	3053 - VM107 (ATLAS RÚSSIA)	Molde 1341,executar macho em AMPCO, considerar no plastico a cota de 10 ficar com 10,2 sem saida, para resolver problema de peça oxidizar e prender o r	M...	FT FTC/2000044	29/05/2020	36 760,00 €	100,00 €
24	3053 - VM107 (ATLAS RÚSSIA)	Molde 1261, Reduzir o rego de 2,5mm para 2,1mm na zona central e criar rego na parte posterior para permitir a fixação. Criar chanfros de entrada;	M...	FT FTC/2000032	30/04/2020	10 485,00 €	1 320,00 €
26	3053 - VM107 (ATLAS RÚSSIA)	Molde 1341, aumentar dente de bloqueio em 0,2mm	M...	FT FTC/2000045	29/05/2020	17 833,00 €	201,00 €
30	3053 - VM107 (ATLAS RÚSSIA)	Molde 1341,executar gravação do codigo e MP; Alterar gravações da matéria prima de >POM< para >PBT<;	M...	FT FTC/2000124	27/11/2020	20 150,00 €	640,00 €
31	3053 - VM107 (ATLAS RÚSSIA)	Molde 1341, execução de molde novo, media produção, bico quente á junta, injeção direta á peça com atraso na extração, molde com 1+1+1+1 cavidades, MP POM, molde para a gama de maquinas de 80T;	M...	FT FTC/2000024	30/03/2020	36 650,00 €	22 650,00 €
32	3053 - VM107 (ATLAS RÚSSIA)	Molde 1341, aumentar a distancia entre liças e execução de chanfro; execução de chafro, para facilitar a montagem dos componentes	M...	FT FTC/2000022	30/03/2020	19 505,00 €	950,00 €
		TOTAL					33 311,00 €

Projeto interno 3102 - [A...] Otimização Custo Estruturas:

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
43	3102 - OLI | OTIMIZAÇÃO CUSTO ESTRUTURAS	Molde 1282, Alargar a peça da 30mm para 31mm, aumentar os paternoes onde assenta e mola em 2mm	M...	FT FTC/2000002	31/01/2020	22 081,00 €	1 000,00 €
44	3102 - OLI | OTIMIZAÇÃO CUSTO ESTRUTURAS	Molde 1327, Aumentar dentes. Passando de 20.3x.1 para 21.3x.1 ;		FT FTC/2000080	14/09/2020	9 905,00 €	320,00 €
51	3102 - OLI | OTIMIZAÇÃO CUSTO ESTRUTURAS	Molde 1282, Criar duas ranuras laterais 6x39 (uma de cada lado). Criar ponto na calha de metaSes		FT FTC/2000078	31/07/2020	3 359,00 €	269,00 €
52	3102 - OLI | OTIMIZAÇÃO CUSTO ESTRUTURAS	Molde 1282, alterar as duas ranuras laterais para 3X 31,6mm, Criar ponto na calha de metaSes		FT FTC/2000154	16/12/2020	31 463,00 €	895,00 €
54	3102 - OLI | OTIMIZAÇÃO CUSTO ESTRUTURAS	Molde 1335, execução de molde novo 2 cav. / balca produção/ bico fio / sem ejetor (só com racores dpidos da Staubli e sem estrutura standart), mesmo conceito que foi aplicado ao molde 1185.		FT FTC/2000056	30/06/2020	69 000,00 €	5 000,00 €
		TOTAL					7 484,00 €

Projeto interno 3282 – Placa urinol PU104 blink inox:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
74	3282 - PLACA URINOL PU104 BLINK INOX	Molde 1314, execução de molde novo, balca produção, 1+1 cavidade, bico fio e injecção submersa, molde com selator para injectar uma peça de cada vez ou todas ao mesmo tempo , MP ABS, molde para a gama de maquinas de 50T.	M...	FTC/2000014	28/02/2020	72 500,00 €	17 000,00 €

Projeto interno 3335 – Placa Less is more - PM122 (HM):

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
136	3335 - PLACA LESS IS MORE - PM122 (HM)	Molde 1333, execução de molde novo, balca produção, bico fio e injecção submersa, MP POM, 1+1 cavidade; molde para a gama de maquinas de 50T, molde sem SMED	M...	FT FTC/2000108	22/10/2020	28 000,00 €	13 000,00 €
137	3335 - PLACA LESS IS MORE - PM122 (HM)	Molde 1334, Alteração dos 4 dentes de sIpagem, aumento da espessura na base de (aumento de 0.5mm), aumento do raio da 0.5mm para 1mm e alteração de inclinação do dente de 45º para 52.5º ; Alteração a vermelho no 3D; Retirar material em 2 zonas da Contra Placa. Alterações a vermelho 3D		FT FTC/2000126	27/11/2020	21 704,00 €	1 544,00 €
138	3335 - PLACA LESS IS MORE - PM122 (HM)	Molde 1334, execução de molde novo, balca produção, canal quente e bico á peça, 1+1 cavidade, MP ABS, molde para a gama de maquinas de 140T, molde sem SMED		FT FTC/2000091	14/09/2020	32 760,00 €	21 000,00 €
		TOTAL					35 544,00 €

Projeto interno 3341 – Controlador de refil para torneira TC102:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
142	3341 - CONTROLADOR DE REFIL PARA TORNEIRA TC102	Molde 1338, execução de molde novo, balca produção, com 1+1+1 cavidades (peça conjunto), MP POM, bico quente dindo á peça, as restantes peças são alimentadas por um cordão da peça maior, molde para a gama de maquinas 50T, peça a retirar com robot e colocar em cima de passadeira para não partir o cordão, executar estudo Moldflow	M...	FT FTC/2000004	31/01/2020	45 000,00 €	15 000,00 €
143	3341 - CONTROLADOR DE REFIL PARA TORNEIRA TC102	Molde 1338, Aumento do diâmetro dos cordões de ligação para 2 mm. Alteração da calha de extração e de matéria prima para PP		FT FTC/2000005	30/04/2020	10 750,00 €	50,00 €
		TOTAL					15 050,00 €

Projeto interno 3351 – [ ]:

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
147	3351 [ ]	Molde 1355, execução de molde novo, media produção, uma cavidade, bico quente á peça, MP será um RTP da gama 100 (ainda a definir qual o que tem melhor condutividade elatrica), material com carga, considerar por agora um facto de contração de 0,35%; molde com previsão de postiços, molde para a gama de maquinas de 50, Peça nova, condutora, para fazer transmissão de corrente elétrica na pele do utilizador. O molde, do lado da cavidade, deve ter um postiço para diferentes opções de padrão estético, na face visível. O material ainda não é definitivo. Nos anexos estão algumas indicações em relação ao que se deve considerar. A injeção é feita do lado da extração;	M...	FT FTC/2000119	30/10/2020	19 500,00 €	19 500,00 €

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Projeto interno 3427M1350A:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
171	3427M1350A	Molde 1350, Adição de nervuras e bolhas de ajuste. Aumento dos dentes de encaixe. Aumento da espessura das guias de encaixe para redução de folgas; Adição de nervuras e bolhas de ajuste. Aumento dos dentes de encaixe. Aumento da espessura das guias de encaixe para redução de folgas	M...	FT FTC/2000133	16/12/2020	5 710,00 €	1 260,00 €
172	3427M1350I	Molde 1350, Suporte servo P3427; adaptador_deco; execução de molde novo, baixa produção, bico fio e injecção submersa, 1+1 cavidade, com versão entre os codigos 883896 e 883899, MP ABS, molde para a gama de maquina de 50T		FT FTC/2000108	22/10/2020	28 000,00 €	15 000,00 €
138	3427M1351I	Molde 1351, Alavanca P3427; Eixo Alavanca P3427; execução de molde novo, baixa produção, bico quente à peça, MP POM, 1+1 cavidade, molde para a gama de maquinas de 35T; Proj. 3427 actualização em 29-7-2020 devido ao molde ter passado para a gama de maquinas de 50T teve um aumento de custo de 250		FT FTC/2000091	14/09/2020	32 760,00 €	11 760,00 €
175	3427M1359I	Molde 1359, ANEL CX.BOT D40 P3427; Execução de molde novo, media produção, 1+1 cavidade, bico quente à junta e injecção submersa, MP ABS CRG, molde para a gama de maquinas de 50T;		FT FTC/2000141	22/12/2020	18 500,00 €	18 500,00 €
178	3427M1360I	Molde 1360 - FILTRO OTICO P3427; execução de molde novo, 2 cavidades, media produção, bico quente ao canal e injecção submersa, Matéria prima PC, molde para a gama de maquinas de 50T;		FT FTC/2000127	27/11/2020	13 000,00 €	13 000,00 €
		TOTAL					59 520,00 €

O investimento inscrito neste projeto não é relevante para efeitos de RFAI, desde logo no que se refere às **alterações** a equipamentos já existentes, quando o n.º 2 do art.º 22.º do CFI prevê que apenas são elegíveis ativos fixos tangíveis **adquiridos**, conforme já referido no ponto anterior.

Por outro lado, relativamente à **aquisição de moldes**, saliente-se o entendimento que consta também da ficha doutrinária da AT resultante da Informação Vinculativa Processo 2018 003941, PIV n.º 14471, sancionado por Despacho, de 12 de dezembro de 2018, da Diretora de Serviços do IRC, na qual se conclui que *"o investimento na aquisição dos "moldes" necessários à realização da atividade de exploração corrente (…), nos mesmos termos em que já vinha sendo exercida, não integra o conceito de investimento inicial e como tal, não poderá ser elegível para efeitos do benefício fiscal previstos nos art.º 23.º do CFI."*

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [redacted]

OI2023[redacted]

PIV disponível em:
http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/informacoes_vinculativas/rendimento/circ/Documents/PIV_14471_2018_003941_DSIRC.pdf)

A mesma ficha doutrinária advoga que a aquisição de moldes *"é uma necessidade constante e fundamental para o fabrico dos seus produtos, sendo manifesto que a aquisição dos "moldes", enquanto equipamento básico fundamental e constante ao processo de laboração normal da empresa, não estará a contribuir para "... criação de um novo estabelecimento, o aumento da capacidade de um estabelecimento já existente, a diversificação da produção de um estabelecimento no que se refere a produtos não fabricados anteriormente nesse estabelecimento, ou uma alteração fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente", não integrando o conceito de investimento inicial"*.

É ainda de salientar que, uma das principais caraterísticas da indústria de injeção de plásticos, é a multiplicidade de formatos de peças plásticas que consegue produzir, sendo normal e corrente estas empresas adquirem uma grande quantidade de moldes e/ou utilizar moldes dos próprios clientes. O sujeito passivo adquire todos os anos grandes quantidades de moldes.

A aquisição de moldes está associada à maior variedade de formatos de peças injetadas e não à maior quantidade de peças que é possível injetar (quantidade medida em kgs de plástico injetado), por conseguinte, não tem qualquer relação com o "aumento da capacidade de injeção de plástico".

A capacidade de injeção é a que resulta das máquinas de injeção (determinada quantidade de plástico por ciclo, normalmente em grs), e cada máquina só injeta um molde de cada vez, ou seja, se o sujeito passivo dispuser, nas suas instalações, de uma máquina de injeção, só vai estar a utilizar um molde de cada vez, nem que disponha de 100 moldes. Durante a jornada de trabalho pode produzir um único formato, por exemplo, vasos (usa só o molde do vaso), ou pode produzir mais do que um formato, por exemplo, vasos e depois suportes para vasos (usa molde do vaso e depois substitui o molde na máquina e passa a usar o molde e a produzir suportes para vasos). Obviamente, se a máquina de injeção for afeta à produção de suportes para vasos numa parte do dia, produzirá menos vasos.

Do investimento considerado para RFAI não consta a aquisição de qualquer máquina de injeção, destinando-se os moldes novos a máquinas já existentes na empresa.

A variedade dos formatos do produto produzido pela empresa resultante do investimento realizado em moldes, não havendo alteração do tipo de produtos produzidos (e não há, continua a produzir peças em plástico), também **não configura** uma "*diversificação da produção de um estabelecimento para produtos não produzidos anteriormente no estabelecimento*".

Pelos motivos já anteriormente invocados (por se tratar apenas de moldes e de alterações a moldes) não poderá ser aceite o investimento no montante total de **187.409,00 €**.

2. ADIANTAMENTOS – 2.700,00 €

Do projeto seguinte consta apenas um **adiantamento**, excluído claramente do RFAI, de acordo com o previsto no n.º 5 do art.º 22.º do CFI, pelo que não poderá ser aceite o montante de 2.700,00 €.

Projeto interno 3178 – Ideal Standard – Novas Estruturas:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
58	3178 - IDEAL STANDARD - NOVAS ESTRUTURAS	Ferramenta Ptap 10000881806 (30% amostras aprovação)		01 012/2404	08/01/2020	2 700,00 €	2 700,00 €

Note-se que os adiantamentos não se esgotam neste projeto, existindo muitos outros distribuídos pelos "projetos" seguintes.

3.AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS E DE MATERIAIS DIVERSOS - 165.570,34 €

Constam ainda do investimento os seguintes "projetos" cujas faturas elencadas se referem a serviços diversos ("execução", "alteração", "maquinar", "pintura", "aplicação", "intervenção técnica", "mudança de máquina", "mão-de-obra", "serviço de metalização", "reparação/retificação", etc) e materiais diversos:

Projeto interno 3192 – Ferramentas – Elos plásticos:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
60	3192 - FERRAMENTAS - ELOS PLASTICOS	Alteração da ferramenta (FPT0250) para cortar + estamp. Simplex 1200		FAT 12/098	18/08/2020	3 200,00 €	3 200,00 €
61	3192 - FERRAMENTAS - ELOS PLASTICOS	4 Peças em alumínio; Execução de 2 peças em aço P20, e outra em RP4630		FT 0/346	25/09/2020	345,00 €	345,00 €
62	3192 - FERRAMENTAS - ELOS PLASTICOS	Fornecimento Inox de chapa 1mm, quinada		FT 2020/491	09/10/2020	56,10 €	56,10 €
63	3192 - FERRAMENTAS - ELOS PLASTICOS	Maquinar peças para posicionar porcas		FT SERIE 0/1	27/11/2020	1 970,00 €	280,00 €
		TOTAL					3 881,10 €

Projeto interno 3202 – Placas IS:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
64	3202 - PLACAS IS	Execução de dispositivo e clipagem pneumático para montagem em linha para placas		FT 0/300	10/02/2020	3 830,00 €	3 830,00 €
65	3202 - PLACAS IS	Temporizador texto VZO3-PK2; Filtro regulamentador 1/4 c/manometro SMC; Válvula 3 vias 1/4 SMC V115J-F02A		FT 2020A V/23040	18/02/2020	613,11 €	613,11 €
66	3202 - PLACAS IS	Execução de dispositivo de clipagem manual para placas PM105/PM117/PM118		FT 0/299	10/02/2020	2 115,00 €	2 115,00 €
67	3202 - PLACAS IS	Bastidores de pintura para os projetos; estes bastidores foram desenvolvidos de modo a poderem ser compatíveis nos projetos PM102, PM103, PM104, PM105 E PM106		FAC1/217	26/02/2020	4 657,00 €	4 657,00 €
68	3202 - PLACAS IS	Placas IS - Serviço de metalização em bastidores conforme projeto 3202PM116,117,118		FA 2020/15940	09/04/2020	4 280,00 €	2 790,00 €
		TOTAL					14 995,11 €

