CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 160/2026-T

Tema: IRC; RFAI-Investimento inicial; investimento de substituição; aumento da capacidade de um estabelecimento

SUMÁRIO:

- Não é de excluir, segundo uma interpretação teleologicamente adequada dos preceitos constantes dos artigos 23.º do Código Fiscal do Investimento, alínea a) do parágrafo 49 do artigo 2.º do RGIC, o n.º2 do artigo 4.º do CFEI e o artigo 2.º, n.º2, alínea d) da Portaria n.º 297/2015, do conceito de «investimento inicial» o «investimento de substituição», pois, no que aqui interessa, se ele estiver relacionado com «aumento da capacidade de um estabelecimento existente» enquadra-se no âmbito desta definição;
- Tais normas apenas exigem que os investimentos estejam funcionalmente «relacionados» com a produção e o aumento da capacidade de um estabelecimento existente;
- Mais, basta a relação desses investimentos com o aumento da capacidade produtiva independentemente de ela se concretizar imediatamente na fabricação de novos produtos;
- Não há, assim, suporte legal para restringir a aplicação do benefício fiscal a investimentos que produzam resultados imediatos, nem sequer para o afastar quando, contra a vontade do investidor, os investimentos acabarem por não produzir os resultados pretendidos.

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

Fernanda Maçãs (Presidente) e os vogais Dra. Maria do Céu Ferreira Godinho e o Dr. Alberto Amorim Pereira, designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formarem o Tribunal Arbitral, acordam no seguinte:

I-RELATÓRIO

1- A..., Unipessoal, Lda., pessoa coletiva n.º ..., com sede na Rua ..., nº ..., ..., ..., ..., doravante abreviadamente designada por Requerente, vem, ao abrigo do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, alínea a) e n.º 2 do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, aprovado pelo DecretoLei n.º 10/2011, de 20/01 (doravante designado por "RJAT") e, ainda, nos termos dos artigos 1.º, alínea a) e 2.º a contrario, ambos da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março, requerer a Constituição do Tribunal Arbitral tendo por objeto a decisão de indeferimento, tacitamente presumido, da Reclamação Graciosa que havia sido apresentada contra o ato de liquidação de IRC n.º 2025..., relativo ao período de tributação de 2021, bem como a demonstração de acerto de contas n.º 2025..., que não apurou montante de imposto a pagar nem a receber e bem assim, contra os referidos atos de liquidação de IRC.

2 - O pedido de constituição de Tribunal Arbitral foi aceite e notificado oportunamente à Requerida, não tendo a Requerente procedido à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 1, e no artigo 11.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou os árbitros signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

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

Assim, em conformidade com o preceituado no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral Coletivo ficou constituído em 28 de abril de 2026.

3-Alega a Requerente, em resumo, a sustentar o pedido:

a) Em primeiro lugar, é suscitada a questão prévia sobre a ilegalidade do procedimento de inspeção, por caducidade, alegando que o procedimento de inspeção abrange o exercício de 2021 e a Requerente na Declaração Modelo 22 de IRC, deduziu benefícios fiscais relativos a exercícios anteriores – mais concretamente benefícios associados ao RFAI 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

gerados nos exercícios de 2018 e 2020 –, tendo a Requerida considerado que se encontrava em tempo para analisar as condições de elegibilidade das dotações que tiveram na base de tal dedução.

b) O n.º 3 do artigo 45.º da LGT, referido pela AGT no RIT refere "em caso de ter sido efetuada qualquer dedução ou crédito de imposto, o prazo de caducidade é o do exercício desse direito" ao invés do geral de quatro anos que se encontra definido no número 1 do mesmo artigo. Daqui se depreende que o prazo de caducidade do direito à liquidação é estendido, não deixando de ser necessário que o processo de inspeção seja instaurado em relação ao exercício da constituição do benefício (cômputo do crédito), e não do momento da sua dedução.

c) No caso o facto gerador que subjaz ao aproveitamento de um determinado benefício fiscal é aquele em que ocorre o evento ou circunstância que gera o direito de acesso ao mesmo, sendo que no caso do RFAI o facto gerador corresponde ao momento em que é efetuado o respetivo investimento elegível.

d) No caso dos autos, tratando-se de benefícios fiscais gerados nos exercícios de 2018 e 2020, a verificação do cumprimento da legalidade da respetiva dotação deveria ser aferida no âmbito de procedimentos de inspeção aos respetivos exercícios, 2018 e 2020, não sendo aceitável, para esse efeito, a ação de inspeção objeto dos presentes autos com referência ao exercício de 2021.

e) Quanto à questão de mérito, a Requerente invoca que estão em causa os investimentos realizados entre 2018 e 2021.

f) O projeto de investimento, com início em 2018, decorreu na unidade industrial de Tondela subdividiu-se em 3 projetos e teve como objetivo principal potenciar o aumento da capacidade produtiva e potenciar a capacidade para o lançamento de novos produtos, por forma a reforçar a competitividade e promover um crescimento sustentado da atividade da Requerente.

g) Ora, o projeto 1 visou reforçar a capacidade tecnológica das plataformas de produção eSCA e PL6, e por esse motivo, enquadra-se na tipologia de investimento inicial de "Aumento da capacidade produtiva de um estabelecimento já existente", uma vez que se trata de "(…) um investimento em ativos corpóreos e incorpóreos relacionado com

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

(…) aumento da capacidade de um estabelecimento já existente (…)", conforme previsto no n.º 49 do artigo 2.º do Regulamento (UE) n.º 651/2014, de 16 de junho

h) Assim, no âmbito do aludido projeto, a Requerente concretizou um conjunto de investimentos que pretendiam adotar a estrutura produtiva da empresa dos meios técnicos e tecnológicos "state-of-the-art" necessários para aumentar a capacidade de produção de sistemas de fechaduras de modelos eSCA – Soft Close Automatic Tecnology para as marcas BMW, Jaguar, Alfa Romeu, Maserati.

i) Em simultâneo, com este investimento, a Requerente pretendeu efetuar o upgrade tecnológico da sua plataforma produtiva de fechaduras para a BMW, por forma a satisfazer a crescente procura no mercado por este tipo de sistemas de fechadura. Ora, estes investimentos realizados com a aquisição de equipamentos novos vieram complementar a 3.ª e 4.ª linha de produção, incluindo equipamentos logísticos.

j) No que respeita ao projeto 2, este tinha como propósito aumentar a capacidade produtiva da Requerente, através do fabrico de um novo produto de maior valor acrescentado tecnológico, e por esse motivo, enquadra-se na tipologia de investimento inicial de "Diversificação da produção de um estabelecimento" Concretamente, este investimento teve especial enfoque na área de montagem, na qual foram realizados um conjunto de investimentos em novas tecnologias, de modo a capacitar a empresa para a produção de uma nova solução de fecho para integração na porta da mala dos modelos BMW com plataforma 35up (esta nova modalidade integra os mais recentes desenvolvimentos e inovações na funcionalidade, conforto, comodidade e segurança dos sistemas de abertura/fecho de automóveis).

k) Ora, este projeto implicou a realização de um plano de investimentos plurianual, no montante total de € 3.372.307,00, tal como consta na seguinte tabela constante do ponto 46 do Pedido.

l) No que concerne ao projeto 3, o plano de investimento tinha como propósito também aumentar a capacidade produtiva da Requerente para o fabrico de novos produtos de maior valor acrescentado e tecnológico, e por esse motivo, enquadra-se na tipologia de investimento inicial de "Diversificação da produção de um estabelecimento", uma vez que o referido projeto visou a concretização de um conjunto de investimentos que

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

pretenderam dotar a estrutura produtiva da empresa dos meios técnicos e tecnológicos "state-of-the-art", necessários para assegurar a produção de novos sistemas de fechaduras que concretizaram a 2.ª geração de fechaduras para veículos automóveis, permitindo dar resposta às recentes tendências do setor em termos de funcionalidade, conforto, comodidade e segurança dos sistemas de abertura/fecho de automóveis, sendo que estes sistemas de fechaduras foram integrados nos modelos de carros de marcas de renome como a Jaguar, Land Rover e Volkswagen.

m) Paralelamente, este projeto também previu a aquisição e instalação de tecnologia altamente inovadora que permitiu assegurar o fabrico de um novo tipo de produto – elevadores de vidro com guias plásticas – para integração do novo modelo automóvel Renault Captur, sendo que se trata de tecnologia que não é detida por nenhuma empresa nacional. Este projeto implicou a realização de investimentos no valor total de €2.881.463,00, conforme tabela constante do ponto 51 do Pedido.

n) Em 2020, a ora Requerente efetuou investimentos relevantes que incidiram sobre duas vertentes: (i) aquisição e instalação de sistemas de testes funcionais, i.e., End of Line Testing (EOLT) e (ii) implementação de um novo sistema de alavanca indutor de índices de competitividade de custos substancialmente superiores, englobando novas estações de pré-montagem, uma nova linha de montagem e um medidor de consumo de motores.

o) Sobre a continuidade dada ao projeto 3, o aludido projeto de investimento compreendeu um conjunto de investimentos que dotaram a empresa de meios técnicos e tecnológicos "state-of-the art" necessários para assegurar a produção de novos sistemas de fechadura, pelo que, no que respeita à 2.ª geração de sistemas de fechaduras, salientam-se, no decorrer de 2020, os seguintes investimentos relevantes: linhas de montagem para diferentes variantes, respetiva instalação, ligações elétricas e fontes de alimentação para os sistemas de testes funcionais à saída da linha (i.e. EOLT), bem como torres electropneumáticas e um empilhador elétrico.

p) Ainda no mesmo ano 2020, e tendo em vista dar seguimento à sua estratégia de diferenciação no mercado, a ora Requerente efetuou um investimento, também na fábrica de Tondela, relativo a novas gerações de sistemas de fechaduras com elevadas características técnicas, nomeadamente no peso, segurança, comodidade, padronização

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 design. Concretamente, este projeto de investimento visou dotar a ora Requerente de meios e tecnologias mais eficientes e avançadas, indispensáveis à produção de (1) novos assistentes de sistemas de fecho eSCA- "Soft Close Automatic Tecnology", os quais viriam a integrar, sobretudo, os novos modelos dos OEM BMW e Jaguar Land Rover, e (2) uma nova geração de sistemas de fechaduras para porta-malas com atributos técnicos mais exigentes e sofisticados, incluindo, além de uma redução de peso, um design mais compacto e um menor número de variantes, sistemas/funcionalidades de alta segurança e de redução de ruído em pisos irregulares.

q) Destacam-se, ao longo do ano 2020, os seguintes investimentos relevantes, por tipologia de produto: (1) eSCA geração 3.0.: estações de pré-montagem e linha de montagem, incluindo a respetiva instalação, fixação, ligações elétricas e testes de instalação e (2) HKS geração 3.0.: linha e sistemas de montagem, fontes de alimentação para os sistemas de testes funcionais à saída da linha (i.e., EOLT) e equipamentos de suporte e movimentação (incluindo testador de cabos, porta-peças, entre outros).

r) A Requerente argumenta que os investimentos efetuados foram indispensáveis ao aumento da capacidade produtiva, já que a implementação de novos equipamentos para as linhas produtivas do sistema de fechaduras e dos "elevadores de vidro com guias plásticas", motivados pela necessidade de acomodar novos produtos, máquinas e equipamentos, aliados ao crescimento do mercado automóvel, permitiu ganhos de capacidade, eficiência e produtividade na sua atividade.

s) Quanto ao direito aplicável a Requerente, depois de longa explanação sobre o enquadramento europeu e nacional do RFAI, argumenta, que o RFAI é definido como um benefício fiscal automático, que resulta direta e imediatamente da lei, ou seja, opera automaticamente ou ope legis, sem ser necessária qualquer atividade da entidade beneficiada ou intervenção da Autoridade Tributária, tal como previsto no artigo 5.º, n.º 1 do EBF.

t) A Requerente alega, sobre os conceitos "investimento inicial" e do "aumento da capacidade de um estabelecimento existente" e "diversificação da produção de um estabelecimento já existente" que, atenta a factualidade descrita, levou a cabo investimentos iniciais, em resultado de uma estratégia global de expansão – que, aliás,

tem dado os frutos esperados – aumentando a sua capacidade, em resultado das inovações e modernizações introduzidas, aumentando também a sua capacidade de produção em estabelecimento já existente, assim como, permitiu diversificar a produção em estabelecimento já existente.

u) Para a Requerente basta demonstrar que os ativos considerados relevantes para efeitos do RFAI foram adquiridos tendo em vista o aumento da capacidade instalada para se qualificarem como elegíveis, apontando jurisprudência do CAAD nesse sentido (cfr., entre outras decisões, a Decisão Arbitral n.º 567/2021-T e 156/2022-T), o que resulta demonstrado no caso dos autos.

v) De qualquer modo, ainda que assim se não entenda, a jurisprudência maioritária dos tribunais nacionais entende que a mera possibilidade de aumento da capacidade produtiva é suficiente para o investimento se qualificar como elegível, não sendo necessário que exista um aumento efetivo da produção (cfr., entre outras, as Decisões Arbitrais proferidas nos processos n.ºs 590/2023-T, de 24/04/2024 e 726/2020, de 10/12/2021). Ver, também, decisão arbitral proferida no processo n.º 485/2022-T, de 29/03/2023.

w) Por fim, quanto ao adiantamento para investimentos em curso, no montante de € 32.400,00, (respeitante a uma única fatura –20200801– do fornecedor. B...) a AT desconsiderou por entender que se tratava de um adiantamento, na aceção do artigo 22.º, n.º 5 do CFI, e por isso, não relevar como investimento em aplicações relevantes, porque enquanto não ocorrer a efetiva aquisição ou entrada em funcionamento do ativo, não existe ainda uma verdadeira adição patrimonial suscetível de integrar o conceito de investimento realizado para efeitos do benefício fiscal.

x) Decorre do documento de aquisição/receção do equipamento que o mesmo foi entregue nas instalações da Requerente no ano 2021, o que demonstra que o primeiro pagamento diz respeito a um princípio de pagamento, para que o fornecedor iniciasse a construção, para posterior entrega nas instalações da Requerente, em 2021, pelo que tendo em conta que este investimento respeita a equipamento que foi adquirido e colocado em funcionamento em 2021 (cfr. a emissão da fatura final, junta na 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

o mesmo deveria ter sido considerado como elegível para o RFAI, no ano de 2021, ano em que efetivamente entrou em funcionamento nas instalações da Requerente.

y) A Requerente conclui que a Requerida deveria proceder à respetiva correção, no sentido de considerar estes investimentos, nos anos de 2020 e 2021, de modo a operar o princípio da justiça consagrado nos referidos artigos 266.º, n.º 2 da Constituição da República Portuguesa e 55.º da LGT, para obstar a que se concretize essa situação de injustiça repudiada pela Constituição.

4- Por sua vez, a Requerida, na Resposta, argumentou, entre o mais, para sustentar as ilegalidades dos atos tributários impugnados:

a) Começou por suscitar da inutilidade superveniente da lide em virtude da revogação parcial do pedido, pelo que o total das correções efetuadas pelos SIT no Campo D-Q074-C713 do quadro 074 do Anexo D da Mod. 22, deve ser alterado para 63 951,89 € (=237 951,89 €- 174.000,00€), com as demais consequências no saldo a reportar para o período seguinte, não sendo devidos juros indemnizatórios porquanto, da liquidação ora parcialmente contestada, não resultou imposto a pagar ou a receber. Nessa medida, a AT procedeu à notificação à Requerente nos termos consignados no nº 2 do artigo 13º do RJAT.

b) Suscitou igualmente a questão relativa ao valor do processo na sequência da anulação parcial mencionada, defendendo que, a utilidade económica atualmente subsistente do pedido encontra-se circunscrita às correções remanescentes mantidas pela AT, no montante de €63.951,89.

c) Quanto à matéria de direito, defendeu, quanto à questão prévia suscitada pela Requerente, relativa à caducidade do procedimento de inspeção, que constituindo o RFAI um benefício que opera através de dedução à coleta e cuja utilização pode ser reportada para os períodos de tributação subsequentes, nos termos legalmente previstos, assim, enquanto a Requerente mantiver o direito de utilizar as dotações de RFAI constituídas em exercícios anteriores, mantém-se igualmente a possibilidade da AT verificar a legalidade dos pressupostos materiais que estiveram na origem da respetiva constituição.

