CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 945/2025-T

Tema: benefício fiscal do RFAI: requisitos de aplicabilidade

SUMÁRIO

I. Não dependendo a aplicação do RFAI de qualquer das condições referidas no art. 1.º, n.º 3, al. c), do RGIC, tem de se concluir que tal aplicação não é afastada por este instrumento do Direito da União.

II. A atividade de produção de vinhos comuns e licorosos não se encontra excluída do âmbito de aplicação sectorial das OAR 2014-2020, cujo n.º 10 admite regimes especiais, como no apoio à transformação e comercialização de produtos agrícolas que deem origem a produtos agrícolas.

III. As Orientações da União Europeia relativas aos auxílios estatais nos setores agrícola e florestal e nas zonas rurais para 2014-2020, por regularem um setor específico, são *lex specialis* relativamente às OAR para 2014-2015.

IV. O art. 1.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, é ilegal por desrespeito da hierarquia entre atos legislativos e atos regulamentares, dado que um diploma inferior não está autorizado a restringir o âmbito setorial de aplicação do RFAI, este definido por diploma superior.

DECISÃO ARBITRAL

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

Os árbitros Professor Doutor Victor Calvete (Árbitro-Presidente), Professor Doutor Eduardo Paz Ferreira (Árbitro-Vogal) e Professor Doutor Jorge Bacelar Gouveia (Árbitro-Relator), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o presente Tribunal Arbitral, constituído em 8 de janeiro de 2026, decide o seguinte:

I. RELATÓRIO

1. A...– SOCIEDADE GESTORA DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS, S. A., pessoa coletiva n.º..., com sede na Rua ..., n.º ..., ...-... ..., Porto, e B..., S. A., pessoa coletiva n.º..., com sede na Rua ..., n.º ..., ...-... ..., Vila Nova de Gaia, Porto (separada, e respetivamente, "1.ª Requerente" e "2.ª Requerente" ou, conjuntamente, "Requerentes"), vieram, ao abrigo dos arts. 95.º, n.os 1 e 2, als a) e d), da Lei Geral Tributária ("LGT"), 99.º, al. a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário ("CPPT"), 137.º, n.os 1 e 2, do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas ("CIRC"), e 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, n.º 3, alínea a), 6.º, n.º 2, alínea a), 10.º, n.os 1, alínea a), e 2, do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária ("RJAT"), requerer a constituição de Tribunal Arbitral pedindo a invalidação, por ilegalidade, da autoliquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas ("IRC") constante na declaração periódica de rendimentos Modelo 22 de IRC ("declaração Modelo 22") n.º..., referente ao exercício de 2022, de que resultou o montante total a recuperar de 1.470.416,56 EUR, e, bem assim, das decisões finais de indeferimento expresso da reclamação graciosa n.º ...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

Solicitaram ainda as Requerentes o pagamento dos devidos juros indemnizatórios por a ilegalidade dos atos impugnados ser imputável à AT.

2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exm.º Senhor Presidente do CAAD, em 30 de outubro de 2025, e em conformidade com o preceituado no art. 11.º, n.º 1, al. c), do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo art. 228.º da Lei n.º 66º-B/2012, de 31 de dezembro, tendo sido notificada, nessa data, à Autoridade Tributária (AT), ora Requerida.

3. As Requerentes não procederam à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto do art. 6.º, n.º 1, e do art. 11.º, n.º 1, al. b), do RJAT, o Conselho Deontológico, em 18 de dezembro de 2025, designou os árbitros signatários, que comunicaram, no prazo legalmente estipulado, a aceitação dos respetivos encargos.

4. As partes foram devidamente notificadas dessa designação, e não manifestaram vontade de a recusar, nos termos do art. 11.º, n.º 1, als. a) e b), do RJAT e arts. 6.º e 7.º do Código Deontológico.

5. Deste jeito, o Tribunal Arbitral foi regularmente constituído em 8 de janeiro de 2026, com base no disposto nos arts. 2.º, n.º 1, al. a), e 10.º, n.º 1, do RJAT, para apreciar e decidir o objeto do presente litígio, tendo sido subsequentemente notificada a AT para, querendo, apresentar resposta.

