

Ofício Circulado N.º: 15439/16	2016-01-27	Exmos Senhores
Entrada Geral:		Subdiretores-Gerais
N.º Identificação Fiscal (NIF):		Diretores de Serviços
Sua Ref.ª:		Diretores de Alfândegas
Técnico:		Chefes de Delegações Aduaneiras
		Chefes de Postos Aduaneiros

Assunto: DIVERGÊNCIAS EM MATÉRIA DE CLASSIFICAÇÃO PAUTAL, ORIGEM E VALOR ADUANEIRO DAS MERCADORIAS.

Procede-se à divulgação das instruções quanto ao procedimento a adotar no âmbito da resolução de divergências entre as autoridades aduaneiras e os operadores económicos em matéria de classificação pautal, origem e valor aduaneiro das mercadorias, conforme despacho da Sra. Diretora-Geral de 25 de janeiro de 2016.

- 1- A Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro, que aprovou o Orçamento de Estado para o ano de 2014, determinou, através do n.º 1 do seu artigo 221.º, a revogação do Decreto-Lei n.º 281/91, de 9 de agosto, o qual criou o Conselho Técnico Aduaneiro na estrutura orgânica da então DGAIEC e que regulava o procedimento de contestação técnica.
- 2- Por outro lado, e em consequência dessa revogação, a Lei n.º 83-C/2013 criou, por via da alteração do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), um novo quadro jurídico – *cf. designadamente artigos 44.º, 67.º, 73.º, 75.º, 77.º-A, 77.º-B e 133.º-A do CPPT* - para a resolução de divergências, entre as autoridades aduaneiras e os operadores económicos, em matéria de classificação pautal, origem e valor aduaneiro das mercadorias.
- 3- Pretendendo-se clarificar o enquadramento jurídico associado à resolução desse tipo de divergências bem como uniformizar os procedimentos, foram sancionadas as seguintes orientações:

3.1-Extinção do procedimento de contestação técnica

Quando, no decurso do desalfandegamento das mercadorias ou noutro momento (designadamente no decurso de um controlo *a posteriori*), se verifique – na sequência da audição prévia do operador económico antes da adoção de uma decisão pelas autoridades aduaneiras (como por exemplo, a decisão de liquidação) - a existência de uma divergência entre o operador económico e essas autoridades em matéria de classificação pautal, origem e/ou valor aduaneiro das mercadorias, não deverá ser desencadeado o procedimento de contestação técnica, atenta a sua extinção por via da revogação do Decreto-Lei n.º 281/91.

3.2-Prevalência, em caso de divergência, do entendimento das autoridades aduaneiras

Tal divergência - que na prática se consubstancia na divergência entre a posição assumida pelo operador económico em sede de audição prévia e a decisão adotada pelas autoridades aduaneiras na sequência dessa audição - impõe, nos termos preceituados nos artigos 71.º, n.º 1, e 78.º, n.º 3, do Código Aduaneiro Comunitário (CAC) e no artigo 248.º, n.º 2, das respetivas Disposições de Aplicação (DACAC), que as autoridades aduaneiras tenham por base o seu entendimento em matéria de classificação pautal, origem e/ou valor aduaneiro das mercadorias, para efeitos, designadamente:

- Da determinação do montante da dívida aduaneira a liquidar e notificar ao(s) devedor(es);

Exemplo:

O importador declara uma determinada mercadoria e classifica-a de acordo com a posição pautal x, que implica a aplicação de uma taxa de direitos aduaneiros de 5%.

As autoridades aduaneiras discordam, no momento do desalfandegamento da mercadoria, da classificação pautal declarada, por considerarem que tal mercadoria deve ser classificada na posição pautal y, que implica a aplicação de uma taxa de direitos aduaneiros de 10%.

Nessa medida, as autoridades aduaneiras comunicam ao operador económico um projeto de decisão que reproduza o seu entendimento e que inclua a respetiva fundamentação.

Em sede de audição prévia, o operador económico apresenta fundamentos que, na ótica das autoridades aduaneiras, não são suscetíveis de alterar o sentido do projeto de decisão.