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

d) Assim, ao proceder à análise da dedução efetuada em 2021 e dos investimentos que lhe serviram de fundamento, a AT limitou-se a exercer os poderes de controlo que lhe são expressamente conferidos pelo art.º 45.º n.º 3 da LGT, não tendo ocorrido qualquer reabertura ilegítima dos exercícios de 2018 ou de 2020 nem qualquer violação das regras relativas à caducidade do direito à liquidação.

e) Dos investimentos remanescentes do exercício de 2018, argumenta a Requerida, no que respeita à ampliação do alpendre logístico, e aos trabalhos de construção civil realizados na ampliação, no montante de €66.585, que os mesmos respeitam a uma infraestrutura de apoio à atividade da empresa.

f) Ainda que tais obras possam contribuir para uma melhoria das condições de armazenagem, circulação interna de materiais ou organização logística da exploração, não foi demonstrado que as mesmas se encontrem intrinsecamente ligadas ao processo produtivo ou que tenham determinado qualquer aumento mensurável da capacidade produtiva instalada.

g) Quanto à Impressora..., portáteis, computadores e monitores, no valor global de €6.963,50, também não foi demonstrado qualquer nexo de causalidade entre tais equipamentos e a criação de nova capacidade produtiva, uma vez que se trata de equipamentos informáticos e administrativos de utilização transversal à atividade da empresarial, destinados a assegurar o normal funcionamento dos serviços da empresa.

h) Sobres os equipamentos ... Power Supplies e Medidor de Toque, no valor global de €6.247,25, não foram apresentados elementos que permitam aferir de que forma concreta estes equipamentos contribuíram para a criação de capacidade produtiva adicional ou para a diversificação da produção.

i) Pelo contrário, tudo indica que se trata de equipamentos auxiliares ou complementares do processo produtivo existente, destinado a assegurar o regular funcionamento da atividade industrial e a otimizar as condições técnicas da produção.

j) Quanto à aquisição de dois empilhadores, no montante de €72.181,98, importa salientar que a respetiva função se encontra associada à movimentação interna de materiais, matérias-primas e produtos acabados no interior da unidade fabril.

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

k) Trata-se de equipamentos de apoio logístico cuja utilidade se projeta sobre o funcionamento global da exploração, não vindo demonstrada a sua afetação a uma concreta operação de investimento inicial nem apresentado qualquer elemento quantitativo suscetível de evidenciar um aumento mensurável da capacidade produtiva decorrente da respetiva aquisição.

l) Em relação aos investimentos remanescentes do exercício de 2020, no que respeita à bateria para empilhador, verifica-se que a respetiva aquisição se limitou à substituição de um componente essencial de um equipamento anteriormente existente, com vista a assegurar a continuidade de utilização do ativo e a preservar a respetiva operacionalidade, inserindo-a numa lógica de manutenção e reposição funcional, sem repercussão no aumento da capacidade produtiva instalada.

m) Quanto ao empilhador elétrico alega a Requerida que não foi demonstrado que a aquisição deste equipamento estivesse associada à implementação de novas linhas de produção, à introdução de novos produtos ou à expansão da capacidade produtiva do estabelecimento.

n) Antes se traduz de um equipamento auxiliar de apoio logístico e operacional, cuja função consiste em servir a atividade produtiva desenvolvida por outros equipamentos e não em produzir autonomamente bens ou aumentar a capacidade física de produção da unidade industrial, não constituindo um ativo diretamente gerador de capacidade produtiva.

o) O mesmo se diga quanto ao equipamento de teste de cabos, cuja função principal consiste na verificação, controlo e certificação técnica dos produtos fabricados, assegurando níveis adequados de qualidade, conformidade e fiabilidade.

p) Ainda que tais funções sejam importantes para a atividade desenvolvida pela Requerente, não foi demonstrado que a respetiva aquisição tenha originado qualquer aumento da capacidade produtiva, qualquer diversificação da produção ou qualquer alteração fundamental do processo produtivo global.

q) Em suma, para a Requerida, ficou demonstrado que parte dos investimentos em causa configuram meros investimentos de substituição que apenas contribuem para a manutenção do "status quo" da empresa embora com eventual obtenção de ganhos 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

produtividade operacional, ganhos de funcionalidade, ganhos de eficiência, melhor rentabilização, redução de desperdícios, modernização, ou seja, não cumprem as condições de acesso ao RFAI, porquanto não se encontram relacionados com qualquer uma das tipologias previstas no n.º 2 do artigo 2.º da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, nem perante um investimento inicial, sendo de excluir, do âmbito das aplicações relevantes em sede de RFAI.

r) Relativamente ao adiantamento para investimentos em curso no montante de €32.400,00, a Requerida defende que não deve ser considerado como investimento elegível para efeitos do RFAI no exercício de 2020.

s) Tal montante corresponde a um adiantamento efetuado ao fornecedor B..., titulado pela fatura n.º 20200801, emitida em 2020, destinado ao início da construção de um equipamento que apenas veio a ser recebido e colocado em funcionamento em exercício posterior, em 2021, o que é reconhecido pela Requerente.

t) Nos termos do art.º 22.º n.º 5 do CFI, apenas relevam para efeitos do benefício os investimentos efetivamente realizados, não sendo os meros adiantamentos suscetíveis de qualificação como aplicações relevantes.

u) Enquanto não ocorrer a efetiva aquisição ou entrada em funcionamento do ativo, não existe ainda uma verdadeira adição patrimonial suscetível de integrar o conceito de investimento realizado para efeitos do benefício fiscal.

5- Por ofício n.º ...- 22-5-26, a Requerida notificou a Requerente do despacho seguinte da Direção de Serviços:

Assunto: Pedido de Pronuncia ArbitraI -Processo n° 160/2026-T SICJUT n° ...2026...

Com conhecimento a: A... Unipessoal, Lda Rua ..., n° ..., ..., ...

Para efeitos de cumprimento do disposto no n.° 2 do art.° 13.° do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, fica V. Exas. notificada de que, por despacho da Subdiretora-Geral do IR, datado de 20 de maio de 2026, se concluiu pela anulação parcial dos atos, mormente quanto ao adiantamento efetuado em 2018 no montante de 696.000,00€, pois, embora seja de manter a correção efetuada ao investimento elegível para efeitos de RFAI de 2018, porquanto tratando-se de um adiantamento, aquele montante está expressamente excluído do conceito de investimento elegível, nos termos do art.° 22°, n.° 5, do CFI, assiste razão à requerente quanto

à pretensão de que tal investimento deve ser considerado elegível para efeitos de RFAI, no ano em que foi efetivamente faturado o equipamento, ou seja, em 2020, devendo, consequentemente, ser considerada uma dotação adicional de RFAI, no valor de 174.000,00 €, em 2020, com as demais consequências legais, não sendo devidos juros indemnizatórios porquanto, da liquidação de IRC ora parcialmente contestada, não resultou imposto.

6- Por requerimento de 8-6-2026 veio a Requerente comunicar que, em cumprimento do disposto no artigo 13.º, n.º 2, do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, declarar que não se opõe à aludida anulação dos atos, e que relativamente aos restantes atos impugnados, o processo seguirá os seus trâmites no âmbito do processo n.º 160/2026-T que corre termos no CAAD.

7-Para efeitos da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT foi fixado o dia 18 de setembro de 2026 às 9, 30 h, no CAAD em Lisboa. Nessa reunião teve lugar a audiência de julgamento, tendo sido ouvida uma testemunha e tomadas declarações de parte, conforme Ata, que se dá por reproduzida para todos os devidos e legais efeitos. Nessa mesma Ata o Tribunal Arbitral notificou a Requerente e a Requerida para, de modo simultâneo, apresentarem alegações escritas no prazo de 15 dias. Nos termos do artigo 21.º, n.º 2 do RJAT, o Tribunal Arbitral determina a prorrogação do prazo referido no n.º 1 do artigo citado por dois meses, a contar do término daquele, bem como a comunicação de tal circunstância ao Conselho Deontológico do CAAD, por força do n.º 3 do artigo 11.º do Código Deontológico, determinada pelas férias judiciais e em virtude da tramitação processual subsequente definida. O Tribunal Arbitral, em cumprimento do disposto no artigo 18.º n.º 2.º do RJAT, designou o dia 28-12-2026 para o efeito de prolação da decisão arbitral.

II- SANEADOR

8- O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é competente.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão devidamente representadas.

A Requerida suscitou a exceção superveniente da lide e a relativa ao valor da causa, que cumpre apreciar.

Da inutilidade superveniente da lide

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

Na resposta veio a Requerida suscitar a exceção da inutilidade parcial da lide, porquanto, na sequência da reapreciação dos factos e dos elementos documentais apresentados pela Requerente, reconheceu assistir-lhe parcialmente razão relativamente ao adiantamento de €696.000,00 efetuado, em 2018, ao fornecedor C..., embora aquele montante não pudesse constituir investimento realizado em 2018, por se tratar de mero adiantamento, verificou se que a aquisição do equipamento se concretizou em 2020, tendo sido emitida nesse exercício a respetiva fatura final.

AT reconheceu, por isso, que, inexistindo fundamento autónomo para afastar a elegibilidade material daquele investimento, o mesmo deveria ser considerado no exercício de 2020, daí resultou o reconhecimento de uma dotação adicional de RFAI no valor de €174.000,00, reduzindo-se as correções controvertidas de €237.951,89 para €63.951,89, foi, consequentemente, determinada a anulação parcial dos atos contestados, com as correspondentes consequências no saldo de RFAI a reportar para os períodos subsequentes.

A Requerente declarou não se opor à aludida anulação dos atos, e que relativamente aos restantes atos impugnados, o processo seguirá os trâmites subsequentes.

Vejamos.

Como se referiu, antes da Resposta veio a Autoridade Tributária e Aduaneira notificar a Requerente do despacho de revogação parcial dos atos tributários impugnados (por ofício n.º ... de 22-5-26), depois de constituído o Tribunal arbitral, que ocorreu em 28-04-2026.

A revogação do ato tributário impugnado após constituição do Tribunal Arbitral, dando satisfação à pretensão formulada pelo Requerente, quanto à sua anulação parcial, constitui causa de extinção da instância, por inutilidade superveniente da lide, nos termos do artigo 277.º, alínea e), do Código de Processo Civil (CPC), subsidiariamente aplicável ao processo arbitral tributário, ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, e que, de acordo com a doutrina e a jurisprudência, se verifica quando, "*por facto ocorrido na pendência da instância, a pretensão do autor não se pode manter, por ter encontrado satisfação fora do esquema da providência pretendida*"[1].

[1] Cfr. Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 08/06/2022, Processo 02321/17.4BEPRT.

Termos em que se dão por verificados os pressupostos de extinção parcial da instância, por inutilidade superveniente, em relação à redução das correções operada pela Requerida.

Do valor da Causa.

Quanto ao valor da causa, vem o presente pedido de pronúncia arbitral interposto contra a decisão de indeferimento tácito da reclamação graciosa apresentada contra o ato de liquidação de IRC, referente ao exercício de 2021, e demonstração de acerto de contas.

No Pedido Arbitral a Requerente conclui que para efeitos do disposto no artigo 97.º - A do CPPT, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea a) do RJAT, o valor da utilidade económica do mesmo corresponde ao valor da correção efetuada pela AT no âmbito da ação de inspeção supra identificada, relativa ao benefício fiscal do RFAI apurado para 2021, fixando-se o mesmo em € 237.951,89 (duzentos e trinta e sete mil novecentos e cinquenta e um euros e oitenta e nove cêntimos).

A Requerida, quer na Resposta, quer nas alegações, veio argumentar que, na sequência da revogação/anulação parcial das correções operadas, resultou o reconhecimento de uma dotação adicional de RFAI no valor de €174.000,00, reduzindo-se as correções controvertidas de €237.951,89 para €63.951,89.

Nesta sequência, a Requerida suscitou expressamente a alteração do valor do processo, na sequência da revogação parcial efetuada. Não tendo a Requerente deduzido oposição quanto a essa pretensão, alega a Requerida inexistir controvérsia entre as partes quanto à requerida alteração do valor. Deverá, consequentemente, o valor do processo ser fixado em €63.951,89, conforme requerido.

Vejamos.

Na determinação do valor da causa deve atender-se ao momento em que a ação é proposta, exceto quando haja reconvenção ou intervenção principal, como decorre do disposto no artigo 299.º, n.º 1, do CPC (aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Como flui do estatuído no artigo 259.º, n.º 1, do CPC (aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT), a instância inicia-se pela propositura da ação e esta considera-se proposta, intentada ou pendente logo que seja recebida na secretaria a respetiva petição inicial, ou seja, no caso do processo arbitral tributário, logo que seja recebida na secretaria do CAAD o pedido de constituição do Tribunal 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

Destarte, como afirma Jorge Lopes de Sousa (Guia da Arbitragem Tributária, revisto e atualizado, 2.ª edição, Almedina, Coimbra, 2017, p. 153), "são irrelevantes as modificações de valor que possam advir da revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja ilegalidade foi suscitada ou de desistência ou redução de pedidos.
Da mesma forma não implicarão alteração ao valor da causa, eventuais ampliações do pedido primitivo que se considerem admissíveis, por serem, desenvolvimento ou consequência do pedido primitivo (artigo 265.º, n.º 2, do CPC), como, por exemplo, aumento derivado de juros indemnizatórios ou de indemnização por garantia indevida."

Assim sendo, o valor da causa mantém-se o fixado pela Requerente em EUR 119.282,86, sendo indeferida a pretensão de alteração do mesmo.

O processo não enferma de nulidades.
Cumpre apreciar e decidir.

III- FUNDAMENTAÇÃO

III-1- MATÉRIA DE FACTO

§1.º Factos dados como provados

Consideram-se dados como provados os factos seguintes:

a) A Requerente assume a forma jurídica de uma sociedade limitada, com sede e direção efetiva em Portugal e qualifica-se, para efeitos de tributação em sede de IRC, como um sujeito passivo residente, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IRC.
b) A Requerente encontra-se integrada num Grupo de origem alemã direcionado para o fabrico de sistemas de mecatrónica para a indústria automóvel (sistemas para portas, fechaduras, elevadores/reguladores de vidros e bancos), produzindo ainda motores elétricos para aplicações diversas, como sistemas de direção, gestão térmica ou propulsão para e-bikes e e-scooters.

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) O Grupo em questão tem presença no mercado automóvel há mais de 100 anos e encontra-se representado em vários países, tendo-se instalado em Portugal, em 1994, ano em que a Requerente iniciou a sua atividade no setor automóvel, com uma fábrica em Tondela, que se dedica à produção e montagem de sistemas de fechaduras para portas e reguladores de vidros para a indústria automóvel, fornecendo marcas importantes e prestigiadas do setor.

d) Segundo os requisitos previstos na Recomendação n.º 2003, da Comissão n.º 2003/361/CE, de 6 de maio de 2003, a Requerente não é caracterizada como micro, pequena ou média empresa.

e) A Requerente desenvolve a sua atividade ao abrigo do Código de Atividade Económica (doravante designado, abreviadamente, por "CAE") Principal 25720 – Fabricação de fechaduras, dobradiças e de outras ferragens, ao abrigo do qual inscreveu a dotação do RFAI.

f) A Requerente está ainda registada com o seguinte CAE Secundário 35113 – Produção de eletricidade de origem eólica, geotérmica, solar e de origem, n.e..

g) A Requerente foi objeto de procedimento de inspeção externo, de âmbito parcial em IRC, credenciado pela Ordem de Serviço n. º OI2024..., respeitante ao período de tributação de 2021, em cujo Relatório final podemos ler:

h) **IV.1.3 RFAI 2018 - Descrição e enquadramento do(s) Projeto(s) de Investimento de acordo com o "Dossier RFAI 2018".**
De acordo com a informação constante no *documento "Descrição do investimento inicial" (anexo 2) apresentado pelo SP relativo ao enquadramento do investimento realizado no ano de 2018, nesse ano "a A... realizou um investimento significativo na aquisição de ativos afetos à exploração, com o intuito de incrementar a capacidade produtiva dos produtos já existentes e de diversificar a sua produção (...)", materializados nos seguintes três projetos, enquadrados pela A... quer na tipologia de* "aumento da capacidade de um estabelecimento já existente" (Projeto 1) quer na tipologia de "Diversificação da produção de um estabelecimento" (Projeto 2 e Projeto 3), nos termos do §49 do art.º 2º do RGIC e art.º 2º da Portaria 297/2015 de 21 de setembro.
Projeto 1: Reforço da capacidade tecnológica das plataformas de produção eSCA e PL6. **Tipologia:** Aumento da capacidade produtiva de um estabelecimento já existente. **Objetivo**: *"(...) dotar a estrutura produtiva da Empresa dos meios técnicos e tecnológicos "state of the art" necessários para aumentar a capacidade de produção de sistemas de fechadura de modelos eSCA - Soft Close Automatic Technology para as marcas BMW, Jaguar, Alfa Romeu, Maserati, e, em simultâneo, efetuar o upgrade tecnológico da sua plataforma produtiva de fechaduras para a BMW.", com destaque para a "aquisição de equipamentos que complementam a 3ª e 4ª linha, incluindo equipamentos logísticos."*

Projeto 2: Novo sistema de fechadura para a mala dos novos modelos da BMW (35up). **Tipologia:** Diversificação da produção de um estabelecimento. **Objetivo:** *"(...) dotar a A... Tondela da capacidade produtiva suficiente e da tecnologia indispensável ao fabrico de um novo produto de maior valor acrescentado e tecnológico que permitiu assegurar um novo contrato de fornecimento de um novo sistema de fechadura para os novos modelos BMW (35up)"*

Projeto 3: Novos produtos para o mercado global: 2ª geração de fechaduras e elevadores de vidro com guias plásticas. **Tipologia:** Diversificação da produção de um estabelecimento. **Objetivo:** *"(...) dotar a estrutura produtiva da Empresa dos meios técnicos e tecnológicos "state of the art" necessários para assegurar a produção de novos sistemas de fechaduras que concretizarão a 2ª geração de fechaduras para veículos automóveis, permitindo dar resposta às recentes tendências do setor em termos de funcionalidade, conforto, comodidade e segurança dos sistemas de abertura/fecho de automóveis. Os novos sistemas de fechaduras serão integrados nos novos modelos da de um conjunto alargado de marcas de renome internacional, tais como Jaguar Land Rover e VW. Paralelamente, o presente projeto prevê ainda a aquisição e instalação de tecnologia altamente inovadora que permitirá assegurar o fabrico de um novo tipo de produto – elevadores de vidro com guias plásticas - para integração do novo modelo automóvel Renault Captur. Trata-se, portanto, de um novo tipo de produto. De salientar ainda que se trata de uma tecnologia que não é detida por nenhuma empresa nacional."*

As aplicações relevantes consideradas pelo SP no projeto de investimento do RFAI/2018, no total de 1.800.162,07 € discriminam-se no anexo 2, que se dá por reproduzido.(…).