Projeto interno CENEMBAINT:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
192	CENEMBAINT	Digito Celula de Carga (0-100kg) - CZL 301C		73985	10/03/2020	212,02 €	212,02 €
193	CENEMBAINT	PMM4 Tubo 90/88mm - T Tubo ; PMM Tubo 120/114 - Tubo; Portes		FT 2020A V/1256	18/03/2020	140,56 €	140,56 €
194	CENEMBAINT	Extrusão em Tubo de 500mm, com Dimensões 2060X420mm, Com Furos de 5mm para Suporte de Maçaine de Cola		FT 2020/26	30/03/2020	430,00 €	430,00 €
195	CENEMBAINT	Consola KTP700 Basic 7 6AV2123-2GB03-0AB0 ; MOD.SM 1231 4AI (12bit) 6ES7231-4HD32-0XB0		FT 2020A/14927	02/04/2020	824,64 €	676,80 €
196	CENEMBAINT	Protecção Maquina M114 entre os Depositos e Maquina - Peticão Austriaria M114; 2 Uni Atmosferas D110, D90 e D25- Embalagem Interiores; 2Uni Rupsete metragtes Inox ; 2 Uni Separadores ; Remoção de Linhas ; Passagem de Difusete e Pintura de um canto linha Amarela		6A/215	13/04/2020	336,50 €	74,88 €
197	CENEMBAINT	Pintura e Aplicação de Protecções M97114; Vermelhão Electrónia FA-40 Cinto ; Peça em Chapa Inox 2X3/0X3/01.1MM(Tratamento Peça Curvada Chapa Inox 600UMIDO1.1MM) Peça Retrutural Chapa Inox 2303/1803/1.5; Peça Chapa Inox 550/200X1.5; Qtd.2 Peças Chapa Inox 1.5		6A / 226	18/05/2020	427,36 €	206,26 €
198	CENEMBAINT	3470 (TF 100 PSE ; 3472 (TF 100 PSE		VS-101/052	23/03/2020	126,00 €	126,00 €
199	CENEMBAINT	Tampo Inox e M08 ROSCA/TIOS0mm+Base para Montagem Sonitec III		FT 2020/29	09/04/2020	74,50 €	74,50 €
200	CENEMBAINT	Patuelbonato Lavan Excell Global Chape 4MM		FT 20/149	19/03/2020	365,19 €	365,19 €
		TOTAL					2 227,46 €

Projeto interno CENF TC 104:

Nº	Projeto Interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (s/IVA)	Valor Elegível RFAI
201	CENFTC104	Intervenção técnica - alteração ao posto de ensaio tomeira Ultra Compact C/ integração de Laser Co2 e P/Fixação TC104		FT 2020A1/29	27/01/2020	1 463,77 €	1 463,77 €
202	CENFTC104	Limitadores P/Indexação de Laser e Posto de Ensaio ao Chão TC104; Chave em nylon P/Aperto da Tampa na Cabeça TC104		SA/253	29/01/2020	6 423,00 €	240,00 €
203	CENFTC104	DF3V3000 DIGITAL (240v BCP7) Sistema de Extração		FT V1/26236	16/01/2020	2 843,09 €	2 843,09 €
204	CENFTC104	Codificador Domino DI230 10 Padrão BCP7		FT V1/26235	16/01/2020	12 500,00 €	12 500,00 €
205	CENFTC104	Aperf.Rota Puach Start Du/Pas Bem. 1A 3.4 Nm1100; Espiral Poliuretano 6,5X10; Rac.Porca de Redução; Rac. Joelho		FT 2020A1/23589	06/04/2020	580,36 €	580,36 €
206	CENFTC104	Suportes para Rodas, Prateleira em Inox, Placas em Policarbonato P/Posto de Ensaio TC 104 e proteção Laser		FAC20 1/32	27/05/2020	140,00 €	140,00 €
207	CENFTC104	Portaire Válvula de Injecção MIP0050; Abrir Tiranteo Sextavados em Titanio ; Portaire a Válvula de Injecção MIP0050; Disp. P/Montagem de Vedante Tomeira CFT		SA/208	29/04/2020	6 680,00 €	620,00 €
208	CENFTC104	Carcaça C/ Pino Mola Manual - OLI ; Jogo Pinça 1 - OLI Jogo Pinça 2 - OLI		FT 2019A/45/42	28/07/2020	1 185,00 €	1 185,00 €
209	CENFTC104	Alteração Disp.Monit Haste Reg na Bloqueadora VM105 por causa do Nose Bloquelo		SA/212	29/05/2020	3 729,00 €	60,00 €
		TOTAL					19 602,24 €

Projeto interno CENLAYF5:

Nº	Projeto Interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (s/IVA)	Valor Elegível RFAI
210	CENLAYF5	Válvula Electrohidraulica Rexroth; Válvula Retenção P/Grade , Bloco para 5 Eletrovalvulas NG10; Tampas de Fecho		FT 3/7013	21/01/2020	1 444,76 €	1 444,76 €
211	CENLAYF5	Término da instalação da MIP 129 e instalação da mesma; transferência de MIP 129 para local da MIP 100 e instalação das duas MIP's		FT 2020A1/200211	30/03/2020	3 150,00 €	3 150,00 €
		TOTAL					4 594,76 €

Projeto interno CENLAYF6:

Nº	Projeto Interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (s/IVA)	Valor Elegível RFAI
212	CENLAYF6	Chapa 1200X500X20mm com furos para Spit de 6mmm, S/Aplicação		FT 2020/41	27/05/2020	219,00 €	146,00 €
213	CENLAYF6	Tubo poliuretano Azul D8/6.5; Rac União Rap		FT 2020A1/23764	28/05/2020	89,85 €	89,85 €
214	CENLAYF6	Mudança Máquina MIP100 pela MIP0129		FT 2020/26	21/06/2020	728,00 €	728,00 €
215	CENLAYF6	Montagem Robot MIP0127; Montagem Robot MIP0127		FT 2020/25	21/06/2020	1 204,00 €	448,00 €
216	CENLAYF6	Alteração Layout OT91744		FT 2020/24	04/06/2020	1 190,00 €	1 141,00 €
217	CENLAYF6	Alteração Layout OT91744		FT 2020/23	04/06/2020	1 092,00 €	882,00 €
218	CENLAYF6	Pé de Robot P/MIP 131		SA/224	18/05/2020	370,00 €	150,00 €
219	CENLAYF6	Furo 90 no Pavimento Máquina MP 131; Furo 90 (desgaste material - broca)		SA/241	19/05/2020	290,64 €	124,88 €
220	CENLAYF6	Troca máquina MIP100 - MIP0129		FT 2020/27	27/06/2020	1 232,00 €	644,00 €
221	CENLAYF6	Alteração M.P. Sac 3; Alteração Layout		FT 2020/22	04/06/2020	980,00 €	224,00 €
222	CENLAYF6	Sub . Mangueiras MIP0070		FT 2020/28	08/07/2020	1 050,00 €	49,00 €
223	CENLAYF6	Transporte; Broca Chanfrada Pastilhada SD6Plus 80mm; Bucha Química S/ Química S/ Estiliero 300ml; Bico Misturador Bucha Química		1483/A	08/07/2020	39,47 €	39,47 €
224	CENLAYF6	Electro®kula S/3 Escape M5; Racor Macho Recto M5 Tubo 4; Conector Enchufable 1MT		FT 2020A1/2360	29/06/2020	78,83 €	78,83 €
225	CENLAYF6	Mudar Dispositivo MIP0062 Para MIP0127		FT 2020/31	05/08/2020	1 232,00 €	434,00 €
226	CENLAYF6	Mudar Dispositivo MIP0062 Para MIP0127		FT 2020/32	05/08/2020	1 246,00 €	917,00 €
227	CENLAYF6	Dispositivo MIP62 Para MIP127		FT 2020/33	10/08/2020	1 232,00 €	105,00 €
228	CENLAYF6	Fornecimento de Pé Robot , Para MIP 127		FT 2020/48	07/07/2020	178,00 €	178,00 €
229	CENLAYF6	Fornecimento de 2 Unidades calhas Duplas 3100mm+2Unidades Calhas Simples 3100mm+2 Unidades de calhas Simples 2100mm+3 Unidades de Calhas Duplas de 2100mm		FT 2020/51	31/07/2020	662,00 €	448,00 €
230	CENLAYF6	Fornecimento de Calha SPM		FT 2020/55	17/09/2020	62,00 €	62,00 €
		TOTAL					6 888,03 €

Nota: este projeto menciona ainda serviços de alteração de layout e troca de máquinas, que na prática se cinge a mera reorganização da disposição de máquinas (arrumação).

Projeto interno CENLESTRUT:

Nº	Projeto Interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (s/IVA)	Valor Elegível RFAI
231	CENLESTRUT	Larwind Tensor 1.0-30kg DE 1.30M MI-TW3		FT B20/2515	29/12/2020	146,24 €	146,24 €
232	CENLESTRUT	FER CCalha U Portões 33/60 R.F75 Zincada; Portão Rodizio Superior Duplo REF.S780		FT B20/2379	21/12/2020	38,84 €	38,84 €
		TOTAL					185,08 €

Projeto interno CENVIDROQR:

Nº	Projeto Interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (s/IVA)	Valor Elegível RFAI
233	CENVIDROQR	Gabari Colagem Vidros QR-DMO0748 - Adiantamento 60%		FT 0/291	14/01/2020	7 800,00 €	7 800,00 €
234	CENVIDROQR	Realização de Gabarit de Centragem das peças a colar no Botão para o Vidro QR		FT 2020A8/79	27/02/2020	2 750,00 €	2 750,00 €
235	CENVIDROQR	Maquinação de um Bloco de Alumínio Compensador de Altura para Dispositivo Colagem Placas		1 2009/000022	28/04/2020	145,00 €	145,00 €
		TOTAL					10 695,00 €

Nota: este projeto menciona ainda um adiantamento de 7.800,00 €, claramente excluído do RFAI pelo n.º 5 do artigo 22.º do CFI.

Projeto interno CFER3053:

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
33	CFER3053	183 VM107		ET 1/902	21/05/2020	280,00 €	280,00 €
34	CFER3053	Codificador Excel 17B Boquila Universal EJX 100, 170L Mão de Obra, MG Calibração Zona 3		9000046576	3 /03/2020	1 350,10 €	1 350,10 €
35	CFER3053	Dispositivo Regulação Bolor Trenz no Tubo VM107; Dispositivo de Montagem Haste VM107		6 A /207	30/03/2020	5 469,00 €	490,00 €
36	CFER3053	Contactores Em Inox P/Cilindro no Pilmelo Disp. Montagem Válvula VM107		6 A/208	29/04/2020	6 860,00 €	80,00 €
37	CFER3053	Posto Estanquidade Válvula V0003 - alteração - aderramento 30%		FT 1/721	13/10/2020	2 100,00 €	2 100,00 €
38	CFER3053	Posto Estanquidade Válvula V0003 - alteração - aderramento 30%		FT 1/757	23/11/2020	3 500,00 €	3 500,00 €
39	CFER3053	Codificador Domino A/350, Painel de Toque Modelo 3 (10), Cabo em Painel de Toque Modelo 3, Suporte de Impressora Modelo 2, Kit de Montagem Base - Slide , Conector IEC60130-9 8W Cabo Plugue, Instalação e Formação		FT 1/195170	16/11/2020	6 000,00 €	6 000,00 €
40	CFER3053	18K111: Tinta Plastica Preta Intenz, Make up Para 18K111, Domino 310 Wash Lata		FT 1/195172	16/11/2020	364,29 €	364,29 €
41	CFER3053	Posto Estanquidade Válvula V0003 - alteração - aderramento 20%		FT 1/792	29/12/2020	1 400,00 €	1 400,00 €
		TOTAL					15 544,39 €

Projeto interno CFER3183:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
76	CFER3183	Fabricatura dupla modular Autop A2000/0952/565		1300111594	09/02/2020	400,00 €	400,00 €

Projeto interno CFER3296:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
75	CFER3296	Cabeçalho colagem peças conj. Easymove Lav OR; Cabeçalho colagem janela manutenção s/fita conj. Easymove Lav OR; Cabeçalho colagem vidro conj. Easymove Lav OR; Cabeçalho posicionamento chapas inoks na madeira conj Easymove Lav OR		490	19/09/2020	1 104,00 €	1 104,00 €

Projeto interno CFER3303:

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
77	CFER3303	Transmissor de pressão 5mbar, blindagem do cabo de consola diferencial M5 para AM6 4712		AMG 39/20	24/06/2020	94,70 €	94,70 €
78	CFER3303	Válvula 2/2 pneumática; regulador de precisão SMC; Regulador pressão G1/4"; sensor de pressão; adpatador tubagem; eletroválvula; base p/ válvulas		FT 2020A1/898	13/02/2020	785,13 €	646,32 €
79	CFER3303	CPU 1212C DC/DC/RLY 24vdc 6ES7212-1HE40-0XB0, consola, software		2845	28/02/2020	2 133,63 €	2 133,63 €
80	CFER3303	Bancs para ensaiador filtro magnético		FAC20 1/21	26/03/2020	900,00 €	900,00 €
81	CFER3303	KQ2H10-02AS - Recor macho recto 1/4" tubo 10; AV2000-F02-5YZB-A - Válvula SMC; Espaçador SMC; controlador pressão; silenciador; recor macho recto; tampão		FT 2020A1/1357	03/04/2020	210,02 €	210,02 €
82	CFER3303	Interruptor 3P 25A, 9,5KW (frontal) 3LD2103-0TK53		4559	08/04/2020	17,94 €	17,94 €
83	CFER3303	Interruptor dif. 1p+N 300mA 25A 50V4612[0] Dia; Modular 1P C4A 6kA 55Y61047		4327	02/04/2020	824,54 €	248,74 €
84	CFER3303	Sensor pressão dif. 0...100 PA QBM3120-1;		4653	14/04/2020	529,92 €	245,34 €
85	CFER3303	Joelho macho 3/8" tubo 10; Tampão de 1/8"; T tubo 8, recor macho recto; T tubo 8, cabo profinet		FT 2020A1/1530	23/04/2020	65,66 €	65,66 €
86	CFER3303	Palete 1200x800 mm; Porca para juntas; Junta metálica; Terminal plástico, parafuso, tubo aço		022/6002	21/04/2020	3 666,96 €	3 666,96 €
87	CFER3303	Válvula de arranque progressivo; Espaçador SMC; Esmine (2 mts); conector		FT 2020A1/1591	29/04/2020	230,00 €	230,00 €
88	CFER3303	Válvula SMC; Espaçador SMC (Fatura no. 1357 de 03.04.2020)		NC 2020A4/61	23/04/2020	-121,00 €	-121,00 €
89	CFER3303	Cabaute em madeira 4000x500x600 mm; Rolos série 35 (4m)		022/6014	24/04/2020	1 868,00 €	1 868,00 €
90	CFER3303	Repartidor 8x M8 LED 5m 8/OM8-SP2C-5/S370		5101	24/04/2020	382,99 €	66,39 €
91	CFER3303	H05V-R, Condutor, Cabo PVV 3G1 CN, Cabo PVV 16G1 CN, Cabo PVV 3G1 CN		F 11/201255	28/04/2020	270,72 €	270,72 €
92	CFER3303	Dispositivo ensaiador		6 A/207	30/03/2020	5 469,00 €	1 620,00 €
93	CFER3303	Esquadro de travamento WEW c/parafuso; Suporte PT SM-H 27/12.5		F 11/201213	04/05/2020	493,23 €	493,23 €
94	CFER3303	Shunt WQV 2 5/10		F 11/201384	08/05/2020	57,66 €	57,66 €
95	CFER3303	EW 35 esquadro travam; Base adesive p/brac. 4,8mm; WDK 2,5 borne duplo		F 11/201264	04/04/2020	498,66 €	167,06 €
96	CFER3303	Passagem de cabo M P;		FT 2020/21	14/05/2020	1 360,00 €	68,00 €
97	CFER3303	Trabalho elétrico		FT 2020/20	18/05/2020	980,00 €	196,00 €
98	CFER3303	Tubo poliuretano; Rac. Joelho GR RAC		FT 2020A1/23668	14/05/2020	977,91 €	977,91 €
99	CFER3303	AGH01502 OE01=DC 1F 2A C 250VDC; AGH01502 OE01=DC 1F 4A C 250VDC		F 11/201358	07/05/2020	185,78 €	185,78 €
100	CFER3303	Cabos verão 100x55 & 50x55		F 11/201361	07/05/2020	299,46 €	290,65 €
101	CFER3303	Filtro Regulador 1/4; União de elementos SMC Y200T-A; Válvula 3 vias 1/4 SMC; silenciador		FT 2020A1/23708	20/05/2020	56,43 €	56,43 €
102	CFER3303	Volume padrão para ensaiador filtros magnéticos em aço inox		FT 2020/99	28/05/2020	120,00 €	120,00 €
103	CFER3303	Rac. Joelho GR RAP; Valv. reg. de caudal R M5 T8 reg. manual		FT 2020A1/23727	25/05/2020	141,17 €	141,17 €
104	CFER3303	20V 1.5W/5 Ponte de pino; 20V 1.5W/8 Conetor cruzado; APP 4 Placa separação		F 11/201481	18/05/2020	459,44 €	459,44 €
105	CFER3303	Facom chave dinamom RS44DA		3467/A20	19/05/2020	630,11 €	630,11 €
106	CFER3303	Bancada regulável em altura p/ dispositivo filtro magnético; Bancada regulável em altura para dispositivo colectores com tampo; cx em inox p/ suportes a/alarme PTI ensaiador		FAC20 1/28	19/05/2020	1 430,00 €	1 430,00 €
107	CFER3303	Caixa em perfil de alumínio 90x45 para consola DEN0087; Chapa em inox para consola DEN0087; suportes de fixação das chapas inox; bomacha p/ fixar as chapas; proteções em inox p/ as baneiras; calha em PE p/ corredições; PVC preto		FAC20 1/30	21/05/2020	328,01 €	328,01 €