Nestas circunstâncias, a determinação do montante em dívida deve ter por base o entendimento das autoridades aduaneiras quanto à correta classificação pautal da mercadoria.

- Da determinação do montante da dívida de direitos e demais imposições a garantir (no caso de, por exemplo, no momento da sujeição da mercadoria ao regime de aperfeiçoamento ativo ser necessário prestar uma garantia para acautelar o pagamento de uma dívida suscetível de se constituir); ou
- De aferir se as mercadorias declaradas estão sujeitas a medidas de proibição ou de restrição, tendo em vista, designadamente, decidir pela não autorização de saída das mesmas.

3.3-Reclamação graciosa necessária

A discordância do operador económico sobre o entendimento das autoridades aduaneiras em matéria de classificação pautal, origem e/ou valor aduaneiro das mercadorias, refletido num ato de liquidação e na correspondente notificação do montante da dívida aduaneira, não o habilita a impugnar judicialmente, de imediato, essa liquidação.

Com efeito, e conforme decorre designadamente dos artigos 77.º-B e 133.º-A do CPPT, a impugnação judicial de um ato de liquidação que tenha por fundamento a classificação pautal, a origem ou o valor aduaneiro das mercadorias, depende de prévia reclamação graciosa (reclamação graciosa necessária).

O procedimento da reclamação graciosa necessária, deve ter em conta os seguintes aspetos:

3.3.1 - Apresentação

A reclamação graciosa deverá ser apresentada junto do órgão periférico local (estância aduaneira) que tenha praticado o ato de liquidação, nos termos do artigo 77.º-A, n.º 1, do CPPT.

Essa apresentação deve ocorrer no prazo de 120 dias¹ contados a partir do termo do prazo de pagamento voluntário do montante da dívida, por força do artigo 70.º, n.º 1, do CPPT, e deve ser dirigida ao Diretor-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT).

3.3.2 - Inexistência de efeito suspensivo

Na alínea f) do artigo 69.º do CPPT indica-se como regra fundamental do procedimento de reclamação graciosa a inexistência de efeito suspensivo, o que significa que a Administração Tributária pode dar execução ao ato que é objeto de reclamação. No entanto, essa alínea f) admite esse efeito suspensivo caso seja “*prestada garantia adequada nos termos deste Código*”, o qual se produz ainda em momento prévio à instauração da execução fiscal.

Todavia, esta possibilidade de obtenção de efeito suspensivo, antes da instauração da execução fiscal, por via da prestação de garantia adequada nos termos da alínea f) do artigo 69.º do CPPT, não é aplicável no âmbito da cobrança de direitos e demais imposições devidas na importação.

Na verdade, por via do princípio do primado do direito da União Europeia, prevalece nesta matéria o disposto no artigo 244.º do CAC, o qual estabelece requisitos específicos para que possa ser decretada a suspensão de uma decisão tomada pelas autoridades aduaneiras bem como para a dispensa, parcial ou total, de prestação de uma garantia adequada.

Acresce que, por via do disposto no artigo 101.º da Reforma Aduaneira, a disciplina constante do artigo 244.º do CAC é igualmente aplicável, por remissão, a todos os impostos devidos na importação.

Por outro lado, no âmbito da cobrança de direitos aduaneiros não é igualmente aplicável o artigo 169.º do CPPT, que abrange no seu campo de aplicação também os casos de reclamação graciosa, mas interposta, desta feita, após a instauração da execução fiscal.

Efetivamente, o n.º 11, do artigo 169.º do CPPT excepciona do âmbito de aplicação do regime jurídico consagrado no artigo 169.º do CPPT, relativo à suspensão da execução em caso de prestação de garantia, as dívidas de recursos próprios tradicionais, prevalecendo a disciplina constante do artigo 244.º do CAC, atento o princípio do primado do direito da União Europeia.

Refira-se ainda que, a aplicação do artigo 244.º do CAC no quadro da apresentação de uma reclamação graciosa necessária não apresenta qualquer especificidade, designadamente no que concerne ao tipo de garantia passível de ser utilizada e aos fundamentos associados à suspensão da execução.