6. Em 13 de fevereiro de 2026, a Requerida apresentou a resposta, assim como juntou o processo administrativo.

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. Não tendo requerida prova testemunhal, e por ter havido já, por ambas as partes, pronúncia sobre a exceção invocada pela Requerida, determinou-se que o processo arbitral deveria prosseguir os seus termos.

II. SANEAMENTO

8. O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído em 8 de janeiro de 2026, em conformidade com o preceituado na al. c) do n.º 1 do art. 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo art. 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro.

9. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas, nos termos dos arts. 4.º e 10.º do RJAT e do art. 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.

10. O processo não padece de vícios que o invalidem.

11. Cumpre, então, apreciar e decidir, incluindo, antes de tudo o resto, a questão da exceção processual invocada pela Requerida.

III. DOS FACTOS

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

12. A matéria factual relevante para a compreensão e decisão da causa, após exame crítico da prova documental junta ao pedido de pronúncia arbitral e dos elementos remetidos aos autos, fixa-se como segue:

A) Factos Provados

13. As Requerentes são A... – SOCIEDADE GESTORA DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS, S. A. (1.ª Requerente), pessoa coletiva n.º ..., com sede na Rua ..., n.º ..., ..., em Vila Nova de Gaia, e B..., S. A. (2.ª Requerente), pessoa coletiva n.º ..., com sede na Rua ..., n.º ..., ..., em Vila Nova de Gaia.

14. A 1.ª Requerente é uma sociedade comercial de Direito português, com sede e direção efetiva em território nacional, e exerce, a título principal, a atividade de gestão de participações sociais de outras sociedades como forma indireta de exercício de atividades económicas, como a produção de vinhos comuns e licorosos, espumantes e espumosos, e o comércio por grosso de bebidas alcoólicas.

15. A 1.ª Requerente é a sociedade dominante do GRUPO C..., um grupo societário tributado de acordo com Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades ("RETGS").

16. A 2.ª Requerente é uma sociedade comercial de Direito português, com sede e direção efetiva em território nacional, e exerce, a título principal, a atividade de produção de vinhos comuns e licorosos, espumantes e espumosos, enquadrando-

se no Código de Atividade Empresarial ("CAE") 11021, «Produção de vinhos comuns e licorosos», bem como a comercialização por grosso dessas bebidas alcoólicas.

17. Ambas as Requerentes dispõem – e dispunham em 2022 – de contabilidade organizada, estando subsumidas no regime geral de tributação em sede de IRC, sendo a sua matéria coletável determinada por avaliação direta, à luz dos elementos inscritos nas declarações de rendimentos Modelo 22 de IRC, apresentadas por referência a cada exercício.

18. A 2.ª Requerente executou o Projeto Adega ... e o Projeto Quinta ... (em ...), destinados ao aumento da capacidade de armazenamento das instalações que detém em cada uma daquelas regiões, através da aquisição de diversos equipamentos para armazenar a produção de vinho, designadamente barricas de carvalho, cubas de aço inoxidável e respetivos equipamentos de apoio (como bombas doseadoras, sistemas de lavagem e mangueiras), bem como na realização de obras de construção para acomodar as referidas aquisições.

19. No que respeita aos investimentos abrangidos pelo incentivo financeiro concedido pela AICEP no âmbito do Projeto ... e para apuramento da dotação/crédito de RFAI correspondente, a 2.ª Requerente aplicou uma taxa de 20% [ao invés da taxa de 25% prevista no art. 23.º, n.º 1, al. a), ponto 1), subalínea i), do Código Fiscal do Investimento ("CFI"), na redação em vigor à data dos factos] para, em conjugação com aquele incentivo financeiro (10%), não ultrapassar o limite

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

máximo de benefícios fiscais aplicável aos auxílios estatais com finalidade regional situados na Região Norte (30%), previsto no artigo 43.º do CFI.

20. No exercício de 2022, e relativamente à totalidade dos investimentos supra, a 2.ª Requerente apurou uma dotação/crédito de RFAI de 384.597,04 EUR [(255.876,36 EUR + 923.843,59 EUR + 39.613,70 EUR x 25%) + (398.818,15 EUR x 20%)].