IV.1.4 RFAI 2020 - Descrição e enquadramento do(s) Projeto(s) de Investimento de acordo com o "Dossier RFAI 2020" De acordo com a informação constante no documento "Descrição do investimento inicial" (anexo 3) apresentado pelo SP relativo ao enquadramento do investimento realizado no ano de 2020, nesse exercício *"(...) a A... realizou um investimento significativo na aquisição de ativos afetos à exploração, com o intuito de incrementar a capacidade produtiva dos produtos já existentes e de diversificar a sua produção (...)", materializados nos seguintes três projetos, enquadrados pela A..., todos enquadrados na tipologia de "Diversificação da produção de um estabelecimento", nos termos do §49 do art.º 2º do RGIC e art.º 2º da Portaria 297/2015 de 21 de setembro.*

Projeto 1: Novo sistema de fechadura para a mala dos novos modelos da BMW (35up). **Tipologia**: Diversificação da produção de um estabelecimento. **Objetivo:** *"(..) dotar a A... Tondela da capacidade produtiva suficiente e da tecnologia indispensável ao fabrico de um novo produto de maior valor acrescentado e tecnológico que permitiu assegurar um novo contrato de fornecimento de um novo sistema de fechadura para os novos modelos BMW (35up).". Envolveu "(...) a realização de um conjunto de investimentos em novas tecnologias, de modo a capacitar a Empresa para a produção de uma nova solução de fecho para integração na porta da mala de veículos BMW.". Em adição ao investimento na área da montagem, o projeto envolveu ainda a aquisição e instalação de sistemas de testes funcionais, (End of Line Testing (EOLT)) e a implementação de um novo sistema de alavanca.*

Projeto 2: 2ª geração de fechaduras e elevadores de vidro com guias plásticas. **Tipologia:** Diversificação da produção de um estabelecimento. **Objetivo:** *"(...) dotar a A... das condições das condições produtivas e tecnológicas* (…) que assegurem o fabrico de novos produtos de maior valor acrescentado e tecnológico. (…) o projeto de investimento em apreço compreende a concretização de um conjunto de investimentos que pretendem dotar a estrutura produtiva da Empresa dos meios técnicos e tecnológicos "state of the art" necessários para assegurar 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

produção de novos sistemas de fechadura que concretizarão a 2ª geração de fechaduras para veículos automóveis (SCA 1.2 e TGL II). *Salientam-se os seguintes investimentos relevantes: "linhas de montagem para diferentes variantes, respetiva instalação, ligações elétricas e fontes de alimentação para os sistemas de testes funcionais à saída da linha (i.e., EOLT), bem como torres electropneumáticas e um empilhador elétrico.".*

"Paralelamente, o projeto engloba a aquisição e instalação de tecnologias inovadoras que assegurarão o fabrico de um novo tipo de produto – elevadores de vidros com guias plásticas – para integração em novos modelos automóvel da Renault. Trata-se, portanto, de um novo tipo de produto. (...) destaca-se, ao longo de 2020, (i) a aquisição e instalação de uma linha de montagem robotizada "All in One" (AIO) destinada à produção de elevadores de vidros com guias plásticas, incluindo moldes e um detetor de amortecedores e (ii) meios/equipamentos de suporte e movimentação (e.g. carros de apoio, kits de vedação e ferramentas diversas)."

As aplicações relevantes consideradas pelo SP no projeto de investimento do RFAI-2020, no total de 2 335 541,04 € discriminam-se no anexo 3, podendo agrupar-se sob as seguintes nomenclaturas de investimento (quadro que se dá por reproduzido) .

IV.1.5 RFAI 2018 e 2020 - Condições gerais de elegibilidade.

"Os elementos de suporte ao benefício do RFAI previstos no art.º 25º do CFI e no art.º 7º da Portaria 297/2015 de 21/09 (que regulamenta o RFAI e o regime da DLRR) foram apresentados pelo SP, devidamente organizados num "Relatório RFAI", parte integrante do processo de documentação fiscal, através do qual a empresa pretendeu demonstrar o cumprimento das condições de elegibilidade previstas no art.º 22º do CFI, identificando discriminadamente e suportando documentalmente o investimento elegível em aplicações relevantes realizado ao longo do exercício de 2020 e procedendo ainda ao cálculo do respetivo benefício.(…)

"(…)" *Mais adiante pode ler-se: Na análise dos documentos de suporte às aquisições dos AFT ou AFI que constituem as aplicações relevantes dos investimentos iniciais considerados pelo SP no âmbito do RFAI não foi encontrada evidência da aquisição de bens que não em estado novo ou a entidades relacionadas com o SP. Não foi recolhida qualquer evidência de adulteração das condições de mercado na sua aquisição.*

"Da análise dos documentos de suporte não resultou evidência do incumprimento das condições gerais de elegibilidade para usufruto do benefício do RFAI no exercício de 2021, por parte do SP, sem prejuízo das incorreções descritas no cap. V deste relatório."

V.1.3 RFAI 2018 (Dedução)

1.3.1 Não elegibilidade do Investimento – incumprimento das condições e requisitos previstos no art.º 2º, § 49, a) do RGIC [Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão, de 16 de junho de 2014] e art.º 2º, n.º 2, d) da Portaria 297/2015 de 21/09.

V.1.3.1.1 Equipamento diverso e obras de beneficiação das instalações

Ref #	Designação	Fornecedor	Fatura	Data	Valor elegível (€)
36	Parasóis	J... GmbH	18027	17-04-2018	3 892,00
23	Equipamento para fogo	K...	FAC/10968	30-04-2018	1 636,00
32	Restauro pavimento fábrica	L...	0254B	06-07-2018	1 690,00
11	Trabalhos de const.civil - cobertura do edifício	M... S.A.	FACT 118/74	22-02-2018	60 000,00
27	Trabalhos de const. civil - cobertura do edifício	M... S.A	FACT 118/176	28-05-2018	6 585,00
80	Instalação Automatismo BFT Portão Logística	N... Lda	FT 2018/69	19-11-2018	3 103,58
	Total				**76 906,58**

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

Ref #	Designação	Observação de enquadramento
36	Pára-sóis	Zona de lazer exterior.
23	Equipamento para fogo	Equipamento obrigatório por determinação legal.
32	Restauro pavimento fábrica	Restauro pavimento fábrica
11	Trabalhos de const.civil - cobertura do edifício	Ampliação do alpendre logístico
27	Trabalhos de const. civil - cobertura do edifício	Ampliação do alpendre logístico
80	Instalação Automatismo BFT Portão Logística	Instalação automatismo BFT SP 3500

(…) *os documentos de suporte ao RFAI não indicam, para cada um dos itens discriminados na listagem dos bens de investimento, a sua função e relação direta com o projeto de investimento descrito, sem prejuízo das observações de enquadramento incluídas no referido documento e que se reproduzem nos quadros seguintes. Assim, relativamente a um conjunto de bens do investimento efetuado em 2018 e em complemento às referidas observações, foi questionado o SP sobre a "justificação da sua relação direta com os projetos de investimento efetuados" (reunião presencial nas instalações da empresa no dia 2/10 e email remetido a 29/10 no anexo 4).*

Os investimentos em melhoramentos das instalações fabris (restauro de pavimento, ampliação de alpendre ou automatização de um portão) não permitem, per se, um aumento do volume de produção de um qualquer artigo anteriormente produzido pela A... nem decorrem, de forma direta, da instalação das novas linhas de produção descritas na memória descritiva do RFAI, fazendo antes parte da normal administração e gestão do negócio da empresa, da regular manutenção e melhoramento das instalações e infraestruturas, inerentes à normal vida de qualquer negócio.

Não se vislumbra, pois, dos argumentos apresentados, que – por exemplo - o alargamento da cobertura exterior (alpendre logístico) ou a automatização de um portão sejam investimentos diretos e imprescindíveis decorrentes da implementação do novo sistema 35up ou do reforço das plataformas eSCA e PL6, antes servindo a atividade da fábrica, como um todo, integrando-se os melhoramentos inerentes (e desejáveis) à boa gestão da mesma.

O aumento da extensão da capacidade de estabelecimento existente tem subjacente o propósito do aumento da capacidade de produção, ou seja, do número de unidades produzidas, não tendo provado a A... que a introdução destes melhoramentos tenha contribuído para o aumento da capacidade instalada da empresa como um todo. E tão pouco estamos perante uma "diversificação da produção de um estabelecimento", já que esta pressupõe a existência de novos produtos, não produzidos anteriormente no estabelecimento, não contribuindo os referidos investimentos, de forma direta, para qualquer diversificação dessa mesma produção.

Tendo por base o exposto: Para os ativos discriminados no quadro anterior não se vislumbra a relação direta com o projeto de investimento nem o seu enquadramento em qualquer das tipologias de investimento (aumento da capacidade de um estabelecimento já existente e diversificação da produção de um estabelecimento), conforme descrita no cap. IV.1.3, pelo que que se propõe a sua não elegibilidade para o benefício do RFAI, por falta de cumprimentos das regras e pressupostos previstos no art.º 2º, § 49, a) do RGIC [Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão, de 16 de junho de 2014] e art.º 2º, n.º 2, d) da Portaria 297/2015 de 21/09.

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

(…) V.13.2- Equipamento informático, administrativo, logístico e de manutenção das instalações (…).

Ref #	Designação	Fornecedor	Fatura	Data	Valor elegível (€)
34	Impressora Canon IRADV C5535i	O...	A 52028	02-05-2018	6 194,25
76	Impressoras	P... Lda	8391127031	27-11-2018	1 046,50
79	4 Portáteis, 4 PC, 8 Monitores	....Ò Lda	1A/3171649792	04-12-2018	5 917,00
81	Server PRIMERGY RX2540 M4	R... GmbH	8257791080	12-12-2018	6 843,44
77	Servidor	S... Co.	3807568465	03-12-2018	27 504,66
78	Servidor	Co.	3807571092	04-12-2018	2 108,99
16	Delta power supplies	T... B.V.	90033273/64974	19-03-2018	2 394,35
21	Medidor Torque 0-2 DRT 4H5	U... Lda	FT 80/2339	27-04-2018	3 852,90
15	Empilhador FM-X 20 Triplex 7200mm	G... Sucursal em Portugal	1/0054001077	03-04-2018	36 159,00
82	Empilhador Still Tipo FM-X	Sucursal em Portugal	1/0054005172	27-12-2018	36 022,98
	Total				**128 044,07**

Ref #	Designação	Observação de enquadramento
34	Impressora IRADV C5535i	Impressora C5535i
76	7 impressoras	Impressora Ecosys P2040dn
79	4 Portáteis, 4 PC, 8 Monitores	Departamento de Informática.
81	Server PRIMERGY RX2540 M4	PRIMERGY Rack Server PY RX2540 M4
77	Servidor	Servidor HDS VSPG200 16x1,8TB 64MB
78	Servidor	Servidor HDS VSPG200 16x1,8TB 64MB
16	Delta power supplies	UPS´s.
21	Medidor Torque 0-2 DRT 4H5	Equipamento para grandes manutenções da fábrica.
15	Empilhador FM-X 20 Triplex 7200mm	Empilhador STILL Tipo FM-X 20
82	Empilhador Still Tipo FM-X	Empilhador de mastro retrátil Still Tipo FM-X

A aquisição de impressoras multifunções (Canon IRADV), de impressoras desktop (... Ecosys P2040dn), portáteis e monitores, server e respetivos UPS são exemplos da normal atualização tecnológica da empresa, necessária à manutenção da competitividade e atualidade dos processo e procedimentos inerentes à atividade corrente da empresa, independentemente da concretização dos investimentos iniciais aqui em análise.

As necessidades de investimentos do departamento de informática e IT decorrem da totalidade do negócio (já existente e, também, objeto de novo investimento) e não possuem uma relação direta e absolutamente correlacionada com o investimento no aumento da capacidade de produção da A... .

A otimização, atualização e evolução tecnológica de um processo ou procedimento interno pela introdução de maquinaria, ferramentas ou tecnologia mais eficiente faz parte da função de gestão de qualquer unidade produtiva e incorporam o normal processo evolutivo e de inovação (ie, inovação corrente) de um qualquer agente económico, não traduzindo, em si mesmo, um "investimento inicial" na aceção do RGIC. Os aumentos de eficiência por atualização de procedimentos e tecnologia não traduzem, portanto, na aceção do RGIC e do CFI, um investimento de aumento da capacidade do estabelecimento existente.

O mesmo se pode afirmar, no mesmo sentido, relativamente à aquisição de equipamentos ou ferramentas para manutenções dos equipamentos da fábrica (medidor de torque) ou de reforço da logística (empilhadores).

A aquisição de equipamento de manutenção das instalações e equipamentos ("medidor de torque") resulta da normal necessidade de uma empresa industrial, como é o caso da A..., tem em se dotar de um conjunto de equipamentos e ferramentas de manutenção ou quaisquer outras ferramentas similares para manutenção das suas instalações em geral. Contudo, tais

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

equipamentos industriais inserem-se claramente no plano de manutenção, conservação e resiliência operacional da empresa, mas não, de forma direta, num quadro de um "investimento inicial" conexo com o aumento da capacidade da empresa ou diversificação da sua produção. Trata-se, claramente, de um investimento que se destina à manutenção do funcionamento da atividade, ainda que permita ganhos de eficiência e/ou de produtividade.
Por seu lado, os investimentos em equipamento de gestão do armazém (no caso, empilhadores) não permitem, per se, um aumento do volume de produção de um qualquer artigo anteriormente produzido pela A... ou a diversificação da sua produção, fazendo antes parte da normal administração e gestão do negócio da empresa.
As necessidades de investimentos do departamento de logística decorrem da totalidade do negócio (quer do já existente quer do que foi objeto de novo investimento) e não possuem uma relação única e absolutamente correlacionada com os projetos de investimento da A... objeto do RFAI. Não é, pois, o investimento de manutenção das atividades existentes 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.
Estamos, pois, perante investimento que visam um aumento da eficiência dos processos de produção existentes (no caso, através da introdução de novas tecnologias com o objetivo específico de melhoria da produtividade do trabalho ou da redução dos custos industriais ou de distribuição, investimentos para economizar matérias-primas, energia ou mão-de-obra), investimentos que se destinem à melhoria das condições de trabalho ou proteção do ambiente, muitas vezes impostos pela legislação em vigor, mas que não têm enquadramento no conceito de investimento inicial.
Os auxílios de Estado com finalidade regional não se destinam a financiar as necessidades de investimento para a realização da atividade de exploração corrente, não se destinam ao funcionamento das atividades pré-existentes, ainda que permitam ganhos de eficiência e/ou de produtividade, uma vez que não é a manutenção das atividades que promove o crescimento, o desenvolvimento sustentável e a criação de emprego, é o incremento dessas atividades ou a realização de atividades adicionais. Os investimentos efetuados nos ativos acima discriminados extravasam, portanto, o âmbito do RGIC e o conceito de "investimento inicial", previsto no seu art.º 2º, §49, a) e art.º 2º, n.º 2, d) da Portaria 297/2015 de 21 de setembro, por não se encontrarem diretamente relacionados com qualquer projeto de aumento da capacidade de um estabelecimento existente, pelo que não podem ser se consideram aplicações relevantes nos termos do art.º 22º do CFI.
Tendo por base o exposto: Para os ativos discriminados no quadro anterior não se vislumbra a relação direta com o projeto de investimento nem o seu enquadramento em qualquer das tipologias de investimento (aumento da capacidade de um estabelecimento já existente e diversificação da produção de um estabelecimento), conforme descrita no cap. IV.1.3, pelo que que se propõe a sua não elegibilidade para o benefício do RFAI, por falta de cumprimentos das regras e pressupostos previstos no art.º 2º, § 49, a) do RGIC [Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão, de 16 de junho de 2014] e art.º 2º, n.º 2, d) da Portaria 297/2015 de 21/09.
V.1.3.2 Adiantamentos para investimentos em curso – 2018
O conjunto de investimentos considerados pela A... no âmbito do RFAI, no exercício de 2018, incluem faturas respeitantes a adiantamentos a fornecedores.
As faturas em questão – que se sintetizam no quadro seguinte e cujas cópias se apresenta no anexo 7 - referem-se a adiantamentos na aquisição de equipamentos a instalar na A..., conforme descritivo constante nas mesmas.