De qualquer forma, importa salientar que a caução global para desalfandegamento não pode ser utilizada como garantia válida para efeitos da aplicação do artigo 244.º do CAC, conforme resulta da sua própria natureza e do respetivo mecanismo de funcionamento específico, previsto no Decreto-Lei n.º 289/88, de 24 de agosto.

3.3.3 – Instrução e remessa do processo à DSTA

O órgão periférico local deve proceder à instrução do processo, devendo incluir, se for caso disso, as amostras recolhidas e os relatórios de quaisquer controlos, ações de natureza fiscalizadora ou inspeções que tenham servido de base à liquidação, conforme decorre do artigo 77.º-A, n.º 2, do CPPT.

¹ Podendo esse prazo ser superior no caso de estarem reunidas as condições indicadas nos n.ºs 4 e 5 do artigo 70.º do CPPT.

Ao contrário do que sucede na reclamação graciosa prevista nos artigos 68.º e seguintes do CPPT, no âmbito de uma reclamação graciosa necessária o órgão periférico local não necessita de elaborar proposta fundamentada de decisão. Nos termos do artigo 77.º-A, n.º 3, do CPPT, deve antes, após a instrução do processo, remeter o processo à Direção de Serviços de Tributação Aduaneira (DSTA) no prazo de 15 dias.

3.3.4 – Instrução complementar e análise do processo pela DSTA

Subsequentemente, a DSTA deverá proceder à instrução complementar do processo, sempre que se mostre necessária, à análise do processo e à elaboração de proposta fundamentada de decisão, conforme resulta do artigo 77.º-A, n.º 3, do CPPT.

3.3.5 – Competência para decisão

A competência para decidir a reclamação graciosa necessária é sempre do Diretor-Geral da AT, na qualidade de dirigente máximo do serviço, por força do artigo 77.º-A, n.º 1, do CPPT, ao contrário do que sucede com a reclamação graciosa prevista nos artigos 68.º e seguintes do CPPT, no âmbito da qual o valor do processo releva para efeitos da determinação da entidade competente para a decisão.

3.3.6 – Notificação da decisão

A decisão do Diretor-Geral que decida a reclamação graciosa necessária deve ser notificada ao reclamante nos termos estabelecidos nos artigos 35.º e seguintes do CPPT, após ter sido dada ao reclamante a possibilidade de exercer o direito de audição antes do indeferimento total ou parcial da reclamação graciosa, nos termos do artigo 60.º, n.º 1, alínea b), da LGT.

A DSTA deve remeter, na mesma data, cópia da decisão da reclamação graciosa necessária ao órgão periférico local respetivo.

3.4- Procedimentos contabilísticos

Os procedimentos contabilísticos gerais (registo de liquidação) não sofrem qualquer desvio no quadro da apresentação de uma reclamação graciosa necessária, desde logo porque esse meio processual é apenas passível de ser utilizado após a liquidação, registo de liquidação e notificação de uma dívida.

Ora, esses procedimentos impõem que:

- a) No âmbito do desalfandegamento, o registo de liquidação seja feito na contabilidade A (na medida em que a dívida aduaneira seja paga ou esteja garantida),
- b) No âmbito de um processo de cobrança *a posteriori*, o registo de liquidação seja feito na contabilidade B (exceto se no momento desse registo a dívida aduaneira se encontrar garantida, caso em que o registo de liquidação deve ser feito na contabilidade A).

Refira-se que, tendo em conta a extinção do procedimento de contestação técnica, deixa de ter aplicabilidade prática o entendimento constante do ponto 2.2.1, alínea b), da Circular n.º 273/91, Série II, da então Direção-Geral das Alfândegas, segundo o qual devem ser registados na contabilidade B os montantes liquidados relativos a “*Processos técnicos (apenas quanto às diferenças para os maiores direitos)*”.