21. A 24 de maio de 2023, a 2.ª Requerente, enquanto sociedade dominada, procedeu à entrega da sua declaração Modelo 22 de IRC, referente ao exercício de 2022 – à qual foi atribuído o n.º...–, tendo declarado, no campo 355 do quadro 10 daquela declaração, o montante de 785.145,32 EUR a título de benefícios fiscais, dos quais 520.795,32 EUR corresponderem a dotação de Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento ("SIFIDE") e 264.350 EUR corresponderam a dotação do Incentivo Fiscal à Recuperação ("IFR").

22. A 25 de maio de 2023, a 1.ª Requerente, enquanto sociedade dominante, procedeu à entrega da declaração Modelo 22 de IRC do GRUPO C... referente ao exercício de 2022 – à qual foi atribuído o n.º...–, tendo declarado, no campo 355 do quadro 10 daquela declaração, o montante de 953.666,36 EUR a título de benefícios fiscais.

23. Após revisão interna de procedimentos, a 1.ª Requerente constatou que, por mero lapso, não foi deduzida à coleta a dotação de RFAI, no montante 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

384.597,04 EUR, apurada na esfera da 2.ª Requerente, após realização dos investimentos elegíveis para efeitos deste benefício fiscal no ano de 2022.

24. A 2.ª Requerente apenas inscreveu, no campo 355 do quadro 10 da sua declaração Modelo 22 de IRC, as dotações de SIFIDE e IFR, no montante total de 785.145,32 EUR.

25. No que respeita ao RFAI, a 2.ª Requerente não inscreveu qualquer valor no campo 714 do quadro 074 do Anexo D daquela declaração a título de dotação do período, quando deveria ter sido inscrito o montante de 384.597,04 EUR.

26. Ao mesmo tempo, a 1.ª Requerente também não inscreveu qualquer valor no campo 714 do quadro 074 do Anexo D da declaração Modelo 22 de IRC do GRUPO C..., tendo apenas inscrito, no campo 355 do quadro 10 daquela declaração, as dotações de SIFIDE, IFR e CFEI II apuradas nas esferas da 2.ª Requerente, da D..., da E... e da F... .

27. A 23 de maio de 2025, considerando o exercício de 2022 – não tendo as deduções à coleta do GRUPO C..., a considerar no campo 355 do quadro 10 da respetiva declaração Modelo 22 de IRC, sido feitas e que deveriam ter ascendido ao montante de 1.338.263,40 EUR (953.666,36 EUR + 384.597,04 EUR), muito abaixo dos inscritos 953.666,36 EUR – as Requerentes, com o fito de corrigirem o lapso declarativo e deduzir a dotação de RFAI à coleta do exercício de 2022, apresentaram reclamação graciosa contra a autoliquidação de IRC controvertida, em sede da qual

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

peticionaram a anulação (parcial) daquele ato tributário, na parte referente aos benefícios fiscais.

28. Em resposta, a Requerida indeferiu a pretensão porque entendeu que a 2.ª Requerente não poderia beneficiar do RFAI, considerando não estar verificado o pressuposto previsto nos arts. 22.º, n.º 1, e 2.º, n.os 2, al. a), e 3, do CFI, e 2.º, alínea b), da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, relativo à elegibilidade da atividade exercida pelo sujeito passivo.

B) Fundamentação da matéria de facto provada e não provada

29. Relativamente à matéria de facto, o Tribunal Arbitral não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de selecionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada.

30. Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito [cfr. o art. 596.º, do CPC, aplicável *ex vi* art. 29.º, n.º 1, al. e), do RJAT], factos que serão analisados no âmbito da aplicação do Direito.

31. No termos do Direito Probatório aplicável, invocando-se um direito a um benefício fiscal fixado por lei, o ónus da prova dos pressupostos do mesmo incumbe

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

ao sujeito passivo, ora Requerente, nos termos do art. 74.º da Lei Geral Tributária e demais normação pertinente.