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

Fornecedor	Fatura	Data	Valor (€)	Projeto	Obs. / Descritivo	Valor considerado no RFAI (€)
C...	TR-03421	06-11-2018	696 000,00	EOLT TGL II	Down payment invoice; 40% of the total order volume after the confirmation of the order	696 000,00
F...	FA2018/275	03-11-2018	43 200,00	eSCA ZZH	60% sobre o valor da adjudicação – Manual	43 200,00
	Total		**739 200,00**			**739 200,00**

Nos termos do art.º 22º, n.º 5 do CFI, os adiantamentos relativos à aquisição de ativos fixos não são considerados investimento realizado, uma vez que não respeitam a qualquer adição de um ativo fixo tangível, tendo o investimento subjacente sido efetivamente realizado e concretizado em exercício posterior.
Face ao exposto, os valores relativos a adiantamentos acima discriminados, pagos pela A... no exercício de 2018, encontram-se excluídos do conceito de investimento realizado para efeitos de RFAI, relativamente ao exercício de 2018, pelo que se propõe a correção do valor do investimento elegível considerado no exercício de 2018, no valor dos adiantamentos efetuados: 739.200,00 €.
V.1.3.3 Síntese das correções ao valor do investimento elegível e das deduções em sede de RFAI no exercício de 2021 (decorrentes da dotação do exercício de 2018)
As correções ao valor dos investimentos elegíveis em sede de RFAI de 2018, relativamente à dedução efetuada em 2020, decorrente das correções descritas no ponto anterior, sintetizam-se no quadro seguinte:

Correções	Ano da Dotação	Investimento elegível declarado (€)	Correções ao investimento elegível (€)	Investimento elegível corrigido (€)
Ponto V.1.3.1.1	2018		76 906,58	
Ponto V.1.3.1.2	2018		128 044,07	
Ponto V.1.3.2	2018		739 200,00	
Total		**1 800 162,07**	**944 150,65**	**856 011,42**

V.1.4 RFAI 2020 (Dedução)
V.1.4.1 Não elegibilidade do Investimento – incumprimento das condições e requisitos previstos no art.º 2º, § 49, a) do RGIC [Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão, de 16 de junho de 2014] e art.º 2º, n.º 2, d) da Portaria 297/2015 de 21/09.
V.1.4.1.1 Equipamento informático, administrativo, logístico e de manutenção das instalações
Conforme referido no ponto IV.1.3 deste Relatório, no decurso da ação inspetiva a A... apresentou o documento "RFAI 2020 – Descrição do investimento Inicial", bem como a listagem dos bens que constituem o investimento considerado elegível nos termos do RFAI (anexo 3), cujo texto enquadra e justifica, em termos genéricos, as aplicações relevantes nas quais se materializou o investimento inicial.
Contudo, os documentos de suporte ao RFAI não indicam, para cada um dos itens discriminados na listagem dos bens de investimento, a sua função e relação direta com o projeto de investimento descrito, sem prejuízo das observações de enquadramento incluídas no referido documento e que se reproduzem nos quadros seguintes.
Assim, relativamente a um conjunto de bens do investimento efetuado em 2020 e em complemento às referidas observações, foi questionado o SP sobre a "justificação da sua

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

relação direta com os projetos de investimento efetuados" (reunião presencial nas instalações da empresa no dia 2/10 e email remetido a 29/10 no anexo 5).

Grupo #1/2020 – Equipamento logístico e de manutenção

Ref #	Designação	Fornecedor	Fatura	Data	Valor elegível (€)
38	Bateria 48v625 (empilhador)	G... – Suc. em Portugal	54018752	23/07/2020	3 612,84
56	Empilhador elétrico EXU-S 22	- Sucursal em Portugal	1/0054018204	30/06/2020	13 777,34
39	Testador de cabos Navitek NT PRO	H... S.A.U.	61854674	09/01/2020	1 066,75
	Total				**18 456,93**

Ref #	Designação	Observação de enquadramento
38	Bateria 48v625 (empilhador)	Empilhador eléctrico - Still RX20-15
39	Empilhador elétrico EXU-S 22	Empilhador Still EXU-S 22
56	Testador de cabos Navitek NT PRO	Testador de cabos Navitek NT PRO

(…)

No que respeita à aquisição de uma bateria para um empilhador elétrico, estamos perante a substituição de um componente de AFT já existente, tendente ao prolongamento da vida útil de um ativo.

Como se referiu anteriormente no cap. V.1.2, importa distinguir, no âmbito do RFAI, os investimentos de substituição ou reposição, como é o caso, destinados a manter os fatores de produção existentes do investimento de expansão (ou diversificação).

A aquisição de um componente de um qualquer AFT não integra, assim, a definição de aplicação relevante, prevista no art.º 22º, 2, a) do CFI. Já a aquisição de equipamento de manutenção das instalações ("network tester") resulta da normal necessidade de uma empresa industrial, como é o caso da A..., tem em se dotar de um conjunto de equipamentos e ferramentas de manutenção ou quaisquer outras ferramentas similares para manutenção das suas instalações em geral.

Contudo, tais equipamentos industriais inserem se claramente no plano de manutenção, conservação e resiliência operacional da empresa, mas não, de forma direta, num quadro de um "investimento inicial" conexo com o aumento da capacidade da empresa ou diversificação da sua produção. Trata-se, claramente, de um investimento que se destina à manutenção do funcionamento da atividade, ainda que permita ganhos de eficiência e/ou de produtividade.

Por fim – e tal como se referiu no ponto V.1.3.1.2 anterior - os investimentos em equipamento de gestão do armazém (no caso, empilhadores) não permitem, per se, um aumento do volume de produção de um qualquer artigo anteriormente produzido pela A... ou a diversificação da sua produção, fazendo antes parte da normal administração e gestão do negócio da empresa.

As necessidades de investimentos do departamento de logística decorrem da totalidade do negócio (quer do já existente quer do que foi objeto de novo investimento) e não possuem uma relação única e absolutamente correlacionada com os projetos de investimento da A... objeto do RFAI. Os auxílios de Estado com finalidade regional não se destinam a financiar as necessidades de investimento para a realização da atividade de exploração corrente, não se destinam ao funcionamento das atividades pré-existentes, ainda que permitam ganhos de eficiência e/ou de produtividade, uma vez que não é a manutenção das atividades que promove o crescimento, o desenvolvimento sustentável e a criação de emprego, é o incremento dessas atividades ou a realização de atividades adicionais.

Não é, pois, o investimento de manutenção das atividades existentes 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.
Estamos, pois, perante investimento que visam um aumento da eficiência dos processos de produção existentes (no caso, através da introdução de novas tecnologias com o objetivo específico de melhoria da produtividade do trabalho ou da redução dos custos industriais ou de distribuição, investimentos para economizar matérias-primas, energia ou mão-de-obra), investimentos que se destinem à melhoria das condições de trabalho ou proteção do ambiente, muitas vezes impostos pela legislação em vigor, mas que não têm enquadramento no conceito de investimento inicial.
Os investimentos efetuados nos ativos acima discriminados extravasam, portanto, o âmbito do RGIC e o conceito de "investimento inicial", previsto no seu art.º 2º, §49, a) e art.º 2º, n.º 2, d) da Portaria 297/2015 de 21 de setembro, por não se encontrarem diretamente relacionados com qualquer projeto de aumento da capacidade de um estabelecimento existente, pelo que não podem ser se consideram aplicações relevantes nos termos do art.º 22º do CFI.
Tendo por base o exposto: Para os ativos discriminados no quadro anterior não se vislumbra a relação direta com o projeto de investimento nem o seu enquadramento em qualquer das tipologias de investimento (aumento da capacidade de um estabelecimento já existente e diversificação da produção de um estabelecimento), conforme descrita no cap. IV.1.3, pelo que que se propõe a sua não elegibilidade para o benefício do RFAI, por falta de cumprimentos das regras e pressupostos previstos no art.º 2º, § 49, a) do RGIC [Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão, de 16 de junho de 2014] e art.º 2º, n.º 2, d) da Portaria 297/2015 de 21/09.
V.1.4.2 Adiantamentos para investimentos em curso - 2020
O conjunto de investimentos considerados pela A... no âmbito do RFAI, no exercício de 2020, incluem faturas respeitantes a adiantamentos a fornecedores.
As faturas em questão – que se sintetizam no quadro seguinte e cujas cópias se apresenta no anexo 9 - referem-se a adiantamentos na aquisição de equipamentos a instalar na A..., conforme descritivo constante nas mesmas:

Fornecedor	Fatura	Data	Valor (€)	Projeto	Obs. / Descritivo	Valor considerado no RFAI (€)
I...	FVE-13/2020	17-03-2020	23 590,00	AIO HJB	10% Halo AIO HJB	23 590,00
C...	TR-04325	09-01-2020	736 000,00	BMW HKS-3	40% of the total order volume after the confirmation of the order	736 000,00
B...	20200801	17-12-2020	32 400,00	Maserati Modul assembly	40% Anzahlung	32 400,00
	Total		**791 920,00**			**791 920,00**

Nos termos do art.º 22º, n.º 5 do CFI, os meros adiantamentos relativos à aquisição de ativos fixos não são considerados investimento realizado, uma vez que não respeitam a qualquer adição de um ativo fixo tangível, tendo o investimento subjacente sido efetivamente realizado e concretizado em exercício posterior.
Face ao exposto, os valores relativos a adiantamentos acima discriminados, pagos pela A... no exercício de 2020, encontram-se excluídos do conceito de investimento realizado para efeitos de RFAI, relativamente ao exercício de 2020, pelo que se propõe a correção do valor do investimento elegível considerado no exercício de 2018, no valor dos adiantamentos efetuados: 791.920,00 €.
(....) O SP no exercício do direito de audição
(...) a A... começa por expressar a sua discordância (ponto 1) relativamente à proposta de exclusão, relativamente aos investimentos elegíveis do RFAI 2018, dos investimentos arrolados

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

no cap. V.1.3.1.1 do presente relatório com as ref. #11 e #27 e descritas como ("trabalhos de construção civil – cobertura do edifício"), uma vez que "estes [investimentos] referem-se a trabalhos de construção no alpendre logístico, realizado para libertar espaço na área de produção, permitindo a instalação das linhas relativas ao reforço do SCA e do novo projeto 35up" (..)", pelo que, estando "diretamente ligados ao referidos projetos", deveriam ser considerados elegíveis.
Do modo semelhante, mas relativamente ao RFAI 2020 e aos investimentos indicados no cap. V.1.3.1.2 com as ref. #15 e #82 (empilhadores), a A... vem afirmar que estes "são essenciais para a operacionalização dos projetos mencionados acima" [SCA e 35up], solicitando a sua consideração como investimentos elegíveis, "tendo em conta a sua vinculação direta aos projetos de reforço de capacidade e ao novo projeto 35 up".
Por fim, no que respeita aos adiantamentos a fornecedores (cap. V.1.3.2 e V.1.4.2), a A... veio acrescentar as seguintes informações:
- [RFAI 2018] - Relativamente a fatura TR -03421 do fornecedor C..., no valor de 696.000,00 €, afirma a A... que "este valor corresponde a um adiantamento suportado por fatura datada de 06-11-2018, relativo a um investimento que, no exercício de 2020, já teve a sua fatura final (fatura RE-04307, a qual evidencia claramente a dedução do adiantamento realizado em 2018.", pelo que, "neste contexto, entendemos que a desconsideração do valor em 2018 terá de ter como contrapartida a sua consideração como elegível no ano de 2020, ano em que a fatura final foi aceite no RFAI.". A A... anexou ainda a FT RE04307 da C... (fatura final), de 12-11-2020, onde consta o adiantamento efetuado a 06-11-2018 (40% do valor total: 696.000,00 €) e um segundo adiantamento efetuado a 18-12-2019 (50% do valor total: 870.000,00 €) (anexo 10)
- [RFAI 2020] - Relativamente à fatura TR-04325 do fornecedor C..., no valor de 736.000,00 €, afirma a A... que "este adiantamento foi realizado logo no início do ano fiscal, sendo que, a 31 de dezembro de 2020, o equipamento já apresentava um grau de construção / acabamento pelo fornecedor que correspondia pelo menos ao valor do adiantamento.", ou seja, "correspondia efetivamente a investimento em curso (em 31 12-2000 não se tratava de um mero adiantamento / fluxo de caixa.", solicitando assim a sua consideração como elegível.
(...)
Face ao exposto pelo SP no seu DA e aos documentos apresentados, cumpre analisar:
No que respeita aos trabalhos de construção civil desenvolvido pela D... (#11 e #27) e descritos nas respetivas faturas como "fornecimento e montagem de uma estrutura metálica coberta / extension of external coverage area", estamos, tal como refere o DA, perante trabalhos de adaptação do alpendre logístico, aumentando a área coberta do mesmo e, logo, melhorando a capacidade, eficácia ou eficiência desta componente operacional da empresa.
Indubitavelmente, todos os sectores de uma empresa – armazém, produção, vendas, administração, etc. – estão necessariamente interligados e contribuem, de forma direta ou indireta, para o objetivo final da mesma. Contudo, um melhoramento no sector da logística ou armazém (no caso, no alpendre logístico), ainda que integrado numa lógica de reestruturação dos espaços da fábrica e ainda que impulsionado, em termos da decisão do órgão gestão ou do "timing" de construção, pela introdução de outros projetos, como poderá ter sido o caso das obras em apreço, não deixa, na sua essência, de fazer parte da normal administração e gestão do negócio da empresa, da regular manutenção e melhoramento das instalações e infraestruturas, inerentes à normal vida de qualquer negócio.
E sem colocar em questão que as referidas obras terão servido, como é referido no DA, para "libertar espaço na área da produção", também não é menos verdade que a logística serve não