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023 [ ]

108	CFER3303	Chapa em inox c/810x510x130mm quinada			FAC20 1/31	21/05/2020	78,00 €	70,00 €
109	CFER3303	Distribuidor manual de etiquetas			FT 01/168915	26/05/2020	43,46 €	43,46 €
110	CFER3303	3477/3470 ITP 100 P62			V5-182817	27/04/2020	128,00 €	128,00 €
111	CFER3303	Chassis bordo linha EE003 posto novo para filtros magnéticos			FT 2020/39	20/05/2020	362,00 €	362,00 €
112	CFER3303	Alteração gabarito ensaio filtro, colocação de um centrador; Chaves de bocas nitruradas para chaves dinamométricas; Suporte gabarito p/ receber suporte p/ gravação laser; Suporte para gravação laser			6 A/210	28/05/2020	4 391,00 €	785,00 €
113	CFER3303	Mão de obra referente aos pedidos de compra: nº P 2000 1690, nº P 2000 1691			268	04/06/2020	3 380,00 €	960,00 €
114	CFER3303	Rapid chave aperto 40/50/63			4347/A20	23/06/2020	4,95 €	4,95 €
115	CFER3303	Válvula de 3 vias de despressurização 3/8"; Silenciador 3/8"; Suporte Smc; Espegador smc			FT 2020A1/3520	11/09/2020	113,98 €	113,98 €
116	CFER3303	Regulador para fuga padrão filtros magnéticos			6 A/216	28/08/2020	2 361,00 €	140,00 €
117	CFER3303	Velv 2/2 1/8 NC MOrE S/B; Bobina 24V DC; Conector para bobina TAM. 1			FT 2020A1/24427	01/10/2020	132,73 €	132,73 €
118	CFER3303	RKWI 4-225/2 M conector fêmea curvo M12 4P Pur; Remck 3 conector M8 3Pinos macho direito			FT 2020A1/3808	02/10/2020	44,64 €	44,64 €
119	CFER3303	SYJ512-5LN2-M5-F-Q - válvula SMC 3/2 24VDC; SY5000-26-1A-Q - placa cega			FT 2020A1/3831	06/10/2020	99,12 €	99,12 €
120	CFER3303	Garra de fole festo DHBE 14-E-U-E-P			FT 2020A1/24443	07/10/2020	198,00 €	198,00 €
121	CFER3303	Det. Mag. BIM-M12E-AP4X-H1141			11822	28/09/2020	175,10 €	175,10 €
122	CFER3303	Aplicar fixador dispositivo montagem DN25 com yoke na montagem; Suporte para os 4 sensores indutivos ensaiador			6 A/218	28/09/2020	2 188,99 €	520,00 €
123	CFER3303	SY3100-5U1 - Electroválvula 5/2" monoestável			FT 2020A1/4404	09/11/2020	42,00 €	42,00 €
124	CFER3303	Rac. DIR. SEMI-RAP; RAC. Joelho SEMI_RAP			FT 2020A1/24517	21/10/2020	81,80 €	17,03 €
125	CFER3303	Prateleira em perfil de alumínio 30x30 com gaveta de 500x500mm- mesa de apoio produção- EE003; Armário em perfil alumínio			FAC20 1/72	25/11/2020	410,00 €	410,00 €
126	CFER3303	Disp. detecção filtro separador particulas DN20-DMO0785; Suporte obturador para ensaio separador particulas DN20			6 A/221	29/10/2020	2 764,00 €	540,00 €
127	CFER3303	Calibre para as cotas de comprimento e diâmetro; Equipamento de montagem com várias posições DN20; Íman e suporte filtro DN20			1 1/620	31/12/2020	9 340,00 €	9 340,00 €
128	CFER3303	Trans. pressão dif. Nipress DD-200 DDG-527-4			15138	03/12/2020	1 196,16	1 196,16 €
		TOTAL						33 084,53 €

Projeto interno CFER3333:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	Nº fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
68	CFER3333	Serviço de metalização em Bastidores Cromagem P/Projeto 3333 PM120		FA 2020/15940	09/04/2020	4 290,00 €	1 500,00 €

Projeto interno CFER3339:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	Nº fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
139	CFER3339	AI20000882679 EST EURO SAN 350 C PE OEM Amostra para validação do JIG de soldadura/Estrutura		FT 2020A1/17927	08/09/2020	1 000,00 €	1 000,00 €
140	CFER3339	JIG Soldadura p/ AI20000882679 Est Euro SAN 350 C PE OEM Inclui Amostra para validação do JIG de soldadura/estrutura		FT 2020A1/17938	18/09/2020	1 000,00 €	1 000,00 €
141	CFER3339	Nota Crédito AI20000882679 EST EURO SAN 350 C PE OEM Amostra para validação do JIG de soldadura/Estrutura		NC 2020A9/1051	18/09/2020	- 1 000,00 €	- 1 000,00 €
		TOTAL					1 000,00 €

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023 [ ]

Projeto interno CFER3365:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	Nº fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
149	CFER3365	Execução Mão Presa - MOLDE 1255	M...	FT FTC/2000152	10/12/2020	1 500,00 €	1 500,00 €

Projeto interno CFER3393:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	Nº fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
161	CFER3393	Fixação em Inox Pantossador Lateral(4x) 104.6UF; Disp.Dow Pinos Lateral Direita 104.6UF; Rod.Rod.DIAM6MM;		FT 0/322	01/09/2020	740,00 €	740,00 €
162	CFER3393	Suporte de fixação Tampa TC104 DIA63/67		FT 0/327	04/09/2020	230,00 €	230,00 €
163	CFER3393	Alt. Jig Displ. Completa com Calib. Rectific.		AA/210	28/08/2020	4 391,00 €	1 100,00 €
164	CFER3393	Disp.aperto Tampa Rótula		AA/218	28/08/2020	2 391,00 €	80,00 €
		TOTAL					3 150,00 €

Nota: este projeto menciona ainda uma alteração a um dispositivo e uma reparação/retificação do sistema de colocar fixos.

Projeto interno CLISTOREGO:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	Nº fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
206	CLISTOREGO	CKN Euro Fundo e Tampas Chaio 600X400MM		FA 2000/9	09/01/2020	10 965,30 €	10 965,30 €

Projeto interno CMIREFAEX:

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
237	CMIREFAEX	Calha Perfurada 27X18 C/2 Metros Zincada		FIC C/1677	29/10/2020	8,40 €	8,40 €
238	CMIREFAEX	Abraçadeira C/Porca; Joelho 90 FFRed 2X1; Isolamento ; Válvula Esfera ; Varão Roscado; Anilha Plana ; Porca Sextavada		1 2020A/5904	30/10/2020	184,17 €	184,17 €
239	CMIREFAEX	Preparar Instalação para Ref.novo; Preparar Tubagem para Ref.novo; Preparar Tubagem Ref.Novo		FT 2020/48	12/11/2020	1 204,00 €	322,00 €
240	CMIREFAEX	Bomba Mult 2 7.5KW380V		FAC 01/203841	09/11/2020	1 956,86 €	1 738,46 €
241	CMIREFAEX	Deposito Inercia Inox AISI444 500L		FAC 01/203728	13/11/2020	1 274,00 €	650,00 €
242	CMIREFAEX	Teco Macho Latão Mebra; Casq Porca Red 3/2 Latão Mebra; Joelho FF; Casq.Duplo ; Linho P/Canalização		1 2020A/6369	23/11/2020	198,41 €	198,41 €
243	CMIREFAEX	Preparar Instalação para Ref novo 16-11-2020; Preparação de Instalação Ref.novo 16-11-2020		FT 2020/51	01/12/2020	1 190,00 €	91,00 €
244	CMIREFAEX	Preparar Instalação para Ref.novo 23-11-2020; Preparar Instalação ref novo 24-11-2020; Preparar Instalação Ref.Novo		FT 2020/52	09/12/2020	1 022,00 €	266,00 €
245	CMIREFAEX	Instalação para Ref.Novo 27-10-2020; Preparação de Instalação para Ref. Novo 28-10-2020; Preparação Instalação Ref.Novo 29-10-2020; Preparação Instalação Ref.Novo 30-10-2020; limpeza da cave para ref. Novo 26-10-2020		FT 2020/49	12/11/2020	1 232,00 €	1 141,00 €
246	CMIREFAEX	Preparar Instalação para Ref.Novo 11-11-2020; Preparar Instalação para Ref. Novo 11-11-2020		FT 2020/50	18/11/2020	1 178,00 €	252,00 €
247	CMIREFAEX	Cinta Autodesivle 15MX50MMX3MM K-Flex		1 2020A/6450	26/11/2020	45,00 €	45,00 €
248	CMIREFAEX	Joelho 3 Vias 1 Latão Mebra		1 2020A/6875	10/12/2020	27,84 €	27,84 €
249	CMIREFAEX	Contador Água ; Cosquilho Duplo Latão		FAC 01/204158	22/12/2020	289,73 €	176,26 €
250	CMIREFAEX	Cabo RV-K 06/1KV 3G 1.5		F 11/204360	29/12/2020	438,24 €	43,00 €
251	CMIREFAEX	Troço Aeráulico p/Ventilação de Chiller		FIC E/1808	30/12/2020	2 832,39 €	2 832,39 €
252	CMIREFAEX	CGAXD36HE - Chiller		INV 1531/6903	11/11/2020	12 527,00 €	12 527,00 €
TOTAL							20 302,93 €

Projeto interno CENALDEN57:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
188	CENALDEN57	Alteração Tamponamento do posto Estanqueidade		FT 2020A/1262	09/06/2020	3 900,00 €	3 900,00 €

Projeto interno COBPT2:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
270	COBPT2	Chave universal; Veda enxme; Produto Limpeza; Cimento; Calha; Disuntor		6 A/188	10/02/2020	14 097,95 €	1 580,22 €
271	COBPT2	Colar pedra na escada; Montagem de andaime; Limpeza de caleiras e medições; Fornecimento e aplicação de cabos e tubos		6 A/194	11/03/2020	19 052,30 €	553,64 €
273	COBPT2	Fornecimento, instalação e parametrização de relé vetrimético VPL 12N; escalão composto por condensador, um contador e 3 fusíveis; disjuntor, cabo e acessórios		FT 11/200138	10/09/2020	5 126,65 €	5 126,65 €
275	COBPT2	Pistola aplicação silicone; Areia lavada para betão; Saco cimento; Peça em chapa ferro; União VD32		6 A/182	13/01/2020	16 138,54 €	2 793,86 €
TOTAL							10 056,37 €

OBS: Estas faturas foram associadas ao projeto de "instalação de um novo posto de transformação" para **substituição** do anterior, no entanto, a descrição das faturas da Redworks refere material cujo destino não é claro.

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]

No antepenúltimo projeto é mencionada a aquisição de um chiller, que é um aparelho utilizado para arrefecer a água em processos industriais, e, portanto, um equipamento auxiliar de suporte à infraestrutura produtiva como um todo. A aquisição deste *chiller* não tem relação direta com o aumento da capacidade instalada, ou seja, não permite o fabrico de mais produtos, por si só ou em conjunto com os ativos considerados pelo sujeito passivo para o benefício fiscal do RFAI. Trata-se da aquisição de um ativo isolado.

De resto, trata-se da aquisição de serviços e materiais diversos, a maior parte dos quais, não se consegue relacionar diretamente com qualquer equipamento, e mesmo quando é possível estabelecer tal relação, não se consegue autonomizar muitas destas intervenções em relação ao equipamento em que foram executadas.

Tendo ainda em conta os serviços e materiais em causa, não se consegue aferir nem se encontra demonstrado que muitos destes gastos sejam, sequer, de capitalizar no AFT e considerados elegíveis para RFAI (em vez de ser classificados como gastos do período com reparação e manutenção dos equipamentos a que respeitam, na conta 62 - FSE), tendo até em conta a forma de contabilização destas operações. **Aliás, num primeiro momento, muitas destas faturas de materiais diversos foram, de facto, contabilizadas na conta SNC 62 – FSE, e só posteriormente foram contabilizados numa conta de investimentos - AFT**. E quando os serviços foram realizados pela própria empresa, não houve imputação de mão-de-obra própria (não foi seguido o procedimento contabilístico preconizado para os "Trabalhos realizados pela própria empresa").

Note-se que, nos termos da NCRF 7, devem ser reconhecidos como **gastos do período** os custos da **assistência** aos itens do AFT (§13 da NCRF 7), que são incorridos para restaurar ou manter os benefícios económicos futuros que a entidade espera obter do desempenho do bem a que se destinam. Trata-se sobretudo de custos de mão-de-obra e de consumíveis, podendo incluir o custo de pequenas peças. A finalidade destes dispêndios é muitas vezes descrita como sendo para "**reparação e manutenção**", devendo ser registados na conta "*6226 – FSE – Serviços especializados – Conservação e reparação*".

Portanto, trata-se de intervenções mais ou menos extensas nos equipamentos pré-existentes, e pelas suas caraterísticas, não está demonstrado se se trata de benfeitorias ou grandes reparações de equipamentos pré-existentes (caso em que se qualificariam como AFT), de mera conservação ou reparação (FSE) ou de uma mistura de ambos.
Ainda nos termos da NCRF 7, para efeitos de mensuração subsequente, se estiverem em causa benfeitorias e grandes reparações, onde se inclui a substituição de componentes, inspeções importantes, etc, se se cumprirem os critérios de reconhecimento, nomeadamente, se daí resultar o acréscimo de benefícios económicos futuros, deve ser aumentado o valor do bem na rubrica de AFT do Balanço, conta SNC 43 - Ativos fixos tangíveis.

Não obstante, ainda que as intervenções indicadas nos quadros anteriores cumprissem os critérios de reconhecimento de AFT, que, de acordo com a NCRF 7, passariam por aumentar o valor ou a duração provável

AT autoridade tributária e aduaneira
Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de [ ]

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

OI2023[ ]

dos elementos a que respeitem, cairiam sempre no âmbito das "**Grandes reparações e beneficiações**" de ativos já existentes, e, portanto, não elegíveis para RFAI.

Ora, o n.º 2 do art.º 22.º do CFI prevê que apenas são elegíveis ativos fixos tangíveis **adquiridos**.
Donde, a quantia elegível para efeitos do RFAI deve ser apenas a quantia total do custo de aquisição, ou dito de outro modo, apenas relevam os **ativos fixos tangíveis adquiridos em estado de novo** e não os **construídos** pela própria entidade e muito menos as **benfeitorias ou grandes reparações** de máquinas e equipamentos usados pré-existentes, com o objetivo de manter ou melhorar a utilidade esperada ou o período de vida útil.

Pelos motivos expostos não poderá ser aceite o investimento no montante total de **165.570,34 €**.

Dadas as suas caraterísticas, analisemos os restantes projetos individualmente:

4. OUTRAS AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS E DE MATERIAIS DIVERSOS – 24.360,48 €

Projeto interno COBRESIDUO:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
36	COBRESIDUO	Trabalhos diversos de construção civil		6 A/208	02/04/2020	14 147,31 €	556,48 €
76	COBRESIDUO	Fornecimento e aplicação massa asfáltica		64/A20	21/05/2020	20 510,80 €	4 840,00 €
135	COBRESIDUO	Fornecimento e aplicação de um poste equipado com 2 projectores a fim de altura e uma luminária a 4m de altura		FT 2020A16/41	03/04/2020	2 200,00 €	2 200,00 €
167	COBRESIDUO	Parque resíduos - Trabalhos diversos de construção civil		38/A20	03/04/2020	12 131,00 €	12 131,00 €
178	COBRESIDUO	Mão de obra sistema de rega e plantação de sebe 970		299	23/09/2020	970,00 €	970,00 €
185	COBRESIDUO	Plantas; Árvores de folha permanente; Sistema rega gota-gota; Composto orgânico		298	23/09/2020	3 223,00 €	3 223,00 €
186	COBRESIDUO	Sistema de deteção de intrusão (Kit videoguard/02-719601)		FT 20/000313	27/07/2020	440,00 €	440,00 €
		TOTAL					24 360,48 €

Estas faturas foram enquadradas no projeto de instalação de um novo parque de resíduos, "*(...) para melhorar a segregação e o destino final dos resíduos resultantes de uma superior atividade produtiva*", conforme descrição do investimento inicial apresentada pelo sujeito passivo.