IV. DO DIREITO

A) A improcedência da exceção processual invocada

33. No presente processo arbitral, a Requerida suscitou a existência de uma exceção processual dilatória de incompetência porque "…não pode ser proferida decisão pelo Tribunal arbitral que, na prática, reconheça o direito das requerentes a obter uma decisão que lhes atribua um determinado direito ou que implique a condenação da AT a validar um determinado entendimento ou cálculo efetuado quanto aos montantes do RFAI que têm direito a deduzir" (n.º 21 da Resposta).

33. Continuando o seu raciocínio, a Requerida frisa "…que o Tribunal Arbitral tem competência para a apreciação deste pedido representaria, salvo o devido respeito, a substituição do presente Tribunal Arbitral nas competências próprias da AT" (n.º 22), concluindo que "…a pretensão jurídica formulada pelas Requerentes reconduz-se ao reconhecimento de um direito ou ao pedido de condenação à prática de um ato devido, que não poderão ser obtidos por esta via" (n.º 23).

34. *Este é um entendimento que o Tribunal Arbitral não acompanha, considerando, pois, não haver a exceção invocada, porque é claro que as Requerentes peticionaram a anulação do ato tributário (autoliquidação de IRC) e dos atos decisórios (decisões finais da reclamação graciosa)*

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

objeto dos presentes autos, inexistindo qualquer outro pedido para além dos expressamente formulados.

B) A aplicabilidade do RFAI e as posição das partes

35. O *thema decidendum* diz respeito a saber os contornos da aplicação concreta do benefício fiscal constante do art. 22.º do Código Fiscal de Investimento (CFI), sendo o Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI) aplicável aos sujeitos passivos de IRC que exerçam uma atividade nos setores previstos no n.º 2 do artigo 2.º do CFI, atendendo aos códigos de atividade definidos na Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, com exclusão das atividades excluídas do âmbito setorial de aplicação das OAR e do RGIC.

Por isso, está em causa um benefício fiscal com tratamento normativo que se reparte pelo Direito da União Europeia e pelo Direito Nacional.

36. Ao nível da legislação comunitária, os auxílios regionais têm por fonte:

a) O Tratado de Funcionamento da União Europeia (TFUE), onde se encontra previsto na alínea a) do n.º 3 artigo 107.º, a derrogação do princípio da "proibição de auxílios de Estado" apenas quando auxílios "(…) destinados a promover o desenvolvimento económico de regiões em que o nível de vida seja anormalmente baixo ou em que exista grave situação de subemprego";

b) As Orientações relativas aos auxílios com finalidade regional para o período 2020-2027 (OAR);

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

c) Regulamento (UE) 2023/1315 da Comissão, de 23 de junho de 2023 [altera Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão, de 16 de junho, designado por Regulamento Geral de Isenção por Categoria (RGIC) (General Block Exemption Regulation)], nomeadamente, §§ 1 a 39 do artigo 2.º (Definições gerais), §§ 41 a 61-A do artigo 2.º (Definições aplicáveis aos auxílios com finalidade regional), artigo 13.º (Âmbito de aplicação dos auxílios com finalidade regional) e artigo 14.º (Auxílios regionais ao investimento).

37. Ao nível do Direito Nacional, são estes os diplomas pertinentes:

a) Código Fiscal do Investimento (CFI), com um conjunto de incentivos fiscais ao investimento produtivo, nos quais se insere o RFAI (Capítulo III - artigos 22.º a 26.º); e

b) Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, que define os códigos CAE correspondentes às atividades admitidas pelas OAR e RGIC;

38. Em particular, nos termos do art. 2.º do CFI, em relação ao qual o RFAI está acoplado, são estes os requisitos subjetivos:

> "1 – Até 31 de dezembro de 2027, podem ser concedidos benefícios fiscais, em regime contratual, com um período de vigência até 10 anos a contar da conclusão do projeto de investimento, aos projetos de investimento, tal como são caracterizados no presente capítulo, cujas aplicações relevantes sejam de montante igual ou superior a 3 000 000 (euro)".
>
> "2 – Os projetos de investimento referidos no número anterior devem ter o seu objeto compreendido, nomeadamente, nas seguintes atividades