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

só, diretamente, os novos projetos objeto do RFAI 2018 (eSCA, PL6, 35up e 2ª geração de fechaduras e elevadores de vidro com guias plásticas) como também todos os restantes projetos da A..., tanto existentes como futuros, servindo a fábrica como um todo e refletindo, como se referiu, a normal condução do negócio.
Os investimentos em melhoramentos das instalações fabris e seus equipamentos – no caso, um aspecto da logística - não permite, per se e de forma direta, um aumento do volume de produção de um qualquer artigo anteriormente produzido pela A..., estando relacionado com os projetos de 2018 como estará com os de 2019 ou 2020, melhorando as condições gerais da unidade, como se espera da boa gestão.
Os mesmos argumentos são aplicáveis, aliás, aos itens #15 e #82 (empilhadores). Também eles, enquanto reforço geral dos meios de produção da empresa, permitirão servir os novos projetos de 2018 bem como toda a restante linha produtiva da empresa, em função das decisões dos gestores e das necessidades de produção e de logística, não decorrendo da sua aquisição e de forma direta, o enquadramento nas tipologias indicadas, ie, no aumento da capacidade produtiva (capacidade de produzir um maior volume de um dos produtos anteriormente produzidos) ou da diversificação do estabelecimento (capacidade de produzir novos produtos não produzidos anteriormente pelo estabelecimento).
À semelhança das obras no alpendre logístico ou dos restantes itens referidos nos cap.V.1.3.1.1 e V.1.3.1.2 (restauro do pavimento da fábrica, impressoras e servidores), também os empilhadores – apesar da sua óbvia utilização na logística e no "chão de fábrica", constituem equipamentos de utilização transversal, não se integrando de forma direta no conceito e contexto dos novos projetos, nas tipologias de investimento indicadas.
No que respeita às faturas de adiantamentos (cap. V.1.3.2 [2018] e V.1.4.2 [2020] e à determinação dos referidos pagamentos se tratar de meros adiantamentos financeiros (e assim excluídos do conceito de investimentos elegíveis pelo art.º 22º, n.º 5 do CFI), tendo presente a informação adicional apresentada pela A... no âmbito do seu exercício do direito de audição e até à presente data, conforme acima referido, propõe se:
Relativamente aos adiantamentos para investimentos em curso 2018 (cap. V.1.3.2):

- *a manutenção das correções projetadas relativamente à fatura de adiantamento TR - 03421 da C..., de 06-11-2018, no valor de 696.000,00 €, já que não foi apresentada qualquer evidência de que a mesma não se referia a um mero adiantamento (financeiro) a fornecedores, excluído do conceito de investimento elegível, nos termos do art.º 22º, n.º 5 do RFAI. Relativamente a este adiantamento, a A..., no seu DA, afirma que "este valor corresponde a um adiantamento suportado pela fatura datada de 06-11-2018, relativo a um investimento quem no exercício de 2020, já teve a sua fatura final (fatura RE-04307, que evidencia claramente a dedução do investimento realizado em 2018". Assim, entende a A... que "a desconsideração do valor em 2018 terá de ter como contrapartida a sua consideração como elegível no ano de 2020, ano que a fatura final foi aceite no RFAI"*

O mesmo entendimento foi reforçado no email remetido a 11-02-2025, no qual é solicitado "(...) que este [C...] valor [696.000,00 €] seja tido em consideração no RFAi de 2020 em vez de 2018." (email no anexo 10).
A este respeito, importa referi que não pode o SP, a posteriori e em sede do Procedimento de Inspeção, arrolar e avocar ao RFAI (no caso, ao de 2020) um valor de investimento distinto daquele que decidiu realizar e declarar nas suas DR M22, nos exercícios em que concretizou tal investimento, ou seja, nos momentos em que se materializaram as dotações do benefício.
Para mais, a admitir-se um equívoco, refira-se que a correção de eventuais erros praticados SP nas suas autoliquidações de IRC obedece a disciplina e processo administrativo próprio,

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

conforme previsto no art.º 137º do CIRC em conjugação com o art.º 131º do CPPT. O procedimento inspetivo não é, pois, o meio próprio para o SP proceder à eventual alteração dos valores por si declarados na DR M22 e objeto da auditoria fiscal em curso (no caso em apreço, a hipotética reformulação dos valores do investimento dos RFAI de 2018 e de 2020), nem a alteração desses valores, no contexto e âmbito pretendidos pelo SP, está na disponibilidade do Inspetor no âmbito do presente procedimento inspetivo.

- *a consideração, como investimento elegível (investimento em curso), no âmbito do RFAI, da fatura FA 2018/275 da SPMAQ, de 03-11-2018, no valor de 43.200,00 €, dada a emissão, em 2017, da fatura FA2017/249 de 28-12-2017, que suporta o primeiro pagamento (30% - 21.600,00 €), relativa à adjudicação da obra "Manual Workstation for assembly ...".*

Relativamente aos adiantamentos para investimentos em curso 2020 (cap. V.1.4.2)

- *a consideração, como investimento elegível (investimento em curso), no âmbito do RFAI, da fatura FVE 13/2020 da I..., de 17-03-2020, no valor de 23.580,00 €, dada a existência, em 2019, da fatura FVE 104/2019 de 21-10-2019, da I..., que suporta o primeiro pagamento (90% - 212.310,00 €) relativo à adjudicação da obra "Half AIO HJB".*
- *a consideração, como investimento elegível (investimento em curso), no âmbito do RFAI, da fatura TR 04325 da C..., de 09-01-2020, no valor de 736.000,00 €, dada a existência de evidência, em 2020, do agendamento do início de trabalhos relativos à conceção ou design do equipamento em questão.*
- *a manutenção das correções projetadas relativamente à fatura de adiantamento 20200801 da B... GmbH, de 17-12-2020, no valor de 32.400,00 €, já que não foi apresentada qualquer evidência de que a mesma não se referia a um mero adiantamento (financeiro) a fornecedores, excluído do conceito de investimento elegível, nos termos do art.º 22º, n.º 5 do RFAI.*

(...) No decurso do período para o exercício de audição, a A... solicitou (email no anexo 10) que os valores das correções às dotações do RFAI de 2018 e 2020 fossem refletidos no valor do "saldo não deduzido no período anterior" (Anexo D - Q074-C713) (respetivamente, para cada um dos exercícios de dotação), bem como aos valores do "saldo que transita para o período seguinte" (Anexo D - Q074-C716), sem repercussão no valor da dedução do RFAI no exercício de 2021 e, consequentemente, sem alteração do valor do IRC apurado no exercício em análise.

Face ao solicitado pelo SP, altera-se, relativamente ao Projeto de Relatório, a repercussão das correções em sede de RFAI do benefício deduzido no exercício de 2021 (e seguintes) para os respetivos saldos do RFAI ("saldo de período anterior") de 2018 e 2020.

Existindo saldos dos benefícios do RFAI de 2018 e de 2020 de valor suficiente para acomodar as correções às respetivas dotações acima discriminadas (decorrentes das correções aos valores dos investimentos elegíveis), propõe-se que as correções aos valores das dotações daqueles exercícios sejam refletidas nos valores dos respetivos "saldos transitados de período anterior", mantendo-se o valor das deduções do exercício, conforme declarado pelo SP no Q10 e Anexo D da DR M22 de 2021, em respeito pelo determinado no n.º 2 do art.º 90 do CIRC

i) No âmbito desse procedimento, os SIT precederam à análise da dedução à coleta de IRC efetuada pela Requerente, no exercício de 2021, a título de RFAI, no montante de

€218.777,18. Tal dotação não respeitava à dotação gerada no próprio exercício de 2021, uma vez que nesse período não foi efetuada qualquer dotação de RFAI, mas antes à utilização de saldos provenientes das dotações geradas no exercício de 2018 e 2020.

j) Encontrando-se a Requerente a utilizar em 2021 benefícios fiscais originados em exercícios anteriores, os SIT analisaram as condições de elegibilidade dos investimentos que haviam estado na origem das dotações de RFAI de 2018 e 2020.

k) Da análise efetuada resultou que, em 2018, a Requerente havia considerado investimento elegível no montante de €1.800.162,07, correspondentes a uma dotação de RFAI de €450.040,52, e que, em 2020, havia considerado investimento elegível no montante de €2.335.541,04, correspondente a uma dotação de RFAI de €583.885,26.

l) Por despacho da Subdiretora-Geral do IRC, datado de 20 de maio de 2026, concluiu-se pela anulação parcial dos atos, mormente quanto ao adiantamento efetuado em 2018 no montante de 696.000,00€, por se entender assistir razão à requerente quanto à pretensão de que tal investimento deve ser considerado elegível para efeitos de RFAI, no ano em que foi efetivamente faturado o equipamento, ou seja, em 2020, devendo, consequentemente, ser considerada uma dotação adicional de RFAI, no valor de 174.000,00 €, em 2020.

m) Em concreto, encontra-se em discussão a legalidade das correções da AT quanto aos seguintes equipamentos/ em cada um dos exercícios em apreço: I- Exercício de 2018: a) Equipamento diverso e obras de beneficiação das instalações: • Trabalhos de construção civil – cobertura do edifício (Alpendre logístico) - € 60.000,00; • Trabalhos de construção civil – cobertura do edifício (Alpendre logístico) - € 6.585,00; b) Equipamento informático, administrativo, logístico e de manutenção das instalações: • Impressoras ... - € 1.046,50; • 4 portáteis, 4 PC, e 8 monitores - € 5.917,00 • Medidor Torque 0-2 DRT 4H5 - € 3.852,90; • Empilhador FM-X-20 Triplex 7200mm - € 36.159,00; • Empilhador Still Tipo FM-X - € 36.022,98; II-Exercício de 2020: b) Equipamento informático, administrativo, logístico e de manutenção das instalações: • Bateria 48v625 (empilhador elétrico) - € 3.612,84; • Empilhador Elétrico EXU-S-22 - € 13.777,34 b) Adiantamentos para investimentos em curso: € 32.400,00 – B...– Fatura n.º 20200801 – 17/12/2020.

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

n) A Requerente, acompanhando a evolução e tecnológica da indústria automóvel, aposta ativamente na sua melhoria contínua, investindo recorrentemente no aumento da sua capacidade produtiva e na criação de novos produtos, com recurso a tecnologia de ponta, de modo a alavancar a competitividade e a diferenciação face à concorrência, a nível nacional e internacional.

o) O investimento, que teve início em 2018, decorreu na unidade industrial de Tondela, subdividiu-se em 3 projetos, e teve como objetivo principal potenciar o aumento da capacidade produtiva e de lançamento de novos produtos e, em particular, reforçar a capacidade tecnológica das plataformas de produção eSCA e PL6, produzir nova solução de fecho para integração na porta da mala dos modelos BMW com plataforma 35up, e produção de 2.ª geração de fechaduras e elevadores de vidro com guias plásticas (cf. declarações de parte de E..., PA e Dossier dos Benefícios Fiscais);

p) O sistema eSCA corresponde a uma tecnologia de fecho assistido de portas automóveis, integrada numa das principais categorias de produtos fabricados pela Requerente (uma vez que a fábrica é especializada na produção de fechaduras para automóveis) e a plataforma PL6 corresponde a uma plataforma específica dos automóveis da marca BMW (cfr. declarações de parte de E...). (cfr. declarações de parte de E...).

q) Os três projetos implicaram a realização de um plano de investimentos (que decorreu entre 2018 e 2020), cujo investimento relevante, ascendeu ao montante de € 1.800.162,07, tal como evidenciado pela cópia das faturas dos respetivos equipamentos (cfr. Documento n.º 6, junto na reclamação graciosa, Documento n.º 3 do pedido arbitral e processo instrutor);

r) No ano de 2020, a ora Requerente deu continuidade aos projetos iniciados em 2018, dada a natureza e complexidade dos mesmos, cujo investimento efetuado pela Requerente ascendeu ao montante de € 2.335.541,04, tal como evidenciado pela cópia das faturas dos equipamentos (cfr. Documento n.º 7 junto na reclamação graciosa e documento n.º4 do Pedido).

s) Foram concretizados investimentos, com o objetivo principal de potenciar a capacidade para o lançamento de novos produtos, em particular, aquisição e instalação de sistemas de testes funcionais, i.e., End of Line, Testing (EOLT), para integrar sistema 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

fechadura para a mala dos novos modelos BMW (35up), aquisição e instalação de uma linha de montagem robotizada destinada à 2.ª geração de fechaduras e elevadores de vidro com guias plásticas, e produção de novas gerações de sistemas de fechaduras: eSCA 3.0 e HKS 3.0 (cfr. declarações de parte de E...);

t) A implementação destes projetos (eSCA, PL6, BMW 35UP, elevadores de vidro e novas gerações de sistemas de fechaduras), implicaram a reorganização da fábrica, a instalação de novas linhas de montagem, o aumento da movimentação de materiais, a introdução de novos processos produtivos (cfr. declarações de parte de E...).

u) Os "trabalhos de construção civil – alpendre logístico", foram motivados pelo facto de a fábrica se encontrar totalmente ocupada e não existir espaço para instalar as linhas de montagem para a produção das plataformas SCA e 35up. (cfr. declarações de parte de E...).

v) A Impressora ... e os 4 portáteis, 4 PC, e 8 monitores, tais equipamentos foram adquiridos para as novas linhas de produção e encontram-se fisicamente integrados nas mesmas ligados à identificação, à rastreabilidade e à expedição dos produtos fabricados (cfr. declarações de parte de E...).

w) As impressoras são utilizadas para emitir, em tempo real, as etiquetas associadas aos produtos fabricados nas novas linhas produtivas, permitindo relacionar cada produto e respetiva embalagem com a encomenda concreta do cliente a que se destina.

x) Os computadores, monitores e portáteis integram o sistema informático associado às linhas de montagem, assegurando a comunicação entre a produção, o sistema de gestão das encomendas e os procedimentos de controlo de qualidade implementados pela Requerente (cfr. declarações de parte de E...).

y) O Medidor de Torque é utilizado para verificar e calibrar as aparafusadoras integradas nas linhas de montagem, tratando-se de um instrumento indispensável à calibração, controlo e validação dos processos de produção associados à plataforma eSCA (cfr. declarações de parte de E...).

z) Os dois empilhadores foram adquiridos no contexto decorrente da implementação dos projetos eSCA, PL6 e BMW 35up, que determinaram o aumento do volume de materiais e produtos movimentados no interior da fábrica, e originou um aumento significativo

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

das operações de transporte, armazenamento e circulação de matérias-primas cfr. declarações de parte de E...).

aa) Em 2020 foi adquirida uma bateria para empilhador e um empilhador elétrico, na sequência da implementação do projeto de elevador de vidros, que são produtos com um volume maior comparado com as fechaduras e necessitam de mais movimentação (cfr. declarações de parte de E...).

bb) O mesmo declarante também explicou que, no contexto de uma laboração permanente em três turnos, a compra de uma bateria suplementar visa impedir que o empilhador fique parado enquanto se aguarda pela substituição da bateria.

cc) O montante de € 32.400,00, registado como ativo no exercício de 2020, respeita à fatura –20200801– do fornecedor B... (junta como Documento n.º 11 na reclamação graciosa).

dd) Este valor corresponde ao equipamento recebido e colocado em funcionamento em 2021 (fatura 202100447) – (junto como documento n.º 10 na reclamação graciosa).

ee) A Requerente não se conformando com as correções propostas pelos serviços inspetivos, apresentou Reclamação Graciosa, nos termos e para os efeitos dos artigos 68.º, 70.º, n.º 1 e 102.º do Código de Procedimento e Processo Tributário (cfr. Documento n.º 1), em 17/07/2025, a qual, até à presente data, não foi objeto de decisão por parte da Autoridade Tributária e Aduaneira.

ff) Tendo a Reclamação Graciosa sido apresentada no dia 17/07/2025, a presunção de indeferimento tácito da sobredita Reclamação Graciosa formou-se, nos termos da citada norma, no passado dia 17/11/2025.

§2.º Factos dados como não provados

Não existem factos dados como não provados.

§3.º Fundamentação da matéria de facto

Relativamente à matéria de facto, importa, antes de mais, salientar que o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, antes, o dever de selecionar os factos que importam para a decisão e distinguir a matéria provada da não

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

provada, tudo conforme o disposto nos artigos 123.º, n.º 2, do CPPT e 607.º, n.ºs 3 e 4, do Código de Processo Civil (CPC), aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e Ex), do RJAT.

Os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito (*cf.* o artigo 596.º do CPC).

No que se refere aos factos provados e não provados, a convicção dos árbitros fundou-se na análise crítica da prova documental junta aos autos, incluindo o Dossier dos Benefícios fiscais e o Relatórios de inspeção, bem como na posição processual assumida pelas partes e das regras de experiência do Tribunal.

Embora a questão *sub judice*, como mais adiante se verá, assente essencialmente numa questão de enquadramentos da factualidade relevante ao direito, em especial quanto ao sentido e alcance dos pressupostos da ilegibilidade dos requisitos do RFAI, foram importantes para a convicção deste coletivo, no que se refere a uma melhor compreensão da realidade e exigências do setor automóvel, as declarações de parte do Diretor/gerente da fábrica da Requerente, que demonstrou isenção, experiência e conhecimento objetivo e direto, quer da realidade do setor automóvel, quer da empresa, bem como da necessidade dos investimentos efetuados e da sua interligação funcional ao processo industrial e produtivo.

III-2- MATÉRIA DE DIREITO

III-2-1-Questões a analisar

A) Delimitação do pedido

Como ficou dito a Requerida concluiu pela anulação parcial dos atos, mormente quanto ao adiantamento efetuado em 2018 no montante de 696.000,00€, pois assiste razão à requerente quanto à pretensão de que tal investimento deve ser considerado elegível para efeitos de RFAI, no ano em que foi efetivamente faturado o equipamento, ou seja, em 2020, devendo, consequentemente, ser considerada uma dotação adicional de RFAI, no valor de 174.000,00 €, em 2020.