Tendo em conta a finalidade indicada, tratar-se-ia de um investimento para controlo da poluição (resíduos), e, portanto, não previsto no conceito de investimento inicial e sem relação com qualquer uma das tipologias aí previstas. Todavia, nem sequer se vê relação entre a maior parte das faturas antes referidas e um "parque de resíduos", havendo apenas uma fatura que o menciona, e respeita a trabalhos de construção civil. De resto, está em causa a aquisição de um sistema de rega, plantação de plantas, árvores e sebes e um sistema de deteção de intrusão (segurança).

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI202[ ]

A análise do detalhe das primeiras duas faturas, que só parcialmente foram afetas ao RFAI, também não permitiu aferir se as mesmas se referem à instalação de um novo parque de resíduos, antes pelo contrário, já que se referem aos serviços mais díspares:

- Relativamente à primeira verba apresentada, que consta da fatura n.º 6 A/208 do fornecedor Redworks, que tem um valor total de 14.147,31 €, não nos é possível distinguir do que se trata. Senão, vejamos as várias verbas que constam desta fatura:

Descrição	Valor
Alterar posição de avisos p/ junto a Linhas Amarelas	3.551,54 €
Reparação e pintura de Paredes	423,15 €
Deslocação de mobiliário	59,26 €
Remoção de excedentes p/ estaleiro e limpezas gerais	2.532,68 €
Aros de alumínio QR	866,90 €
Abertura de janelas e basculantes e selagem c/ fita	411,16 €
Fixar Postes de Iluminação	1.178,00 €
Limpezas gerais na Unidade de ensaios	373,88 €
Configurações centrais	699,00 €
Corte de Cabo Terra c/ cravamento de Terminais e aperto na placa	301,38 €
Transporte de Chapas e Suportes p/ cobertura	361,25 €
Reparação de entradas de água com Polímero	198,77 €
Desinfecção geral das áreas sociais	820,69 €
Aplicar doseadores de lava-mãos e outros	2.369,65 €
Total	**14.147,31 €**

Não se vislumbrando qual(ais) a(s) rúbrica(s) que perfaz(em) aquele valor de 556,48 € considerado elegível para RFAI. Todavia, esta fatura diz respeito a **reparação** e pintura de paredes, **deslocação** de mobiliário, abertura de janelas e basculantes e selagem c/ fita, **limpezas gerais** na unidade de ensaios, corte de cabo terra c/ cravamento de terminais e aperto na placa, transporte de chapas e suportes p/ cobertura ou **reparação** de entradas de água com polímero (sendo que a rúbrica de limpezas gerais faz clara referência à unidade de ensaios).

- Também no caso da segunda verba apresentada, que consta da fatura n.º 64/A20 do fornecedor Suriterra, que tem um valor total de 20.510,60 €, já é possível perceber que considerou elegível para RFAI a segunda verba (**Fornecimento e aplicação massa asfáltica**), das quatro que compõem esta fatura:

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI202[ ]

Descrição	Valor
Reparar piso estacionamento, valas, desmonte vedação	5.541,00 €
Fornecimento e aplicação massa asfáltica	**4.840,00 €**
Reboco geral de muros	5.734,60 €
Limpar plásticos, desmonte de rede e refazer	4.395,00 €
Total	**20.510,60 €**

No entanto, as restantes verbas dessa mesma fatura fazem supor que se trata de aplicação de asfalto e reboco de muros reparação de piso de **estacionamento** e trabalhos de limpeza e desmontagem de rede a refazer.

Ora, conforme já se referiu anteriormente, mesmo que se tratasse da instalação de um novo parque de resíduos, estaria em causa um **investimento no controlo da poluição**, e, portanto, sem qualquer relação com um investimento inicial, aliás, nem sequer se trata de investimento produtivo propriamente dito.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Além disso, está em causa um conjunto de aquisições de bens e serviços destinados a intervenções avulso em vários espaços ou locais da unidade industrial, não se tratando de **AFT adquiridos** nem da **construção de instalações fabris**, mas sim de obras de construção civil, pavimentação, e aplicações de materiais e plantas típicas de arranjos exteriores/jardim.
Conforme disposto na subalínea ii) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI, apenas são admitidos investimentos na construção, reparação e ampliação de instalações fabris, não sendo esse o caso destas obras.

O conceito de "instalações fabris", previsto nos termos e para os efeitos do citado artigo (subalínea ii) da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI), dever-se-á entender como compreendo todas as instalações ligadas de forma imediata ao processo produtivo (conceito funcional), não se confundindo com quaisquer edifícios, ainda que estes se integrem num complexo fabril ou industrial, e muito menos com outros espaços integrantes do complexo industrial. As instalações fabris são as que alimentam e suportam o funcionamento das máquinas e equipamentos produtivos, e não os edifícios que as albergam.

Por tal motivo, não poderá ser aceite o investimento no montante de **24.360,48 €**.

5. OUTRAS AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS E DE MATERIAIS DIVERSOS – 20.997,00 €
As seguintes faturas foram enquadradas no projeto de instalação de uma rede contra incêndios, "*(…) para corresponder às novas necessidades (…) de prevenção*", conforme descrição do investimento no dossier RFAI 2020 apresentada pelo sujeito passivo.

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ]

OI2023[ ]

Projeto interno COBRINCE20:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
1	COBRINCE20	Rebarbar e Pintar Protecções e Pinos		6 A / 306	11/12/2020	2 274,22 €	417,26 €
25	COBRINCE20	Reparar iluminação de Emergência; substituir suportes extintores		6 A / 303	07/12/2020	4 432,47 €	54,00 €
27	COBRINCE20	Colar Placa Saída de Emergência		6 A / 300	27/11/2020	4 565,49 €	171,38 €
28	COBRINCE20	Alteração de posição do extintor, placas e protações		6 A / 298	20/11/2020	3 537,94 €	161,01 €
29	COBRINCE20	Fornecimento e Instalação de Equipamento		FE20002033	26/10/2020	2 624,89 €	2 624,89 €
36	COBRINCE20	Manutenção detetores infra-vermelhos, alimentação detetores incêndio: baterias de alimentação Ni; Configurações centrais		6 A/208	02/04/2020	14 147,31 €	699,00 €
49	COBRINCE20	Ligações controlo de acesso; substituir supotre de extintor; Apoio Gruperne		6 A / 292	22/10/2020	2 877,95 €	251,76 €
50	COBRINCE20	Rebarbar e Pintar Protecções e Pinos		6 A / 290	14/10/2020	2 878,50 €	106,00 €
53	COBRINCE20	Aplicação de duas saídas de emergência + dois sensores de movimento; Cortar Ferro e Soldar 2 Pinos		6 A/ 288	06/10/2020	2 944,88 €	335,88 €
69	COBRINCE20	Alterar proteção na zona dos fumadores; corte e preparação de bancos na zona dos fumadores; Alteração posição de sinalética + extintores na sala de formação 2		6 A/ 285	01/10/2020	2 931,43 €	233,01 €
73	COBRINCE20	Zona Octabins: proteções de afastamento 1mt; pintura e remoção de fitas		6 A/ 283	24/09/2020	2 923,89 €	177,26 €
129	COBRINCE20	Marcação e pintura de linhas e referências, afinar porta de emergência; executar proteções de afastamento c/ 1 mt; Placas e Plano de manutenção Armaduras de Emergência		6 A/280	16/09/2020	2 912,52 €	335,03 €
145	COBRINCE20	Afinação de moles das portas corta-fogo e de emergência, corte de canelete; Execução de protações de afastamento c/ 1 mt		6 A/273	11/09/2020	2 815,29 €	411,04 €
152	COBRINCE20	Alteração de posição do extintor c/ remoção e substituição de sinalética		6 A/249	17/07/2020	1 953,22 €	37,01 €
154	COBRINCE20	Fixa protações carretel 05, marcar, pintar e aplicar protação do pilar carretel 05		6 A/248	09/07/2020	2 989,57 €	133,88 €
155	COBRINCE20	Proteções Perímetro de Segurança 1 metro; medições, corte de ferro, esberbar, soldar e pintar		6 A/270	03/09/2020	2 889,61 €	390,26 €
156	COBRINCE20	Aplicar placas de extintores e carreteis; alterar posição de extintor + botoneiras		6 A/244	03/07/2020	2 801,36 €	191,88 €
157	COBRINCE20	identificações gerais carreteis; alterar posição de tomadas p/ usos gerais; Executar Proteções Carretel; cortar ferro, soldar e rebarbar		6 A/242	01/07/2020	2 647,45 €	588,03 €
158	COBRINCE20	Fixar calha e retocar teto do gabinete;		6 A/240	19/06/2020	3 059,55 €	63,75 €
159	COBRINCE20	Duas escadas para o AZIA - Armazém de Z. Industrial de Aveiro		FT 20/96	05/05/2020	7 440,00 €	2 600,00 €
160	COBRINCE20	Apoio ao trabalho de instalfogo e clarabóias		6 A/232	28/05/2020	5 041,30 €	59,88 €
168	COBRINCE20	Central de incêndio IVS, plano de emergência na cave nova, colocação de placas de saída de emergência, alterar posições de botoneiras de incêndio e fixar extintores		6 A/220	07/05/2020	12 541,55 €	1 526,21 €
169	COBRINCE20	Rede contra incêndios - Roda carro p/ extintor 50kgs; Sinal PVC fita apoiar sobre barra		FE20000550	11/03/2020	38,72 €	38,72 €
174	COBRINCE20	Rede contra incêndios - Fornecimento e montagem de 2 portas de emergência		FIC A/2171	04/03/2020	2 180,00 €	2 180,00 €
177	COBRINCE20	Rede contra incêndios - Lixa madeira; Diluente; Tubo aço quadrado		6 A/195	11/03/2020	14 359,75 €	6 886,86 €
259	COBRINCE20	Rede contra incêndios - Pistola aplicação silicone; Areia lavada para betão, Saco cimento; Peça em chapa ferro; União VD32		6 A/182	13/01/2020	16 138,54 €	522,00 €
		TOTAL					20 997,00 €

Desde logo, o investimento numa rede contra incêndios consubstancia um **investimento em sistemas de segurança**, que é uma tipologia não contemplada no conceito de investimento inicial (direcionado a investimento produtivo propriamente dito, isto é, de expansão ou modernização do sistema produtivo).

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]

Para além do facto de a rede contra incêndios não incrementar a capacidade produtiva instalada do sujeito passivo, nem apresentar qualquer relação com a mesma, nem sequer é possível distinguir estas faturas de normais e constantes serviços de manutenção da rede já existente, até porque foram realizados ao longo de todo o ano (só não constam do quadro anterior faturas emitidas em fevereiro ou agosto).

Também neste caso, vários dos valores considerados elegíveis para efeitos de RFAI foram selecionados de faturas que contêm outras rúbricas, fazendo supor vários serviços prestados sem qualquer relação com o "projeto" de investimento a que se refere o sujeito passivo. De facto, as faturas da Redworks descrevem serviços prestados tão díspares como:

- **reparação** de lona danificada na tenda;
- **arrumação** de materiais, bastidores, redes e MDF's na cave nova;
- **desinfeção** geral;
- **manutenção** à cobertura;
- **limpeza** de caleira;
- **substituir** sensores de movimento nos WC's;
- **manutenção** à bicicleta;
- **pintura** de paredes;
- corte de ferro, cortar, rebarbar, isolar e pintar;
- **substituição** de painéis LED;
- **arrumações e limpezas**;
- **reparação** de pavimento com cimento rápido ou
- montar as **árvores de natal** com iluminação.

Por se tratar de gastos relacionados com sistemas de segurança e não com a infraestrutura produtiva (não se inserem num investimento inicial), e além disso, de gastos com serviços e materiais diversos e não da **aquisição de AFT**, não são elegíveis como aplicações relevantes, nos termos da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI, pelo que, não poderá ser aceite o investimento no montante de **20.997,00 €**.

6. OUTRAS AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS E DE MATERIAIS DIVERSOS – 172.820,03 €

Os restantes projetos, à semelhança dos anteriores, referem-se a intervenções pontuais e não especificadas, disseminadas pela unidade fabril, tratando-se, uma vez mais, da aquisição de serviços e materiais diversos, e incluindo, residualmente, a aquisição de alguns ativos isolados.

Projeto interno CENDISP128:

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
189	CENDISP128	Instalação Iluminação Posto Cvl. O-Rings		FT 2020A1/1457	30/01/2020	548,05 €	548,05 €
190	CENDISP128	Stat. PiChantier . Colocar o Rings e Insp. Tubes Oil		FT 2020A1/1494	30/01/2020	39 000,00 €	39 000,00 €
191	CENDISP128	Stat. PiChantier . Colocar o Rings e Insp. Tubes Oil		NC 2020A/427	30/01/2020	- 11 700,00 €	- 11 700,00 €
		TOTAL					27 848,05 €

Projeto interno CFER3432:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
180	CFER3432	Jig Soldadura Robot		130013114	09/10/2020	2 370,00 €	2 370,00 €
181	CFER3432	Ferramenta Extempar Travessa Fix Vertex		130013350	09/11/2020	12 500,00 €	12 500,00 €
182	CFER3432	Jig Soldadura Robot JS-CLCS00086		130013361	09/10/2020	1 146,00 €	1 146,00 €
183	CFER3432	Jig Soldadura Robot JS-CLCS00086		130013393	09/11/2020	1 185,00 €	1 185,00 €
184	CFER3432	Maquinar peças para posicionar porcas		FT SERE1/1	27/11/2020	1 070,00 €	280,00 €
		TOTAL					17 880,00 €

Projeto interno CFERR3028:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
17	CFERR3028	Projeto Desenvolvimento Pino Contrapressão, Elementos Moldantes Novos a aplicar em estrutura mármore propriedade Celoplás		FT 2020NAC/311	24/01/2020	5 900,00 €	5 900,00 €
18	CFERR3028	Projeto Desenvolvimento Pino Contrapressão, Elementos Moldantes Novos a aplicar em estrutura mármore propriedade Celoplás		FT 2020NAC/2541	28/09/2020	3 687,50 €	3 687,50 €
19	CFERR3028	Projeto Desenvolvimento membrane HPV: elementos moldantes novos de 2 cav. A aplicar em estrutura propriedade Celoplás - 2.º adiantamento 40%		FT 2020NAC/670	14/09/2020	4 600,00 €	4 600,00 €
		TOTAL					14 187,50 €

Projeto interno CMIRETROFI:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
253	CMIRETROFI	Robot MTR 1717		1/1	24/02/2020	13 072,00 €	13 072,00 €
254	CMIRETROFI	Troca robo retrofiting MP0088		FT 2020/34	13/06/2020	1 190,00 €	336,00 €
255	CMIRETROFI	Fornecimento de chapa de 40mm, incluindo furações com rosca		FT 2020/115	09/04/2020	986,00 €	986,00 €
256	CMIRETROFI	Robot Mod. Robbi 3 MTR 1093		264	30/11/2020	18 752,00 €	18 752,00 €
		TOTAL					33 686,00 €

Projeto interno CMKBANCPRE:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
267	CMKBANCPRE	Máquina para testes de pressão alternada		2100002020	29/06/2020	26 500,00 €	26 500,00 €

Projeto interno CMOVD07ALT:

AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023 [ ]