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

económicas, respeitando o âmbito setorial de aplicação das orientações relativas aos auxílios com finalidade regional para o período 2022-2027 (OAR), publicadas no Jornal Oficial da União Europeia, n.º C 153/1, de 29 de abril de 2021, e no RGIC:

a) Indústria extrativa e indústria transformadora;

b) Turismo, incluindo as atividades com interesse para o turismo;

c) Atividades e serviços informáticos e conexos;

d) Atividades agrícolas, aquícolas, piscícolas, agropecuárias e florestais;

e) Atividades de investigação e desenvolvimento e de alta intensidade tecnológica;

f) Tecnologias da informação e produção de audiovisual e multimédia;

g) Defesa, ambiente, energia e telecomunicações;

h) Atividades de centros de serviços partilhados".

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

C) A posição das partes e os seus argumentos

39. Da perspetiva das Requerentes, teria havido um erro por parte da Requerida em não considerar a atividade desenvolvida como estando abrangida pelo RFAI, uma vez que esta considera inelegível a atividade prosseguida pela 2.ª Requerente – «produção de vinhos comuns e licorosos», correspondente ao CAE

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

11021 – para o incentivo fiscal atinente ao RFAI, previsto nos artigos 22.º a 26.º do CFI.

Consideram as Requerentes que a atividade comercial prosseguida pela 2.ª – de «produção de vinhos comuns e licorosos», correspondente ao CAE 11021 e reconduzível à transformação e comercialização de produtos agrícolas – é plenamente elegível para efeitos de RFAI, não existindo qualquer base legal para a excluir do elenco de atividades elegíveis para efeitos deste benefício fiscal consagrado no art. 2.º, n.º 2, al. a), do CFI, aplicável ex vi art. 22.º, n.º 1, do CFI, e no art. 2.º, al. b), da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro.

40. As Requerentes partem da afirmação de que "…podem beneficiar do RFAI as atividades económicas que, por um lado, se encontrem elencadas nos sectores previstos no artigo 2.º, n.º 2, do CFI, na medida em que se enquadrem num dos códigos da Classificação Portuguesa de Atividades Económicas, Revisão 3, previstos no artigo 2.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, e que, por outro lado, não se encontrem excluídas do âmbito de aplicação das OAR e do RGIC".

41. Estando a atividade económica prosseguida pela 2.ª Requerente enquadrada na "…Divisão 11 «indústria de bebidas», no Grupo 110 «fabricação de bebidas alcoólicas destiladas», na Classe 1102 «indústria do vinho» e na Subclasse 11021 «produção de vinhos comuns e licorosos», correspondendo ao Código CAE-VER 3 «11021», seria elegível para efeitos de RFAI enquanto indústria transformadora".

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

42. Pelo que, "necessariamente se conclui que a atividade económica no âmbito da qual foram realizados os investimentos na origem da dotação de RFAI apurada na esfera da 2.ª Requerente no exercício de 2022 e não deduzida à coleta desse exercício se enquadra num setor de atividade previsto no artigo 2.º, n.º 2, alínea a), do CFI, aplicável ex vi artigo 22.º, n.º 1, do mesmo diploma, e num dos CAE previstos no artigo 2.º, alínea b), da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, motivo pelo qual não subsistem dúvidas quanto à sua elegibilidade para efeitos de RFAI".

43. Já da ótica da Requerida, sustentou-se posição contrária, pois que esta "…entende (…) que a atividade económica da 2.ª Requerente constitui uma atividade económica do sector da transformação e comercialização de produtos agrícolas, estando excluída do âmbito setorial de aplicação do RGIC e das OAR, nos termos conjugados do artigo 2.º, n.º 1, da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, do artigo 2.º, parágrafos 9) a 11), do RGIC, do parágrafo § 10.º das OAR 2014-2020 e do Anexo I do TFUE, não sendo, por isso, elegível para efeitos de RFAI, de acordo com o disposto no artigo 22.º, n.º 1, in fine, do CFI".