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

Atento o exposto, as questões fundamentais a apreciar e decidir pelo presente Tribunal Arbitral Coletivo são as seguintes: i. Analisar se a AT podia, no âmbito da ação de inspeção ao exercício de 2021, reapreciar a elegibilidade dos investimentos que deram origem às dotações de RFAI geradas em 2018 e 2020; ii. Analisar se os ativos remanescentes identificados pela AT são ou não elegíveis para o RFAI; iii. Analisar se o adiantamento efetuado ao fornecedor B..., para aquisição de equipamento, deveria ter sido considerado pela AT no exercício em que ocorreu a entrega efetiva do equipamento e a sua entrada em funcionamento na fábrica.

B) Análise das ilegalidades invocadas

§1.º- Quanto à caducidade do procedimento inspetivo

Como ficou dito, uma das ilegalidades das liquidações impugnadas invocadas pela Requerente refere-se à que imputa ao procedimento inspetivo ao exercício de 2021, por caducidade do direito à liquidação.

Para a Requerente, em termos sumários, a ação inspetiva realizada ao exercício de 2021 não constituía o meio próprio para proceder à reapreciação dos investimentos que originaram as dotações de RFAI constituídas em 2018 e 2020, razão pela qual as correções efetuadas padecem de ilegalidade e devem ser anuladas, por violação das regras de caducidade.

Para tanto defende, em síntese, que o n.º 3 do artigo 45.º da LGT, refere "em caso de ter sido efetuada qualquer dedução ou crédito de imposto, o prazo de caducidade é o do exercício desse direito" ao invés do geral de quatro anos que se encontra definido no número 1 do mesmo artigo.

A Requerente retira desta norma que o facto gerador que subjaz ao aproveitamento de um determinado benefício fiscal é aquele em que ocorre o evento ou circunstância que gera o direito de acesso ao mesmo, sendo que, no caso em concreto do RFAI, o facto gerador corresponde ao momento em que é efetuado o respetivo investimento elegível.

Neste sentido, a avaliação, por parte dos SIT, do cumprimento das condições de elegibilidade associadas ao aproveitamento de um determinado benefício, deverá ser feita através da realização de uma inspeção tributária ao exercício em que se deu o respetivo facto gerador, ao invés do momento em que tal direito é utilizado. Ou seja, tratando-se de benefícios fiscais gerados nos exercícios de 2018 e 2020, a verificação do cumprimento da legalidade da respetiva

dotação deveria ser aferida no âmbito de procedimentos de inspeção aos respetivos exercícios e não no exercício de 2021.

Para a Requerida a Requerente incorre em errónea interpretação dos normativos aplicáveis, desde logo, porque a ação inspetiva teve como objeto o exercício de 2021, período em que a Requerente procedeu à utilização de benefícios de RFAI gerados em exercícios anteriores através da respetiva dedução à coleta de IRC. No estava, por conseguinte, em causa a reabertura autónoma dos exercícios de 2018 ou de 2020, nem a revisão extemporânea das autoliquidações referentes a esses períodos, o que se encontra em discussão é a legalidade da dedução efetuada em 2021 e os pressupostos que permitiram a constituição dos créditos fiscais utilizados nesse exercício.

Afigura-se desde já assistir razão à Requerida.

A interpretação da Requerente ofende os princípios da legalidade tributária e da justiça fiscal ao admitir que benefícios fiscais suscetíveis de utilização diferida durante vários anos ficassem imunes a qualquer controlo por parte da AT, apenas porque o prazo geral de caducidade relativos ao exercício da sua constituição havia, entretanto, decorrido.

É para evitar este efeito perverso que, ao contrário da tese da Requerente, existe a norma especial do art.º 45.º, n.º 3, da LGT, que visa, precisamente, disciplinar situações em que os efeitos fiscais de determinado benefício, dedução ou crédito de imposto se projetam para exercícios posteriores àquele em que se verificou o facto gerador, estabelecendo uma correspondência entre o período durante o qual o contribuinte pode exercer o direito à dedução e o período durante o qual a AT pode controlar a respetiva legalidade.

Esta interpretação encontra apoio consistente na jurisprudência do CAAD, podendo ler-se na Decisão arbitral proferida no processo n.º 300/2023-T, entre o mais " - Sendo os benefícios fiscais atribuídos com dilação por vários períodos de tributação e condicionados à colecta de IRC disponível, foi acautelada a caducidade do IRC através do n° 3 do art.º 45° da LGT que refere que "*Em caso de ter sido efetuada qualquer dedução ou crédito de imposto, o prazo de caducidade é o do exercício desse direito*", pelo que a correcção a efectuar ocorre em 2018, data em que foi exercido o direito ao benefício fiscal RFAI." E, na mesma decisão podemos ler ainda que: "Acresce, aliás, o argumento de que o prazo de caducidade (quatro anos) sempre estaria suspenso nos termos do artigo 46.º, n.º 2, alínea c), da LGT, ao estabelecer que «o prazo

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 caducidade suspende-se ainda (...), em caso de benefícios fiscais de natureza condicionada, desde a apresentação da declaração até ao termo do prazo legal do cumprimento da condição».” Ora, o RFAI é um benefício fiscal de natureza condicionada, estando prevista na alínea c) do n.º 4 do artigo 22.º do Código Fiscal do Investimento (CFI) a obrigação de manutenção dos bens objecto de investimento «*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 … ou cinco anos nos restantes casos…*».”Enquanto tal, e em face do alegado, torna-se evidente que o prazo de caducidade do direito de liquidação esteve suspenso, pelo menos, até três anos após as datas dos investimentos (…)” (cfr., ainda, entre outras, a Decisão arbitral proferida no processo n.º493/2025-T). No mesmo sentido, os Tribunais Estaduais superiores defendem que a referida norma estabelece uma regra especial de duração do prazo de caducidade às situações em que o exercício do direito fiscal é diferido no tempo (cfr. Acórdão do STA de 4 de dezembro de 2019, proferido no Processo n.º 0927/16.8BEPRT). Esse acórdão sublinha que a solução consagrada no art.º 45.º, n.º 3, da LGT visa assegurar um justo equilíbrio entre o direito do contribuinte ao aproveitamento dos benefícios ou deduções fiscais e o poder- dever da AT de corrigir situações em que esses montantes tenham sido indevidamente considerados.

Nesta sequência, assiste razão à Requerida quando alega que o RFAI constitui um benefício que opera através de dedução à coleta e cuja utilização pode ser reportada para os períodos de tributação subsequentes, nos termos legalmente previstos, pelo que enquanto a Requerente mantiver o direito de utilizar as dotações de RFAI, constituídas em exercícios anteriores, mantém-se igualmente a possibilidade da AT verificar a legalidade dos pressupostos materiais que estiveram na origem da respetiva constituição.

Termos em que, não ocorreu qualquer caducidade do direito à liquidação devendo improceder a questão de ilegalidade do procedimento de inspeção por caducidade.

§2.º- Analisar se os ativos remanescentes identificados pela AT são ou não elegíveis para o RFAI.

A Requerente a fundamentar o pedido de anulação das liquidações impugnadas suscita como casa de pedir (ilegalidades) essencialmente que a Requerida incorre em erro quanto à interpretação que faz dos normativos aplicáveis, sobretudo quanto ao sentido e alcance dos

conceitos de investimento inicial e aumento da capacidade produtiva, concluindo que os investimentos realizados entre 2018 e 2020 se enquadram no conceito de investimento inicial previsto no art.º 2.º, ponto 49, alínea a), do Regulamento (EU) n.º 651/2014 e na alínea d) do n.º 2 do art.º 2.º da Portaria n.º 297/2015, que contribuíram para o aumento da capacidade produtiva do estabelecimento, para a diversificação da produção e para o crescimento da sua atividade económica. A Requerente critica a Requerida por se refugiar numa análise isolada dos investimentos, bem como num conceito abstrato de investimento inicial, que não tem apoio na jurisprudência do CAAD, defendendo que basta demonstrar a relação funcional desses ativos com um projeto global de expansão empresarial para que os mesmos possam beneficiar do RFAI.

Por sua vez, a Requerida rejeitou a ilegibilidades destes investimentos argumentando, em síntese, que tais investimentos não se traduzem em qualquer aumento da capacidade produtiva, diversificação da produção ou alteração fundamental do processo produtivo, antes se inserindo numa lógica de manutenção e conservação dos meios produtivos já instalados.

Argumenta também a Requerida que foi incumprido o ónus de prova porquanto não vem demonstrado o nexo causal e direto entre esses ativos na concretização das modalidades de investimento mencionadas. Competia, por isso, à Requerente demonstrar, através de elementos objetivos, verificáveis e tecnicamente sustentados, estudos técnicos independentes, relatórios de engenharia industrial, análises comparativas da capacidade instalada antes e depois dos investimentos, indicadores quantitativos de aumento de produção, relatórios de produtividade ou quaisquer outros elementos suscetíveis de demonstrar, de forma objetiva e externamente verificável, a efetiva contribuição dos ativos remanescentes para a expansão da capacidade produtiva do estabelecimento.

Vejamos.

B)§2.º- 1- Questão prévia quanto ao ónus da prova

Começando pelo alegado incumprimento do ónus da prova, afigura-se a este Coletivo que a Requerida incorre em erro ao exigir a apresentação designadamente de estudos técnicos independentes, relatórios de engenharia industrial, análises comparativas da capacidade

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

instalada antes e depois dos investimentos, indicadores quantitativos de aumento de produção, relatórios de produtividade suscetíveis, etc, suscetíveis de demonstrar de forma objetiva e externamente verificável, a efetiva contribuição dos ativos para a expansão da capacidade produtiva do estabelecimento.

Com efeito, a Requerida não invoca qualquer fundamentação legal para o efeito e este Tribunal também não vislumbra qual ou quais sejam aos normativos que fundamentam tal exigência. Acresce que, ao fazer esta exigência de prova em relação a cada investimento, a Requerida incorre em fundamentação *a posteriori,* uma vez que a mesma não consta do Relatório de Inspeção, que se limita a dizer, apenas, em relação a vários investimentos e ao longo do Relatório : *(...) não se vislumbra a relação direta com o projeto de investimento nem o seu enquadramento em qualquer das tipologias de investimento (aumento da capacidade de um estabelecimento já existente e diversificação da produção de um estabelecimento), (...) pelo que que se propõe a sua não elegibilidade para o benefício do RFAI, por falta de cumprimentos das regras e pressupostos previstos no art.º 2º, § 49, a) do RGIC [Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão, de 16 de junho de 2014] e art.º 2º, n.º 2, d) da Portaria 297/2015 de 21/09.*

Donde se concluir pela ilegalidade desta exigência de prova.

B)§2.º-2 - Enquadramento jurídico e jurisprudencial do regime jurídico do RFAI

Antes de prosseguirmos na análise das ilegalidades invocadas importa tecer considerações sobre o quadro legal e a jurisprudência do CAAD.

O Regime Fiscal de Apoio ao Investimento encontra-se regulado no Código Fiscal do Investimento (CFI), introduzido pelo Decreto-Lei n.º 162/2024, de 31 de Outubro – cfr. artigo 1.º, n.º 1 – que estabelece um conjunto de benefícios fiscais ao investimento, entre os quais, o RFAI cuja disciplina legal se encontra prevista no artigo 22.º a 26.º daquele diploma.

O artigo 1.º do CFI, sob a epigrafe "Objeto" dispõe no seu n.º 2 o seguinte:

2 - O regime de benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo e o RFAI constituem regimes de auxílios com finalidade regional aprovados nos termos do Regulamento (UE) n.º 651/2014, da Comissão, de 16 de junho de 2014, que declara certas categorias de auxílio compatíveis com o mercado

interno, em aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado, publicado no Jornal Oficial da União Europeia, n.º L 187, de 26 de junho de 2014, e alterado pelo Regulamento (UE) 2021/1237, da Comissão, de 23 de julho de 2021, publicado no Jornal Oficial da União Europeia, n.º L 270/39, de 29 de julho de 2014 (adiante Regulamento Geral de Isenção por Categoria ou RGIC).

O artigo 22.º do mesmo Código, sob a epigrafe "Âmbito de aplicação e definições", dispõe que (na redação em vigor à data dos factos):

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;

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.

3 - No caso de sujeitos passivos de IRC que não se enquadrem na categoria das micro, pequenas e médias empresas, tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, as aplicações relevantes a que se refere a alínea b) do número anterior não podem exceder 50 % das aplicações relevantes.

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

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) Disponham de contabilidade regularmente organizada, de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respetivo setor de atividade;
b) O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos;
c) Mantenham na empresa e na região durante um período mínimo de três anos a contar da data dos investimentos, no caso de micro, pequenas e médias empresas tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, ou cinco anos nos restantes casos, os bens objeto do investimento ou, quando inferior, durante o respetivo período mínimo de vida útil, determinado nos termos do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro, alterado pelas Leis n.os 64-B/2011, de 30 de dezembro, e 2/2014, de 16 de janeiro, ou até ao período em que se verifique o respetivo abate físico, desmantelamento, abandono ou inutilização, observadas as regras previstas no artigo 31.º-B do Código do IRC;
d) Não sejam devedores ao Estado e à segurança social de quaisquer contribuições, impostos ou quotizações ou tenham o pagamento dos seus débitos devidamente assegurado;
e) Não sejam consideradas empresas em dificuldade nos termos da comunicação da Comissão - Orientações relativas aos auxílios estatais de emergência e à reestruturação concedidos a empresas não financeiras em dificuldade, publicada no Jornal Oficial da União Europeia, n.º C 249, de 31 de julho de 2014;
f) Efetuem investimento relevante que proporcione a criação de postos de trabalho e a sua manutenção até ao final do período mínimo de manutenção dos bens objeto de investimento, nos termos da alínea c).
5 - Considera-se investimento realizado o correspondente às adições, verificadas em cada período de tributação, de ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis e bem assim o que, tendo a natureza de ativo fixo tangível e não dizendo respeito a adiantamentos, se traduza em adições aos investimentos em curso.
6 - Para efeitos do disposto no número anterior, não se consideram as adições de ativos que resultem de transferências de investimentos em curso transitado de períodos anteriores, exceto se forem adiantamentos.
7 - Nas regiões elegíveis para auxílios nos termos da alínea c) do n.º 3 do artigo 107.º, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia constantes da tabela do artigo 43.º, no caso de empresas que não se enquadrem na categoria das micro, pequenas e médias empresas, tal como definidas na Recomendação n.º 2003/361/CE, da Comissão, de 6 de maio de 2003, apenas podem beneficiar do RFAI os investimentos que respeitem a uma nova atividade económica, ou seja, a um investimento em ativos fixos tangíveis e intangíveis relacionados com a criação de um novo estabelecimento, ou com a

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

diversificação da atividade de um estabelecimento, na condição de a nova atividade não ser a mesma ou uma atividade semelhante à anteriormente exercida no estabelecimento.

O artigo 2.º, n.º 2, alínea *d)* da Portaria n.º 297/2015, de 21 de setembro, que procedeu à regulamentação do regime fiscal de apoio ao investimento (RFAI) e do regime da dedução por lucros retidos e reinvestidos (DLRR)", dispõe que: "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."

Importa também relembrar a jurisprudência reiterada do CAAD, em especial, sobre os conceitos de "investimento inicial", "investimento de substituição" e "aumento da capacidade de um estabelecimento existente e instalada".

A este propósito ficou consignado, na Decisão arbitral proferida no processo n.º 32/2026-T, reproduzida na Decisão Arbitral proferida no proc 1119/2025-T, que passamos a seguir, no essencial:

"18. Relativamente à relevância, em geral, de investimentos de substituição para inclusão do conceito de "*investimento inicial*" previsto no RGIC e na Portaria 297/2015 "(…)" o tribunal arbitral entende que importa fazer a distinção entre duas situações distintas:

" a) de um lado, aquela em que, sem intenção de relançar o estabelecimento numa perspetiva do seu redimensionamento em termos de aptidão para produzir mais e melhores produtos, o sujeito passivo decide mantê-lo em funcionamento, repondo as suas condições de operação, ainda que melhoradas pela natural evolução tecnológica (raramente se substitui uma máquina por outra igual) – podendo induzir algum aumento de capacidade produtiva como reflexo da alteração tecnológica; e

"b) de outro lado, aqueloutra situação em que o sujeito passivo se move por um verdadeiro propósito de avançar para um novo patamar do seu estabelecimento, visando, porventura também em razão da evolução tecnológica que vem permiti-lo, um efetivo aumento 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

capacidade produtiva estabelecida, ciente até de que as condições do mercado requerem empresas e processos operativos de maior dimensão – caso em que pode ocorrer a necessidade e/ou conveniência em descontinuar equipamentos obsoletos cuja operação se torna desnecessária em razão do projeto de relançamento gizado.