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
258	CMOVD07ALT	Alteração do Dispositivo D6M0786		FT 2020A1/3	08/01/2020	150,00 €	150,00 €
259	CMOVD07ALT	Obturador p/ tubo teórico Vel.VM105		T 2000/000005	20/01/2020	80,00 €	80,00 €
260	CMOVD07ALT	Fornecimento peça ref. 04419.0000.303		FT 2020A1/8	16/01/2020	60,00 €	60,00 €
261	CMOVD07ALT	Desenvolvimento e fabrico de dispositivos de montagem 2º posto vel. reg. aut. - adiantamento 30%		FA 2020/86	24/01/2020	5 256,00 €	5 256,00 €
262	CMOVD07ALT	Postiço protótipo p/ensaio viatura VM105; Alteração ao protótipo p/ensaio viatura VM105, colocação de o'ring		B A/203	29/01/2020	8 423,00 €	500,00 €
263	CMOVD07ALT	Alteração Posto ensaio VD007- VD105 - adiantamento 50%		FT 1/620	18/04/2020	6 480,00 €	6 480,00 €
264	CMOVD07ALT	Desenvolvimento e fabrico de dispositivos de montagem 2º posto vel. reg. aut. - adiantamento 20%		FA 2020/416	31/03/2020	3 504,00 €	3 504,00 €
265	CMOVD07ALT	Alteração Posto ensaio VD007- VD105 - restantes 20%		FT 1/635	19/05/2020	2 592,00 €	2 592,00 €
266	CMOVD07ALT	Desenvolvimento e fabrico de dispositivos de montagem 2º posto vel. reg. aut. - restantes 50%		FA 2020/494	30/04/2020	8 760,00 €	8 760,00 €
267	CMOVD07ALT	Alteração Posto ensaio VD007- VD105 - adiantamento 30%		FT 1/614	11/04/2020	3 888,00 €	3 888,00 €
268	CMOVD07ALT	Alteração Dispositivo Mont Hastle Reg na bloqueadora VM105 por causa novo bloqueio		B A/212	29/06/2020	2 729,00 €	80,00 €
			MECANICA				
		TOTAL					31 330,00 €

Sem projeto interno definido:

Nº	Projeto interno	Designação	Fornecedor	N.º fatura	Data fatura	Valor total da fatura (sIVA)	Valor Elegível RFAI
3	(em branco)	Bancada controlo qualidade		FAC20 1/9	14/02/2020	850,00	850,00
4	(em branco)	Plano em Granito P/Controlo Estruturas		SA/205	27/02/2020	4 061,00	220,00
5	(em branco)	Bancada controlo qualidade		FAC20 1/22	30/03/2020	1 700,00	850,00
5	(em branco)	Bancada controlo qualidade		FAC20 1/22	30/03/2020	1 700,00	850,00
6	(em branco)	Plano de Granito 1200x800mm		SA/207	30/03/2020	5 459,00	220,00
6	(em branco)	Plano de Granito 1200x800mm		SA/207	30/03/2020	5 459,00	220,00
10	(em branco)	Carros Tipo Gaiola, Com Rodas, Divisórias em Madeira e Rede		FT 2020/7	05/02/2020	3 918,40	3 918,40
11	(em branco)	Bastidor KD 114N 1110/2400, Calço Sap Arnovisi KD114 1MM, Viga KD100/15 R75 C/2800, Preto Pl Viga KD, Limitador Pal.S./D1100/2500, Reforço em Viga 80/155 C/1100, MDF'S 2480 X1200/3mm, Protecções Bastidor, Mão de Obra (Montagem e Fixação)		B A /198	13/03/2020	9 900,38	9 900,38
12	(em branco)	Variador CFW700 E 018074 NB20C3 180A 90KW		FT 2020A21/374	24/07/2020	3 770,72	3 770,72
		TOTAL					20 799,48 €

Mais uma vez, estão em causa aquisições de serviços e materiais diversos, e não **aquisições de AFT em estado de novo**, pelo que, não são elegíveis como aplicações relevantes, nos termos da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI. Inclui ainda intervenções em estruturas propriedade de terceiros/Celoplás (Projeto interno CFERR3028), e sendo de terceiros, não integram sequer o ativo da empresa, não podendo, por tal motivo, ser consideradas AFT.

A exceção são 2 robots (Projeto interno CFER3432) para aplicar em equipamentos já existentes e uma máquina para testes (Projeto interno CMKBANCPRE), que, pelo facto de não integrarem um projeto de investimento direcionado para a concretização de um dos fins de um investimento inicial, são considerados **ativos isolados** que por si sós nada produzem, ou, quando muito, **um investimento orientado para otimizar a produção**, que implica a melhoria de processos existentes (automatização de processos), e, portanto, não elegíveis para o benefício fiscal do RFAI. Trata-se, efetivamente de equipamentos periféricos ou auxiliares, não enquadráveis,

autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023 [ ]

por si sós, no conceito de investimento inicial, nem se encontrando interligados em qualquer projeto de investimento com essas características.

Relativamente às faturas do último quadro, o sujeito passivo não as enquadrou em nenhum projeto definido, e também não se conseguiu apurar de que se trata o que faz pressupor que serão, à semelhança das anteriores, intervenções avulso em vários áreas da unidade industrial pré-existente. Além disso, trata-se essencialmente de equipamento associado ao controlo de qualidade, carros de transporte (não se trata de equipamento produtivo) ou, mais uma vez, de materiais diversos, não se conseguindo autonomizar o equipamento em que foram utilizados, com ou sem recurso a mão de obra da própria empresa.

Já foram amplamente explicados anteriormente os motivos porque este tipo de investimento não pode ser aceite, estando aqui em causa um valor total de **172.820,03 €**.

CONCLUSÃO:

Apesar do enquadramento na tipologia de "aumento da capacidade do estabelecimento", não foi apresentada qualquer **quantificação** nem **demonstração** nesse sentido, nem sequer consta como objetivo a alcançar (nem podia, conforme acaba de se expor).

De facto, foi apresentado, essencialmente, um conjunto de aquisições de serviços e materiais diversos destinados a intervenções avulso em vários equipamentos integrantes da instalação industrial pré-existente, não tendo sido demonstrado nem se mostrando possível avaliar se respeitam a beneficiação de ativos e processos ou a mera conservação e reparação, e, portanto, **não enquadráveis no conceito de investimento inicial**. Ou seja, não foi demonstrado nem se depreende que tal conjunto seja representativo de uma estratégia global suscetível de alcançar um dos objetivos do investimento inicial, no caso, a tipologia indicada de aumento da capacidade do estabelecimento (nº 7 do artigo 22º do CFI e alínea d) do nº 2 do artigo 2º da Portaria 297/2015). E além disso, não se tratando de AFT adquiridos, **não são admitidas como aplicações relevantes**, por força do disposto na alínea a) do n.º 2 do art.º 22º do CFI.

Ora, conforme já referido, o RFAI pretende apenas incentivar o investimento "inicial", novo e adicional que seja, simultaneamente, incremental em relação ao investimento já existente, incremental em termos de postos de trabalho criados, e incremental ainda em termos de capacidade do estabelecimento (tipologia indicada pelo sujeito passivo) embora desacompanhada de qualquer demonstração.
Quanto a esta temática, e em conformidade com os normativos já transcritos supra - alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro em execução do Regulamento (UE) n.º 651/2014, parágrafo 49 do artigo 2.º e n.º 3 do artigo 14.º - o investimento inicial resulta de uma **ação substancial da empresa** para implementação de um dos seguintes fins:

AT autoridade tributária e aduaneira
Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de [ ]

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

OI2023[ ]

a) Criação de um novo estabelecimento;
b) Aumento/alargamento/extensão da capacidade de um estabelecimento já existente;
c) Diversificação da produção de um estabelecimento no que se refere a produtos não fabricados anteriormente;
d) Alteração/mudança fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente.

Aumento de capacidade produtiva no âmbito de um investimento "inicial" passa por instalar equipamento produtivo adicional, não máquinas e equipamentos isolados, mas um conjunto mínimo de máquinas e equipamentos necessários e bastantes para permitir a produção de bens ou serviços.

O RFAI, utilizado pelo sujeito passivo nas circunstâncias descritas anteriormente, constitui um auxílio ao funcionamento, à mera manutenção de capacidade, sem potencial para produzir os resultados pretendidos a nível de crescimento económico e criação de emprego. De facto, há que respeitar as tipologias de investimento abrangidas pelo conceito de investimento inicial, sendo elegível o investimento relacionado com esses fins e não com quaisquer outros não expressamente previstos. Desde que, cumulativamente, as aplicações que o integram cumpram as regras previstas no n.º 2 do artigo 22.º do CFI para as aplicações relevantes.

Nas orientações relativas aos auxílios estatais com finalidade regional, em relação ao período 2014-2020, publicadas no Jornal Oficial da União Europeia C209/01, de 2013-07-23, consta o seguinte:

"3. APRECIAÇÃO DA COMPATIBILIDADE DOS AUXÍLIOS COM FINALIDADE REGIONAL
3.1. Princípios de apreciação comuns
(...)
26. (...) Para o efeito, a Comissão só considerará uma medida de auxílio compatível com o Tratado se cumprir cada um dos seguintes critérios:
(...)
d) Efeito de incentivo: o auxílio deve alterar o comportamento da ou das empresas em causa, de modo a que estas criem novas atividades que não teriam realizado na ausência do auxílio ou que só teriam realizado de uma forma limitada ou diferente, ou noutro local (secção 3.5);
(...)
3.5. Efeito de incentivo
60. Os auxílios com finalidade regional só podem ser considerados compatíveis com o mercado interno se tiverem um efeito de incentivo. Apenas existe um efeito de incentivo quando o auxílio altera o comportamento de uma empresa de um modo que a leve a exercer uma atividade adicional que contribui para o desenvolvimento de uma região, atividade que não realizaria na ausência do auxílio ou que realizaria apenas de forma limitada ou diferente ou num outro local. 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.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

AT autoridade tributária e aduaneira
Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de [ ]

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

OI2023[ ]

(...)
62. 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. Esse auxílio carece de efeito de incentivo para alcançar o objetivo regional e não pode ser aprovado como compatível com o mercado interno." Sublinhados nossos

E no mesmo sentido, o parágrafo 18 dos considerandos do RGIC:

"18. A fim de garantir que os auxílios são necessários e incentivam o desenvolvimento de atividades ou projetos, o presente regulamento não deve aplicar-se aos auxílios a atividades que o beneficiário realizaria de qualquer modo, mesmo sem o auxílio."

Na realidade, a listagem de investimento apresentada contempla, essencialmente, a aquisição de serviços, peças, componentes, materiais diversos, etc, grande parte da qual **não foi sequer possível identificar na visita efetuada para verificação física do investimento realizado**, pois não se tratou de **AFT "adquirido"**, mas de intervenções diversas em equipamentos já existentes, entre outras, que não se conseguem autonomizar em relação aos ativos objeto dessas intervenções.

Donde, a quantia elegível para efeitos do RFAI deve ser apenas a quantia total do custo de aquisição, ou dito de outro modo, apenas relevam os **ativos fixos tangíveis adquiridos, em estado de novo,** e não os **construídos** pela própria entidade e muito menos as **beneficiações ou grandes reparações** de ativos usados pré-existentes, com o objetivo de manter ou melhorar a utilidade esperada ou o período de vida útil. E que em muitos casos nem sequer se conseguem distinguir da mara conservação e reparação, até porque, muitos deles foram originalmente registados como gastos do período, na conta *"62 – FSE – Serviços especializados – Conservação e reparação"* (custos de mão-de-obra, de consumíveis, e de peças aplicadas). E de facto, não se encontra demonstrado que muitos destes gastos sejam de capitalizar no AFT em curso em vez de ser classificados na conta 62 - FSE

Verifica-se assim uma dupla exclusão. Por um lado, não foi demonstrado o enquadramento no conceito de **investimento inicial**, e em resultado da análise efetuada e exposta anteriormente, também não se reconhece que aquele mesmo conjunto de intervenções seja representativo de uma estratégia global suscetível de alcançar um dos objetivos do investimento inicial, no caso, a tipologia indicada de aumento da capacidade do estabelecimento (n.º 7 do artigo 22.º do CFI e alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º da Portaria 297/2015). Por outro lado, maioritariamente, não se trata de AFT adquiridos, e por tal motivo, não são admitidos como aplicações relevantes, nos termos do artigo 22.º, n.º 2, alínea a) do CFI.

Assim, não pode ser aceite como elegível em sede de RFAI, pelos motivos já elencados, a totalidade do investimento considerado pelo sujeito passivo, no valor de **632.796,85 €**.

AT autoridade tributária e aduaneira
Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de [ ]

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

OI2023[ ]

V.1.3. Quanto ao cumprimento da condição de criação de postos de trabalho e sua manutenção

Nos termos das disposições conjugadas das alíneas c) e f) do nº 4 do artigo 22 do CFI, podem beneficiar do RFAI os sujeitos passivos de IRC que 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, regra geral, 3 anos para as micro ou PME, e 5 para as grandes empresas.

O RFAI constitui-se assim como uma medida ativa de apoio ao investimento e emprego, em consonância com o enquadramento europeu em que se insere, desde logo, o § 31 do preâmbulo do Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão, de 16 de junho de 2014, que determina que "Os *auxílios estatais com finalidade regional destinam-se a contribuir para o desenvolvimento das regiões mais desfavorecidas, apoiando o investimento e a criação de emprego num contexto sustentável*".

O meio selecionado para alcançar tais objetivos foi a realização de um investimento inicial gerador de novos postos de trabalho, isto é, um investimento que promovesse o aumento da capacidade de produzir bens e serviços transacionáveis, com o consequente aumento do número de pessoas empregadas, genericamente designado como investimento de extensão de capacidade ou de expansão[4]. Implica a adição de meios de produção que criem postos de trabalho (n.º 5 do artigo 22.º do CFI), e consequentemente, adicione postos de trabalho também.

Por conseguinte, é imprescindível que os sujeitos passivos demonstrem a criação de novos postos de trabalho específicos, com nexo de causalidade com o investimento, sem ignorar o necessário enquadramento do RFAI no âmbito da regulamentação comunitária, à luz das disposições aplicáveis aos "auxílios com finalidade regional", em especial, que se trata de um benefício fiscal de natureza condicionada, subordinado a contrapartidas de interesse público relevante, nomeadamente, ao aumento do investimento e emprego com vista ao crescimento da economia e à diminuição das assimetrias regionais.

Deste modo, sendo o RFAI um "auxílio com finalidade regional", não se poderá atender à mera criação e manutenção de postos de trabalho específicos conexos com o investimento inicial. Conforme já se deduzia dos objetivos fixados no §31 do preâmbulo do RGIC, os "auxílios com finalidade regional" devem promover o investimento e, cumulativamente, apoiar a **criação de emprego**, sendo que este conceito se encontra definido nas OAR como "*um aumento líquido do número de trabalhadores do estabelecimento em causa, em comparação*

[4] "*Investimento que permite aumentar, em geral, a atividade do estabelecimento, traduzindo-se normalmente em aumento de instalações, de equipamento, de pessoal, de aquisição de matérias primas, etc.*". conceito disponível em https://smi.ine.pt/Conceito/Detalhes/3360

com a média dos 12 meses anteriores, após deduzir os postos de trabalho eventualmente suprimidos durante o mesmo período do número aparente de postos de trabalho criados" (ver alínea k) do §20 das OAR). Este conceito consta, também, do ponto 32 do artigo 2.º do RGIC: "*aumento líquido do número de trabalhadores: o aumento líquido do número de trabalhadores no estabelecimento em causa em comparação com a média durante um determinado período de tempo, devendo os postos de trabalho suprimidos durante esse período ser, por conseguinte, deduzidos e o número de trabalhadores a tempo inteiro, a tempo parcial e sazonais ser considerado segundo as respetivas frações de trabalho anual*".

Assim sendo, ter-se-á de concluir que o direito ao RFAI, enquanto "auxílio com finalidade regional", estará dependente, também, da verificação de um "aumento líquido do número de trabalhadores no estabelecimento".

Conforme acaba de se expor no ponto anterior, é elegível apenas um investimento inicial, distinto e incremental em relação ao já existente (de expansão), que no caso da tipologia de aumento da capacidade do estabelecimento, se traduza na extensão/alargamento da infraestrutura produtiva, ou seja, mais espaço fabril, mais máquinas e equipamentos produtivos e mais trabalhadores ao serviço.
Nestas circunstâncias, os postos de trabalho criados por esse investimento inicial também irão acrescer aos já existentes, correspondendo esse acréscimo à criação de emprego, ou seja, ao aumento líquido do número de trabalhadores no estabelecimento desde que seja superior à média dos últimos 12 meses.