D) A inclusão da atividade da 2.ª Requerente no âmbito do RFAI e a jurisprudência do CAAD

44. *Apresentados os dois entendimentos divergentes, com a evidente consequência da tributação realizada, considera o Tribunal Arbitral que assiste razão às Requerentes, analisando a natureza da atividade desenvolvida e que se mostra apta a subsumir-se na norma do benefício fiscal em consideração.*

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

45. É que a atividade económica da 2.ª Requerente está abrangida pelo âmbito setorial de aplicação do RGIC e das Orientações relativas a Auxílios Estatais com Finalidade Regional ("OAR 2022-2027"), uma vez que no art. 1.º, n.º 1, do RGIC se enuncia um conjunto de categorias de auxílio a que o RGIC é aplicável – aí se incluindo os auxílios com finalidade regional [alínea a)] – e os subsequentes n.os 2, 3 e 4 enumeram os auxílios que se encontram excluídos do seu âmbito de aplicação.

46. Ora, cumpre atentar no que se preceitua no art. 1.º, n.º 3, al. c), do RGIC, em que se determina o seguinte: "O presente regulamento não é aplicável aos seguintes auxílios: […] c) Auxílios concedidos no setor da transformação e comercialização de produtos agrícolas, nos seguintes casos: (i) sempre que o montante do auxílio for fixado com base no preço ou na quantidade dos produtos adquiridos junto de produtores primários ou colocados no mercado pelas empresas em causa; ou (ii) sempre que o auxílio for subordinado à condição de ser total ou parcialmente repercutido nos produtores primários".

47. Quer isto dizer que, considerando ao art. 2.º do RGIC, somente está vedada a aplicação do RGIC a auxílios concedidos à atividade de transformação e de comercialização de produtos agrícolas se se verificar uma qualquer das situações mencionadas nas subalíneas i) ou ii) da alínea c) do n.º 3 do art. 1.º do RGIC: quando o montante dos auxílios (i) seja fixado com base no preço ou na quantidade dos produtos adquiridos nos produtores primários ou colocados em empresas no mercado pelas empresas em causa ou (ii) seja subordinado à condição de ser total ou parcialmente repercutido nos produtores primários.

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

48. *Não se verificando, no caso "sub judice", uma daquelas situações, um benefício em que o montante do auxílio é aplicado sobre o investimento inicial verificado numa determinada região e subordinado à condição, entre outras, da criação de pelo menos um posto de trabalho, logo se deve entender que a aplicação do RFAI à atividade de transformação e de comercialização de produtos agrícolas não é afastada pelo RGIC.*

49. Permitimo-nos assim fundamentar sumariamente o presente aresto, invocando princípios do Direito da Arbitragem Tributária, considerando ainda ser este o entendimento consolidado da jurisprudência do CAAD, como frisam as Requerentes.

É o que se pode concluir da leitura das decisões arbitrais n.º 706/2022-T, de 26 de julho de 2023, e n.º 798/2023-T, de 16 de setembro de 2024, proferidas no âmbito de dois processos arbitrais envolvendo também as Requerentes, com o mesmo o *thema decidendum*, no qual se pretendia analisar a elegibilidade da atividade económica da 2.ª Requerente para efeitos de RFAI.

E) A inaplicabilidade do art. 1.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, por ilegalidade

50. Noutra perspetiva, é de referir o que se dispõe no art. 1.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, no qual se afirma o seguinte: "Em conformidade com as Orientações relativas aos auxílios estatais com finalidade regional para 2014-2020, publicadas no Jornal Oficial da União Europeia n.º C 209, de 27 de julho de 2013 e

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

com o Regulamento (UE) n.º 651/2014, de 16 de junho de 2014, publicado no Jornal Oficial da União Europeia n.º C 187, de 26 de junho de 2014 (Regulamento Geral de Isenção por Categoria), não são elegíveis para a concessão de benefícios fiscais os projetos de investimento que tenham por objeto as atividades económicas dos setores […] da transformação e comercialização de produtos agrícolas enumerados no anexo I do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia".