3.5-Meios de reação à notificação da dívida aduaneira

A introdução da reclamação graciosa necessária (artigo 77.º-A do CPPT) como meio de reação à liquidação da dívida aduaneira impõe que, na notificação dessa dívida:

- Seja indicado esse meio de reação, para além dos demais (como sejam, a impugnação judicial, a reclamação graciosa a que se refere os artigos 68.º e seguintes do CPPT e o pedido de dispensa de pagamento ou de reembolso de direitos a que aludem os artigos 236.º a 239.º do CAC);
- Se esclareça que a impugnação judicial de atos de liquidação que tenha por fundamento a classificação pautal, a origem ou o valor aduaneiro das mercadorias depende de prévia reclamação graciosa necessária, nos termos dos artigos 77.º- B e 133.º-A do CPPT, a apresentar nos moldes previstos no artigo 77.º-A do CPPT.

3.6-Pedido de dispensa de pagamento/reembolso dos direitos com fundamento no artigo 236.º do CAC

Nos termos do artigo 236.º, n.º 1, do CAC, existe fundamento para o reembolso ou para a dispensa de pagamento de direitos caso se demonstre que o montante de direitos, notificado ao operador económico, não é, total ou parcialmente, legalmente devido.

Nessa medida, um operador económico pode apresentar um pedido de reembolso ou de dispensa de pagamento de direitos ao abrigo do artigo 236.º do CAC por discordar do entendimento - em matéria de classificação pautal, origem ou valor aduaneiro das mercadorias – subjacente à liquidação de direitos.

Do exposto resulta que, caso o operador económico, após ser notificado do montante de direitos devido, queira contestar o entendimento - em matéria de classificação pautal, valor aduaneiro e/ou origem das mercadorias - subjacente a uma liquidação de direitos, pode fazer uso dos seguintes meios processuais:

- Reclamação graciosa necessária, a interpor no prazo de 120 dias contados a partir do termo do prazo de pagamento voluntário do montante da dívida aduaneira; ou
- Pedido de dispensa de pagamento ou de reembolso de direitos ao abrigo do artigo 236.º do CAC, a apresentar no prazo de 3 anos a contar da data da notificação do montante de direitos ao devedor.

Ora, sendo competência dos Diretores de alfândega e dos Chefes de Delegação Aduaneira decidir os pedidos de reembolso e de dispensa de pagamento de direitos apresentados com o referido fundamento² (ao contrário do que sucede nas reclamações graciosas necessárias, em que a competência de decisão é do Diretor-Geral da AT), importa criar mecanismos que contribuam para assegurar uma abordagem uniforme dos serviços da AT na apreciação das questões em matéria de classificação pautal, valor aduaneiro e/ou origem das mercadorias, suscitadas, designadamente, no âmbito desses dois meios processuais.

Esses mecanismos são os seguintes:

3.6.1 – Abordagem a adotar quando o operador económico utilize os dois meios processuais

Quando o operador económico faça uso dos dois meios processuais referidos (reclamação graciosa necessária e pedido de dispensa de pagamento/reembolso de direitos com fundamento no artigo 236.º do CAC) e, em ambos, suscite a mesma questão em matéria de classificação pautal, valor aduaneiro e/ou origem das mercadorias, e aduza os mesmos fundamentos, o Diretor de Alfândega/Chefe de Delegação Aduaneira em causa deverá abster-se de decidir o referido pedido de

² Conforme resulta dos artigos 37.º, n.º 1, alínea e) e 39.º, n.º 1, alínea b), subalínea i) da Portaria n.º 320-A/2011 de 30 de dezembro do Ministério das Finanças.

dispensa de pagamento/reembolso de direitos, visto que prevalecerá a decisão a adotar pelo Diretor-Geral em sede de reclamação graciosa necessária.

Caso o pedido de dispensa de pagamento/reembolso de direitos seja apresentado após ser adotada a decisão de indeferimento da reclamação graciosa necessária, o Diretor de Alfândega/Chefe de Delegação Aduaneira deve, na apreciação do referido pedido, ter em conta o teor da decisão adotada na reclamação graciosa necessária.

