

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código dos Impostos Especiais de Consumo
- Artigo: Artigos 28º e 96º do CIEC
- Assunto: Enquadramento da atividade de operações de mistura/incorporação de biocombustíveis e gasóleo previamente introduzidos no consumo
- Processo: 205.20.10-144/2018. Despacho concordante de 2018/01/29, do Subdiretor-Geral da Área de Gestão Tributária-IEC
- Conteúdo: Nos termos do **artigo 7º do CIEC**, constitui facto gerador do imposto a produção, importação ou entrada em território nacional de produtos sujeitos a imposto, sendo que se entende por “**produção**” qualquer processo de fabrico através do qual se obtenham produtos sujeitos a imposto.

O **artigo 21º do CIEC** estabelece que:

1 - A produção, transformação e armazenagem de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto, apenas podem ser efetuadas em entreposto fiscal mediante autorização e sob controlo da estância aduaneira competente.

2 - Entende-se por “regime de suspensão do imposto” o regime fiscal aplicável à produção, detenção e circulação dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo não abrangidos por um procedimento ou regime aduaneiro suspensivo, em que é suspensa a cobrança dos referidos impostos.

No âmbito concreto do ISP, o **artigo 96º do CIEC** dispõe que:

1 - Consideram-se estabelecimentos de produção de produtos petrolíferos e energéticos as instalações industriais onde os produtos referidos no nº 2 do artigo 88º são fabricados ou submetidos a um tratamento definido.

2- Não se consideram produção de produtos petrolíferos e energéticos

....

...

c) A operação que consiste em misturar, fora de um estabelecimento de produção ou de um entreposto aduaneiro, produtos petrolíferos e energéticos com outros produtos petrolíferos e energéticos ou outras substâncias, desde que observados os seguintes requisitos:

a) o imposto das substâncias de base tenha sido pago anteriormente; e

b) O montante pago não seja inferior ao montante de imposto devido por essa mistura, não sendo a primeira condição aplicável quando a mistura esteja isenta em função de um destino especial;

O **artigo 97º**, preceitua que

“Os locais de produção dos biocombustíveis referidos no nº 1 do artigo 90º, são considerados entrepostos fiscais de transformação.”

- o No que se refere à legislação específica em matéria de biocombustíveis, há a considerar o disposto no decreto-lei nº 152-C/2017, de 11 de dezembro, que alterou o decreto-lei nº 117/2010, de 25 de outubro (diploma que regulamenta a isenção do ISP relativa aos pequenos produtos dedicados de biocombustíveis prevista no artigo 90º do CIEC), no qual se prevê a sujeição às regras constantes do CIEC em matéria de entrepostos fiscais CIEC - nºs 4, 5 e 6;

Resulta do quadro legal acima enunciado, que:

- a) As operações de incorporação ou de mistura de biocombustíveis em gasóleo são subsumíveis no conceito de produção previsto no nº 2, do artigo 7º do CIEC;
- b) Assim, e no que se refere à incorporação de biocombustíveis produzidos e que se encontram em suspensão de imposto é obrigatória a constituição de entreposto fiscal de transformação, conforme decorre do disposto nos arts. 21º e 97º do CIEC;
- c) Em sentido coincidente, os biocombustíveis produzidos por pequenos produtores dedicados que beneficiam de isenção nos termos do artigo 90º do CIEC, estão sujeitos às normas do CIEC relativas ao entreposto fiscal, por força do disposto no artigo 19º do DL nº 117/2010, na redação dada pelo DI nº 152-C/2017, de 11 de dezembro;
- d) Para beneficiar da isenção prevista no artigo 90º é, pois, obrigatória a constituição de EF (de transformação), por força do disposto no artigo 19º do DL nº 117/2010, na redação dada pelo DI nº 152-C/2017, de 11 de dezembro, conjugado com o artigo 97º do CIEC;
- e) Já no que se refere a produtos previamente introduzidos no consumo, incluindo, no caso, os biocombustíveis para incorporação em gasóleo, não consta da legislação acima referida, qualquer previsão no sentido de tais operações só poderem igualmente ocorrer num entreposto fiscal;
- f) Por outro lado, o artigo 96º (nº 2, alínea c), estabelece que não se considera produção de produtos petrolíferos e energéticos, a operação de mistura, fora de um estabelecimento de produção ou de um entreposto aduaneiro, de produtos petrolíferos e energéticos com outros produtos petrolíferos e energéticos ou outras substâncias, desde que observadas duas condições: o imposto das substâncias de base tenha sido pago anteriormente e o montante pago não seja inferior ao montante de imposto devido por essa mistura (nº 3);
- g) Os biocombustíveis, enquanto produtos petrolíferos e energéticos (alínea h) do nº 2 do artigo 88º do CIEC), estão sujeitos ao nível de tributação aplicável ao produto no qual vão ser incorporados, no caso, gasóleo (nº 9 do art. 92º);
- h) Em suma, do ponto vista fiscal nada obsta à realização por destinatários registados de operações de mistura/incorporação nos termos da legislação aplicável, de biocombustíveis e gasóleo, regularmente introduzidos no consumo, desde que, comprovadamente, se mostrem observadas as condições previstas nas alíneas a) e b) do nº 3 do artigo 96º do CIEC