51. *Não se aceita o resultado que este diploma regulamentar pretende fazer valer como solução do caso vedando a aplicação do RFAI na medida em que, por força do princípio da legalidade fiscal, não pode um diploma inferior – um regulamento administrativo – dispor contra e no lugar de um diploma superior – no caso, o diploma legislativo do RFAI, que é o Decreto-Lei nº 162/2014, de 31 de outubro, tratando-se da definição dos elementos essenciais da norma de benefício fiscal, que identicamente beneficia daquele princípio constitucional, nos termos do art. 103.º, n.º 3, da CRP.*

52. Tem sido essa também, neste ponto, a orientação da jurisprudência arbitral do CAAD, como se pode ler na decisão arbitral n.º 220/2020-T, de 12 de outubro de 2020:

> «É certo que os diplomas de Direito da União que são invocados no Preâmbulo da Portaria n.º 282/2014, e a «necessidade de observar as normas e demais atos emanados das instituições, órgãos e organismos da União Europeia em matéria de auxílios estatais» aí referida, poderiam constituir «um fundamento constitucional e uma habilitação legal prévia da emanação de regulamentos internos» (3), mas tal habilitação não é admissível quando «seja incompatível com a ordem material de competências constitucionalmente estabelecida (excluem-se, pois, regulamentos de atuação de diretivas em matérias de reserva de lei)» (4), o

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 sucede neste caso, pois a definição do âmbito dos benefícios é matéria que a lei constitucional portuguesa integra na reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República, nos termos dos citados artigos 103.º, n.º 2, e 165.º, n.º 1 alínea i), da CRP".

"Doutra perspetiva […], sendo a delimitação do âmbito dos benefícios fiscais matéria incluída na reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República, o artigo 1.º, da Portaria n.º 282/2014, de 30 de Dezembro, será «inconstitucional por violação do princípio da legalidade fiscal, consagrado nos artigos 103.° e 165.°, n.º 1, alínea i), da CRP, e da proibição do reenvio normativo, consagrada no artigo 112.°, n.º 5, da CRP, na interpretação de que a Administração Tributária pode restringir o âmbito de aplicação sectorial do RFAI tal como este se encontra definido pelos artigos 22.º e 2.º do CFI, com fundamento nessa norma regulamentar". […]

"Assim, não pode basear-se no artigo 1.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de Dezembro, o afastamento do benefício fiscal, por falta de habilitação legal e validade constitucional para restringir o âmbito do benefício fiscal definido no artigo 2.º, n.º 2, do CFI".

53. À mesma conclusão, com a qual se concorda, se chega na decisão arbitral n.º 98/2021-T, de 15 de fevereiro de 2022:

«Apesar da referência a "atividades agrícolas" no n.º 2 do artigo 2.º do CFI, no artigo 2.º da Portaria 282/2014, de 30 de dezembro, não se faz menção expressa a uma qualquer atividade agrícola. Porém, como resulta do n.º 3 do artigo 2.º do CFI, a remissão para a portaria efetuada pelo CFI é apenas para a definição dos CAE correspondentes às atividades referidas no n.º 2, não se

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

remetendo para a definição dessas atividades – tal como vem sendo igualmente decidido em diversa jurisprudência arbitral, como os processos 220/2020-T, 670/2020-T ou 545/2018-T. Assim, o facto de o CAE referente a viticultura não se encontrar expresso na Portaria 282/2014-T, de 30 de dezembro, não é, por si só, um entrave à aplicação do RFAI aos investimentos numa atividade agrícola como a viticultura".

"Tal como também referido e justificado nas atrás referidas Decisões Arbitrais, para onde se remete, a Portaria 282/2014, de 30 de junho, não poderá limitar os setores/atividades elegíveis para o RFAI, sob pena de tal interpretação necessariamente colidir, desde logo, com o texto expresso da lei que visa regulamentar, como com o princípio da legalidade, também na vertente da reserva de lei da Assembleia da República, necessariamente aplicável aos benefícios fiscais, como decorre dos artigos 103.º, n.º 2, e 165.º, n.º 1, alínea i), da CRP".

"Neste sentido, a exclusão expressa da produção agrícola primária e da transformação e comercialização de produtos agrícolas enumerados no Anexo I do TFUE efetuada pelo artigo 1.º da Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, não poderá servir de base legal para correção em apreço, atenta a ilegalidade e inconstitucionalidade de tal interpretação".