"No primeiro caso, afigura-se que o investimento (verdadeiro investimento de mera substituição, de manutenção/reposição da capacidade instalada, ainda que em condições melhoradas por novas tecnologias) não integra o conceito de "*investimento inicial*".

"No segundo caso, afigura-se tratar-se de um verdadeiro investimento novo, pensado numa perspetiva empresarial diferente da anterior e como tal relevante como "*investimento inicial*" para efeitos do RFAI, se verificados os demais pressupostos – não relevando em sentido contrário a eventual descontinuação de equipamentos dispensáveis em face de novas perspetivas empresariais.

"Reportando-nos especificamente à norma do n.º 5. do art. º22.º do CFI, entendemos que daí não decorre a exclusão de quaisquer casos de aquisição de ativos que determinem ou aconselhem a descontinuação de ativos pré-existentes, mas apenas dos casos em que não seja patente uma atitude incremental da capacidade produtiva instalada.

"O alcance da norma deve ser perscrutado em função dos seus propósitos de primeira preocupação com aumento da capacidade produtiva e, tanto mais que faz apelo expresso a conceitos de índole contabilística, ao normativo contabilístico aplicável. Neste quadro, afigura-se relevante trazer à colação a Norma Contabilística e de Relato Financeiro 7 (NCRF 7), relativa ao reconhecimento dos Ativos Fixos Tangíveis, cujos parágrafos 14., 66. e 69. "(…)" O normativo contabilístico prevê, a par do reconhecimento corrente da aquisição de ativos de *adição* – mesmo que eventualmente levem à dispensa de outros pré-existentes – também o reconhecimento de ativos de *"substituição*" (parágrafo 14), cuidando logo (parágrafos 66. e 69. no caso) de regular o subsequente desreconhecimento que implicam, por se tratar, neste caso, de mera substituição que visa a manutenção/reposição do nível operacional pré-existente.

"Afigura-se que, analisada assim no contexto a que se reporta, a norma do n.º5. do art.º 22.º do CFI apenas pretende excluir os ativos de substituição que não tenham o propósito de aumento da capacidade produtiva –(…).

Mais adiante podemos ler:

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

"No sentido, que perfilhamos, de que a circunstância de um investimento novo vir acompanhado da alienação de equipamento que se torna dispensável pela aquisição daquele não determina, sem mais e em qualquer caso, a exclusão do conceito de "*investimento inicial*" vão várias decisões do CAAD, de entre as quais se pode referir a proferida no processo n.º 300/2022-T, *"Na verdade, o n.º 49 do artigo 2.º do RGIC, o n.º 2 do artigo 4.º do CFI e o artigo 2.º, n.º 2, alínea d), da Portaria n.º 297/2015 apenas exigem, no que aqui interessa, que os investimentos estejam «*relacionados*» com aumento da capacidade de um estabelecimento existente.*

*"Basta a **relação** desses investimentos com o aumento da capacidade produtiva para assegurar o direito da Requerente a dele usufruir, independentemente de ela se concretizar imediatamente na fabricação de novos produtos. Não há suporte legal para restringir a aplicação do benefício fiscal a investimentos que produzam resultados imediatos, nem sequer para o afastar quando, contra a vontade do investidor, os investimentos acabarem por não produzir os resultados pretendidos.*

"As normas que preveem benefícios fiscais têm a natureza de normas excepcionais, como decorre do teor expresso do artigo 2.º, n.º 1, 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 da regras gerais de interpretação e princípios jurídicos, designadamente em situações em que a redacção das normas seja imprecisa (...)

*"Isto é, as normas sobre benefícios fiscais devem ser interpretadas em termos estritos, o que se é certo que não afasta a necessidade de interpretação, designadamente teleológica, não viabiliza a exigência de requisitos restritivos do campo de aplicação do benefício fiscal para que não há qualquer suporte textual, designadamente o de, relativamente a investimentos de que decorra aumento da capacidade de um estabelecimento existente, não se estar perante «*investimento de substituição*».*

*"A não exclusão do «*investimento de substituição*» destes conceito é confirmada indirectamente no CFI pelo facto de ela estar expressamente prevista no seu artigo 11.º, n.º 4, para os benefícios fiscais contratuais ao investimento produtivo (BFCIP), mas não estar prevista para o RFAI ou para a DLRR, o que, no pressuposto de que o legislador soube*

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

exprimir o seu pensamento em termos adequados, como tem de se presumir (artigo 9.º, n.º 3, do Código Civil), permite concluir que não se pretendeu estender aquela exclusão ao RFAI e à DLRR.

"Para além disso, as normas sobre benefícios fiscais integram-se na reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República, por força do preceituado nos artigos 103.º, n.º 2, e 165.º, n.º 1, alínea i), da CRP, pelo que é proibida pelo artigo 11.º, n.º 4, da LGT a integração de lacunas de regulamentação através de aplicação analógica, o que afasta a possibilidade de aventar quanto ao RFAI e à DLRR aquela regra especial do BFCIP.

"Por outro lado, as opiniões da Comissão Europeia, veiculadas através de guias práticos e respostas a questões frequentes (FAQs), (...) .

"Nesta FAQ 26, ***que se reporta, ao conceito de «extensão da capacidade de um estabelecimento existente»*** *(e é citada na página 19 do RIT) refere-se o seguinte:*

(...)

"Isto é, em tradução livre:

"<<26. ***O que se entende por "extensão da capacidade de um estabelecimento existente"? Isso deve ser entendido como a produção de um volume maior de todos os produtos****?*

" A extensão da capacidade de um estabelecimento existente significa que o estabelecimento existente é colocado em uma situação em que pode fabricar mais volume de pelo menos um dos produtos já produzidos no estabelecimento, enquanto o processo de produção geral subjacente não é fundamentalmente alterado.>>

*"Como se vê, não há, quanto a este conceito de «*extensão da capacidade de um estabelecimento existente*», qualquer referência a afastamento dos equipamentos de substituição e, pelo contrário, incluem-se neste conceito todas as situações em que, com o equipamento adquirido, o estabelecimento passa a poder fabricar mais volume de pelo menos um dos produtos já produzidos no estabelecimento."*

Isto posto, analisemos a situação dos autos.

B)§2.º-3- Análise em concreto dos investimentos desconsiderados

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

Como resulta do probatório encontra-se em discussão a legalidade das correções da AT quanto aos seguintes equipamentos/ em cada um dos exercícios em apreço

I- Exercício de 2018:

a) Equipamento diverso e obras de beneficiação das instalações:
   • Trabalhos de construção civil – cobertura do edifício (Alpendre logístico) - € 60.000,00;
   • Trabalhos de construção civil – cobertura do edifício (Alpendre logístico) - € 6.585,00.

b) Equipamento informático, administrativo, logístico e de manutenção das instalações:
   • Impressoras ... - € 1.046,50;
   • 4 portáteis, 4 PC, e 8 monitores - € 5.917,00
   • Medidor Torque 0-2 DRT 4H5 - € 3.852,90;
   • Empilhador FM-X-20 Triplex 7200mm - € 36.159,00;
   • Empilhador Still Tipo FM-X - € 36.022,98;

II-Exercício de 2020:

a)Equipamento informático, administrativo, logístico e de manutenção das instalações: • Bateria 48v625 (empilhador elétrico) - € 3.612,84;

• Empilhador Elétrico EXU-S-22 - € 13.777,34

b) Adiantamentos para investimentos em curso: € 32.400,00 -B...– Fatura n.º 20200801 – 17/12/2020.

Vejamos.

I- Exercício de 2018:

a) Equipamento diverso e obras de beneficiação das instalações:
   Trabalhos de construção civil – ampliação do alpendre logístico

A Requerida recusa a elegibilidade dos *investimentos em melhoramentos das instalações fabris por não permitirem, per se, um aumento do volume de produção de um qualquer artigo anteriormente produzido pela A... nem decorrem, de forma direta, da instalação das novas linhas de produção descritas na memória descritiva do RFAI, fazendo antes parte da normal*

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

administração e gestão do negócio da empresa, da regular manutenção e melhoramento das instalações e infraestruturas, inerentes à normal vida de qualquer negócio.

Assim a Requerida *não vislumbra a relação direta com o projeto de investimento nem o seu enquadramento em qualquer das tipologias de investimento (aumento da capacidade de um estabelecimento já existente e diversificação da produção de um estabelecimento.*

Em sentido contrário, a Requerente alega que tais obras se tornaram necessárias na decorrência e contexto dos projetos desenvolvidos na sua fábrica, em especial ligados à instalação de novos equipamentos e linhas de montagem associadas aos projetos 35up e reforço das plataformas eSCA ePL6, uma vez que, de contrário, não havia espaço na fábrica para o desenvolvimento produtivo. Se não fosse possível deslocar e armazenar no alpendre outro material, como embalagens, não seria possível desenvolver as novas plataformas que geraram mais negócio.

Nesta sequência, conclui a Requerente ter demonstrado a existência de uma ligação direta, necessária e funcional entre os trabalhos realizados no alpendre logístico e os projetos de investimento inicial que lhes deram origem.

b)Equipamento informático, administrativo, logístico e de manutenção das instalações:

- Impressoras ...- € 1.046,50;
- 4 portáteis, 4 PC, e 8 monitores - € 5.917,00
- Medidor Torque 0-2 DRT 4H5 - € 3.852,90;
- Empilhador FM-X-20 Triplex 7200mm - € 36.159,00;
- Empilhador Still Tipo FM-X - € 36.022,98;

A Requerida alega, em síntese, que, relativamente à aquisição da impressora ..., portáteis, computadores e monitores, no valor global de €6.963,50, também não foi demonstrado qualquer nexo de causalidade entre tais equipamentos e a criação de nova capacidade produtiva.

Trata-se de equipamentos informáticos e administrativos de utilização transversal à atividade da empresarial, constituindo exemplos da normal atualização tecnológica da empresa, mas destinados a assegurar o normal funcionamento dos seus serviços e, ainda que possam contribuir para a eficiência administrativa, para a gestão da informação ou para o apoio à

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

atividade operacional, não foi demonstrado que os mesmos tenham determinado qualquer aumento da capacidade produtiva do estabelecimento ou qualquer diversificação da produção.
Em particular quanto, ao equipamento identificado como "... Power Supplies e Medidor de Toque", no valor global de €6.247,25, a mesma conclusão se impõe, porquanto tudo indica que se trata de equipamentos auxiliares ou complementares do processo produtivo existente, destinado a assegurar o regular funcionamento da atividade industrial e a otimizar as condições técnicas da produção.
Finalmente, em particular, quanto à aquisição de dois empilhadores, no montante de €72.181,98, a respetiva função encontra-se associada à movimentação interna de materiais, matérias-primas e produtos acabados no interior da unidade fabril, pelo que se trata de equipamentos de apoio logístico cuja utilidade se projeta sobre o funcionamento global da exploração. Por outro lado, a mera melhoria dos fluxos logísticos internos ou da eficiência na movimentação de materiais não equivale automaticamente à criação de capacidade produtiva adicional.
Conclui a Requerida que, relativamente aos investimentos remanescentes do exercício de 2018, a Requerente não logrou demonstrar que os mesmos participaram efetivamente na criação de nova capacidade produtiva, na diversificação da produção ou na alteração fundamental do processo produtivo global do estabelecimento.
Em sentido oposto alega a Requerente, entre o mais, que a inovação tecnológica é uma característica da indústria automóvel, pelo que os investimentos realizados se inseriram na necessidade de dar resposta a estas exigências, com um conjunto de projetos destinados, por um lado, ao aumento da capacidade produtiva de linhas de produção já existentes e, por outro, ao desenvolvimento e produção de novos sistemas e componentes, conforme Dossier dos Benefícios Fiscais.
Os projetos associados às plataformas eSCA e PL6 tiveram como objetivo reforçar a capacidade produtiva da fábrica de Tondela relativamente a sistemas de fechaduras e mecanismos automóveis já produzidos pela Requerente, designadamente para clientes/fabricantes como BMW, Jaguar e Land Rover. O sistema eSCA corresponde a uma tecnologia de fecho assistido de portas automóveis, integrada numa das principais categorias de produtos fabricados pela Requerente, que representa uma parte significativa da sua atividade produtiva, e que a

plataforma PL6 corresponde a uma plataforma específica dos automóveis da marca BMW. Os investimentos realizados no âmbito da produção de elevadores de vidro e de novas gerações de fechaduras, visaram a introdução de novos produtos no portfólio produtivo da fábrica de Tondela, permitindo à Requerente expandir a sua atividade para o fabrico de componentes específicos dos automóveis distintos daqueles que fabricava.

Neste contexto, para a Requerente os investimentos desconsiderados pela Requerida decorrem diretamente das necessidades operacionais derivadas da implementação dos mencionados projetos.

Assim, as obras do Alpendre encontram justificação na necessidade de ampliar a unidade industrial de forma a acomodar a integração da linha de produção relativa ao reforço do SCA e do novo projeto 35up, uma vez que a fábrica estava totalmente ocupada.

No que diz respeito à aquisição da Impressora ... e dos 4 portáteis, 4 PC, e 8 monitores, a Requerente argumenta que existe nexo de causalidade entre os equipamentos adquiridos e o aumento da capacidade produtiva, uma vez que, ao contrário do alegado pela AT, tais equipamentos não constituem meios correntes de suporte à atividade empresarial afetos a escritórios ou funções administrativas.

Pelo contrário, integram-se na própria linha de produção. As impressoras eram utilizadas para emitir, em tempo real, as etiquetas associadas aos produtos fabricados nas novas linhas produtivas, permitindo relacionar cada produto e respetiva embalagem com a encomenda concreta do cliente a que se destinava; os computadores, monitores e portáteis integravam o sistema informático associado às linhas de montagem, assegurando a comunicação entre a produção, o sistema de gestão das encomendas e os procedimentos de controlo de qualidade implementados pela Requerente.

Em suma, tais equipamentos eram utilizados nas novas linhas produtivas implementadas no âmbito dos projetos mencionados para assegurar requisitos essenciais de identificação dos produtos, rastreabilidade da produção e verificação da conformidade dos componentes fabricados (controle da qualidade).

Os dois empilhadores adquiridos pela Requerente, contrariamente ao alegado pela Requerida, não foram adquiridos para satisfazer necessidades correntes da atividade da empresa, nem constituíram meros investimentos de renovação ou reforço indiferenciado dos meios logísticos

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

existentes, uma vez que a sua aquisição ocorreu no contexto do aumento da atividade produtiva decorrente da implementação dos projetos eSCA, PL6 e BMW 35up, os quais determinaram uma profunda reorganização dos fluxos logísticos internos, bem um aumento significativo das operações de transporte, armazenamento e movimentação de materiais.

II-Exercício de 2020:

a)Equipamento informático, administrativo, logístico e de manutenção das instalações:

• Bateria 48v625 (empilhador elétrico) - € 3.612,84;

• Empilhador Elétrico EXU-S-22 - € 13.777,34

Adiantamentos para investimentos em curso: € 32.400,00 -B...– Fatura n.º 20200801 – 17/12/2020.

A Requerida alega, em relação a estes investimentos, em especial no que respeita à bateria para empilhador, que a respetiva aquisição se limitou à substituição de um componente essencial de um equipamento anteriormente existente, com vista a assegurar a continuidade de utilização do ativo e a preservar a respetiva operacionalidade, inserindo-a numa lógica de manutenção e reposição funcional. Tal investimento não gerou qualquer equipamento novo, não aumentou a capacidade instalada do estabelecimento, não permitiu a produção de novos bens nem originou qualquer alteração estrutural dos processos produtivos.

Também quanto ao empilhador elétrico trata-se de um equipamento auxiliar de apoio logístico de apoio logístico e operacional destinado ao transporte de componentes, matérias-primas e produtos acabados no interior da unidade industrial, pelo que a sua utilização se projeta sobre a atividade global da empresa, servindo indistintamente os diversos setores da unidade industrial sem produzir autonomamente bens ou aumentar a capacidade física de produção da unidade industrial.