3.6.2 – Divulgação trimestral das decisões adotadas nas reclamações graciosas necessárias

A DSTA deverá divulgar, na segunda quinzena de cada trimestre, uma súmula das decisões adotadas no trimestre antecedente, no âmbito de reclamações graciosas necessárias.

Essa divulgação será feita através de Ofício-Circulado, o qual será divulgado através do Portal da AT, na Intranet e na Internet.

Não tendo sido adotada nenhuma decisão no trimestre anterior, essa divulgação não terá lugar.

Essa súmula deve indicar, nomeadamente, a questão analisada, a decisão dada à mesma, bem como os fundamentos utilizados para sustentar essa decisão.

As posições assumidas nas reclamações graciosas necessárias devem ser tidas em conta pelos Diretores das Alfândegas e pelos Chefes das Delegações Aduaneiras³, designadamente na apreciação de pedidos de reembolso ou dispensa de pagamento de direitos apresentados com base no artigo 236.º do CAC (com fundamento no “*montante não ser legalmente devido*”) em que sejam suscitadas as mesmas questões.

3.6.3 – Divulgação trimestral das reclamações graciosas necessárias em análise pela DSTA

A DSTA deverá divulgar, na primeira quinzena de cada trimestre, uma súmula das reclamações graciosas necessárias que tenham dado entrada na DSTA no trimestre antecedente e que não tenham sido objeto de decisão nesse trimestre.

³ Os Chefes dos postos aduaneiros devem ter igualmente em consideração a posição técnica assumida pela AT no âmbito das reclamações graciosas necessárias.

Essa divulgação será feita por correio eletrónico, a remeter a todas as estâncias aduaneiras.

Não tendo dado entrada, na DSTA, nenhuma reclamação graciosa necessária no trimestre anterior, essa divulgação não terá lugar.

Essa súmula deve indicar, nomeadamente, a questão suscitada, o entendimento defendido quer pelo serviço aduaneiro em causa quer pelo reclamante, bem como os fundamentos que sustentam esses entendimentos.

Caso, à data dessa divulgação, estejam pendentes para apreciação, nas alfândegas e/ou nas delegações aduaneiras, pedidos de reembolso ou dispensa de pagamento de direitos com fundamento no artigo 236.º do CAC em que seja suscitada a mesma questão, deverá a alfândega/delegação aduaneira respetiva prestar, de imediato, essa informação à DSTA, através, designadamente, do envio de cópia do pedido de reembolso ou dispensa de pagamento em causa.

3.7-Mercadorias de importação proibida ou condicionada

Existem situações em que as mercadorias, em função da sua classificação pautal, podem estar sujeitas a determinadas medidas de política comercial, de segurança, ou outras, e que não se relacionam com o montante de direitos devidos.

Ora, pode suceder uma mercadoria ser declarada por forma a não estar sujeita a quaisquer proibições, restrições, medidas de licenciamento, autorizações ou outros documentos, e as autoridades aduaneiras considerarem, após a audição prévia do operador económico, que os elementos declarados, designadamente quanto à classificação pautal, não estão corretos.

Nesses casos, e conforme supra referido, as autoridades aduaneiras devem ter em conta o seu entendimento para efeitos, designadamente, de decidir pela não autorização de saída das mercadorias.

Se o operador económico quiser contestar essa decisão, deverá apresentar um recurso hierárquico.

Na verdade, e conforme resulta do n.º 3 do artigo 67.º do CPPT, o operador económico está impedido de impugnar judicialmente essa decisão das autoridades aduaneiras, sem antes apresentar recurso hierárquico da mesma (recurso hierárquico necessário).

Resulta igualmente do n.º 3 do artigo 67.º do CPPT que em caso de apresentação de recurso hierárquico nas referidas circunstâncias, é aplicável «*com as devidas adaptações, o disposto no artigo 77.º-A do CPPT*».

O presente Ofício-circulado é aplicável no dia seguinte ao da sua publicação.

Com os melhores cumprimentos.

A Subdiretora-Geral



Ana Paula Raposo