F) Juros indemnizatórios

54. A Requerente pede ainda a condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios.

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

Nos termos do art. 24.º, n.º 5, do RJAT, "…*é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previstos na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário*", tal implicando o pagamento de juros indemnizatórios segundo os arts. 43.º, n.º 1, da LGT, e 61.º, n.º 5, do CPPT.

55. A situação em causa – que visará o restabelecimento da situação que existiria se o ato tributário objeto do pedido de pronúncia arbitral não enfermasse de erro imputável aos serviços – está prevista no art. 24.º, n.º 1, al. b), do RJAT e no art. 100.º, n.º 1, da LGT.

56. No entanto, segundo o Acórdão do STA, de 10.1.2019, *para efeitos de pagamento de juros indemnizatórios ao contribuinte, nos termos do disposto no artigo 43.º da LGT, não pode ser assacado aos serviços da AT qualquer erro que, por si, tenha determinado o pagamento de dívida tributária em montante superior ao legalmente devido, se não estava na disponibilidade da AT decidir de modo diferente daquele que decidiu por estar sujeita ao princípio da legalidade (cfr. art. 266.º, n.º 2, da CRP e art. 55.º da LGT) e não poder deixar de aplicar uma norma com fundamento em inconstitucionalidade, a menos que o TC já tenha declarado a inconstitucionalidade da mesma com força obrigatória geral (cfr. art. 281.º da CRP) ou se esteja perante violação de normas constitucionais diretamente aplicáveis e vinculativas, como as que se referem a direitos, liberdades e garantias (cfr. art. 18.º, n.º 1, da CRP).*

57. Por conseguinte, *a haver responsabilidade por danos provocados, esta não deve ser imputada à Requerida, que está obrigada a seguir a lei – ou as Portarias –, mas sim ao emissor das normas que provocaram danos, ao abrigo do Regime da Responsabilidade Extracontratual do Estado, previsto na Lei n.º 67/2007, de 31 de dezembro.*

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 nem se trataria, no caso, de uma situação em que à Requerida se impusesse efetuar, com autonomia, um direto controlo da constitucionalidade, o que tem sido aceite, com tonalidades e de um modo não uniforme, no âmbito da violação administrativa dos direitos, liberdades e garantias.

V. DECISÃO

58. Termos em que o Tribunal Arbitral decide:

a) Condenar a Requerida no pedido, invalidando-se, na parte relativa à não dedução à coleta da dotação de RFAI 33 apurada na esfera da 2.ª Requerente no exercício de 2022, os atos tributário e decisórios controvertidos;
b) Condenar a Requerida na devolução às Requerentes do correspondente valor pago, mas sem ser acrescido de quaisquer juros indemnizatórios, porque não são devidos;
c) Condenar a Requerida nas custas da arbitragem.

VI. VALOR DO PROCESSO

59. De harmonia com o disposto no art. 306.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, art. 97.º-A, n.º 1, al. a), do CPPT e art. 3.º, n.º 2, do RCPAT, fixa-se ao processo o valor de € 384.597,04 (trezentos e oitenta e quatro mil quinhentos e noventa e sete euros e quatro cêntimos), correspondente ao valor de imposto que o Requerente computa como tendo sido indevidamente liquidado, que é o valor do pedido de pronúncia arbitral, o qual não foi objeto de contestação.

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

VII. CUSTAS

60. Custas pela Requerida, de acordo com o art. 12.º, n.º 2, do RJAT, do art. 4.º do RCPAT, e da Tabela I anexa a este último, que se fixam no montante de € 6.426,00 (seis mil, quatrocentos e vinte e seis euros).

Notifique-se.

Lisboa, 30 de outubro de 2026.

O Árbitro-Presidente

Professor Doutor Victor Calvete

O Árbitro-Vogal

Professor Doutor Eduardo Paz Ferreira

O Árbitro-Relator

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

Professor Doutor Jorge Bacelar Gouveia

Texto elaborado em computador, nos termos do n.º 5 do art. 131.º do CPC, aplicável por remissão da al. e) do n.º 1 do art. 29.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro. A redação da presente decisão rege-se pelo Acordo Ortográfico de 1990 em vigor.

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