Do dossier do RFAI 2020 consta um documento com a designação [A] RFAI 2020_Criação Líquida Postos de Trabalho (em **Anexo IV**), que apresenta o movimento de entradas e saídas de funcionários entre dezembro de 2019 e dezembro de 2020, com data de entrada, de saída e tipo de contrato (a termo ou sem termo). Esse mapa termina com o seguinte resumo:

	dez/19	jan/20	fev/20	mar/20	abr/20	mai/20	jun/20	jul/20	ago/20	set/20	out/20	nov/20	dez/20
ST	329	329	330	329	329	327	328	334	330	331	332	330	331
T	102	103	105	102	107	109	108	102	103	97	92	89	88
	431	**432**	**435**	**431**	**436**	**436**	**434**	**436**	**433**	**428**	**424**	**419**	**419**
												N.º a 31 Dez	331
											Média 12 meses precedentes		330
												CLPT	**1**

O tratamento dos dados apresentados pelo sujeito passivo devolve os seguintes resultados, acrescentando à direita duas colunas, uma com o apuramento da média dos 12 meses precedentes, por tipo de contrato, e outra com a diferença entre o mês de dezembro de 2020 e a média dos 12 meses precedentes:

Tipo de contrato	dez/19	jan/20	fev/20	mar/20	abr/20	mai/20	jun/20	jul/20	ago/20	set/20	out/20	nov/20	dez/20 (1)	Mé 12 meses precedentes (2)	(3)=(1)-(2)
Contrato sem termo ou por tempo indeterminado	329	329	330	329	329	327	328	334	330	331	332	330	331	329,8333333	1,166667
Contrato com termo	102	103	105	102	107	109	106	102	103	97	92	89	88	101,4166667	-13,4167
TOTAL	431	432	435	431	436	436	434	436	433	428	424	419	419	431,25	-12,25

Ou seja, globalmente, não se verificou o aumento líquido de postos de trabalho, pelo contrário: em dezembro de 2020 o número de funcionários ao serviço do sujeito passivo era inferior ao verificado em dezembro de 2019.

O sujeito passivo considera que se verifica a condição de criação líquida de postos de trabalho (aumento líquido do número de trabalhadores) por se verificar um acréscimo de funcionários com o regime de contrato de trabalho sem termo: 331 em dezembro de 2020, que compara com 329,83 da média dos 12 meses precedentes, ou seja, considera que se verifica a condição por haver a criação líquida de **1** postos de trabalho.

Com efeito, a criação de postos de trabalho proporcionadas por um investimento relevante (funções específicas e permanentemente necessárias para que o investimento funcione), não podem ser preenchidas por trabalhadores admitidos ao abrigo de contrato com termo, que, de acordo com o artigo 140.º do Código do Trabalho, só pode ser celebrado para satisfação de necessidades temporárias da empresa e pelo período estritamente necessário à satisfação dessas mesmas necessidades. Todavia, o facto dessa modalidade contratual ser a única que se ajusta aos postos de trabalho especificamente criados pelo investimento, não significa que se descure um dos principais objetivos destes regimes de auxílios regionais ao investimento – a criação de emprego. De facto, se a empresa empregava 431 trabalhadores no estabelecimento e após investimento passou a empregar apenas 419, é caso para perguntar, qual a contrapartida de interesse público que daí resultou para a região, que possa justificar uma medida de exceção - a atribuição de um benefício fiscal.

Ora, conforme se verificou na análise efetuada ao investimento realizado, não foi demonstrado nem se reconhece ao mesmo qualquer aptidão para alcançar um dos fins de um investimento inicial, no caso, na tipologia indicada de aumento da capacidade do estabelecimento. E adicionalmente, também não se reconhece qualquer aptidão para criar postos de trabalho. De facto, trata-se maioritariamente de reparações ou beneficiações de ativos já existentes, e quanto aos ativos adquiridos, destinam-se a ser utilizados noutros já existentes também (ferramentas) ou são periféricos destes ou meramente auxiliares, e ainda, investimento noutras áreas que não a produtiva (investimento em segurança e controlo da poluição). Por tal motivo, tratou-se da mera manutenção de equipamentos já existentes e não de expansão de capacidade, sem potencial para criar empregos adicionais na empresa e na região.

Portanto, o sujeito passivo teve apenas em consideração os trabalhadores com contrato de trabalho sem termo, que, de facto aumentaram, mas esse aumento foi feito à custa de uma maior redução dos trabalhadores com

AT autoridade tributária e aduaneira
Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de
RELATÓRIO DE INSPEÇÃO
OI2023

contrato de trabalho a termo (em muitos casos, por alteração do vínculo contratual para sem termo). Consequentemente, o número total de trabalhadores do estabelecimento registou uma quebra.

Através de uma análise mais aprofundada ao documento que o sujeito passivo fez constar do dossier do RFAI no que diz respeito ao movimento de trabalhadores do período, e pudemos apurar que, em 2020 entraram com a categoria de "operador de célula de montagem3" 4 funcionários e saíram 7. Por outro lado, ao nível das contratações e saídas no ano de 2020, o movimento foi positivo nos contratos a termo (41 – 29) e negativo nos sem termo (4 – 27):

Entradas		Saídas	
Sem termo	**A termo**	**Sem termo**	**A termo**
4	41	27	29

O que determinou os resultados apresentados no quadro da pagina anterior no que se refere à criação de +1 posto de trabalho com contrato sem termo foram as conversões de contratos a termo em contratos sem termo – 25.

Conforme consta do Dossier RFAI 2020, o posto de trabalho que o sujeito passivo associou ao investimento foi criado em 2018, justificado por um "*acréscimo excecional de encomendas ao nível de autoclismos e componentes para autoclismos em acréscimo à produção regular*", conforme excerto do mesmo que se transcreve:

"*CLPT = 1 funcionário*

Contrato de trabalho a termo certo, celebrado com a funcionária H... *pelo prazo de 12 meses, em 27 de fevereiro de 2018. Este contrato foi celebrado ao abrigo do disposto nos n.ºs 1 e 2, alínea f) do art.º 140.º do Código do Trabalho, justificado pelo acréscimo excecional de encomendas ao nível de autoclismos e componentes para autoclismos em acréscimo à produção regular. Na listagem apresentada pelo sujeito passivo esta funcionária está identificada como tendo a função de "operador de célula montagem 3"."*

Ou seja, o dossier do RFAI de 2020, quanto à condição exigida pelo Regime no que se refere à criação de postos de trabalho, limita-se a indicar o posto de trabalho ocupado por H... como criado especificamente pelo investimento realizado. No entanto, para além de não ter sido estabelecido nem demonstrado, o nexo de causalidade entre a realização dos investimentos e a referida contratação (neste caso, alteração da modalidade contratual), tal função não é dissociável do estabelecimento pré-existente como um todo, tal como não o é o investimento realizado. Pelo que, também por esta circunstância, fica confirmado que o investimento realizado nem integra o conceito de investimento inicial nem permite validar qualquer relação causal entre esse investimento e a criação de postos de trabalho.

Com efeito, não se consegue estabelecer qualquer relação entre a realização dos referidos investimentos, que consubstanciam intervenções pontuais de beneficiação de alguns segmentos do processo produtivo pré-existente, e o posto de trabalho que o sujeito passivo alega ter criado em razão dos mesmos.

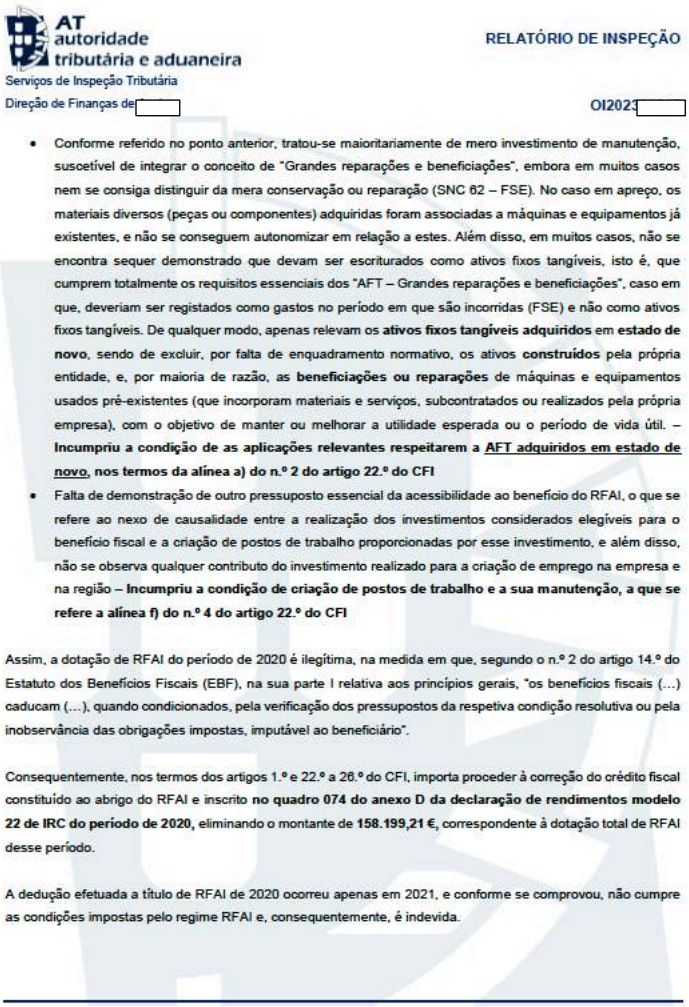
Conclui-se, portanto, que o *dossier* RFAI 2020 não comprova que o investimento realizado foi causa direta da criação de quaisquer postos de trabalho (funções, categorias e não a mera identificação de trabalhadores), identificando apenas uma alteração do vínculo contratual – passagem de contrato "a termo" para contrato "sem termo", mas relativamente a trabalhador que já integrava os quadros de pessoal em anos anteriores, sem que tal tenha implicado um aumento do nível de emprego no estabelecimento.

Em face do investimento realizado, era expectável que assim fosse, pois tratou-se da mera beneficiação de alguns segmentos da unidade produtiva, incidindo sobre máquinas e equipamentos pré-existentes, sem a redimensionar, e portanto, sem justificar acréscimo de trabalhadores, antes pelo contrário.

Por conseguinte, tem que se concluir que também incumpriu a condição de criação de postos de trabalho a que se refere a alínea f) do n.º 4 do artigo 22.º do CFI.

V.1.4. Conclusão

- Falta de demonstração do enquadramento do investimento realizado numa das tipologias de **investimento inicial** e de que foi causa direta da criação de postos de trabalho, que é fundamental e obviamente deveria anteceder a dedução à coleta do respetivo benefício fiscal, o que não aconteceu, pois não basta dizer que aumentou a capacidade instalada e criou 1 posto de trabalho por ter identificado um trabalhador – **Incumpriu as obrigações acessórias de demonstração e comprovação, a que alude o artigo 25.º do CFI e artigo 7.º da Portaria 297/2015**
- Além disso, não se percebe como pode aludir-se a um qualquer **investimento inicial** de aumento de capacidade produtiva, quando maioritariamente se tratou de meras reparações ou beneficiações de ativos já existentes, e quanto aos poucos ativos adquiridos, destinam-se a ser utilizados noutros já existentes também (ferramentas) ou são periféricos destes ou meramente auxiliares, ou seja, sem autonomia funcional para produzir o que quer que seja. Tratou-se, portanto de mero investimento de manutenção, que em muitos casos, nem se consegue distinguir da mera conservação ou reparação (SNC 62 – FSE), dos equipamentos pré-existentes. E o investimento de manutenção, de substituição ou de otimização, ou ainda, destinados a áreas não produtivas, como é o caso de investimento em sistemas de segurança e controlo da poluição, não fazem parte das tipologias de investimento abrangidas pelo conceito de investimento inicial. – **Incumpriu a condição a que alude a alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, em execução do Regulamento (UE) n.º 651/2014, parágrafo 49 do artigo 2.º e n.º 3 do artigo 14.º**



AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

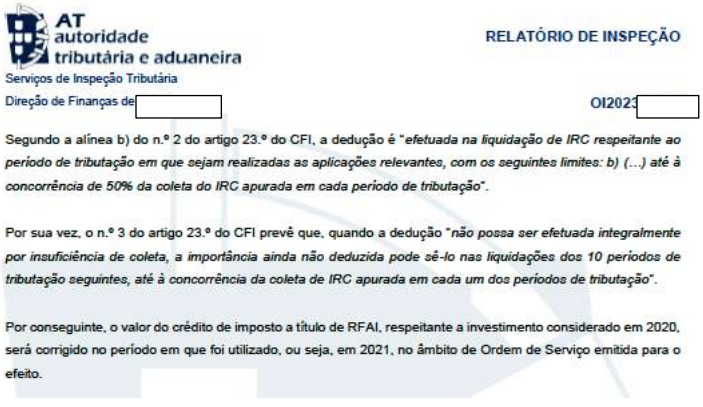
Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]

- Conforme referido no ponto anterior, tratou-se maioritariamente de mero investimento de manutenção, suscetível de integrar o conceito de "Grandes reparações e beneficiações", embora em muitos casos nem se consiga distinguir da mera conservação ou reparação (SNC 62 – FSE). No caso em apreço, os materiais diversos (peças ou componentes) adquiridas foram associadas a máquinas e equipamentos já existentes, e não se conseguem autonomizar em relação a estes. Além disso, em muitos casos, não se encontra sequer demonstrado que devam ser escriturados como ativos fixos tangíveis, isto é, que cumprem totalmente os requisitos essenciais dos "AFT – Grandes reparações e beneficiações", caso em que, deveriam ser registados como gastos no período em que são incorridas (FSE) e não como ativos fixos tangíveis. De qualquer modo, apenas relevam os **ativos fixos tangíveis adquiridos** em **estado de novo**, sendo de excluir, por falta de enquadramento normativo, os ativos **construídos** pela própria entidade, e, por maioria de razão, as **beneficiações ou reparações** de máquinas e equipamentos usados pré-existentes (que incorporam materiais e serviços, subcontratados ou realizados pela própria empresa), com o objetivo de manter ou melhorar a utilidade esperada ou o período de vida útil. – **Incumpriu a condição de as aplicações relevantes respeitarem a AFT adquiridos em estado de novo, nos termos da alínea a) do n.º 2 do artigo 22.º do CFI**
- Falta de demonstração de outro pressuposto essencial da acessibilidade ao benefício do RFAI, o que se refere ao nexo de causalidade entre a realização dos investimentos considerados elegíveis para o benefício fiscal e a criação de postos de trabalho proporcionadas por esse investimento, e além disso, não se observa qualquer contributo do investimento realizado para a criação de emprego na empresa e na região – **Incumpriu a condição de criação de postos de trabalho e a sua manutenção, a que se refere a alínea f) do n.º 4 do artigo 22.º do CFI**

Assim, a dotação de RFAI do período de 2020 é ilegítima, na medida em que, segundo o n.º 2 do artigo 14.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), na sua parte I relativa aos princípios gerais, "os benefícios fiscais (...) caducam (...), quando condicionados, pela verificação dos pressupostos da respetiva condição resolutiva ou pela inobservância das obrigações impostas, imputável ao beneficiário".

Consequentemente, nos termos dos artigos 1.º e 22.º a 26.º do CFI, importa proceder à correção do crédito fiscal constituído ao abrigo do RFAI e inscrito **no quadro 074 do anexo D da declaração de rendimentos modelo 22 de IRC do período de 2020,** eliminando o montante de **158.199,21 €**, correspondente à dotação total de RFAI desse período.

A dedução efetuada a título de RFAI de 2020 ocorreu apenas em 2021, e conforme se comprovou, não cumpre as condições impostas pelo regime RFAI e, consequentemente, é indevida.



AT autoridade tributária e aduaneira

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Serviços de Inspeção Tributária

Direção de Finanças de [ ] OI2023[ ]

Segundo a alínea b) do n.º 2 do artigo 23.º do CFI, a dedução é "*efetuada na liquidação de IRC respeitante ao período de tributação em que sejam realizadas as aplicações relevantes, com os seguintes limites: b) (...) até à concorrência de 50% da coleta do IRC apurada em cada período de tributação*".

Por sua vez, o n.º 3 do artigo 23.º do CFI prevê que, quando a dedução "*não possa ser efetuada integralmente por insuficiência de coleta, a importância ainda não deduzida pode sê-lo nas liquidações dos 10 períodos de tributação seguintes, até à concorrência da coleta de IRC apurada em cada um dos períodos de tributação*".

Por conseguinte, o valor do crédito de imposto a título de RFAI, respeitante a investimento considerado em 2020, será corrigido no período em que foi utilizado, ou seja, em 2021, no âmbito de Ordem de Serviço emitida para o efeito.

Y. Neste seguimento, foi a Requerente notificada do ato tributário de liquidação de IRC n.º 2024..., relativo ao período de tributação de 2020, do respetivo ato de liquidação de juros

compensatórios, bem como da demonstração de acerto de contas n.º 2024 ..., da qual resultou um imposto a pagar no valor de €1.569.594,78 (um milhão quinhentos e sessenta e nove mil e quinhentos e noventa e quatro euros e setenta e oito cêntimos) (cfr. Documento n.º 1 junto ao PPA).