À mesma conclusão se impõe relativamente ao equipamento de teste de cabos, cuja função principal deste equipamento consiste na verificação, controlo e certificação técnica dos produtos fabricados, assegurando níveis adequados de qualidade, conformidade e fiabilidade, não tendo sido demonstrado que a respetiva aquisição tenha originado qualquer aumento 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

capacidade produtiva, qualquer diversificação da produção ou qualquer alteração fundamental do processo produtivo global.

A Requerida conclui que parte dos investimentos em causa configuram meros investimentos de substituição que não lograram induzir num aumento/expansão da capacidade instalada do estabelecimento, mas tão somente contribuem para a manutenção do "status quo" da empresa não cumprindo condições de acesso ao RFAI, ou seja, não estamos perante um investimento inicial.

Em sentido contrário, a Requerente argumenta que tanto que tanto o empilhador elétrico como a bateria se encontram funcionalmente integrados nos projetos de investimento constituindo equipamentos necessários à operacionalização dos novos processos produtivos implementados. Como esclareceu o declarante o empilhador elétrico encontra-se associado à nova linha de produção de elevadores de vidro, que apresentam uma dimensão significativamente superior à dos sistemas de fechaduras tradicionalmente fabricados pela Requerente, tendo originado necessidades acrescidas de movimentação interna de materiais, componentes e produtos acabados, tornando indispensável o reforço dos meios logísticos disponíveis na unidade industrial.

No que respeita à bateria, ao contrário do defendido pela Requerida, a mesma não foi adquirida para efeitos de mera substituição de um consumível associado à atividade normal da empresa, antes se encontra a associada ao funcionamento do empilhador para assegurar a continuidade da respetiva utilização num contexto de laboração permanente em três turnos. Neste contexto, a existência de uma bateria adicional permitia substituir imediatamente a bateria descarregada por outra previamente carregada, assegurando a continuidade das operações de movimentação exigidas pelos novos projetos produtivos.

Finalmente, quanto aos Adiantamentos para investimentos em curso: € 32.400,00 -B...– Fatura n.º 20200801 – 17/12/2020.

Como vimos, a Requerida desconsiderou este investimento por entender que, a data relevante, correspondia a um mero adiantamento expressamente excluído do conceito de investimento para efeitos do artigo 22.º, n.º 5, 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

A Requerente aceita que o pedido do equipamento foi realizado em 2020, mas alega que do documento de aquisição/receção resulta que o mesmo foi entregue nas instalações da Requerente no ano 2021, o que demonstra que o primeiro pagamento diz respeito a um princípio de pagamento, para que o fornecedor iniciasse a construção, para posterior entrega nas instalações em 2021.

Para a Requerente, tratando-se de investimento que respeita a equipamento que foi adquirido e colocado em funcionamento em 2021, tendo em conta a emissão da fatura final, o mesmo deveria ter sido considerado como elegível para o RFAI, no ano de 2021, ano em que efetivamente entrou em funcionamento nas suas instalações.

Defende, ainda, que a Requerida deveria oficiosamente ter considerado aqueles investimentos nos anos, em que os mesmos entraram em funcionamento, de acordo com o princípio da boa-fé e da proporcionalidade na sua atuação, estabelecidos no artigo 266.º da Constituição da República Portuguesa (CRP). E, também, ao abrigo do disposto no princípio da justiça, consagrado no mesmo normativo constitucional, e bem assim, no artigo 50.º da LGT, estava a AT obrigada a proceder às correções dos valores dos investimentos nos exercícios em que os mesmos entraram em funcionamento, apesar de serem favoráveis ao contribuinte.

B)-§3.º- Conclusões

Considerando o exposto vejamos as ilações que importa retirar

A Requerida começa por proceder a uma análise isolada da ilegibilidade dos investimentos quando uma interpretação literal e teleológica mais adequada dos critérios, para efeitos de RFAI e a pertinência do investimento, deve ser aferida tendo por premissa a estratégia global da empresa e os objetivos que se pretendem atingir com o mesmo, por um lado e, por outro lado, as características e exigências tecnológicas do setor em causa.

Essa análise global impõe-se com maior acuidade, no caso, atento o facto de a indústria automóvel se caracterizar pela constante inovação tecnológica, o que a obriga a uma melhoria contínua da capacidade instalada da unidade industrial existente, mediante a introdução de novas linhas de montagem e de novos produtos necessários para dar resposta à evolução do mercado e procura por produtos inovadores, com características mais eficientes e tecnicamente mais robustas.

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 investimentos realizados pela Requerente inseriram-se na necessidade de dar resposta a estas exigências com um conjunto de projetos destinados, por um lado, ao aumento da capacidade produtiva de linhas de produção já existentes e, por outro, ao desenvolvimento e produção de novos sistemas e componentes para a indústria automóvel, conforme Dossier dos Benefícios Fiscais.

O investimento, iniciado em 2018, decorreu na unidade industrial de Tondela, subdividiu-se em 3 projetos, e teve como objetivo principal potenciar a capacidade para o lançamento de novos produtos, em particular, reforçar a capacidade tecnológica das plataformas de produção eSCA e PL6, produzir nova solução de fecho para integração na porta da mala dos modelos BMW com plataforma 35up, e produção de 2.ª geração de fechaduras e elevadores de vidro com guias plásticas, conforme Dossier dos Benefícios Fiscais.

Por sua vez, a implementação destes projetos implicou a reorganização da fábrica, a instalação de novas linhas de montagem, o aumento da movimentação de materiais, a introdução de novos processos produtivos.

Ora, é neste contexto que a aquisição dos equipamentos, desconsiderados pela AT como elegíveis para o RFAI, tem de ser vista como decorrente diretamente das necessidades operacionais derivadas da implementação dos projetos mencionado supra, incluindo a ampliação da unidade fabril.

Com efeito, no que respeita aos trabalhos de construção civil – alpendre logístico, contrariamente ao alegado pela Requerida, não fazem parte da normal administração e gestão do negócio da empresa, da regular manutenção e melhoramento das instalações, antes tiveram como propósito libertar o espaço na área de produção, o que permitiu a instalação das linhas de produção relativas ao reforço das plataformas eSCA e 35up. Verifica-se, assim, uma ligação direta e funcional entre os trabalhos realizados no alpendre logístico para a concretização dos projetos de investimento mencionados.

A mesma conclusão se impõe no que diz respeito à aquisição da Impressora ... e dos 4 portáteis, 4 PC, e 8 monitores. Também nestes casos, não se trata de equipamentos administrativos e informáticos e de meios correntes de suporte às atividades administrativas transversais à atividade empresarial, pois como vimos supra, integram-se na própria linha de produção, sendo utilizados pelos responsáveis das linhas de montagem e pelos técnicos de controlo de qualidade

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

para assegurar requisitos essenciais de identificação dos produtos, rastreabilidade da produção e verificação da conformidade dos componentes fabricados.

De igual modo, quanto ao Medidor de Torque, não se trata de equipamento auxiliar destinado a assegurar o regular funcionamento da atividade industrial desenvolvida pela Requerente. Como vimos, este equipamento não existia anteriormente aos investimentos efetuados pela Requerente, tendo sido adquirido por força da colocação em funcionamento da linha de produção das eSCA, é utilizado para verificar e calibrar as aparafusadoras integradas nas linhas de montagem, tornando-se um instrumento indispensável à calibração, controlo e validação dos processos associados àquela plataforma.

No mesmo contexto se insere a aquisição dos empilhadores, porquanto, a instalação de novas linhas de montagem obrigou a Requerente a aprofundar a reorganização dos fluxos logísticos internos, derivado do aumento significativo das operações de transporte, armazenamento e movimentação de materiais, e a ter de lidar com produtos de maior volume, como são os projetos de elevadores de vidro, em especial diretamente relacionados com a aquisição do empilhador elétrico e respetiva pilha suplementar.

Em suma, a tese da Requerida enferma de erro, na medida em que assenta numa análise isolada dos investimentos, desligada da análise global da estratégia de inovação da Requerente e das características do setor. Uma análise global demonstra que estamos a falar de equipamentos interligados funcionalmente ao processo de fabrico industrial da Requerente, num setor que obriga a inovação tecnológica permanente precisamente em relação a componentes em que a empresa é especializada (fechaduras) e introdução inovadora de outros (elevadores de vidros), com o objetivo de potenciar a capacidade de produção já existente e diversificar a produção do estabelecimento (ver Dossier dos Benefícios fiscais).

Esta tese é agravada por uma interpretação abstrata e estrita quer dos pressupostos de ilegibilidade dos investimentos do RFAI, quer quanto aos conceitos de investimento inicial, do papel dos ativos de substituição e aumento da capacidade de um estabelecimento existente, quer quanto às exigências do nexo de causalidade com o processo produtivo.

Neste sequência, importa recordar o ficou dito supra, "Não é de excluir, segundo uma interpretação teleologicamente adequada dos preceitos constantes dos artigos 23.º do Código Fiscal do Investimento, alínea a) do parágrafo 49 do artigo 2.º do RGIC, o n.º2 do artigo 4.º do

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

CFEI e o artigo 2.º, n.º2, alínea d) da Portaria n.º 297/2015, do conceito de «investimento inicial» o «investimento de substituição», pois, no que aqui interessa, se ele estiver relacionado com «aumento da capacidade de um estabelecimento existente» enquadra-se claramente no âmbito desta definição. Tais normas apenas exigem que os investimentos estejam «relacionados» com aumento da capacidade de um estabelecimento existente (cfr., entre outras, Decisão Arbitral proferida nos processos n.ºs

Mais, basta a **relação** desses investimentos com o aumento da capacidade produtiva independentemente de ela se concretizar imediatamente na fabricação de novos produtos;

Não há, assim, suporte legal para restringir a aplicação do benefício fiscal a investimentos que produzam resultados imediatos, nem sequer para o afastar quando, contra a vontade do investidor, os investimentos acabarem por não produzir os resultados pretendidos. No mesmo sentido (cfr, também a Decisão Arbitral, proferida no proc 823/2025-T, que tem em comum o mesmo presidente do coletivo).

Termos em que, pelas razões expostas, se conclui pelo provimento parcial do pedido em relação aos investimentos desconsiderados pela Requerida.

Finalmente importa apreciar a questão relativa aos Adiantamentos para investimentos em curso: € 32.400,00 -B... – Fatura n.º 20200801 – 17/12/2020.

Resta analisar se o adiantamento efetuado ao fornecedor B..., para aquisição de equipamento, deveria ter sido considerado pela AT no exercício em que ocorreu a sua entrega efetiva e entrada em funcionamento na fábrica.

Como resulta do probatório, a Requerente aceita que o pedido do equipamento foi realizado em 2020, mas alega que do documento de aquisição/receção resulta que o mesmo foi entregue nas suas instalações no ano 2021, pelo que o mesmo deveria ter sido considerado como elegível para o RFAI nesse ano.

Vejamos.

O conceito de investimento realizado é o previsto no n.º 5 do artigo 22.º do CFI, segundo o qual se considera investimento realizado o que corresponde às adições de ativos fixos tangíveis e intangíveis verificadas em cada período, bem como às adições a investimentos em curso com

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

natureza de ativo fixo tangível que não digam respeito a adiantamentos. Os adiantamentos efetuados num determinado período por conta de investimentos elegíveis, que não se concretizem nesse período, não beneficiam do RFAI por não constituírem, nesse momento, uma despesa de investimento, mas apenas um fluxo financeiro. Apenas relevam por inteiro no período em que o ativo é adquirido.

O adiantamento pressupõe que o bem ainda não está na posse do sujeito passivo. Um adiantamento é, por natureza, um pagamento antecipado por conta de um bem que ainda não foi entregue. O sujeito passivo efetua o pagamento, mas ainda não detém o equipamento nem, em princípio, o controla, pelo que não o pode reconhecer como ativo fixo tangível. Na lógica do SNC, um ativo só é reconhecido quando a entidade passa a ter o controlo do bem e seja expectável que dele resultem benefícios económicos futuros (NCRF 7 e Estrutura Conceptual). Até esse momento, o pagamento fica registado como um adiantamento por conta de investimentos.

É por isso que a lei afasta os adiantamentos do conceito de investimento realizado no período do pagamento. Enquanto o bem não está na posse do sujeito passivo, não está afeto à exploração da empresa, como exige o n.º 2 do artigo 22.º do CFI.

Assim, o valor total do equipamento, correspondente ao adiantamento efetuado em 2020 e ao remanescente pago em 2021, deve constituir aplicação relevante em 2021.

Termos em que se considera ilegal a tese da Requerida, dando-se provimento ao pedido da Requerente.

III- Da responsabilidade pelo pagamento das custas arbitrais

Tal como referido supra, a inutilidade superveniente da lide decorre da verificação de um facto, na pendência da instância judicial (ou arbitral), mediante a qual a solução do litígio deixa de ter interesse e utilidade, designadamente por ter sido satisfeita, por meios extrajudiciais, a pretensão deduzida pelo autor.

No caso dos autos o pedido arbitral foi aceite em 18/2/2026, comunicado à Requerida em 23/2/2026 e a Constituição do Presente Tribunal ocorreu em 28/4/2026 e o Despacho

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

anulatório/revogatório tem data de 22/5/2026. Assim sendo, no caso a Revogação ocorreu posteriormente à constituição do Tribunal, ou seja, já depois de iniciado o processo arbitral.
A repartição das custas, a efetuar na decisão final, é feita de acordo com os n.ºs 3 e 4 do artigo 536.º, do CPC, em que se dispõe que:

"*Artigo 536.º Repartição das custas*

1 – (...)

2 – (...)

3 – Nos restantes casos de extinção da instância por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide, a responsabilidade pelas custas fica a cargo do autor ou requerente, salvo se tal impossibilidade ou inutilidade for imputável ao réu ou requerido, caso em que é este o responsável pela totalidade das custas.

4 – Considera-se, designadamente, que é imputável ao réu ou requerido a inutilidade superveniente da lide quando esta decorra da satisfação voluntária, por parte deste, da pretensão do autor ou requerente, fora dos casos previstos no n.º 2 do artigo anterior e salvo se, em caso de acordo, as partes acordem a repartição das custas."

No caso dos autos o relatório de inspeção propunha a revogação/anulação parcial no sentido que veio a ocorrer posteriormente. Por conseguinte, a partir do momento em que a Requerida dispunha de elementos para decidir a questão, durante o procedimento administrativo, dando resposta expressa à reclamação graciosa, deixou passar o prazo em que se presume o seu indeferimento, obrigou a Requerente a dirigir-se ao Tribunal.
Nesta sequência, a inutilidade superveniente da lide é imputável à Requerida que, em consequência, deve ser responsável pelo pagamento pelas custas.
Esta conclusão não é posta em causa pelo facto de a Requerida ter atuado ao abrigo do artigo 13.º, n.º 1, do RJAT, segundo o qual a AT dispõe de 30 dias para revogar os atos impugnados e, com isso, obstar à constituição de Tribunal Arbitral (o que é dizer que os mesmos devem ser revogados durante a fase de *procedimento* e não de *processo* arbitral).
Não existe, assim, na lei qualquer reflexo na repartição de custas no caso da revogação/anulação do pedido pela Requerida, nos termos do artigo 13.º do RJAT.

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

Termos em que, como o prosseguimento do processo (*rectius*, do procedimento arbitral), só pode ser imputável à Requerida, esta deve de igual modo assumir a responsabilidade pelo pagamento das custas deste processo.

IV-DECISÃO

Termos em que, atento o exposto decide-se neste coletivo:

a) Julgar procedente o pedido de anulação parcial do indeferimento tácito da reclamação graciosa e, nesta sequência,

b) Anular o pedido dos atos de liquidação de IRC, resultantes das correções efetuadas ao abrigo da Ordem de Serviço n.º OI2024..., no que respeita ao investimento em equipamentos relativos a 2018 e 2020 desconsiderados pela Requerida, com exceção das correções entretanto anuladas.

c) Anular o pedido dos atos de liquidação de IRC, efetuados ao abrigo da Ordem de Serviço n.º OI2024..., no que respeita ao valor €32.400 relativo à fatura TR-20200801- do fornecedor B... .

d) Condenar a Requerida nas custas processuais, nos termos legais.

V - VALOR DO PROCESSO

Fixa-se o valor do processo em € 237.951,89, nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

VI - CUSTAS

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 4.284,00 nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, e dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, e artigo 4.º, n.º 4, do citado Regulamento, a suportar pela Requerida, conforme disposto na Tabela I anexa ao RCPAT e com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2 e 22.º, n.º 4, do RJAT e 4.º do RCPAT.

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

Notifique-se.

Lisboa, 30 de outubro de 2026

Presidente do Coletivo e Relator

Fernanda Maças

Dra. Maria do Céu Ferreira Godinho (vogal)

Dr. Alberto Amorim Pereira (vogal)

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