Z. Por não se conformar com os atos tributário referidos em Y., a Requerente apresentou, em 06.03.2026, o presente PPA (cfr. Sistema Informático do CAAD).

III.2. FACTOS NÃO PROVADOS

23. Com relevo para a decisão da causa, não se considera provado(a):

A. Que, no âmbito dos investimentos efetuados, em sede de RFAI, pela Requerente, no exercício de 2020, tivesse sido criado, pelo menos, um posto de trabalho.

B. A relação entre a aquisição da rede de incêndios e dos dois robots e o aumento da capacidade produtiva da Requerente.

III.3. FUNDAMENTAÇÃO DA FIXAÇÃO DA MATÉRIA DE FACTO

24. Ao Tribunal incumbe o dever de selecionar os factos que interessam à decisão, discriminar a matéria que julga provada e declarar, se for o caso, a que considera não provada, não tendo de se pronunciar sobre todos os elementos da matéria de facto alegados pelas partes, tal como decorre dos termos conjugados do artigo 123.º, n.º 2, do Código de Procedimento e de Processo Tributário ("**CPPT**") e do artigo 607.º, n.º 3, do Código de Processo Civil ("**CPC**"), aplicáveis *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

25. Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram assim selecionados e conformados em função da sua relevância jurídica, a qual é definida tendo em conta as várias soluções plausíveis das questões de direito para o objeto do litígio, tal como resulta do artigo 596.º, n.º 1, do CPC, aplicável *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

26. Segundo o princípio da livre apreciação dos factos, o Tribunal 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 (cfr. artigo 16.º, alínea e), do RJAT, e artigo 607.º, n.º 4, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

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

28. Na reunião que teve lugar no dia 15.09.2026, foram ouvidas as testemunhas B..., Diretor Financeiro da Requerente; C..., Consultor Financeiro da Requerente; D..., Responsável de Controlo de Gestão da Requerente; E..., Responsável de Desenvolvimento da Requerente; F..., Responsável pelo Departamento de Engenharia da Requerente e; G..., Responsável de Operações da Requerente.

29. A testemunha B... começou por fazer um breve enquadramento sobre a atividade exercida pela Requerente, dando a conhecer ao Tribunal a sua evolução e desenvolvimento ao longo dos tempos.

30. A testemunha em apreço fez alusão a algumas operações económicas realizadas pela Requerente, que visaram o seu crescimento e internacionalização, tendo acompanhado numa ótica financeira, os projetos levados a cabo por esta, como sejam, para o que aqui releva, o projeto de investimento inicial plurianual, cofinanciado pelo Programa Operacional Competitividade e Internacionalização (Compete 2020), iniciado em 2017, e o submetido no âmbito do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento, relativo ao exercício de 2020.

31. Mais referiu os valores (aproximados) que aí foram investidos pela Requerente.

32. A testemunha C..., Consultor Fiscal da Requerente, demonstrou, também, ter conhecimento dos dois projetos acima indicados, mais pormenorizadamente, do RFAI, por ter sido ele (e a sua equipa) a apoiar, acompanhar e a preparar o dossier do RFAI, tendo considerado que se encontravam preenchidos os pressupostos necessários à aplicação do benefício fiscal, por se ter verificado o aumento do valor bruto da produção, critério esse utilizado para chegar a tal conclusão.

33. A testemunha D... começou por explicar as funções que exerce, como responsável de controlo de gestão. Em termos genéricos, quando a Requerente inicia um projeto, a testemunha faz a sua abertura e, posteriormente, a sua gestão, rastreando as faturas, alocando-as aos projetos em causa e fazendo a correspondente transição contabilística de investimentos em curso para ativo fixo, quando finaliza o projeto.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

34. Clarificou, a dita testemunha, ao ser confrontada, na presente reunião, com o Documento n.º 6 junto ao PPA, que havia sido ela a proceder à sua elaboração e que o mesmo correspondia a um documento interno, onde foram agrupados os investimentos efetuados, pela Requerente, em diferentes projetos contabilísticos, aos quais se atribuiu um código e uma designação interna.

35. Por sua vez, a testemunha E..., Responsável de Desenvolvimento da Requerente, foi o que melhor esclareceu o investimento efetuado pela Requerente na aquisição de novos moldes, afirmando perentoriamente que os mesmos não visaram a substituição de anteriores, já desgastados. Disse, ainda, a testemunha, que todos esses moldes novos foram utilizados para a produção de novos produtos.

36. Já a testemunha F..., Responsável pelo Departamento de Engenharia da Requerente, demonstrou um maior conhecimento sobre o investimento efetuado pela Requerente na implementação de novos "*layouts*", explicando a necessidade de aumentar e otimizar o espaço fabril para acomodar novas máquinas e equipamentos, permitindo, assim, a criação de novos produtos.

37. Por fim, a testemunha G..., Responsável de Operações da Requerente, abordou os restantes investimentos (à exceção dos dois *robots*), efetuados pela Requerente, dando uma breve explicação sobre os mesmos e sua finalidade. Disse a testemunha, em síntese, que a instalação do novo posto de transformação permitiu aumentar a potência energética instalada de 1000kva para 1600 kva; que a aquisição da rede de incêndios visou assegurar a segurança da unidade fabril e seus trabalhadores, bem como o cumprimento das respetivas normas; que a criação de um parque de resíduos possibilitou uma maior capacidade de segregação e tratamento dos mesmos; que a aquisição de novos moldes permitiram a criação de novos produtos e; que o aumento de máquinas, de matéria prima e de *stock* criou na Requerente a necessidade de adquirir um novo sistema refrigeração, bem como novos meios de armazenagem.

38. Acrescentou, ainda, a testemunha, no que respeita ao tema da criação de postos de trabalho, no âmbito do projeto do RFAI, referente ao exercício de 2020, que não obstante a conversão, nesse mesmo exercício, do contrato de trabalho a termo certo para sem termo, celebrado com a trabalhadora H..., esta manteve exatamente as mesmas funções que já vinha a exercer desde 2018.

39. Aqui chegados, e para além da prova documental existente nos autos, considera o Tribunal Arbitral que o depoimento das testemunhas acima identificadas foi determinante para a comprovação dos factos descritos nos pontos D., E., H., J. K., M., N., O., P., Q., R., e S. do probatório dado como provado e para os pontos A. e B. dados como não assentes, dos factos não provados. Os depoimentos em apreço revelaram-se claros, firmes, convictos e coerentes.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

40. O Tribunal Arbitral considera provados, com relevo para a decisão da causa, os factos acima elencados e dados como assentes, tendo por base a análise crítica e conjugada dos documentos juntos aos autos, dos depoimentos das testemunhas, dos factos alegados pelas partes que não foram impugnados e a adequada ponderação dos mesmos à luz das regras da racionalidade, da lógica e da experiência comum, e segundo juízos de normalidade e razoabilidade.

41. 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 validade terá de ser aferida em relação à concreta matéria de facto consolidada.

IV. MATÉRIA DE DIREITO

IV. 1 DA QUESTÃO A APRECIAR

42. Considerando a factualidade exposta, bem como as pretensões e posições da Requerente e da Requerida constantes das suas peças processuais, cumpre ao Tribunal Arbitral **apreciar se os investimentos efetuados, no exercício de 2020, pela Requerente**, que de seguida se identificam: **(i)** instalação de um novo posto de transformação; **(ii)** aquisição de uma rede de incêndios; **(iii)** instalação de um parque de resíduos; **(iv)** aquisição de novos moldes; **(v)** aquisição de dois *robots*; **(vi)** implementação de novos *layouts* produtivos; **(vii)** aquisição de novos meios para armazenagem de matérias-primas e *stocks* e sistemas de refrigeração das máquinas de injeção, **são elegíveis para beneficiar do regime do RFAI**.

Vejamos,

IV. 2 DA ELEGIBILIDADE DOS INVESTIMENTOS PARA EFEITOS DO RFAI

43. Atendendo aos fundamentos constantes no RIT (que estão na origem dos atos tributários objeto desta ação e circunscrevem os poderes cognitivos deste Tribunal Arbitral), importa aferir se as aquisições, instalações e implementações acima referidas preenchem o conceito de "*investimento inicial*", bem como se, no âmbito do investimento em que aquelas foram concretizadas, existiu a criação de postos de trabalho, nos termos e para os efeitos do previsto no regime do RFAI.

IV. 2.1 DO RFAI – REGIME LEGAL

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

44. O RFAI, criado pela Lei n.º 10/2009, de 10 de março, que vigorou, com algumas alterações, entre 2009 e 2013, bem como o mesmo regime incluído no CFI, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro, constitui um regime de auxílio com finalidade regional aprovado nos termos do Regulamento (CE) n.º 800/2008, da Comissão, de 6 de agosto (2007-2013), e do RGIC, respetivamente.

45. O RFAI permite às empresas deduzir à coleta apurada uma percentagem do investimento realizado em ativos não corrente (tangíveis e intangíveis) e está previsto nos artigos 22.º a 26.º, do CFI, que é aplicável aos períodos de tributação iniciados em ou após 1 de janeiro de 2014, sendo regulado pela Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro e pelo RGIC.

46. É do RGIC que resulta que os auxílios com finalidade regional (como é o caso do RFAI) se destinam a contribuir para o desenvolvimento das regiões mais desfavorecidas, apoiando o investimento e a criação de emprego num contexto sustentável, prevendo o seu considerando 31 que "*(...) podem ser concedidos para promover a criação de novos estabelecimentos, a extensão da capacidade de um estabelecimento existente, a diversificação da produção de um estabelecimento ou uma mudança fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente (...)*".

47. Nas regiões enquadráveis, os auxílios podem ser concedidos no âmbito da criação de "*investimento inicial*" consubstanciado em novos estabelecimentos, na extensão da capacidade de um estabelecimento existente, na diversificação da produção de um estabelecimento, ou na mudança fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente.

48. Neste sentido, a alínea a) do parágrafo 49 do artigo 2.º do RGIC define, no âmbito dos auxílios com finalidade regional, o conceito de "*investimento inicial*", nos seguintes termos:

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

"*Um investimento em ativos corpóreos e incorpóreos relacionado com: 1. A criação de um novo estabelecimento, 2. O aumento da capacidade de um estabelecimento existente, 3. A diversificação da produção de um estabelecimento para produtos não produzidos anteriormente no estabelecimento ou 4. A mudança fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente;*".

49. Além do enquadramento do investimento numa das tipologias acima referidas, é exigido aos sujeitos passivos o cumprimento cumulativo de várias condições que constam essencialmente do artigo 22.º, do CFI, não podendo o montante total dos auxílios estatais ultrapassar os limites máximos previstos, no artigo 43.º, do CFI.

50. Dispõe, assim, o artigo 22.º, n.ºs 1 e 2, alínea a), e 4, alínea f), do CFI, que:

"1 - O RFAI é aplicável aos sujeitos passivos de IRC que exerçam uma atividade nos setores especificamente previstos no n.º 2 do artigo 2.º, tendo em consideração os códigos de atividade definidos na portaria prevista no n.º 3 do referido artigo, com exceção das atividades excluídas do âmbito sectorial de aplicação das OAR e do RGIC.

2 - Para efeitos do disposto no presente regime, consideram-se aplicações relevantes os investimentos nos seguintes 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;

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

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

(...)

4 - Podem beneficiar dos incentivos fiscais previstos no presente capítulo os sujeitos passivos de IRC que preencham cumulativamente as seguintes condições:

(...)

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)."

51. O artigo 2.º, n.º 2, alínea d), da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, estabelece, ainda, que:

"*2 - Para efeitos do disposto no artigo 22.º do Código Fiscal do Investimento:*
(...)

d) Os benefícios fiscais previstos no artigo 23.º do Código Fiscal do Investimento apenas são aplicáveis relativamente a investimentos iniciais, nos termos da alínea a) do parágrafo 49 do artigo 2.º do RGIC, considerando-se como tal os investimentos relacionados com a criação de um novo estabelecimento, o aumento da capacidade de um estabelecimento já existente, a diversificação da produção de um estabelecimento no que se refere a produtos não fabricados anteriormente nesse estabelecimento, ou uma alteração fundamental do processo de produção global de um estabelecimento existente."

52. Quer o considerando 31 do RGIC, quer a definição da categoria "*investimento inicial*", mencionam quatro tipologias de situações passíveis de elegibilidade no âmbito dos auxílios com finalidade regional, e, portanto, do RFAI.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

53. O investimento tem de se materializar em ativos corpóreos e incorpóreos e estar relacionado com: **(i)** a criação de um novo estabelecimento; **(ii)** o aumento da capacidade de um estabelecimento existente; **(iii)** a diversificação da produção de um estabelecimento para produtos não produzidos anteriormente no estabelecimento; ou **(iv)** a mudança fundamental do processo de produção global de um estabelecimento.

54. A subsunção do investimento numa destas tipologias é essencial, atenta as considerações *supra*, para que os incentivos em causa sejam considerados compatíveis com o mercado interno e conformes ao direito, devendo estar satisfeitas todas as condições previstas no capítulo I do RGIC, assim como as condições específicas para cada categoria pertinente de auxílio estabelecidas no Regulamento (cfr. artigo 3.º, do RGIC).

55. Acrescente-se que para se poder usufruir do benefício fiscal no âmbito do RFAI, o investimento tem, ainda, que proporcionar a criação de postos de trabalho, nos termos da alínea f) do n.º 4 do artigo 22.º do CFI.

56. Em suma, para a aplicação do RFAI, **os investimentos realizados têm de se enquadrar no conceito de "*investimento inicial*"**, (*in casu*, na modalidade escolhida pela Requerente, de "*aumento da capacidade de um estabelecimento já existente*"), **o qual tem que proporcionar a criação de postos de trabalho**, ao abrigo dos já citados preceitos normativos.

57. Assim, importa, agora, apurar se as aquisições, implementações e instalações acima melhor identificadas e realizadas pela Requerente, no exercício de 2020, cumprem (ou não) as condições necessárias para beneficiarem do RFAI.

IV. 2.2 DA ANÁLISE CONCRETA

58. À face do quadro normativo exposto, é manifesto que constitui condição essencial de acesso ao RFAI a realização de um investimento inicial, na aceção do RGIC (artigo 2.º, alínea 49.º) e da Portaria n.º 297/2015 (artigo 2.º, n.º 2, alínea d)), que proporcione a criação de postos de trabalho e sua manutenção, ao abrigo da alínea f) do n.º 4 do artigo 22.º do CFI.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

59. De acordo com a fundamentação dos RIT, estes requisitos não foram cumpridos pela Requerente, por, no entender da AT, não se ter verificado o aumento da capacidade do estabelecimento existente, modalidade escolhida pela Requerente, nem tampouco a criação e manutenção dos postos de trabalho, tudo nos termos dos já citados artigos.

Vejamos, então, se assiste razão à Requerida.

- **Do Investimento Inicial**

59. Conforme já se referiu, a Requerente enquadrou as aquisições, implementações e instalações por si efetuadas na categoria de "*aumento da capacidade de um estabelecimento já existente*".

60. Para esse efeito, e seguindo de perto a posição perfilhada no Acórdão do CAAD, de 03.02.2026, processo n.º 589/2025-T, tais aquisições têm de se enquadrar num investimento que permita o aumento (significativo) da capacidade instalada, "*com potencial para o crescimento do negócio, ocorrendo, portanto, um "início" de capacidade de produção/prestação de serviços, por oposição à mera reposição do que já se verificava que caracterizava o investimento de substituição, o qual permite apenas aumentos marginais de produção enquanto o investimento inicial é de expansão e visa um incremento substancial da capacidade*.

A este respeito, compulsa-se ainda a interpretação que consta do documento elaborado pelos serviços da Comissão Europeia (embora sem a vincular) "Regulamento Geral de Isenção por Categoria (RGIC) – Perguntas Frequentes (julho de 2015)"[2] *que no seu n.º 26 concretiza o seguinte*[3]*:*

[2] General Block Exemption Regulation (GBER) – Frequently Asked Questions (July 2015).

[3] "What is meant by "extension of the capacity of na existing establishment"? Is this to be taken to mean production of a greater volume of all products?

The extension of capacity of an existing establishment means that the existing establishment is put into a situation where it can manufacture more volume of at least one of the products already produced in the establishment, whilst the underlying overall production process is not fundamentally changed".

General Block Exemption Regulation (GBER) – Frequently Asked Questions – July 2015.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

"O que se entende por "aumento da capacidade de um estabelecimento existente"? Deve ser entendido como a produção de um maior volume de todos os produtos?
O aumento da capacidade de um estabelecimento existente significa que o estabelecimento é colocado numa situação em que pode fabricar mais volume de pelo menos um dos produtos já produzidos no estabelecimento, enquanto o processo de produção global subjacente não é fundamentalmente alterado".
Independentemente do carácter não vinculativo desta interpretação, não podemos deixar de a seguir pelo seu mérito. Pelo que, na modalidade de investimento inicial com "aumento da capacidade de um estabelecimento", deve ser tida como parâmetro de aferição a ***capacidade de aumentar o volume de fabrico de (pelo menos) um dos produtos já produzidos****. Donde,* ***o critério não é o "aumento do volume" de fabrico/prestações, que teria de ser aferido a posteriori, não estando definido quando e como, mas a existência de condições operativas para ocorrer a "capacidade de aumentar" as prestações***." (negrito e sublinhado nosso)

61. Transpondo para o caso dos autos, há que aferir se a Requerente logrou demonstrar que aquelas aquisições, implementações e instalações por si efetuadas, no exercício de 2020, **permitiram induzir o aumento da oferta dos seus produtos**.

62. É inquestionável que a grande parte dos investimentos realizados pela Requerente e acima melhor identificados (instalação de um novo posto de transformação e de um novo parque de resíduos; aquisição de novos moldes; implementação de novos *layouts* produtivos; aquisição de novos meios para armazenagem (de matérias-primas e *stocks*) e de sistemas de refrigeração das máquinas de injeção), **a colocam numa situação em que pode fabricar mais volume de produtos, potencializando o crescimento do seu negócio e, preenchendo, por conseguinte, o conceito de investimento inicial, na modalidade de "aumento da capacidade de um estabelecimento".**

63. Da prova produzida resulta que estes investimentos não foram aquisições isoladas, antes estão conexionados com a expansão e otimização das instalações fabris da Requerente, bem como, com o aumento da sua capacidade de produção.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

64. **A instalação de um novo posto de transformação**, que aumentou a potência instalada de 1000kva para 1600kva, permite, naturalmente, responder a novas necessidades energéticas e acomodar o perspetivado aumento da produção (é evidente que quanto maior é o número de máquinas, maior é a necessidade de aumentar a potência energética).

65. **A instalação de um parque de resíduos**, que antes não existia, não só aumentou a área fabril da Requerente, como aumentou a capacidade de segregação e tratamento deste tipo de matéria. A necessidade da criação deste parque só se justifica, certamente, em virtude do aumento da produção (quanto mais produção, mais resíduos).

66. A **implementação de novos *layouts* produtivos**, que visou libertar espaço na unidade fabril da Requerente e, assim, acomodar novas máquinas e equipamentos para a criação de novos produtos, exige, como é claro, uma reorganização e otimização do espaço para o efeito.

67. **A aquisição de novos meios para armazenagem de matérias-primas e *stocks*** também só pode resultar de um aumento de produção, pois, a necessidade de novos meios de armazenagem só se justifica se houver uma maior quantidade de matéria-prima (e *stocks*) para armazenar. Se há mais matéria-prima (e *stocks*) é porque há uma maior produção de produtos.

68. **A aquisição de um novo sistema de refrigeração** (mais concretamente, de um *chiller*, que se destina a fazer a refrigeração das máquinas de injeção), torna-se necessária para fazer face à aquisição de novas máquinas. É manifesto que se as máquinas novas necessitam de um novo sistema de refrigeração, o mesmo tem de ser adquirido, pois, caso contrário não há produção de novos produtos.

69. E, por fim, **a aquisição de novos moldes**, conforme resulta dos factos provados, destinaram-se, precisamente, à criação de novos produtos.

70. Ora, é indiscutível que a aquisição, implementação e instalação de todos estes equipamentos/meios **aumentaram a capacidade produtiva da Requerente, passando esta a ter capacidade de aumentar o volume de produtos a "oferecer"**.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

71. Com efeito, considera o Tribunal Arbitral que a Requerente, com aqueles investimentos, **reunia condições operativas para que ocorresse um aumento da sua capacidade produtiva, potenciando o crescimento do seu negócio.**

72. E, nesta medida, conclui-se que a **Requerente logrou demonstrar, através da prova produzida, que tais aquisições, implementações e instalações permitiram, de facto, induzir o aumento da oferta dos seus produtos.**

73. Já o investimento na aquisição de rede de incêndios e na aquisição dos dois *robots*, não serão de aceitar, o primeiro porque se trata apenas do cumprimento de normas e regulamentos de segurança (o que seria sempre exigível quer houvesse ou não um projeto efetuado no âmbito do RFAI), o segundo porque a Requerente alegou, mas não provou a sua relação com o aumento da capacidade produtiva (nem sequer foi abordado tal investimento na reunião realizada para inquirição das testemunhas).

74. Face ao exposto, é inequívoco que os investimentos (à exceção da aquisição da rede de incêndios e dos dois *robots*) realizados pela Requerente e acima melhor identificados subsumem-se ao conceito de "*investimento inicial*", previsto na alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, e na alínea a) do parágrafo 49 do artigo 2.º do RGIC, na categoria escolhida pela Requerente, os quais devem, a priori, ser considerados elegíveis para efeitos do RFAI.

- **Da Criação e Manutenção dos Postos de Trabalho**

75. De entre as condições a cumprir cumulativamente pelos sujeitos passivos de IRC, para que possam beneficiar do RFAI, salienta-se a prevista na alínea f) do n.º 4 do artigo 22.º do CFI, que exige que os sujeitos passivos de IRC "*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)*".

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

76. Aduz a AT, que esta condição não se encontra preenchida, no caso dos autos, uma vez que, no seu entender, "*para que se considere cumprido o objetivo definido no RGCI seria necessário ocorrer contratação líquida de pessoas (ainda que um único trabalhador), com um contrato sem termo (sustentável), e o nível de empregabilidade (trabalhadores com contrato sem termo no final do período) manter-se superior à média dos 12 meses precedentes ao início do investimento relevante, durante o período mínimo imposto pelo regime do RFAI.",* o que não aconteceu.

77. Mais referiu a AT que, subsidiariamente, "*sempre se dirá que a criação do único posto de trabalho (H...) resulta da convolação em 2020, do contrato de trabalho a termo certo celebrado em fevereiro de 2018, com o posto de "operador de célula de montagem 3", como sendo o posto de trabalho criado graças ao investimento realizado em 2020", o que "não configura a criação de um novo posto de trabalho, mas tão somente uma modificação da natureza jurídica de um vínculo contratual já existente, (...)*".

Vejamos,

78. Como é bom de ver, a alínea f) do n.º 4 do artigo 21.º do CFI, não faz qualquer referência ao aumento líquido do número de trabalhadores do estabelecimento, mas apenas a "*criação de postos de trabalho*" e sua manutenção, "*o que constitui um elemento interpretativo de acentuada relevância no âmbito de benefícios fiscais, pois, como é jurisprudência pacífica, as normas sobre benefícios fiscais têm natureza de normas excecionais, como decorre do teor expresso do artigo 2.º, n.º 2, do EBF, pelo que devem ser interpretadas, em princípio, nos seus termos, sem ampliações ou restrições, com primazia do elemento literal, como é jurisprudência pacífica sobre a interpretação desse tipo de normas, sem prejuízo da aplicação das regras gerais de interpretação e princípios jurídicos, designadamente em situações em que a redação das normas seja imprecisa.*[4]".

79. Por outro lado, o aumento líquido do número de trabalhadores apenas é exigido nos casos de auxílios calculados com base em postos de trabalho ou em custos salarias (cfr. artigo

[4] Acórdão do CAAD, proferido no Processo n.º 897/2024-T, de 22.01.2025.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

14.º, n.º 9, do RGIC), ou no caso do RFAI de 2009 (em que se encontrava vigente o Regulamento (UE) n.º 800/2008, da Comissão de 6 de agosto), quanto aos apoios qualificados com base nos custos relativos aos postos de trabalho diretamente criados por um projeto de investimento.

80. De resto, como se refere no Acórdão Arbitral, proferido no processo n.º 307/2019-T, de 09.03.2020, posição adotada pela esmagadora maioria da jurisprudência arbitral, "*terá sido por ter noção do quanto se expôs que o legislador não utilizou a expressão "criação líquida de emprego", quando a mesma era utilizada, por exemplo, no art.º 19.º do EBF vigente à data, esse sim, um benefício fiscal que tem por base os custos de investimento em postos de trabalho*".

81. Acrescenta, ainda, o aludido Acórdão que:

"*Tendo em conta que, pelos fundamentos expostos, não se deverá equiparar a expressão "criação de postos de trabalho" a "criação líquida de postos de trabalho", dever-se-á, em obediência ao princípio hermenêutico do legislador razoável, obter um resultado interpretativo que seja coerente com a teleologia do benefício fiscal em questão e que tenha um efetivo conteúdo prático.*

Nessa perspetiva, a única interpretação que não se reconduza "à criação líquida de postos de trabalho", será, julga-se, a de que ***a "criação de postos de trabalho" pressuposta pelo benefício fiscal em questão se refere à criação de postos de trabalho, e a sua manutenção, causalmente associáveis ao investimento realizado, independentemente de, sob um ponto de vista global, a empresa ter verificado, ou não, um aumento do número de trabalhadores ao seu serviço.***

Ou seja: o que está em causa é que o investimento realizado por determinada empresa será elegível para usufruiu do benefício fiscal em questão se, e na medida em que, dele resulte, de forma causalmente adequada, a criação de, pelo menos, um posto de trabalho, e a sua manutenção." (negrito e sublinhado nosso)

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

82. Neste sentido, pode ver-se, ainda, o Acórdão do STA, proferido no processo n.º 0411/16.OBEPNF, de 08.11.2023, que decidiu que "*no âmbito do RFAI 2009, nem a letra nem a ratio legis da alínea f) do n.º 3 do art. 2.º autorizam a interpretação da expressão aí utilizada de criação de postos de trabalho com o sentido de criação líquida de emprego*" e em cuja fundamentação se refere o seguinte:

"*Mas ainda que se pudesse considerar que a letra da lei comportava o significado que a Recorrente lhe aponta – e, a nosso ver, não pode –, sempre teríamos de ter presente que "na falta de outros elementos que induzam à eleição do sentido menos imediato do texto, o intérprete deve optar em princípio por aquele sentido que melhor e mais imediatamente corresponde ao significado natural das expressões verbais utilizadas (Cfr. BAPTISTA MACHADO, ibidem.). Ora, a criação de postos de trabalho não se confunde com criação líquida de emprego, sendo que esta última expressão tem, manifestamente, um carácter bem mais restritivo que a primeira. Tenha-se presente que se aconselha redobrado cuidado na tarefa hermenêutica uma vez que nos situamos no âmbito de benefícios fiscais, que, como é sabido, se encontram a coberto do princípio da legalidade tributária (Cfr. art. 8.º da LGT e art. 103.º da Constituição da República Portuguesa), o que proíbe a sua integração por analogia (Cfr. art. 11.º, n. º4, da LGT). Para além disso, as normas que criam benefícios fiscais têm a natureza de normas excecionais (Cfr. art. 2.º, n.º 1, do Estatuto dos Benefícios Fiscais), pelo que devem ser interpretadas nos seus precisos termos, sem ampliações ou restrições.*

Mas não é só a letra da lei a apontar esse significado. Também a sua razão de ser (a ratio legis) – fator hermenêutico cuja consideração é imposta ao intérprete pelo n.º 1 do art. 9.º do CC (Nos termos do art. 9.º, n.º 1, do Código Civil, a interpretação não deve cingir-se à letra da lei, antes procurando reconstituir a partir do seu texto o pensamento legislativo.) – vai no sentido de que a norma releva a criação efetiva (e ulterior manutenção durante o período da dedução) de postos de trabalho (Sendo de realçar que a AT, através da Ficha Doutrinária Processo n.º 2010 002853 e 2010 001800, divulgou já o entendimento de que é suficiente a criação de um posto de trabalho), independentemente de ser positiva a relação entre o número absoluto de trabalhadores nesse ano e no ano anterior, i.e, independentemente do efetivo aumento global do número de trabalhadores da empresa. (...)

No mesmo sentido aponta o Regulamento (CE) n.º 800/2008 da Comissão, de 6 de Agosto de 2008, vigente na altura da implementação do RFAI 2009 e que está na sua génese.

Na verdade, o referido regulamento distingue dois tipos de apoios às PME: os apoios quantificados com base nos custos do investimento e os apoios qualificados com base nos custos relativos aos postos de trabalho

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

diretamente criados por um projeto de investimento. É para este último tipo de apoios que é utilizado o conceito de criação líquida de postos de trabalho por serem, justamente, aqueles em que a utilização de tal conceito se justifica.

Ora, como deixámos já dito, o RFAI 2009 foi um apoio ao investimento, calculado com base nos custos de investimento em ativos corpóreos e/ou incorpóreos, e não com base nos custos de investimento em postos de trabalho ou em custos salariais estimados.

Por isso, também a ratio legis não autoriza a invocação do conceito de criação líquida de postos de trabalho para a interpretação a fazer da alínea f) do n.º 3 do art. 2.º do RFAI 2009, que se refere à criação de postos de trabalho.

Concluímos, pois, que a expressão criação de postos de trabalho não pode ser interpretada, como pretende a Recorrente, com o sentido de criação líquida de postos de trabalho."

83. Aqui chegados, e tendo por referência a jurisprudência acima citada, é manifesto que o investimento realizado por determinada empresa será elegível para usufruir do benefício fiscal em questão se, e na medida em que, dele resulte, de forma causalmente adequada, a criação de, pelo menos, um posto de trabalho, e a sua manutenção.

84. Volvendo ao caso dos autos, **não resulta provado que entre o(s) posto(s) de trabalho, criado e os investimentos efetuados haja, de facto, uma causalidade adequada**.

85. Não obstante, resulte dos autos que, relativamente ao exercício de 2020, o contrato anteriormente celebrado (em 2018) com a colaboradora H..., tenha sido convertido num contrato sem termo, a verdade é que, como bem refere a AT, **a função, o local e as condições materiais do contrato mantiveram-se inalteradas**.

86. Aliás, na reunião a que alude o artigo 18.º, do RJAT, a testemunha G..., disse expressamente que as funções da trabalhadora em 2020 (ano do investimento) eram exatamente as mesmas que esta já exercia desde a celebração do contrato, em 2018.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

87. Ou seja, da prova produzida não resulta **qualquer correlação entre aquele contrato de trabalho (e sua conversão para sem termo) e o investimento efetuado**, antes pelo contrário.

88. Neste sentido, e ficando por demonstrar um dos pressupostos essenciais da acessibilidade ao presente benefício – criação de postos de trabalho e sua manutenção, nos termos da alínea f) do n.º 4 do artigo 22.º do CFI –, os quais, como se sabe, são cumulativos, é inequívoco que **os investimentos efetuados pela Requerente, no exercício de 2020, não poderão ser elegíveis para efeitos de RFAI.**

89. Face a todo o exposto, conclui o Tribunal Arbitral que os atos tributários aqui impugnados não padecem de qualquer ilegalidade, devendo manter-se na ordem jurídica.

90. Fica, assim, prejudicado o conhecimento das restantes questões submetidas à apreciação deste Tribunal, ao abrigo da proibição da prática de atos no processo inúteis e desnecessários, prevista no artigo 130.º, do CPC, subsidiariamente aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

V. DECISÃO

Termos em que, de harmonia com o exposto, decide-se neste Tribunal Arbitral:

a) Julgar integralmente improcedente o PPA formulado pela Requerente, mantendo na ordem jurídica os atos tributários controvertidos e, em consequência, absolver a Requerida do pedido, tudo com as devidas e legais consequências;

b) Condenar a Requerente nas custas do processo.

VI. VALOR DA CAUSA

Fixa-se ao processo o valor de **€158.199,21 (cento e cinquenta e oito mil e cento e noventa e nove euros e vinte e um cêntimos)**, nos termos do artigo 97.º-A do CPPT, aplicável por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, e do artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Custas nos Processos de Arbitragem Tributária ("**RCPAT**").

VII. CUSTAS

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em **€3.672,00 (três mil e seiscentos e setenta e dois euros)**, nos termos da tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerente.

Lisboa, 26 de outubro de 2026

O Tribunal Arbitral Coletivo,

(Presidente)

Jorge Lopes de Sousa

(Árbitra Adjunta)

Susana Mercês de Carvalho

(Árbitra Adjunta)

Maria do Céu Ferreira Godinho

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt