



# MANUAL DOS IM- POSTOS ESPECIAIS DE CONSUMO



**Autoridade Tributária e Aduaneira**

Direcção de Serviços dos Impostos Especiais de Consumo e do Imposto sobre Veículos

# Índice

Nota Prévia

## Capítulo I Disposições gerais

1. Enquadramento legal
  - 1.1. Legislação nacional
    - 1.1.1. Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas
    - 1.1.2. Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos
    - 1.1.3. Imposto sobre o Tabaco
  - 1.2. Legislação comunitária
    - 1.2.1. Regime geral
    - 1.2.2. Regimes especiais
2. Conceitos e definições
3. Âmbito de aplicação territorial

## Capítulo II Incidência

- 1 - Incidência – Definição e aplicabilidade
- 2 - Incidência subjetiva
  - 2.1 – Comercializadores de eletricidade
  - 2.2 – Comercializadores de gás natural
  - 2.3 – Importação
  - 2.4 – Saída de entreposto fiscal
  - 2.5 – Circulação
  - 2.6 – Outros casos de incidência
  - 2.7 – Proprietários ou responsáveis legais pela exploração de postos de abastecimento de combustível
- 3 - Incidência objetiva
  - 3.1 – Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas (IABA)
    - 3.1.1 – Produtos classificados nas categorias NC 2205 e NC 2206
    - 3.1.2 – Bebidas resultantes da adição de álcool ou de outras bebidas alcoólicas
    - 3.1.3 – Frutos do álcool
    - 3.1.4 – Vinhos tranquilos fermentados e vinhos espumantes fermentados
  - 3.2. Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos (ISP)
    - 3.2.1. Incidência do ISP
    - 3.2.2. Regra geral de incidência do ISP
    - 3.2.3. Elenco dos produtos petrolíferos e energéticos
  - 3.3 – Imposto sobre o Tabaco (IT)
    - 3.3.1 – Incidência
      - 3.3.1.1 – Cigarros
      - 3.3.1.2 – Charutos e cigarrilhas
      - 3.3.1.3 – Tabaco de fumar

- 3.3.1.4 – O tabaco para cachimbo de água
- 3.3.2 – Conceito de uso exclusivamente medicinal
- 4 – Disposições revogadas

## **Capítulo III**

### **Isenções**

- 1. Disposições gerais
  - 1.1. Enquadramento legal
  - 1.2. Conceitos
  - 1.3. Quadro identificativo
  - 1.4. Obrigações declarativas
  - 1.5. Benefícios fiscais automáticos
  - 1.6. Benefícios fiscais dependentes de reconhecimento
    - 1.6.1. Competência
    - 1.6.2. Pedido
      - 1.6.2.1. Apreciação
      - 1.6.2.2. Decisão
    - 1.6.3. Reavaliação periódica dos pressupostos e das condições dos benefícios
- 2. Isenções comuns
  - 2.1. Produtos fornecidos no âmbito das relações diplomáticas ou consulares
    - 2.1.1. Álcool e bebidas alcoólicas e tabaco manufacturado
      - 2.1.1.1. Competência
      - 2.1.1.2. Reconhecimento da isenção
      - 2.1.1.3. Obrigações declarativas
      - 2.1.1.4. Controlo
    - 2.1.2. Imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos
      - 2.1.2.1. Isenção dependente de reconhecimento
        - 2.1.2.1.1. Formalidades
        - 2.1.2.1.2. Reembolso
        - 2.1.2.1.3. Controlo
      - 2.1.2.2. Isenção automática
        - 2.1.2.2.1. Eletricidade
          - 2.1.2.2.1.1. Formalidades
        - 2.1.2.2.2. Gás natural
          - 2.1.2.2.2.1. Formalidades
    - 2.2. Produtos fornecidos a organismos internacionais reconhecidos como tal pela República Portuguesa, bem como aos membros desses organismos, dentro dos limites e nas condições fixadas pelas convenções internacionais que criam esses organismos ou pelos acordos de sede
      - 2.2.1. Isenção dependente de reconhecimento
      - 2.2.2. Isenção automática
        - 2.2.2.1. Eletricidade
          - 2.2.2.1.1. Formalidades
        - 2.2.2.2. Gás natural

- 2.2.2.2.1. Formalidades
- 2.3. Produtos destinados às forças de qualquer Estado parte no Tratado do Atlântico Norte para uso dessas forças ou dos civis que as acompanhem ou para o abastecimento das suas messes ou cantinas, com exclusão das forças armadas nacionais
  - 2.3.1. Fornecimentos de produtos de tabaco, álcool e bebidas alcoólicas
    - 2.3.1.1. Fornecimentos de produtos de tabaco, álcool e bebidas alcoólicas a partir de entrepostos fiscais situados em território nacional
    - 2.3.1.2. Fornecimentos de produtos de tabaco, álcool e bebidas alcoólicas a partir de entrepostos fiscais situados noutra Estado membro
  - 2.3.2. Fornecimentos de produtos petrolíferos e energéticos
    - 2.3.2.1. Fornecimento para as instalações NATO
    - 2.3.2.2. Fornecimento para viaturas
    - 2.3.2.3. Fornecimento de electricidade
    - 2.3.2.4. Fornecimento de gás natural
  - 2.3.3. Expedições de produtos de tabaco, álcool, bebidas alcoólicas e produtos petrolíferos e energéticos sujeitas ao regime de trânsito comunitário
- 2.4. Produtos destinados a ser consumidos no âmbito de um acordo concluído com países terceiros ou com organismos internacionais, desde que esse acordo seja admitido ou autorizado em matéria de isenção do imposto sobre o valor acrescentado
- 2.5. Produtos destinados a ser consumidos como provisões de bordo
  - 2.5.1. Pressupostos da isenção
  - 2.5.2. Obrigações declarativas
  - 2.5.3. Controlo
  - 2.5.4. Abastecimento de carburantes e lubrificantes a navios e aeronaves
    - 2.5.4.1. Aeronaves
    - 2.5.4.2. Embarcações da navegação marítima
- 2.6. Produtos expedidos, exportados ou declarados para destinos equiparados
  - 2.6.1. Pressupostos da isenção
  - 2.6.2. Regime fiscal aplicável às aquisições de tabaco e bebidas alcoólicas efectuadas nos balcões de venda situados na área de trânsito internacional dos portos e aeroportos (Lojas Francas) e às vendas a bordo de aviões e embarcações
    - 2.6.2.1. Vendas em Lojas Francas
    - 2.6.2.2. Passageiros com destino a outro ponto do território nacional ou de outro Estado Membro
    - 2.6.2.3. Vendas a bordo de aviões e embarcações
  - 2.6.3. Isenção do ISP para os carburantes abastecidos a veículos novos destinados à exportação

- 2.7. Importação de pequenas remessas sem valor comercial e de mercadorias contidas na bagagem pessoal dos viajantes provenientes de países terceiros
  - 2.7.1. Formalidades
- 3. Isenções específicas
  - 3.1. Imposto Sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas (IABA)
    - 3.1.1. Bebidas Alcoólicas e Álcool
      - 3.1.1.1. Formalidades
      - 3.1.1.2. Consumo próprio
    - 3.1.2. Álcool Etilico
      - 3.1.2.1. Formalidades relativas à utilização isenta do álcool etílico
        - 3.1.2.1.1. Competência
        - 3.1.2.1.2. Pedido
        - 3.1.2.1.3. Apreciação
        - 3.1.2.1.4. Decisão
        - 3.1.2.1.5. Condicionais especiais para a utilização isenta de álcool não desnaturado
        - 3.1.2.1.6. Condicionais especiais para a utilização isenta de álcool desnaturado
    - 3.1.3. Reavaliação periódica dos pressupostos e das condições dos benefícios
    - 3.1.4. Obrigações declarativas
    - 3.1.5. Incumprimento
  - 3.2. Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos (ISP)
    - 3.2.1. Disposições gerais
      - 3.2.1.1. Competência
      - 3.2.1.2. Pedido
      - 3.2.1.3. Documentos exigíveis
      - 3.2.1.4. Obrigações decorrentes do benefício
      - 3.2.1.5. Reavaliação periódica dos pressupostos e das condições dos benefícios fiscais
      - 3.2.1.6. Consequências do incumprimento
        - 3.2.1.6.1. Violação dos pressupostos do benefício fiscal
        - 3.2.1.6.2. Inobservância das condições legais exigidas
        - 3.2.1.6.3. Inobservância de outras condições decorrentes do benefício
      - 3.2.1.7. Divulgação dos Destinatários Isentos Registrados
    - 3.2.2. Isenções
      - 3.2.2.1. Produtos petrolíferos e energéticos utilizados como matérias-primas industriais
      - 3.2.2.2. Produtos petrolíferos e energéticos utilizados na navegação aérea
        - 3.2.2.2.1. Tributação dos carburantes consumidos pela aviação de recreio privada. Procedimentos de aplicação
        - 3.2.2.2.2. Formalidades
        - 3.2.2.2.3. Fiscalização e controlo

- 3.2.2.3. Produtos petrolíferos e energéticos utilizados na navegação comercial
  - 3.2.2.3.1. Navegação costeira e navegação interior
  - 3.2.2.3.2. Navegação marítimo-turística
  - 3.2.2.3.3. Pesca
  - 3.2.2.3.4. Aquicultura
  - 3.2.2.3.5. Operações de dragagem
- 3.2.2.4. Produtos petrolíferos e energéticos utilizados na produção de energia
- 3.2.2.5. Produtos petrolíferos e energéticos utilizados em transportes públicos (gás carburante)
- 3.2.2.6. Produtos petrolíferos e energéticos utilizados em instalações sujeitas ao PNALE ou a um ARCE - combustíveis industriais
- 3.2.2.7. Produtos petrolíferos e energéticos utilizados no transporte por caminho-de-ferro
- 3.2.2.8. Gás natural utilizado pelos clientes finais economicamente vulneráveis, beneficiários de tarifa social, nos termos do D.L. nº 101/2011, de 30/9
- 3.2.2.9. Eletricidade utilizada para produzir eletricidade e manter a capacidade de produzir eletricidade
- 3.2.2.10. Eletricidade produzida a bordo de embarcações
- 3.2.2.11. Eletricidade utilizada para o transporte de passageiros e de mercadorias por via férrea em comboio, metropolitano ou elétrico e por trólei
- 3.2.2.12. Eletricidade utilizada pelos clientes finais economicamente vulneráveis, beneficiários de tarifa social, nos termos do D.L. nº 138-A/2010, de 28/12
- 3.2.2.13. Eletricidade utilizada nas instalações sujeitas ao regime CELE, identificadas no anexo II do D.L. nº 38/2013, de 15 de Março ou a um ARCE
- 3.2.3. Taxa reduzida
  - 3.2.3.1. Equipamentos agrícolas e florestais
  - 3.2.3.2. Equipamentos aquícolas
  - 3.2.3.3. Motores fixos
  - 3.2.3.4. Motores frigoríficos autónomos
- 3.2.4. Biocombustíveis
  - 3.2.4.1. Reconhecimento formal dos PPD
  - 3.2.4.2. Monitorização dos PPD
- 3.2.5. Isenção para os óleos minerais destinados a ser consumidos na execução de obras e trabalhos das *“infra-estruturas comuns NATO”*
- 3.2.6. Gasóleo colorido e marcado
  - 3.2.6.1. Utilização de GCM em actividades/equipamentos proibidos por lei
  - 3.2.6.2. Utilização de GCM em equipamentos não autorizados
  - 3.2.6.3. Cessação dos pressupostos do benefício
  - 3.2.6.4. *Plafonds*
  - 3.2.6.5. Regiões Autónomas
- 3.3. Imposto sobre o Tabaco (IT)

- 3.3.1. Tabaco desnaturado utilizado para fins industriais ou hortícolas
  - 3.3.2. Tabaco exclusivamente destinado a testes científicos, bem como a testes relacionados com a qualidade dos produtos
  - 3.3.3. Tabaco destinado a ensaios
  - 3.3.4. Tabaco reciclado pelo produtor que, comprovadamente, resulte de tabaco deteriorado e impróprio para consumo humano.
4. Disposições revogadas

## **Capítulo IV**

### **Facto gerador e exigibilidade**

- 1. Facto gerador
  - 1.1. Produção
    - 1.1.1. Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas
    - 1.1.2. Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos
    - 1.1.3. Imposto sobre o Tabaco
  - 1.2. Importação
  - 1.3. Admissão dos produtos em território nacional
  - 1.4. Fornecimento de Eletricidade e de Gás Natural ao consumidor final
- 2. Exigibilidade
  - 2.1. Introdução no consumo
    - 2.1.1. Introdução regular no consumo
    - 2.1.2. Introdução irregular no consumo
    - 2.1.3. Momento da introdução no consumo
    - 2.1.4. Formalização da introdução no consumo
  - 2.2. Situações especiais de exigibilidade
  - 2.3. Factos extintivos da dívida
  - 2.4. Regras especiais de introdução no consumo de produtos de tabaco
    - 2.4.1. Regras de aplicação
    - 2.4.2. Obrigações declarativas dos operadores económicos
    - 2.4.3. Pedidos de autorização excepcional
- 3. Disposições revogadas

## **Capítulo V**

### **Liquidação e pagamento**

- 1. Liquidação
  - 1.1. Prazo e procedimento
    - 1.1.1. Introduções no consumo formalizadas através de DIC
    - 1.1.2. Introduções no consumo formalizadas através de declaração aduaneira
    - 1.1.3. Regime especial – Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas
    - 1.1.4. Regime especial – Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos
      - 1.1.4.1. Eletricidade
      - 1.1.4.2. Gás natural

- 1.1.4.3. Procedimentos relativos à introdução no consumo de óleos vegetais e outros para uso carburante
- 1.1.4.4. Adicionamento sobre as emissões de CO<sub>2</sub>
- 1.1.5. Regime especial – Imposto sobre o Tabaco
- 1.1.5.1. Liquidação oficiosa
  - 1.1.5.1.1. Se houver apenas IEC a liquidar
  - 1.1.5.1.2. Caso sejam também devidos juros compensatórios
- 1.2. Caducidade e suspensão do direito de liquidação
  - 1.2.1. Caducidade
  - 1.2.2. Suspensão
- 2. Pagamento
  - 2.1. Prazo de pagamento
  - 2.2. Local de pagamento
    - 2.2.1. Caso o imposto não seja devido na sequência de uma importação
    - 2.2.2. Caso o imposto seja devido na sequência de uma importação
  - 2.3. Modos de pagamento disponíveis nas tesourarias aduaneiras
  - 2.4. Pagamentos nulos
  - 2.5. Montante mínimo de cobrança
  - 2.6. Pagamento em prestações
    - 2.6.1. Consequências da falta de pagamento de uma prestação
    - 2.6.2. Redução e libertação da garantia
  - 2.7. Outras formas de extinção da prestação tributária
- 3. Mora do devedor
  - 3.1. Juros de mora
  - 3.2. Garantias de pagamento
- 4. Prescrição
  - 4.1. Interrupção da prescrição
  - 4.2. Suspensão da prescrição

## **Capítulo VI**

### **Reembolso**

- 1. Base legal
- 2. Fundamento
- 3. Regras gerais
  - 3.1. Pedido de reembolso
    - 3.1.1. Legitimidade
    - 3.1.2. Apresentação
    - 3.1.3. Documentos
    - 3.1.4. Prazo
  - 3.2. Aceitação e conferência
  - 3.3. Autorização do reembolso
  - 3.4. Processamento
  - 3.5. Montante mínimo
  - 3.6. Produtos com marcas fiscais ou marcas de identificação nacional
- 4. Tipos de reembolso

- 4.1. Reembolso por erro na liquidação
- 4.2. Reembolso na expedição de produtos introduzidos no consumo
- 4.3. Reembolso na exportação de produtos introduzidos no consumo
- 4.4. Reembolso por retirada dos produtos do mercado
- 4.5. Outros casos de reembolso
  - 4.5.1. Perda irreparável
  - 4.5.2. Inutilização dos produtos
  - 4.5.3. Irregularidades na circulação – determinação a posteriori do local onde foi cometida a irregularidade
5. Disposições revogadas

## **Capítulo VII**

### **Produção, transformação e armazenagem em regime de suspensão de imposto e estatutos fiscais**

1. Produção, transformação e armazenagem em regime de suspensão de imposto e estatutos fiscais
2. Estatuto de depositário autorizado – aquisição e manutenção
  - 2.1. Atividade económica principal
  - 2.2. Não condenação
3. Autorização e constituição de entreposto fiscal
  - 3.1. Pedido de constituição de entreposto fiscal
  - 3.2. Procedimento de mudança de titularidade do entreposto fiscal no caso de fusão de empresas
  - 3.3. Licenciamento e Vistoria
    - 3.3.1. Licenciamento
    - 3.3.2. Vistoria
    - 3.3.3. Autorizações de produtos
4. Entreposto fiscal de produção
  - 4.1. Diferenças entre Taxas de Rendimento e Perdas na Armazenagem (perdas detetadas em entreposto fiscal de produção)
  - 4.2. Tratamento a dar às diferenças constatadas entre a taxa de rendimento e a produção efetiva
  - 4.3. Entrada de produtos propriedade de terceiros em entreposto fiscal de produção
5. Aquisição do estatuto de destinatário registado e destinatário registado temporário
  - 5.1. Atividade económica principal
  - 5.2. Contabilidade de existências para destinatários registados
6. Aquisição do estatuto de expedidor registado
7. Revogação das autorizações
  - 7.1. Revogação Oficiosa
  - 7.2. Fundamentação e Meios de Defesa
  - 7.3. Destino a dar aos Produtos em EF
8. Produção
  - 8.1. Produção fora de entreposto fiscal
9. Obrigações dos produtores de álcool e produtos vitivinícolas
  - 9.1 – Obrigações dos produtores de álcool e de bebidas alcoólicas
10. Pequenas destilarias

- 10.1. Requisitos para a constituição de pequena destilaria
- 10.2. Obrigações declarativas
- 10.3. Outras obrigações
- 10.4. Irregularidades na produção – outras questões
- 10.5. Revogação do estatuto de pequena destilaria
- 11. Pequenas cervejeiras
  - 11.1. Requisitos para a constituição de pequena cervejeira
  - 11.2. Obrigações declarativas
  - 11.3. Irregularidades na produção
- 12. Pequenos produtores de vinho
  - 12.1. Requisitos
  - 12.2. Obrigações
  - 12.3. Outras obrigações relacionadas com os pequenos produtores de vinho
- 13. Casos residuais
  - 13.1. Álcool de Intervenção
  - 13.2. Garrafeiras pessoais
  - 13.3. Pequenos licoreiros
  - 13.4. Fábricas Paroquiais e Ordens Religiosas
- 14. Entrepósitos Fiscais de Produtos Petrolíferos e Energéticos
  - 14.1. Requisitos Específicos do ISP
    - 14.1.1. Requisitos documentais
    - 14.1.2. Requisitos económicos mínimos cumulativos
  - 14.2. Dispensa dos requisitos económicos mínimos para os EF de armazenagem previstos no n.º 5 do artigo 98.º do CIEC
  - 14.3. Entrepósito Fiscal de Transformação
- 15. Obrigações específicas do destinatário registado
- 16. Regimes Especiais - ISP
  - 16.1. Operadores do Setor Elétrico (OSE)
  - 16.2. Operadores de Gás Natural (OGN)
- 17. Locais onde se pode efetuar a produção e a transformação
  - 17.1. Condicionalismos relativos ao sistema de controlo dos entrepostos fiscais de produção de tabaco
  - 17.2. Controlo de entrepostos fiscais de produção de tabaco no continente
  - 17.3. Controlo de entrepostos fiscais de produção de tabaco na RAM e na RAA
- 18. Disposições revogadas

## **Capítulo VIII**

### **Circulação**

- 1. Base legal
- 2. Regime geral
  - 2.1. Local onde se inicia uma operação de circulação em regime de suspensão do imposto
  - 2.2. Operadores envolvidos
    - 2.2.1. Expedição
    - 2.2.2. Recepção
  - 2.3. Casos especiais: Grupagens e entrega directa
- 3. Formalidades na circulação

- 3.1. Destinos na expedição
- 3.2. Obrigação declarativa na expedição
- 3.3. Casos especiais
  - 3.3.1. Vinhos
  - 3.3.2. Produtos petrolíferos e energéticos
  - 3.3.3. Destinatários
  - 3.3.4. Circulação de bebidas alcoólicas entre espaços fiscais do território nacional
- 3.4. Incidentes
  - 3.4.1. Antes da data de início da expedição (rectificação ou anulação)
  - 3.4.2. Após a data de início da expedição
    - 3.4.2.1. Antes da saída física dos produtos do entreposto fiscal
    - 3.4.2.2. Após a saída física dos produtos do entreposto fiscal
- 3.5. Destino incerto
- 3.6. Formalidades na recepção
  - 3.6.1. Regras gerais
  - 3.6.2. Casos especiais
- 3.7. Circulação com destino a um local de entrega directa
- 3.8. Importação
  - 3.8.1. Introdução em livre prática e consumo
  - 3.8.2. Expedição em regime de suspensão do imposto
    - 3.8.2.1. Regras aplicáveis ao expedidor registado
    - 3.8.2.2. Procedimentos na expedição a partir de um local de importação
    - 3.8.2.3. Formalidades na recepção de um e-DA proveniente de um local de importação
- 3.9. Exportação
  - 3.9.1. Procedimentos relativos à circulação de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, em regime de suspensão do imposto, com destino à exportação
    - 3.9.1.1. Disposições gerais
    - 3.9.1.2. Procedimentos a adoptar
  - 3.9.2. Regras especiais
    - 3.9.2.1. Exportação de um granel
- 4. Controlos na circulação
- 5. Inacessibilidade do sistema informatizado
  - 5.1 Na expedição
  - 5.2. Na recepção (plano de contingência na emissão do RoR)
  - 5.3. Inexistência de autorização do destinatário aquando da emissão do e-DA à posteriori
  - 5.4. Na exportação
    - 5.4.1. Indisponibilidade do sistema SIC-EU
    - 5.4.2. Indisponibilidade do STADA – Exportação
- 6. Provas alternativas
  - 6.1. Expedição de produtos sujeitos a IEC para outros Estados membros
  - 6.2. Exportação de produtos sujeitos a IEC em que as estâncias aduaneiras de exportação e de saída não coincidam e esta última se situe noutro ponto do território nacional ou noutro Estado membro
- 7. Irregularidades na circulação em regime de suspensão do imposto
- 8. Disposições revogadas

## **Capítulo IX**

### **Circulação e tributação após a introdução no consumo**

1. Circulação e tributação após a introdução no consumo
  - 1.1. Princípios gerais
  - 1.2. Aquisição para uso pessoal
    - 1.2.1. Critérios
      - 1.2.1.1. Limites quantitativos
    - 1.2.2. Viagens entre partes do território nacional com fiscalidade diferenciada
    - 1.2.3. Tabacos
      - 1.2.3.1. Comercialização de produtos de tabaco manufacturado destinado a outra parte do território nacional com fiscalidade diferenciada
      - 1.2.3.2. Proibição de detenção e comercialização
    - 1.2.4. Produtos petrolíferos e energéticos
  - 1.3. Aquisição para fins comerciais
    - 1.3.1. Procedimentos
    - 1.3.2. Tributação dos óleos lubrificantes
      - 1.3.2.1. Procedimentos para cumprimento das obrigações fiscais
  - 1.4. Compras à distância
    - 1.4.1. Regras gerais
    - 1.4.2. Representante fiscal
    - 1.4.3. Procedimentos e obrigações do representante fiscal
      - 1.4.3.1. Produtos de tabaco manufacturado
      - 1.4.3.2. Bebidas espirituosas
  - 1.5. Vendas à distância
  - 1.6. Perdas e inutilizações
  - 1.7. Irregularidades
  - 1.8. Circulação nacional de produtos já introduzidos no consumo

## **Capítulo X**

### **Franquias**

#### **Introdução**

1. Perdas e Inutilização
2. Perdas na armazenagem
  - 2.1. Diferenças entre Taxas de Rendimento e Perdas na Armazenagem (perdas detectadas em entreposto fiscal de produção)
  - 2.2. Limites temporais dos varejos
  - 2.3. Procedimentos relativos ao apuramento das perdas na armazenagem
  - 2.4. Casos especiais de apuramento das perdas na armazenagem
3. Perdas na circulação
  - 3.1. Procedimentos relativos ao apuramento de perdas na circulação
  - 3.2. Formalidades e procedimentos relativos às perdas ocorridas na circulação em regime de suspensão de imposto de produtos petrolíferos e energéticos com destino ao Continente ou às Regiões Autónomas da Madeira e dos Açores

- 3.3. Formalidades e procedimentos relativos às perdas ocorridas na circulação em regime de suspensão de imposto de produtos petrolíferos e energéticos entre a ilha de São Miguel e as outras ilhas da Região Autónoma dos Açores
- 4. Situações de caso fortuito ou de força maior
  - 4.1. Situações de furto ou roubo de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo
  - 4.2. Negligência grave – sua aplicação ao caso concreto
  - 4.3. Procedimentos relativos à prova da existência de caso fortuito ou de força maior
- 5. Disposições revogadas

## **Capítulo XI**

### **Garantias**

- 1. Enquadramento legal
- 2. Produtos em regime de suspensão do imposto - garantias estatutárias
  - 2.1. Regras gerais
    - 2.1.1. Âmbito de aplicação
    - 2.1.2. Momento de constituição da garantia
    - 2.1.3. Tipos de garantia
    - 2.1.4. Termo de garantia
    - 2.1.5. Local e entidade competente
    - 2.1.6. Validade das garantias
  - 2.2. Garantia de armazenagem
    - 2.2.1. Regras gerais
    - 2.2.2. Dispensa de garantia
    - 2.2.3. Cálculo da garantia de armazenagem
    - 2.2.4. Código informático de finalidade da garantia
  - 2.3. Garantia de circulação
    - 2.3.1. Regras gerais
    - 2.3.2. Dispensa de garantia
    - 2.3.3. Modalidades de garantia de circulação
    - 2.3.4. Cálculo da garantia de circulação
      - 2.3.4.1. Garantia global
      - 2.3.4.2. Garantia global para os produtos tributados à taxa zero
      - 2.3.4.3. Garantia isolada
      - 2.3.4.4. Garantia mínima na circulação
      - 2.3.4.5. Garantia global de circulação a prestar pelo transportador
      - 2.3.4.6. Situação de transferência de produtos do EF de produção para EF de armazenagem contíguo
    - 2.3.5. Cessaçãõ da responsabilidade da entidade garante da circulação
    - 2.3.6. Código informático de finalidade da garantia
  - 2.4. Garantia do expedidor registado
  - 2.5. Garantia do destinatário registado
    - 2.5.1. Cálculo da garantia
    - 2.5.2. Código informático de finalidade da garantia
  - 2.6. Destinatário registado temporário
    - 2.6.1. Cálculo da garantia

- 2.6.2. Código informático de finalidade da garantia
- 2.7. Cumulação de garantias
- 2.8. Ajuste das garantias
- 3. Produtos introduzidos no consumo noutro Estado-membro
  - 3.1. Âmbito de aplicação
  - 3.2. Local e entidade competente
  - 3.3. Momento de constituição da garantia
  - 3.4. Validade da Garantia
  - 3.5. Tipos de garantia
  - 3.6. Código informático de finalidade da garantia
- 4. Suspensão da execução fiscal
  - 4.1. Âmbito de aplicação
    - 4.1.1. Mora do devedor
    - 4.1.2. Pagamento em prestações
    - 4.1.3. Reclamação graciosa ou impugnação judicial
  - 4.2. Local e entidade competente
  - 4.3. Momento de constituição da garantia
  - 4.4. Validade das garantias
  - 4.5. Tipos de garantia

## **Capítulo XII**

### **Marcas fiscais**

- 1. Introdução
- 2. Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas
  - 2.1. Desnaturação do Álcool
    - 2.1.1. Legislação
    - 2.1.2. Procedimentos aplicáveis às operações de desnaturação do álcool
    - 2.1.3. Na receção ou importação de álcool desnaturado
    - 2.1.4. Desnaturação não conforme com as fórmulas aprovadas pelos diplomas atrás citados
  - 2.2. Estampilhas especiais param bebidas alcoólicas
    - 2.2.1. Legislação
    - 2.2.2. Procedimentos
    - 2.2.3. Sujeição
    - 2.2.4. Modelos
    - 2.2.5. Fornecimento
    - 2.2.6. Requisitantes
    - 2.2.7. Locais de aposição
    - 2.2.8. Controlo e apuramento
    - 2.2.9. Inutilização e extravio
    - 2.2.10. Situações residuais
- 3. Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos
  - 3.1. Legislação
  - 3.2. Marcação e coloração

- 3.2.1. Produtos sujeitos a marcação e coloração e respetivas utilizações
  - 3.2.2. Marcador e corantes utilizados
  - 3.3. Procedimentos de controlo
    - 3.3.1. Controlo nas operações de marcação e coloração
    - 3.3.2. Controlo da utilização dos produtos em equipamentos (“controles de estrada”)
  - 3.4. Gasóleo colorido e marcado: registo informático dos abastecimentos
    - 3.4.1. Comercialização de GCM
    - 3.4.2. Aquisição e utilização de GCM
    - 3.4.3. Procedimentos de controlo
      - 3.4.3.1. Controlo em postos de abastecimento
      - 3.4.3.2. Controlo aos utilizadores (beneficiários)
4. Imposto sobre o Tabaco
- 4.1. Legislação
  - 4.2. Procedimentos
    - 4.2.1. Modelo
    - 4.2.2. Requisição e fornecimento
    - 4.2.3. Locais de aposição
      - 4.2.3.1. Aposição das estampilhas aquando da importação
        - 4.2.3.1.1. Remanescente de estampilhas requisitadas pelo importador
    - 4.2.4. Controlo e apuramento
    - 4.2.5. Inutilização e extravio
    - 4.2.6. Determinação da taxa de imposto para efeitos de aplicação do n.º 4 do artigo 110.º do CIEC
    - 4.2.7. Validade e cores da estampilha no período entre 2008 e 2012
    - 4.2.8. Destino a atribuir aos produtos de tabaco manufacturado com estampilha inválida
    - 4.2.9. Nova selagem

## 5. Disposições revogadas

### **Capítulo XIII Regime de comercialização**

#### 1. Introdução

#### 2. Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas

- 2.1. Álcool Etílico
  - 2.1.1. Álcool totalmente desnaturado
  - 2.1.2. Álcool parcialmente desnaturado para fins terapêuticos e sanitários.
  - 2.1.3. Álcool parcialmente desnaturado para fins industriais
- 2.2. Bebidas Alcoólicas
  - 2.2.1. Os vinhos tranquilos, espumantes e espumosos
  - 2.2.2. Produtos intermédios
  - 2.2.3. Bebidas espirituosas

#### 2.2.4. Cerveja

### 3. Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos

- 3.1. Matérias-primas
- 3.2. Gasóleo colorido e marcado

### 4. Imposto sobre o Tabaco

- 4.1. Dizeres das embalagens
- 4.2. Estampilha especial
- 4.3. Proibição de comercialização
- 4.4. Pedido de autorização de comercialização de novas marcas de tabaco
- 4.5. Alteração das características de apresentação das embalagens de tabaco
- 4.6. Produtos de tabaco que não se destinem a ser introduzidos no consumo em território nacional
- 4.7. Alterações dos preços de venda ao público
- 4.8. Marcas de tabaco que deixaram de ser comercializadas
- 4.9. Regras especiais aplicáveis às folhas de tabaco destinadas a venda ao público, ao rapé, ao tabaco de mascar, ao tabaco aquecido e ao líquido contendo nicotina
- 4.10. Especificidades dos líquidos contendo nicotina para cigarros eletrónicos

### 5. Disposições revogadas

## Nota prévia

O anterior Código dos Impostos Especiais de Consumo (CIEC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 566/99, de 22 de Dezembro, constituiu um salto qualitativo importante no ordenamento jurídico dos produtos sujeitos a impostos especiais sobre o consumo, na medida em que condensou e codificou, num único instrumento legal, vários diplomas avulsos, permitindo assim uma maior certeza jurídica, maior clareza de conceitos e procedimentos e uma mais fácil consulta da legislação, quer por parte dos operadores económicos, quer por parte da Administração, com ganhos evidentes em matéria de eficácia, de rigor e de transparência na aplicação da lei.

Com o presente Manual, pretendeu reunir-se num único acervo, todas as instruções de aplicação do CIEC emanadas pela DSIEC, que se encontravam dispersas em inúmeras circulares e comunicações avulsas, bem como novas instruções, que entretanto foram consideradas pertinentes, tendo sempre como objectivo a harmonização de procedimentos e a instituição das melhores práticas, em sede do regime dos impostos especiais de consumo.

No entanto, dada a abrangência e a complexidade do objectivo supra referido, optou-se por publicar o Manual de forma faseada, tendo inicialmente sido publicados dois capítulos do mesmo, os referentes às Disposições Gerais (Capítulo I) e às Isenções (Capítulo III).

Entretanto, o Decreto-Lei nº 73/2010, de 21 de Junho, aprovou o novo CIEC, transpondo para a ordem jurídica interna a Directiva 2008/118/CE, de 16 de Dezembro, relativa ao regime geral dos impostos especiais de consumo, definindo novos sujeitos passivos, clarificando as situações de exigibilidade do imposto e o momento da introdução no consumo e adoptando o enquadramento legal de suporte ao sistema informatizado dos movimentos e controlos dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo (EMCS).

Neste contexto, e à luz das disposições do novo CIEC, foram sucessivamente divulgados onze capítulos do Manual dos Impostos Especiais de Consumo. Numa primeira fase, alargou-se o âmbito do Manual aos capítulos relativos à Liquidação e Pagamento, ao Reembolso, à Produção, transformação e armazenagem em regime de suspensão de imposto e estatutos fiscais, à Circulação em Regime de Suspensão de Imposto, à Circulação e tributação após a introdução no consumo, às Franquias, às Garantias e às Marcas Fiscais (capítulos V, VI, VII, VIII, IX, X, XI e XII, respetivamente), tendo-se procedido ainda, à melhoria e actualização dos Capítulos I e III em conformidade com as disposições do novo CIEC. Numa segunda fase, foram disponibilizados os três últimos capítulos do presente Manual - referentes à Incidência (Capítulo II), ao Facto gerador e à exigibilidade (Capítulo IV) e ao Regime de comercialização (Capítulo XIII) - dando-se assim o mesmo por concluído.

Finalmente, a presente divulgação procede a nova actualização do Manual, refletindo as instruções de serviço e demais doutrina administrativa entretanto emanadas. Entre as alterações introduzidas, saliente-se, em sede de isenções comuns, as relativas aos procedimentos aplicáveis ao fornecimento, no âmbito das relações diplomáticas ou consulares, de produtos sujeitos a IEC, designadamente IABA e IT. No âmbito específico do IABA, são de destacar esclarecimentos relativos à constituição de pequenas cervejeiras e à

desnaturação do álcool. Finalmente, e em sede de ISP, refira-se o alargamento da incidência tributária à electricidade e ao gás natural, consagrando os operadores do setor eléctrico e do gás natural, bem como os procedimentos em matéria de biocombustíveis e a inclusão da aquicultura e respetivos equipamentos nos benefícios fiscais deste imposto.

Não obstante, e em face da criação da AT – Autoridade Tributária e Aduaneira, esclarece-se que as referências à DGAIEC ou respectivos serviços devem considerar-se como feitas ao novo organismo e correspondentes serviços.

Excluem-se do âmbito deste Manual as instruções de natureza declarativa relativas à Declaração de Introdução no Consumo (DIC) dos produtos sujeitos a IEC e ao Documento Administrativo Electrónico (e-DA), que constam dos respectivos Manuais.

# **Capítulo I**

## **Disposições Gerais**

# 1. Enquadramento legal

## 1.1. Legislação Nacional

Código dos Impostos Especiais de Consumo, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 73/2010, de 21 de junho.

### 1.1.1. Álcool e Bebidas Alcoólicas

Portaria n.º 1/93, de 2 de Janeiro;  
Portaria n.º 968/98, de 16 de Novembro;  
Portaria n.º 117/2015, de 30 de abril;

### 1.1.2. Produtos Petrolíferos e Energéticos

Portaria n.º 147/96, de 8 de maio;  
Portaria n.º 684/97, de 14 de agosto;  
Portaria n.º 1509/2002, de 17 de dezembro, alterada pela Portaria n.º 463/2004 de 4 de maio  
Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de fevereiro, alterada pelas Portarias n.º 762/2010, de 20 de agosto e 206/2014 de 8 de outubro;  
Portaria n.º 361-A/2008, de 12 de maio;  
Portaria n.º 840/2010, de 2 de setembro;  
Decreto-Lei n.º 62/2006, de 31 de Março (art.s 6º e 7º)  
Decreto-Lei n.º 117/2010, de 25 de outubro, alterado pelo Decreto-lei n.º 6/2012, de 17 de janeiro e Decreto-Lei n.º 224/2012, de 16 de outubro  
Decreto-Lei n.º 141/2010, de 31 de dezembro;  
Decreto-Lei n.º 142/2010, de 31 de dezembro,  
Portaria n.º 320-E/2011, de 30 de dezembro.  
Portaria n.º 205/2014, de 8 de outubro

### 1.1.3. Tabacos manufacturados

Portaria n.º 68/94, de 31 de janeiro;  
Portaria n.º 889/99, 11 de outubro;  
Lei n.º 37/2007, de 14 de agosto, alterada pela Lei n.º 109/2015, de 26 de agosto;  
Portaria n.º 1295/2007, de 1 de outubro, alterada pelas Portarias n.º 243-A/2008, de 24 de março, n.º 1415/2009, de 16 de dezembro, n.º 250-A/2010, de 3 de maio, n.º 4121/2012, de 17 de dezembro e n.º 329/2015, de 5 de outubro;  
Portaria n.º 1630/2007, de 31 de dezembro.

## **1.2. Legislação Comunitária**

### **1.2.1. Regime geral**

Diretiva n.º 2008/118/CE, do Conselho, de 16 de dezembro de 2008;  
Regulamento (CEE) n.º 2719/92, da Comissão, de 11 de setembro de 1992;  
Regulamento (CEE) n.º 3649/92, da Comissão, de 17 de dezembro de 1992;  
Regulamento n.º 684/2009, da Comissão, de 24 de julho de 2009;  
Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011, do Conselho de 15 de março de 2011.

### **1.2.2. Regimes especiais**

#### **Álcool e Bebidas Alcoólicas**

Directiva n.º 92/83/CE, do Conselho, de 19 de Outubro de 1992;  
Directiva n.º 92/84/CE, do Conselho, de 19 de Outubro de 1992;  
Regulamento (CE) n.º 3199/93, da Comissão, de 22 de Novembro de 1993;  
Regulamento (CE) n.º 110/2008, do Parlamento e do Conselho, de 15 de Janeiro de 2008;

#### **Produtos Petrolíferos e Energéticos**

Diretiva n.º 95/60/CE, do Conselho, de 27 de novembro de 1995;  
Diretiva n.º 2003/96/CE, do Conselho, de 27 de outubro de 2003;  
Decisão de Execução da Comissão n.º 2011/544/UE, de 16 de setembro de 2011;  
Decisão de Execução da Comissão n.º 2011/545/UE, de 16 de setembro de 2011.

#### **Tabacos manufacturados**

Directiva n.º 2011/64/UE, do Conselho, de 21 de Junho de 2011;  
Directiva n.º 2014/40/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 3 de abril de 2014

## 2. Conceitos e definições

Para efeitos do presente manual, entende-se por:

**a) "Estado-Membro" e "território de um Estado-Membro"**, o território de cada Estado-Membro da Comunidade ao qual é aplicável o Tratado da União Europeia, nos termos do seu artigo 299.º, com exclusão dos territórios terceiros;

**b) "Comunidade" e "território da Comunidade"**, os territórios dos Estados-Membros definidos no ponto 3 do presente capítulo;

**c) "Território terceiro"**, um dos territórios não referidos no ponto 3 do presente capítulo;

**d) "País terceiro"**, qualquer Estado ou território ao qual não é aplicável o Tratado da União Europeia;

**e) "Território nacional"**, território historicamente definido no continente europeu, nos arquipélagos dos Açores e da Madeira, bem como o mar territorial e a sua zona contígua, nos termos da lei aplicável.

**f) "Depositário autorizado"**, a pessoa singular ou coletiva autorizada pela autoridade aduaneira, no exercício da sua profissão, a produzir, transformar, deter, receber e expedir, num entreposto fiscal, produtos sujeitos a impostos especiais de consumo em regime de suspensão do imposto;

**g) "Entreposto fiscal"**, o local onde são produzidos, transformados, armazenados, recebidos ou expedidos pelo depositário autorizado, no exercício da sua profissão, produtos sujeitos a impostos especiais de consumo em regime de suspensão do imposto;

**h) "Destinatário registado"**, a pessoa singular ou colectiva autorizada pela autoridade aduaneira, no exercício da sua profissão, a receber, não podendo deter nem expedir produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, que circulem em regime de suspensão do imposto;

**i) "Destinatário registado temporário"**, a pessoa singular ou coletiva autorizada pela autoridade aduaneira, a receber ocasionalmente, não podendo deter nem expedir produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, que circulem em regime de suspensão do imposto;

**j) “Expedidor registado”**, a pessoa singular ou coletiva autorizada pela autoridade aduaneira, no exercício da sua profissão, a expedir produtos sujeitos a impostos especiais de consumo em regime de suspensão do imposto, do local da sua importação e na sequência da introdução em livre prática habilitada;

**k) “Estância aduaneira competente”**, a alfândega ou delegação aduaneira em cuja jurisdição se situa o domicílio fiscal do operador económico ou o entreposto fiscal, consoante o caso, ou outro local sujeito a controlo aduaneiro;

**l) “Regime de suspensão do imposto”**, o regime fiscal aplicável à produção, transformação, detenção e circulação dos produtos sujeitos ao imposto especial de consumo não abrangidos por um procedimento ou regime aduaneiro suspensivo, em que é suspensa a cobrança dos referidos impostos;

**m) “Produção”** - qualquer processo de fabrico, incluindo, se aplicável, de extracção através do qual se obtenham produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, bem como as operações de desnaturação e de adição de marcadores e de corantes, e ainda a envolumação de tabaco manufacturado, desde que se integrem no referido processo de fabrico;

**n) “Operador do Setor Elétrico”** - comercializador de eletricidade, comercializador para a mobilidade elétrica e produtor que venda diretamente ao consumidor final;

**o) “Operador de Gás Natural”** - comercializador de gás natural.

### 3. Âmbito de aplicação territorial

<u>Estados-Membros</u>	<u>Territórios</u>	<u>Território da Com. Europeia</u>	<u>Território Aduaneiro</u>	<u>Território IEC</u>	<u>Território IVA</u>
1. Bélgica	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
2. Dinamarca	Ilhas Faroé Gronelândia	Não Não	Não Não	Não Não	Não Não
3. Alemanha	Helgoland Busigen	Sim Sim	Não Não	Não Não	Não Não
4. Espanha	Ilhas Canárias Ceuta Melilha	Sim Sim Sim	Sim Não Não	Não Não Não	Não Não Não
5. Grécia	Monte Athos	Sim	Sim	Sim	Não
6. França	Dep. Ultramarinos Territórios Ultramarinos	Sim Não	Sim Não	Não Não	Não Não
7. Irlanda	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
8. Itália	Livigno Campione de Itália Águas italianas do Lago Lugano	Sim Sim Sim	Não Não Não	Não Não Não	Não Não Não
9. Luxemburgo	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
10. Países Baixos (na Europa)	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
11. Portugal	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
12. Reino Unido	Ilhas do Canal Ilha de Man Gibraltar	Não Não Sim	Sim Sim Não	Não Não Não	Não <b>(2a)</b> Não
13. Áustria	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
14. Suécia	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
15. Finlândia	Ilhas Aland	Sim	Sim	Não	Não
16. Chipre	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
17. Eslováquia	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
18. Eslovénia	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
19. Estónia	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
20. Letónia	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
21. Lituânia	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
22. Malta	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
23. Polónia	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
24. República Checa	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
25. Hungria	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-

26. Roménia	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
27. Bulgária	-/-	-/-	-/-	-/-	-/-
<b>Outros territórios</b>					
16. Mónaco		Não	Sim	Sim	<b>(2b)</b>
17. Andorra		Não	<b>(3)</b>	Não	Não
18. San Marino		Não	<b>(4)</b>	Sim	<b>(4)</b>
19. Vaticano		Não	Não	Não	Não

- 1)** A Grécia mantém o estatuto específico concedido ao Monte Athos conforme previsto no Artigo 105º da Constituição Grega
- 2)** Embora estes territórios não estejam fora do território IVA, não são tratados como territórios terceiros. Os EM devem tomar as medidas necessárias para se certificarem que as transacções com origem em ou destino para:
  - a)** A Ilha de Man são tratadas como transacções com origem em ou destino para o Reino Unido da Grã-Bretanha e da Irlanda do Norte;
  - b)** O Principado do Mónaco são tratadas como transacções com origem em ou destino para a República Francesa.
- 3)** Andorra não é parte do território aduaneiro da Comunidade. Contudo, existe uma união aduaneira entre Andorra e a Comunidade Europeia cobrindo os produtos abrangidos pelos capítulos 25-97 da Nomenclatura.
- 4)** San Marino é parte do território aduaneiro da Comunidade em resultado de uma convenção aduaneira entre San Marino e Itália (Artigo 2º do Regulamento (CEE) 2151/84 embora não constitua parte do território IVA.

# **CAPÍTULO II**

# **INCIDÊNCIA**

# 1. Definição e aplicabilidade

No âmbito dos impostos especiais de consumo (IEC), a incidência abrange dois elementos: o primeiro elemento, a par do facto gerador, permite conhecer o que está sujeito a imposto, independentemente da sua ligação a um determinado sujeito passivo – referimo-nos ao elemento objetivo do imposto (o que está sujeito a imposto – incidência objetiva); o segundo elemento define os destinatários do imposto, isto é, os respetivos sujeitos passivos (quem deve o imposto).

## 2. Incidência subjetiva

### **Base legal**

Artigos 4.º e 93º n.º 5 do CIEC

O CIEC prevê na incidência subjetiva, como sujeito passivo do imposto, as figuras do depositário autorizado e do destinatário registado, estatutos fiscais por excelência, e também os produtores, comercializadores e consumidores de eletricidade, os comercializadores de gás natural e os proprietários ou responsáveis legais pela exploração de postos de abastecimento de combustíveis.

Define igualmente várias situações de incidência subjetiva, como por exemplo na importação, na saída de entreposto fiscal, na circulação dos produtos e outras.

### 2.1. Comercializadores de eletricidade

#### **Base legal**

Artigo 4.º, nº 1, alínea b) do CIEC

Dada a especificidade do facto gerador e da exigibilidade do imposto relativamente à eletricidade, nos termos dos artigos 7.º, 8.º e 9.º do CIEC, são considerados sujeitos passivos do imposto:

- Os comercializadores de eletricidade, definidos em legislação própria, no caso de fornecimento de eletricidade ao consumidor final;
- Os comercializadores para a mobilidade elétrica;
- Os produtores que vendam eletricidade diretamente aos consumidores finais;
- Os autoprodutores;
- Os consumidores que comprem eletricidade através de operações em mercados organizados.

## 2.2. Comercializadores de gás natural

### Base legal

Artigo 4.º, nº 1, alínea c) do CIEC

Dada a especificidade do facto gerador e da exigibilidade do imposto relativamente ao gás natural, nos termos dos artigos 7.º, 8.º e 9.º do CIEC, são considerados sujeitos passivos do imposto:

- Os comercializadores de gás natural, definidos em legislação própria, no caso de fornecimento de gás natural ao consumidor final.

## 2.3. Importação

### Base legal

Artigo 4.º, nº 2, alínea a) do CIEC

Excetua-se do preceituado no artigo 4.º, alínea a) do n.º 2, as situações em que os produtos tenham sido declarados, no momento da importação, para um regime suspensivo dos impostos especiais de consumo (exemplo: regime 07 00 - introdução em livre prática e sujeição simultânea a um regime de entreposto que não o regime de entreposto aduaneiro). Neste caso, e havendo necessariamente um e-DA emitido no local da importação, a incidência subjetiva recai forçosamente em quem se assume como expedidor registado uma vez que a responsabilidade pelo pagamento do IEC, em caso de irregularidade, durante a circulação dos produtos, recai no detentor do citado estatuto por via do n.º 5 do artigo 46.º, conjugado com a alínea c), do n.º 2 do artigo 31.º, ambos do CIEC.

## 2.4. Saída de entreposto fiscal

### Base legal

Artigo 4.º, nº 2, alínea c) do CIEC

A retirada de produtos sujeitos a IEC de um entreposto fiscal tem necessariamente de ser processada através de um e-DA, quando ocorre uma expedição dos produtos, em regime de suspensão do imposto, ou através da sua introdução no consumo (a qual ocorre com a emissão de uma DIC); qualquer outro meio através do qual se opere a saída dos produtos do entreposto fiscal prefigura necessariamente uma introdução irregular no consumo, facto que determina a exigibilidade do imposto, havendo respon-

sabilidade solidária caso se verifique a existência de vários participantes (*vide* n.º 3 do artigo 4.º).

## 2.5. Circulação

### **Base legal**

Artigo 4.º, nº 2, alínea d) do CIEC

De forma semelhante ao referido no ponto anterior, qualquer irregularidade ocorrida durante a circulação dos produtos sujeitos a IEC em regime de suspensão do imposto determina a sua exigibilidade, sendo sujeitos passivos do imposto, o depositário autorizado, o expedidor registado, e ainda, somente a nível nacional, o transportador (uma vez que, com exceção daqueles, só ele pode assumir-se como garante de uma operação de circulação).

Para além disso, podem ainda ser responsáveis solidários pelo pagamento do imposto todos aqueles que possam ter participado ou tido conhecimento da prática de uma irregularidade ocorrida durante uma determinada operação de circulação (*vide* n.º 3 do artigo 4.º).

## 2.6. Outros casos de incidência

### **Base legal**

Artigo 4.º, nº 2, alíneas c), d), e), f), g) e h) do CIEC

As alíneas c), d), e), f) e g) têm como objetivo enquadrar possíveis situações de irregularidade que não se encontram até aqui previstas, proporcionando-se assim uma maior segurança jurídica na sua caracterização e penalização, designadamente quanto aos responsáveis pela saída de entreposto, circulação, detenção, produção ou entrada em território nacional em situação irregular de produtos sujeitos a IEC. A sua responsabilidade é sempre solidária caso se verifique a existência de vários participantes (*vide* n.º 3 do artigo 4.º).

Por último, e no âmbito desta norma de incidência subjetiva, entendeu o legislador introduzir uma norma genérica para as restantes situações de irregularidade através da alínea h), trazendo assim para o campo da incidência subjetiva todas as situações não previstas até aqui mas que podem, ainda assim, configurar uma introdução no consumo, venda ou utilização irregular de produtos sujeitos a IEC em regime de suspensão do imposto (tornam-se, desta forma, as pessoas ou entidades associadas às práticas irregulares referidas, sujeitos passivos do imposto, havendo também aqui responsabilidade solidária conforme disposto no n.º 3 do artigo 4.º).

## **2.7. Proprietários ou responsáveis legais pela exploração de postos de abastecimento de combustível**

### **Base legal**

Artigo 93.º, n.º 5 do CIEC

Esta norma da parte especial do CIEC, consagra a incidência subjetiva do ISP relativamente aos proprietários ou responsáveis legais pela exploração de postos de abastecimento de combustíveis autorizados para a venda ao público, ao prever a sua responsabilidade pelo pagamento do montante de imposto que resulta da diferença entre a taxa de ISP aplicável ao gasóleo colorido e marcado e o nível de tributação aplicável ao gasóleo rodoviário, em relação às quantidades de gasóleo colorido e marcado que vendam sem observância das regras legais aplicáveis à comercialização deste produto (que não fiquem devidamente registadas no sistema eletrónico de controlo ou para as quais não sejam emitidas as correspondentes faturas em nome do titular do cartão).

A norma estabelece igualmente a incidência objetiva do ISP, nas situações de venda irregular de gasóleo colorido e marcado, ao fazer recair o imposto sobre as quantidades de produto vendidas com violação das obrigações inerentes ao respetivo sistema de controlo<sup>1</sup>.

## **3. Incidência objetiva**

A definição de incidência objetiva encontra-se prevista, quer na parte geral, quer na parte especial do CIEC.

Contudo, sendo que, na parte geral, o artigo 5.º remete para a parte especial do CIEC, abordar-se-ão nesta parte as normas de incidência constantes da parte especial do CIEC, relativas a cada imposto (IABA, ISP e IT), com especial destaque para as orientações aplicáveis a situações ou casos especiais merecedores de esclarecimento.

### **3.1. Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas (IABA)**

#### **Base legal**

Artigo 66.º do CIEC

---

<sup>1</sup> A matéria relativa ao sistema de controlo do gasóleo colorido e marcado encontra-se desenvolvida no ponto 3.4 do Capítulo XII - "Marcas Fiscais", do presente manual.

No que respeita ao álcool e às bebidas alcoólicas, o imposto especial de consumo incide sobre a cerveja, os vinhos (tranquilos e espumantes ou espumosos), outras bebidas fermentadas, os produtos intermédios (entre outros o Vinho do Porto e o Vinho Moscatel), as bebidas espirituosas (as aguardentes, o whisky, o vodka, o rum, etc.) bem como o álcool etílico.

Referem-se infra, as situações específicas de incidência relativa a produtos que, por via da sua classificação pautal, podem ser geradores de dúvidas neste âmbito.

### **3.1.1. Produtos classificados nos códigos NC 2205 e NC 2206**

No caso das bebidas classificadas pelos códigos NC 2205 ou NC 2206, terá que se ter em atenção a sua natureza e não os fins a que se destinam. Neste grupo destaca-se, por exemplo, a bebida classificada pelo código NC 2206005900 seguido do adicional 1751 (vinho de arroz), o qual, apesar de se poder destinar a utilizações de cariz culinário ou outras, não deixa ainda assim de ser classificado pautalmente como uma bebida alcoólica, encontrando-se esta sujeita à incidência normalmente aplicável à subcategoria de produtos a que diz respeito, neste caso por via da alínea b) do n.º 2 do artigo 66º.

Um outro exemplo é a cerveja classificada pelo código NC 2206005900 seguido do adicional 1760, a qual é uma cerveja de teor alcoólico superior a 0,5% e não superior a 1,2% vol., encontrando-se assim também incluída na incidência por via da alínea a) do n.º 2 do mesmo artigo.

### **3.1.2. Bebidas resultantes da adição de álcool ou de outras bebidas alcoólicas**

A classificação pautal de bebidas obtidas através da adição de álcool de origem vínica, de bebidas espirituosas, ou de produtos intermédios, a outros tipos de bebidas alcoólicas (por exemplo as chamadas designer drinks ou álcool-pops e também as misturas de cerveja com bebidas espirituosas “*desperados*” ou outras) reveste-se de particular cautela.

Efetivamente, estes produtos situam-se numa ténue linha divisória entre duas categorias ou subcategorias de produtos, podendo-lhes vir a ser atribuída uma classificação pautal errada, com consequências ao nível da aplicação correta da respetiva taxa de imposto.

Por exemplo: no caso dos “*desperados*”, dever-se-á ter extremo cuidado na sua classificação pautal uma vez que, dependendo da composição e da percentagem

de álcool adicionado à cerveja, poderemos estar em presença de uma cerveja, de um produto intermédio ou de uma bebida espirituosa, o que implica necessariamente incidências e taxas de imposto muito diferentes.

### **3.1.3. Frutos do álcool**

Outra situação prende-se com os designados frutos de álcool, ou seja, produtos contendo pedaços de fruta conservados ou envolvidos numa bebida alcoólica (por exemplo, aguardente, brandy e outros). Com efeito, e apesar de não estarmos na presença de uma bebida alcoólica de facto, existe sempre a possibilidade de se efetuar o seu consumo da mesma forma. Esta particularidade implica que os frutos de álcool caiam no âmbito da incidência do imposto, isto apesar da sua classificação pautal (NC 2008) os colocar, claramente, num outro capítulo da nomenclatura combinada.

Consequentemente, os produtos genericamente designados por frutos de álcool devem ser sempre trazidos para o âmbito da norma de incidência do imposto prevista no artigo 66º do CIEC, sendo taxados da mesma forma aplicável à bebida alcoólica que contenham.

### **3.1.4. Vinhos tranquilos fermentados e vinhos espumantes fermentados**

À semelhança do que já foi dito anteriormente quanto a outras bebidas alcoólicas, alerta-se também para o cuidado a ter na classificação dos vinhos tranquilos fermentados e vinhos espumantes fermentados, de que são exemplo a sidra e a perada. Este tipo de bebidas pode ser enquadrado em diferentes categorias, tendo sido também neste caso criados códigos adicionais para que se lhes possa ser dado o devido enquadramento pautal.

Assim, por exemplo, as bebidas classificadas pelo código NC 2206003100 (sidra e perada) podem revestir a natureza de uma bebida espirituosa (S200), de um produto intermédio (I000) ou de um vinho espumante (W300).

Conforme se pode facilmente verificar, sem uma cautelosa análise e caracterização técnica deste tipo de bebidas, que resultará numa correta classificação pautal, corre-se o risco da sua colocação numa norma de incidência inexata que dará origem à aplicação de uma taxa de imposto incorreta.

## 3.2. Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos (ISP)

### Base legal

Artigo 88.º do CIEC

### 3.2.1. Incidência do ISP

O imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos incide sobre:

- Os produtos petrolíferos e energéticos, qualificados como tal nas alíneas a) a h) do n.º 2 do artigo 88.º. Estes produtos integram as categorias dos óleos vegetais, dos óleos minerais, dos óleos lubrificantes<sup>2</sup>, dos gases, das preparações, aditivos e misturas, e dos biocombustíveis;
- Quaisquer outros produtos que, não sendo produtos petrolíferos e energéticos se destinem a ser consumidos em uso como carburante;
- Os outros hidrocarbonetos destinados a serem consumidos como combustível (exceto a turfa);
- A eletricidade, classificada pelo código NC 2716;

### 3.2.2. Regra geral de incidência do ISP

A regra geral de incidência do ISP é a da utilização dos produtos como carburantes ou como combustíveis.

#### O que é que se entende por uso como carburante e uso como combustível?

- Uso como carburante: a utilização de um produto como combustível em qualquer tipo de motor não estacionário, independentemente de funcionar por explosão ou por combustão;

---

<sup>2</sup> Os óleos lubrificantes, classificados pelos códigos NC 2710 19 81 a 2710 19 99, por força da alínea b) do n.º 2 do artigo 88.º, conjugada com a delimitação negativa da norma de isenção da alínea a) do n.º 1 do artigo 89.º do CIEC, que exclui os óleos lubrificantes da isenção para as “matérias-primas” (utilização de produtos em uso diferente de carburante ou de combustível).

- Uso como combustível: a utilização de um produto, através de combustão, desde que tal não seja considerado uso como carburante.

Estão excluídos da incidência do imposto os produtos petrolíferos e energéticos consumidos nas instalações de um estabelecimento de produção de produtos petrolíferos e energéticos, com exceção daqueles que são usados para fins alheios a essa produção.

### **3.2.3 Elenco dos produtos petrolíferos e energéticos**

#### **O que são produtos petrolíferos e energéticos?**

Para efeitos deste imposto, produtos petrolíferos e energéticos são os produtos que constam do elenco do n.º 2 do artigo 88.º do CIEC, e que são, de forma não exaustiva:

- Os produtos abrangidos pelos códigos NC 1507 a 1518, quando destinados a serem utilizados como carburante ou como combustível (óleos vegetais e outros);
- Os produtos abrangidos pelos códigos NC 2701, 2702 e 2704 a 2715:
  - 2701, 2702 e 2704 – carvão e coque;
  - 2705 - Gás de hulha, gás de água, gás de ar, exceto gases de petróleo e outros hidrocarbonetos gasosos;
  - 2706 - Alcatrões de hulha, de linhite ou de turfa e outros alcatrões minerais;
  - 2707 - Óleos e outros produtos provenientes da destilação dos alcatrões de hulha a alta temperatura e produtos análogos, em que os constituintes aromáticos predominem, em peso, relativamente aos constituintes não aromáticos;
  - 2708 - Breu e coque de breu obtidos a partir de alcatrão de hulha ou de outros alcatrões minerais;
  - 2709 - Óleos brutos de petróleo (*crude oil*) ou de minerais betuminosos (xistos, calcários, areias, etc.) ou seja, os produtos naturais, qualquer que seja a sua composição, que provenham, quer de jazigos pe-

trolíferos, quer da destilação de minerais betuminosos. Só se incluem nesta posição os produtos desta espécie que obedecem às características específicas dos óleos em bruto, consoante a sua origem (densidade, curva de destilação, teor de enxofre, ponto de escoamento, viscosidade, etc.);

- 2710 - Óleos de petróleo ou de minerais betuminosos que não sejam óleos brutos, e outros derivados. Incluem-se neste código:
  - Óleos leves e preparações – *white spirit*, gasolinas de aviação, outras gasolinas, carboretos (jet fuel) tipo gasolina;
  - Óleos médios – querosene, carboretos (jet fuel);
  - Óleos pesados –gasóleos, fuelóleos, óleos lubrificantes;
- 2711 – Gás de petróleo e outros hidrocarbonetos gasosos – gás natural, gás propano e gás butano;
- 2712 - Vaselinas, parafinas e ceras;
- 2713 - Coque de petróleo, betume de petróleo e outros resíduos dos óleos de petróleo ou de minerais betuminosos;
- 2714 - Betumes e asfaltos, naturais; xistos e areias betuminosas; asfaltites e rochas asfálticas;
- 2715 - Misturas betuminosas à base de asfalto ou de betumes naturais, de betume de petróleo, de alcatrão mineral ou de breu de alcatrão mineral (por exemplo, mastiques betuminosos e *cut-backs*);
- Os produtos abrangidos pelo código NC 2901 (hidrocarbonetos acíclicos);
- Os produtos abrangidos pelo código NC 2902 (hidrocarbonetos cíclicos);
- Os produtos abrangidos pelo código NC 2905 11 00, que não sejam de origem sintética, quando destinados a serem utilizados como carburante ou combustível (metanol);

- Os produtos abrangidos pelo código NC 2909 19 10, quando destinados a serem utilizados como carburante ou como combustível (bioetanol);
- Os produtos abrangidos pelo código NC 3403 11 e 3403 19 (preparações lubrificantes);
- Os produtos abrangidos pelo código NC 3811 (preparações antidetonantes e aditivos vários para óleos minerais);
- Os produtos abrangidos pelo código NC 3817 (misturas de alquilbenzenos ou alquilnaftalenos);
- Os produtos abrangidos pelos códigos NC 3824 90 91 e 3824 90 97 (biodiesel). Embora ainda constem na Diretiva e no CIEC, estes códigos da Nomenclatura Combinada foram substituídos pelos códigos NC 3826 00 10 e 3826 00 90 (vide Regulamento de Execução (UE) n.º 927/2012, da Comissão, de 9/10).

### **3.3. Imposto sobre o Tabaco (IT)**

#### **Base legal**

Artigo 101.º do CIEC

**3.3.1** O imposto incide sobre o tabaco manufacturado, considerando-se como tal os seguintes produtos:

#### **3.3.1.1 - Cigarros**

São considerados cigarros:

- a) Os rolos de tabaco susceptíveis de serem fumados tal como se apresentam e que não sejam charutos ou cigarrilhas;
- b) Os rolos de tabaco que, mediante uma simples manipulação não industrial, são introduzidos em tubos de papel de cigarro;
- c) Os rolos de tabaco que, por simples manipulação não industrial, são envolvidos em folhas de papel de cigarro;

Para efeitos de aplicação do imposto, um rolo de tabaco nos termos anteriormente descritos, é considerado, como dois cigarros quando, sem filtro e sem boquilha, tenha um comprimento superior a 8 cm, sem ultrapassar os 11 cm, como três cigarros quando, nas mesmas condições, tenha um comprimento superior a 11 cm, sem ultrapassar 14 cm, e assim sucessivamente.

São equiparados aos cigarros os produtos constituídos, total ou parcialmente, por substâncias que, não sendo tabaco, obedeçam aos critérios atrás mencionados, excepto se os mesmos tiverem uma função exclusivamente medicinal.

#### 3.3.1.2 - Charutos e cigarrilhas

São considerados charutos e cigarrilhas os produtos a seguir referidos, se puderem ser fumados tal como se apresentam e se, tendo em conta as suas características e as expectativas normais dos consumidores, se destinarem exclusivamente a sê-lo:

a) Os rolos de tabaco revestidos de uma capa exterior em tabaco natural;

b) Os rolos de tabaco com um interior constituído por uma mistura de tabaco batido e revestidos de uma capa exterior, com a cor natural dos charutos, em tabaco reconstituído, abrangendo a totalidade do produto, incluindo, se for caso disso, o filtro, mas não a boquilha, no caso de charutos com boquilha, quando o seu peso unitário, sem filtro nem boquilha, for igual ou superior a 2,3 g e inferior a 10 g e o seu perímetro, em pelo menos um terço do comprimento, for igual ou superior a 34 mm.

Os rolos de tabaco mencionados nas alíneas anteriores são considerados cigarrilhas ou charutos, consoante o seu peso seja igual ou inferior a 3 g por unidade ou superior a 3 g por unidade, respetivamente.

São equiparados aos charutos e cigarrilhas os produtos constituídos, total ou parcialmente, por substâncias que, não sendo tabaco, obedeçam aos critérios atrás mencionados.

#### 3.3.1.3 - Tabacos de fumar

Nesta categoria incluem-se:

- O tabaco de corte fino destinado a cigarros de enrolar, tal como definido na alínea c) do n.º 6 do artigo 101.º do CIEC;

- Os outros tabacos de fumar (com excepção do tabaco para cachimbo de água).

Trata-se de uma categoria residual, onde poderão ser incluídos todos os tipos de tabaco de fumar que reúnam os requisitos previstos nas alíneas a) e b) do n.º 6 do artigo 101.º do CIEC, bem como os produtos referidos no n.º 12 do mesmo artigo, ainda que constituídos, total ou parcialmente por outras substâncias.

A título meramente exemplificativo, refere-se que se inclui nesta categoria o tabaco para cachimbo, isto é, o tabaco cujas partículas têm uma largura de corte superior à prevista na alínea c) do n.º 6 do artigo 101.º do CIEC, normalmente aromatizado e que se destina a ser fumado através de cachimbo.

- As **folhas de tabaco** destinadas a venda ao público.

#### **3.3.1.4 - O tabaco para cachimbo de água**

Considera-se tabaco para cachimbo de água:

- a) O tabaco próprio para ser fumado exclusivamente num cachimbo de água e que consiste numa mistura de tabaco e glicerol, podendo ainda conter óleos e extractos aromáticos, melaços ou açúcar e ser aromatizado com frutas;
- b) Os produtos destinados a serem fumados através de cachimbo de água, quando da sua composição faça parte uma reduzida ou mesmo nenhuma quantidade de tabaco, e obedeçam aos restantes critérios referidos na alínea anterior (n.º 12 do artigo 101.º do CIEC).

#### **3.3.2 - Conceito de uso exclusivamente medicinal**

Os cigarros sem tabaco e que não contenham substâncias que produzam efeitos medicinais, mas que sejam apresentados e comercializados como auxiliares de abandono do tabagismo, não têm “uma função exclusivamente medicinal” na acepção da parte final do n.º 12 do artigo 101.º do CIEC, pelo que são tributados pela taxa aplicável aos cigarros.

#### **Crítérios a utilizar para definir o uso exclusivamente medicinal**

Para identificar os produtos destinados exclusivamente a uso medicinal face a outros, relativamente aos quais, esse uso não é exclusivo, existem dois critérios de verificação cumulativa: a composição dos cigarros e a sua apresentação.

- **Critério da composição**

O critério da composição de um produto pode ser considerado relevante e, portanto, adequado para determinar se os cigarros se destinam a uso medicinal, devendo, para o efeito, aferir-se se esse produto contém substâncias cuja combustão ou inalação produzem efeitos medicinais, de natureza curativa ou preventiva, cientificamente reconhecidos pelo organismo competente<sup>3</sup>.

- **Critério da apresentação dos cigarros**

O critério da composição do produto não é suficiente para determinar o uso exclusivamente medicinal dos cigarros, devendo o mesmo ser complementado com a sua apresentação, modo de comercialização ou percepção que deles têm os consumidores.

Em conclusão, refere-se que a “função exclusivamente medicinal”, ao constituir uma derrogação à regra geral de tributação dos cigarros, deve ser objecto de uma interpretação restritiva, devendo somente ser aplicada quando verificados os dois critérios acima enunciados.

#### **4 – Disposições revogadas**

Com a publicação do presente Capítulo é revogada a circular a Circular nº 4/2007, Série II, de 17 de Janeiro, da ex-DGAIEC.

# Capítulo III

## Isenções

---

<sup>3</sup> O INFARMED é entidade competente nesta matéria.

# 1. Disposições gerais

## 1.1. Enquadramento legal

Nos termos do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho<sup>4</sup>, consideram-se benefícios fiscais as medidas de carácter excecional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes, que sejam superiores aos da própria tributação que impedem.

## 1.2. Conceitos

São benefícios fiscais as isenções, as reduções de taxas, as deduções à matéria colectável e à colecta, as amortizações e reintegrações aceleradas e outras medidas fiscais que obedeçam às características enunciadas no parágrafo anterior.

Em Direito Fiscal, a isenção tem a natureza jurídica de um facto impeditivo autónomo e originário, ocorrendo quando, não obstante se ter verificado o facto tributário em todos os seus elementos, a eficácia constitutiva deste é paralisada originariamente pela ocorrência de um outro facto a que a lei atribui essa eficácia impeditiva.

As isenções, como os demais benefícios fiscais, são automáticas ou dependentes de reconhecimento; as primeiras resultam direta e imediatamente da lei, as segundas pressupõem um ou mais actos posteriores de reconhecimento.

No âmbito dos impostos especiais sobre o consumo consideram-se benefícios fiscais as isenções, os reembolsos e reduções de taxas, previstos no CIEC.

Aos benefícios fiscais em causa são também aplicáveis, por extensão, com as necessárias adaptações, as normas previstas no EBF.

Para além disso, o reconhecimento dos benefícios fiscais regula-se pelo disposto na Lei Geral Tributária (LGT) e no Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT).

## 1.3. Quadro identificativo

No quadro abaixo identificam-se os vários tipos de isenção, a respetiva base jurídica, sua classificação e beneficiários ou utilizadores.

---

<sup>4</sup> Republicado pelo Decreto-Lei n.º 108/2008 de 26 de junho.

<b>BASE JURÍDICA</b>	<b>TIPO DE ISENÇÃO</b>	<b>CLASSIFICAÇÃO</b>	<b>BENEFICIÁRIOS /UTILIZADORES</b>
<b>CIEC<sup>5</sup></b>		<b>AUTOMÁTICO / DEPENDENTE DE RECONHE- CIMENTO</b>	
<b>ISENÇÕES COMUNS</b>			
<b>Art. 6.º n.º 1</b>	Produtos destinados a ser utilizados no âmbito das relações diplomáticas ou consulares (alínea a)	Automático, no caso do gás natural e da eletricidade  Reconhecimento / MF (Serviços Centrais e periféricos da AT / MNE / MDN	Embaixadas e consulados acreditados em Portugal
	Produtos destinados aos organismos internacionais (reconhecidos por Portugal) e seus membros (alínea b)		
	Produtos destinados às forças de qualquer Estado membro da NATO, com exclusão das forças armadas nacionais (alínea c)		NATO  EUROFOR
	Produtos destinados a ser consumidos no âmbito de acordos concluídos com países terceiros ou com organismos internacionais, admitidos em matéria de IVA (alínea d)		
<b>6.º n.º 1 al. f)</b>	Produtos destinados a ser consumidos como abastecimentos	Automático <sup>6</sup>	Companhias de navegação aérea e marítima e Armada Portuguesa
<b>6.º n.º 1 al. e)</b>	Produtos destinados a ser expedidos para outro EM, exportados ou declarados para destinos equiparados	Automático <sup>7</sup>	Indeterminado
<b>DL 41561, de 17/3/1958</b>	Óleos minerais utilizados pelos empreiteiros nas obras e trabalhos das "infra-estruturas comuns NATO"	Reconhecimento	Empreiteiros que executam obras para a NATO
<b>ISENÇÕES ESPECÍFICAS</b>			
<b>Artigo 67.º – Bebidas Alcoólicas e Álcool</b>			
<b>n.º 1 al. a)</b>	Bebidas alcoólicas e álcool utilizados no fabrico de produtos não destinados a consumo humano desde que desnaturadas	Reconhecimento Al-fândegas	Todos os produtores/utilizadores
<b>n.º 1 al. b)</b>	Bebidas alcoólicas e álcool utilizados no fabrico de vina-	Reconhecimento Al-	Todos os produto-

<sup>5</sup> Salvo outra indicação os artigos mencionados são do CIEC.

<sup>6</sup> São operações equiparadas a exportações. Apesar de qualificadas no CIEC como isenções, em rigor constituem situações de não incidência (o produto não é consumido no território nacional).

<sup>7</sup> Apesar de qualificadas no CIEC como isenções, em rigor constituem situações de não incidência (o produto não é consumido no território nacional). Quando a expedição/exportação do produto ocorre após a introdução no consumo em Portugal, há lugar a um procedimento administrativo para efeitos do reembolso do imposto pago.

	gres abrangidos pelo código pautal 2209	fândegas		res/utilizadores
<b>n.º 1 al. c)</b>	Bebidas alcoólicas e álcool utilizados no fabrico de aromas	Reconhecimento fândegas	Al-	Todos os produtores/utilizadores
<b>n.º 1 al. d)</b>	Bebidas alcoólicas e álcool utilizados na produção de géneros alimentícios	Reconhecimento fândegas	Al-	Todos os produtores/utilizadores
<b>n.º 1 al. e)</b>	Bebidas alcoólicas e álcool utilizados na realização de ensaios de produção ou para fins científicos, ou para amostras para análise	Reconhecimento fândegas	Al-	Utilizadores públicos e privados de bebidas para realização de ensaios de produção
<b>n.º 1 al. f)</b>	Bebidas alcoólicas e álcool utilizados em processos de fabrico de produto final que não contenha álcool	Reconhecimento fândegas	Al-	Todos os produtores/utilizadores
<b>n.º 1 al. g)</b>	Bebidas alcoólicas e álcool utilizados no fabrico de produtos constituintes não sujeitos ao imposto	Reconhecimento fândegas	Al-	Todos os produtores/utilizadores
<b>n.º 1 al. h)</b>	Bebidas alcoólicas e álcool utilizados no fabrico de produtos agro-alimentares desde que se trate de vinhos modificados	Reconhecimento fândegas	Al-	Todos os produtores/utilizadores
<b>n.º 2</b>	Produção de aguardente em EF para consumo próprio	Automático		Todos os produtores para auto consumo até 30 l/ano
<b>n.º 3 al. a)</b>	Álcool parcialmente desnaturado, utilizado em fins industriais	Reconhecimento Alfândegas		Todos os utilizadores de álcool parcialmente desnaturado para fins industriais
	Álcool totalmente desnaturado, utilizado em fins industriais	Automático		Todos os utilizadores de álcool totalmente desnaturado para fins industriais
<b>Artigo 68.º n.º 2</b>	Álcool não desnaturado, utilizado em fins industriais	Reconhecimento fândegas	Al-	Todos os utilizadores de álcool não desnaturado para fins industriais
<b>n.º 3 al. b)</b>	Álcool distribuído totalmente desnaturado	Automático		Depositários autorizados e outros utilizadores de álcool totalmente desnaturado
<b>n.º 3 al. c)</b>	Álcool destinado a consumo próprio dos hospitais e demais estabelecimentos de saúde, públicos e privados	Reconhecimento fândegas	Al-	Todos os estabelecimentos de saúde
<b>n.º 3 al. d)</b>	Álcool destinado a testes laboratoriais e à investigação científica	Reconhecimento fândegas	Al-	Laboratórios de investigação
<b>n.º 3 al. e)</b>	Álcool destinado a fins terapêuticos e sanitários	Automático		Público em geral
<b>n.º 3 al. f)</b>	Álcool utilizado no fabrico de medicamentos	Reconhecimento fândegas	Al-	Todos os produtores de medicamentos (DL 176/2006)
<b>Produtos Petrolíferos e Energéticos e Eletricidade</b>				

<b>Art. 89.º n.º 1 al. a)</b>	utilizados como matérias-primas industriais <sup>8</sup> , com exclusão dos óleos lubrificantes	Reconhecimento Al-fândegas	Utilizadores isentos autorizados
<b>Art. 89.º n.º 1 al. b)</b>	utilizados na navegação aérea, com exclusão da aviação de recreio privada	Automático	Companhias aéreas que abastecem em Portugal
<b>Art. 89.º n.º 1 al. c)</b>	consumidos na navegação marítima costeira e interior, pesca e a aquicultura, com exclusão da navegação de recreio privada - gasóleo e fuelóleo	Reconhecimento Al-fândegas / Serviços centrais (pesca e aquicultura)	Navegação costeira e interior Pesca e aquicultura Navegação marítimo-turística
<b>Art. 89.º n.º 1 al. d)</b>	utilizados na produção de eletricidade, cogeração ou produção de gás de cidade <sup>9</sup> - carvão, coque, fuelóleo gases de petróleo e gasóleo <sup>10</sup>	Reconhecimento Al-fândegas	Empresas, cujo objeto é a produção combinada de eletricidade ou de eletricidade e calor ou gás de cidade
<b>Art. 89.º n.º 1 al. e)</b>	utilizados nos transportes públicos - gases de petróleo incluindo o gás natural	Reconhecimento Al-fândegas	Empresas de transporte público
<b>Art. 89.º n.º 1 al. f)</b>	consumidos em instalações sujeitas ao Comércio Europeu de Licenças de Emissão de Gases com Efeitos de Estufa (CELE) ou a um Acordo de Racionalização dos Consumos de Energia (ARCE) <sup>11</sup> - carvão, coque, coque de petróleo, fuelóleo de teor de enxofre =< 1% e gases de petróleo incluindo o gás natural	Reconhecimento Serviços centrais Al-fândegas	Empresas sujeitas ao CELE ou a um ARCE
<b>Art. 89.º n.º 1 al. h)</b>	consumidos em operações de dragagem em portos e vias navegáveis - gasóleo e fuelóleo	Reconhecimento Al-fândegas	Empresas de dragagens e trabalhos portuários
<b>Art. 89.º n.º 1 al. i)</b>	consumidos no transporte de passageiros e de mercadorias por caminho-de-ferro - gasóleo	Reconhecimento Al-fândegas	Empresas de transporte por caminho-de-ferro
<b>Art. 89.º n.º 1 al. j)</b>	utilizados como carburantes no fabrico, projeto, ensaio e manutenção de aeronaves e embarcações	Reconhecimento Al-fândegas	Empresas industriais do ramo
<b>Art. 89.º n.º 1 al. l)</b>	utilizado pelos clientes finais economicamente vulneráveis, beneficiários de tarifa social, nos termos do Decreto-Lei n.º 101/2011, de 30 de setembro - gás natural, no estado gasoso	Automático	Clientes finais economicamente vulneráveis
<b>Art. 89.º n.º 2 al. a)</b>	eletricidade utilizada para produzir eletricidade, e para manter a capacidade de produzir eletricidade	Reconhecimento Serviços centrais	Empresas, cujo objeto é a produção de eletricidade

<sup>8</sup> Inclui o gás natural, com a alteração produzida pela Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro

<sup>9</sup> Inclui o gás natural, com a alteração produzida pela Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro

<sup>10</sup> No caso do gasóleo apenas quando consumido nas regiões autónomas

<sup>11</sup> Inclui o gás natural, com a alteração produzida pela Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro

<b>Art. 89.º n.º 2 al. b)</b>	Eletricidade produzida a bordo de embarcações	Automático	Embarcações
<b>Art. 89.º n.º 2 al. c)</b>	Eletricidade utilizada para o transporte de passageiros e de mercadorias por via férrea em comboio, metropolitana ou elétrico, e por trólei	Reconhecimento Serviços centrais	Empresas de transporte por caminho-de-ferro e por trólei
<b>Art. 89.º n.º 2 al. d)</b>	Eletricidade utilizada pelos clientes finais economicamente vulneráveis, beneficiários de tarifa social, nos termos do Decreto-Lei n.º 138-A/2010, de 28 de dezembro, alterado pelo Decreto-Lei nº 172/2014, de 14/11	Automático	Clientes finais economicamente vulneráveis
<b>Art. 89.º n.º 2 al. e)</b>	Eletricidade utilizada em instalações sujeitas ao CELE ou a um ARCE	Reconhecimento Serviços centrais	Empresas sujeitas ao CELE ou a um ARCE
<b>Art.º 90.º, n.º1</b>	Biocombustíveis puros produzidos por pequenos produtores dedicados	Reconhecimento DGEG/AT-Serviços centrais	Pequenos produtores dedicados de biocombustíveis
<b>Art. 93.º n.º 3 al. a) e c)</b>	Gasóleo colorido e marcado utilizado em equipamentos agrícolas, florestais e aquícolas – Taxa reduzida	Reconhecimento Serviços centrais	Agricultores inscritos na DGADR e titulares de licenças de exploração aquícolas inscritos na DGRM ou ICNF, IP
<b>Art. 93.º n.º 3 al. e)</b>	Gasóleo colorido e marcado utilizado em motores fixos para produção de energia – Taxa reduzida	Reconhecimento Alfândegas	Proprietários de motores fixos
<b>Art. 93.º n.º 1 al. f)</b>	Gasóleo colorido e marcado utilizado em motores frigoríficos autónomos instalados em veículos de transporte de bens perecíveis – Taxa reduzida	Reconhecimento Serviços Centrais	Empresas de transporte com certificação ATP
<b>Artigo 102.º - Tabacos Manufacturados</b>			
<b>n.º 1 al. a)</b>	Tabaco desnaturado utilizado para fins industriais ou hortícolas	Reconhecimento Alfândegas	Fabricantes de tabaco e empresas
<b>n.º 1 al. b)</b>	Tabaco exclusivamente destinado a testes científicos, bem como a testes relacionados com a qualidade dos produtos	Reconhecimento Alfândegas <sup>12</sup>	Fabricantes de tabaco e empresas
<b>n.º 1 al. c)</b>	Tabaco destinado a ensaios	Reconhecimento Alfândegas <sup>13</sup>	Fabricantes de tabaco
<b>n.º 1 al. d)</b>	Tabaco reciclado pelo produtor	Comunicação prévia às Alfândegas	Fabricantes de tabaco

## 1.4. Obrigações Declarativas

<sup>12</sup> No caso de a isenção não ultrapassar 0,01 % das introduções no consumo efectuadas pelo operador económico no ano anterior, fica apenas sujeita a comunicação prévia à EAC.

<sup>13</sup> No caso de a isenção não ultrapassar 0,01 % das introduções no consumo efectuadas pelo operador económico no ano anterior, fica apenas sujeita a comunicação prévia à EAC.

Salvo nos casos expressamente indicados no presente capítulo, a formalização da introdução no consumo de produtos que beneficiem de isenção de IEC deve ser efetuada através de DIC isenta, devendo as casas 4 e 13 da mesma ser preenchidas de acordo com as instruções previstas no Manual de Procedimentos para a Introdução no Consumo de Produtos Sujeitos a IEC<sup>14</sup>.

## **1.5. Benefícios fiscais automáticos**

Os benefícios fiscais automáticos não pressupõem qualquer ato de reconhecimento por parte da administração. Contudo, e para efeitos de controlo por parte das EAC, aplicam-se os procedimentos descritos nos pontos 1.6.2.1. e 1.6.3. relativos à regular situação fiscal e contributiva e à reavaliação dos pressupostos dos benefícios já concedidos.

## **1.6. Benefícios fiscais dependentes de reconhecimento**

### **1.6.1. Competência**

Compete às alfândegas, na sua área de jurisdição, e aos serviços centrais da AT, nos casos previstos na lei, o reconhecimento e subsequente controlo e reavaliação dos pressupostos relativos aos benefícios fiscais.

### **1.6.2. Pedido**

O pedido de reconhecimento do benefício deve ser formalizado pelos operadores económicos (destinatários isentos) através de requerimento dirigido, consoante o caso, ao diretor da alfândega competente ou ao Diretor-Geral da AT.

#### **1.6.2.1. Apreciação**

Para efeitos de apreciação do pedido, os serviços com competência para decidir sobre o reconhecimento da isenção fiscal devem comprovar:

1. O exercício da atividade declarada mediante a consulta das bases de dados da AT (*“Cadastro”, “Visão do Contribuinte” e/ou Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes*) ou mediante a apresentação pelo requerente da respetiva declaração de início/alteração de atividade<sup>15</sup>.

---

<sup>14</sup> Vide também Manual do Utilizador da Base de Dados de Isenções IEC.

<sup>15</sup> A informação relativa ao pacto social e suas alterações pode ser obtida através de consulta, no Portal da Justiça, no sítio <https://publicacoes.mj.pt/>

2. A regular situação tributária e contributiva dos potenciais beneficiários, mediante consulta da aplicação informática “Sistema de Controlo dos Benefícios Fiscais” ou mediante a apresentação pelo requerente de certidão atualizada emitida pela entidade competente.

Esta aplicação permite consultar a situação do contribuinte perante o SEF (Sistema de Execuções Fiscais), abrangendo as dívidas fiscais, cuja gestão é da competência da AT bem como as contribuições da Segurança Social. No caso de não existir, na referida base de dados, informação sobre a situação contributiva da entidade requerente, deverão os serviços solicitar do interessado que preste uma declaração de consentimento de consulta, formalizada nos sítios da Internet das declarações electrónicas e do serviço Segurança Social Directa, nos termos do Decreto-Lei n.º 114/2007, de 19 de Abril (devendo para o efeito ser fornecido ao requerente o NIF e o NISS da AT para que lhes seja possível autorizar esta instituição a consultar os seus dados pessoais naqueles sítios).

Em caso de não prestação de consentimento ou da sua revogação deverá ser solicitada a competente certidão comprovativa da inexistência de dívidas.

A apresentação de certidões pelos interessados não dispensa a regular consulta das bases de dados a que os serviços tenham normal acesso.

3. O cumprimento das obrigações declarativas através da consulta à base de dados “Visão do Contribuinte” ou mediante a apresentação pelo interessado do correspondente comprovativo de entrega.

### **1.6.2.2. Decisão**

Caso se verifiquem os pressupostos do benefício em causa o mesmo será objeto de deferimento devendo os serviços competentes comunicar o mesmo ao operador.

Após o reconhecimento do benefício as EAC devem registar as entidades beneficiárias na Base de Dados de Isenções IEC, cujo Manual de Instruções está acessível na página da AT<sup>16</sup>.

As isenções objeto de reconhecimento produzem efeitos, por regra, a partir da data do seu registo no sistema GIS pela alfândega competente.

---

<sup>16</sup> Consultar em: <http://intranet/Conhecimento/Manuais/Aduaneiros/Paginas/manuais-aduaneiros.aspx>

Caso não se verifiquem os pressupostos e condições legalmente previstos o serviço competente deve:

- Notificar o requerente do projeto de decisão de indeferimento bem como dos respetivos fundamentos, nos termos do artigo 60.º da LGT (audição prévia).
- Notificar o requerente do indeferimento caso este não apresente novos elementos passíveis de alterar o projeto de decisão notificado, no prazo para o efeito fixado.

A decisão sobre o reconhecimento do benefício fiscal pode ser impugnada através de recurso hierárquico, a interpor no prazo de 30 dias, a contar da notificação da mesma, dirigido ao mais elevado superior hierárquico do autor do acto (artigo 66.º, n.º 2 do CPPT). Por outro lado, sendo a decisão do pedido de reconhecimento um acto administrativo com repercussões na esfera jurídica do interessado, da mesma pode, de imediato, ser interposto recurso contencioso, conforme previsto na alínea f) do n.º 2 do artigo 95.º da LGT.

### **1.6.3. Reavaliação periódica dos pressupostos e das condições dos benefícios**

A entidade que concedeu o benefício deverá proceder à reavaliação periódica dos respetivos pressupostos e condições, em função dos meios disponíveis, do grau de risco associado à atividade, do tipo de produto, do beneficiário e do calendário das obrigações fiscais. A título indicativo, a reavaliação em causa deverá ter, pelo menos, periodicidade anual.

Não basta avaliar os pressupostos para a usufruição de benefícios fiscais na data em que se pretende iniciar tal usufruição, sendo necessário proceder periodicamente à reavaliação da manutenção dos pressupostos para continuar a usufruir destes benefícios.

Para o efeito, deve averiguar-se a existência de alguma condição suspensiva ou extintiva do benefício, designadamente, quanto à existência de dívidas fiscais, ao cumprimento regular das obrigações fiscais e à permanência do cadastro de atividade.

Caso seja constatada a existência de factos suspensivos ou extintivos do benefício concedido, as entidades competentes devem:

- Notificar o interessado, nos termos do artigo 60.º da LGT, numa primeira fase;
- Proceder à revogação do benefício em caso de não regularização da situação.

Em caso de revogação a EAC deve proceder ao cancelamento da autorização de utilizador isento na Base de Dados das Isenções, a qual deverá estar permanentemente atualizada.

## 2. ISENÇÕES COMUNS

### 2.1. Produtos fornecidos no âmbito das relações diplomáticas ou consulares

#### Base legal

Artigo 6.º, n.º 1, alínea a) do CIEC.

#### 2.1.1. Fornecimentos efetuados por depositários autorizados estabelecidos em território nacional

Neste caso, os procedimentos relacionados com a circulação e introdução no consumo de produtos sujeitos a IEC são realizados pelos operadores nacionais fornecedores.

##### 2.1.1.1. Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas e Imposto sobre o Tabaco

#### a) Competência

A isenção do imposto sobre o álcool e as bebidas alcoólicas e os tabacos manufacturados, fornecidos no âmbito das relações diplomáticas ou consulares, é autorizada pelo Diretor da Alfândega com competência na área de jurisdição do operador IEC que fornece os produtos em causa às missões diplomáticas ou consulares.

#### b) Reconhecimento da isenção

O operador IEC deve apresentar junto da EAC um exemplar do formulário “Pedido de importação privilegiada”, devidamente aprovado pelo Ministério dos Negócios Estrangeiros (MNE), discriminando os tipos e as quantidades de produtos destinados ao abastecimento da missão diplomática ou consular.

#### c) Obrigações declarativas

Os operadores IEC que no território nacional forneçam produtos isentos devem formalizar a respetiva introdução no consumo através do processamento de uma DIC isenta, nos termos enunciados no ponto 1.4.

No caso específico de introduções no consumo de tabaco manufacturado, deve ainda ser indicado na casa 13 da DIC isenta o código TNHE<sup>17</sup> respeitante a cada produto,

---

<sup>17</sup> Para o efeito, o operador deverá apresentar junto da Direcção de Serviços dos Impostos Especiais sobre o Consumo um requerimento solicitando a atribuição do referido código (este código é atribuído a produtos de tabaco que não se destinem a ser introduzidos no consumo em território nacional).

bem como a referência \*TBNS, devendo, este último código, ser igualmente utilizado para as bebidas espirituosas.

#### **d) Controlo**

A EAC procede à conferência de cada DIC isenta, averbando, no verso do formulário “Pedido de importação privilegiada”, as quantidades de produtos introduzidos no consumo, o número e a data da DIC.

Deve ser efectuado o controlo das quantidades introduzidas no consumo e das quantidades respeitantes ao contingente atribuído pelos Serviços do Protocolo do MNE, registando-se as respectivas baixas.

#### **2.1.1.2. Imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos**

##### **2.1.1.2.1. Isenção dependente de reconhecimento – base legal**

A regulamentação das formalidades e procedimentos de controlo, bem como o mecanismo de reembolso aplicáveis à concessão de isenção às embaixadas e consulados constam da Portaria n.º 147/96, de 8 de maio.

#### **a) Formalidades**

Esta isenção aplica-se aos contingentes fixados anualmente pelos Serviços do Protocolo do MNE para cada embaixada, missão diplomática ou consular, bem como para os seus agentes.

Os contingentes são fixados mediante requisições elaboradas por essas entidades no formulário denominado «*Pedido de importação privilegiada*», dos referidos Serviços do Protocolo, onde são apresentadas.

As embaixadas e missões diplomáticas ou consulares apresentam à empresa petrolífera fornecedora um exemplar do formulário “*Pedido de importação privilegiada*” a fim de se abastecerem de combustíveis com isenção do ISP, dentro dos contingentes fixados.

O abastecimento das viaturas pertencentes às embaixadas, missões diplomáticas ou consulares e seus agentes é feito, obrigatoriamente, através da utilização de um cartão de banda magnética, emitido pela empresa petrolífera distribuidora e contendo obrigatoriamente a matrícula da respetiva viatura, o qual permite:

- Identificar as quantidades abastecidas a cada viatura;
- Controlar os contingentes fixados anualmente a cada embaixada, missão diplomática ou consular.

Os consumos que ultrapassem as quantidades contingentadas deixam de beneficiar da isenção, devendo para o efeito ser solicitado pelos beneficiários o reforço dos contingentes, junto do MNE.

## **b) Reembolso**

Esta isenção é concretizada por reembolso às empresas petrolíferas do imposto por estas suportado na introdução no consumo, relativamente às quantidades abastecidas às embaixadas. Para o efeito, as referidas empresas solicitam mensalmente à AT (DSIECIV) o reembolso do imposto pago, instruindo o pedido com os seguintes documentos:

- Lista discriminada dos consumos por embaixada, missão diplomática ou consular, relativamente aos consumos das viaturas registados nos respetivos cartões;
- Lista discriminada dos consumos por embaixada, missão diplomática ou consular, com o formulário “*Pedido de importação privilegiada*” e com as faturas comerciais, no caso dos combustíveis de aquecimento.

## **c) Controlo**

O controlo desta isenção é feito pelos serviços centrais da AT (DSIECIV), mediante o confronto dos pedidos de reembolso com a lista discriminada dos consumos e, no caso dos combustíveis de aquecimento, as respetivas faturas comerciais dos fornecimentos efectuados.

### **2.1.1.2.2 Isenção Automática**

#### **A) Eletricidade**

- **Formalidades**

As embaixadas (Residência do Embaixador e Chancelaria), consulados (com exclusão dos consulados honorários) devem apresentar uma declaração de que se encontram abrangidos pela isenção prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 6.º do CIEC, junto do serviço de clientes do respetivo comercializador, contendo os Códigos dos Pontos de Entrega (CPE) das instalações isentas, ou cópia da(s) última(s) faturas(s);

As pessoas singulares com estatuto diplomático (titulares de cartão de identificação emitido pelo MNE) podem beneficiar da isenção desde que apresentem, junto do serviço de clientes do respetivo comercializador:

- i) A sua identificação diplomática, aquando da contratação do fornecimento de eletricidade;
- ii) No caso dos contratos existentes, cópias do cartão de identificação diplomática e da última fatura.

## **B) Gás Natural**

- **Formalidades**

As embaixadas (Residência do Embaixador e Chancelaria), consulados (com exclusão dos consulados honorários) devem apresentar uma declaração de que se encontram abrangidos pela isenção prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 6.º do CIEC, junto do serviço de clientes do respetivo comercializador, contendo os Códigos Universais de Identificação (CUI) das instalações isentas, ou cópia da(s) última(s) faturas(s);

As pessoas singulares com estatuto diplomático (titulares de cartão de identificação emitido pelo MNE) podem beneficiar da isenção desde que apresentem, junto do serviço de clientes do respetivo comercializador:

- i) A sua identificação diplomática, aquando da contratação do fornecimento de gás natural;
- ii) No caso dos contratos existentes, cópias do cartão de identificação diplomática e da última fatura.

### **2.1.2 Fornecimentos de álcool, bebidas alcoólicas e tabaco manufacturado efetuados por depositários autorizados estabelecidos noutro Estado Membro diretamente a missões diplomáticas ou consulares**

A isenção prevista no artigo 6.º n.º 1 alínea a) do CIEC depende do cumprimento de um conjunto de procedimentos junto da EAC por parte da missão diplomática ou consular, relativos à circulação dos produtos sujeitos a IEC e à sua introdução no consumo no momento da respectiva recepção

#### **2.1.2.1. Estatuto de Destinatário Isento (DII)**

A receção e introdução no consumo de produtos isentos exigem a prévia atribuição, por parte da EAC<sup>18</sup>, do estatuto de Destinatário Isento à missão diplomática ou consular.

Para o efeito, deve ser apresentado um pedido escrito junto da EAC, com os seguintes elementos:

- Identificação do destinatário isento;
- NIF (Número de Identificação Fiscal);
- Morada, fax, telefone e endereço de correio eletrónico;
- Identificação do tipo de produtos que pretende receber.

#### **2.1.2.2. Circulação**

**(artigos 35.º e 6.º n.º 2 do CIEC)**

A circulação de bebidas alcoólicas e de produtos de tabaco manufacturado do entreposto fiscal situado noutro Estado Membro com destino a um destinatário isento estabelecido em território nacional, efetua-se em suspensão do IEC, pelo que devem circular acompanhados dos seguintes documentos:

**a) Documento administrativo eletrónico**, designado por “e-DA”, processado pelo sistema informático comunitário de controlo de movimentos de produtos sujeitos a IEC designado por EMCS (*Excise Movement and Control System*).

e

**b) “Certificado de isenção”**, cujo modelo consta do anexo II ao Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de Março.

Para efeitos de certificação pela EAC do “certificado de isenção” devem ser cumpridos os seguintes procedimentos:

- i) Em momento prévio à realização da operação, o destinatário isento deve solicitar o referido certificado junto do serviço de protocolo do MNE;

---

<sup>18</sup> Considera-se como EAC, a alfândega ou delegação aduaneira cuja jurisdição abranja o domicílio fiscal do destinatário isento.

- ii) O MNE, no âmbito das suas competências, verifica se as quantidades solicitadas estão abrangidas pelo regime de “quotas” que for aplicável (regime geral e/ou de reciprocidade), e procede ao envio do “certificado de isenção” para a EAC;
- iii) A EAC, após certificar o campo 6 do “certificado de isenção”, procede ao seu reencaminhamento para o Gabinete do Diretor-geral da AT, de forma a ser enviado ao MNE pelas vias protocolares.

O original do “certificado de isenção” deve ser remetido ao fornecedor, em momento anterior à expedição dos produtos.

Aquando da receção dos produtos deve ser apresentada uma cópia do referido certificado, junto da EAC para efeitos de apuramento do e-DA.

### **2.1.2.3. Introdução no consumo (artigo 10.º do CIEC)**

#### **a) Procedimentos para a introdução no consumo**

A chegada dos produtos a território nacional exige a sua introdução no consumo, formalizada através de uma DIC (Declaração de Introdução no Consumo), isenta de IEC.

O processamento da DIC no sítio das declarações electrónicas do Portal da AT pode ser efetuado diretamente pelo destinatário isento (incluindo os designados subutilizadores do sistema, os quais podem ser funcionários dos destinatários isentos) ou por um seu representante, nomeado para o efeito – ver alínea c) infra.

#### **b) Acesso ao sítio das declarações electrónicas da AT**

Para aceder ao estatuto de destinatário isento, é necessária uma senha de acesso ao sítio da *Internet* relativo às declarações electrónicas da área aduaneira da AT<sup>19</sup>, devendo aí ser processadas as DIC isentas, diretamente pelo destinatário isento, ou por um seu representante, devidamente mandatado para o efeito.

#### **c) Procedimentos relativos à nomeação de representante**

Caso o destinatário isento não pretenda proceder diretamente ao preenchimento e entrega da DIC isenta, pode nomear um seu representante<sup>20</sup>, o qual, para proceder ao

---

<sup>19</sup> O endereço electrónico de acesso ao referido sítio é o seguinte:

<https://www.e-financas.gov.pt/de/jsp-dgaiec/main.jsp>

<sup>20</sup> Podem agir nesta qualidade, por exemplo, despachantes oficiais, transitários, agentes de navegação e outros prestadores de serviços

envio da DIC, deve cumprir os procedimentos previstos no ponto 3.3 do Manual da Declaração de Introdução no Consumo.<sup>21</sup>

O representante nomeado pelo destinatário isento deve apresentar, junto da EAC, uma procuração onde se encontrem devidamente estabelecidos os seus poderes de representação, nomeadamente no que respeita ao processamento da DIC.

#### **d) Aspetos específicos no preenchimento da DIC**

A DIC isenta deve ser preenchida de acordo com as instruções constantes do Manual da Declaração de Introdução no Consumo<sup>22</sup>.

No preenchimento da casa 13 da DIC, devem ser utilizados os seguintes códigos dos documentos/referências, consoante se trate de bebidas alcoólicas ou produtos de tabaco:

##### **— Bebidas alcoólicas**

- \*TBNS (bebidas não estampilhadas);  
e
- 1C01 (isenção de IEC para tabacos e bebidas fornecidas no âmbito das relações diplomáticas e consulares);

##### **— Produtos de tabaco**

- \*TBNS (tabacos não estampilhadas);  
e
- \*TNHE - obriga ao preenchimento do “campo número”, com o código da marca de tabaco (não homologada) respetiva;  
E ainda
- 1C01 (isenção de IEC para tabacos e bebidas fornecidas no âmbito das relações diplomáticas e consulares);

Para identificação dos códigos TNHE das marcas de tabaco adquiridas, deve ser consultada a listagem de marcas de tabacos não homologados<sup>23</sup>.

---

<sup>21</sup> Disponível para consulta no seguinte endereço electrónico:  
<http://www.dgaiec.min-financas.pt/NR/rdonlyres/32D3516C-4E2A-430E-A7BD-E3625725EB4C/0/MANUAL%20DIC%20webform%20Out2011.pdf>

<sup>22</sup> Disponível no seguinte endereço:  
<http://www.dgaiec.min-financas.pt/NR/rdonlyres/32D3516C-4E2A-430E-A7BD-E3625725EB4C/0/MANUAL%20DIC%20webform%20Out2011.pdf>

<sup>23</sup> Disponível no portal da AT, em:  
[http://www.dgaiec.min-financas.pt/NR/rdonlyres/EA1AC985-0784-443F-8434-FCE11DDC5ECD/0/Tabacos\\_PVP\\_em\\_vigor.xls](http://www.dgaiec.min-financas.pt/NR/rdonlyres/EA1AC985-0784-443F-8434-FCE11DDC5ECD/0/Tabacos_PVP_em_vigor.xls)

Caso a marca de tabaco a declarar na DIC não conste daquela listagem, o destinatário isento ou o seu representante deve solicitar à Direção de Serviços dos Impostos Especiais de Consumo e Imposto sobre Veículos (DSIECIV) - endereço electrónico: [dsieciv@at.gov.pt](mailto:dsieciv@at.gov.pt) - o registo da(s) marca(s) em causa, juntando para o efeito os seguintes elementos:

- Tipo de tabaco;
- Designação da marca;
- Tipo de embalagem (maço, caixa, bolsa, etc.);
- Quantidade por embalagem (número de unidades, no caso dos cigarros, cigarrilhas e charutos, ou o peso, em gramas, no caso de tabaco de corte fino para cigarros de enrolar e dos restantes tabacos de fumar – tabaco para cachimbo);
- Preço indicativo de venda ao público;
- NIF do destinatário isento.

Após análise do pedido, a DSIECIV comunicará o(s) código(s) da(s) marca(s) a utilizar no preenchimento da DIC.

## **2.2. Produtos fornecidos a organismos internacionais reconhecidos como tal pela República Portuguesa, bem como aos membros desses organismos, dentro dos limites e nas condições fixadas pelas convenções internacionais que criam esses organismos ou pelos acordos de sede**

### **Base legal**

Artigo 6.º n.º 1 alínea b) do CIEC.

No âmbito desta previsão legal incluem-se as entidades que gozam de um estatuto idêntico ao das embaixadas e missões consulares, como a ONU, a Comissão Europeia, o Observatório Europeu da Droga e da Toxicodependência, a Agência Europeia de Segurança Marítima, a Organização Internacional das Migrações, o Banco Europeu de Investimento, a EUROFOR, etc.

### **2.2.1. Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas e Imposto sobre o Tabaco**

As formalidades e procedimentos para a concessão da isenção são os mesmos que se aplicam às embaixadas, missões diplomáticas ou consulares acima descritos, salientando-se as seguintes especificidades em sede de preenchimento das DIC (códigos da isenção):

No preenchimento da casa 13 da DIC, devem ser utilizados os seguintes códigos dos documentos/referências, consoante se trate de bebidas alcoólicas ou produtos de tabaco:

— **Bebidas alcoólicas**

- \*TBNS (bebidas não estampilhadas);  
e
- 1C02 (isenção de IEC para tabacos e bebidas destinadas a organismos internacionais e seus membros);

— **Produtos de tabaco**

- \*TBNS (tabacos não estampilhadas);  
e
- \*TNHE - obriga ao preenchimento do “campo número”, com o código da marca de tabaco (não homologada) respetiva;  
E ainda

1C02 (isenção de IEC para tabacos e bebidas destinadas a organismos internacionais e seus membros);

## **2.2.2. Imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos**

### **2.2.2.1. Isenção dependente de reconhecimento**

As formalidades e procedimentos para a concessão da isenção são os mesmos que se aplicam às embaixadas, missões diplomáticas ou consulares acima descritos.

### **2.2.2.2. Isenção Automática**

#### **2.2.2.2.1. Eletricidade**

- **Formalidades**

Os organismos internacionais devem apresentar uma declaração de que se encontram abrangidos pela isenção prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 6.º do CIEC, junto do serviço de clientes do respetivo comercializador, contendo os CPE das instalações isentas, ou cópia da(s) última(s) faturas(s);

Os membros dos organismos internacionais, dentro dos limites e nas condições fixadas pelas convenções internacionais que criam esses organismos ou pelos

acordos de sede, podem beneficiar da isenção desde que apresentem, junto do serviço de clientes do respetivo comercializador:

- i) A sua identificação como membro do organismo internacional aquando da contratação do fornecimento de eletricidade;
- ii) No caso dos contratos existentes, identificação como membro do organismo internacional e cópia da última factura.

#### **2.2.2.2.2. Gás Natural**

- **Formalidades**

Os organismos internacionais devem apresentar uma declaração de que se encontram abrangidos pela isenção prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 6.º do CIEC, junto do serviço de clientes do respetivo comercializador, contendo os CUI das instalações isentas, ou cópia da(s) última(s) faturas(s);

Os membros dos organismos internacionais, dentro dos limites e nas condições fixadas pelas convenções internacionais que criam esses organismos ou pelos acordos de sede, podem beneficiar da isenção desde que apresentem, junto do serviço de clientes do respetivo comercializador:

- i) A sua identificação como membro do organismo internacional, aquando da contratação do fornecimento de gás natural;
- ii) No caso dos contratos existentes, identificação como membro do organismo internacional e cópia da última fatura.

### **2.3. Produtos destinados às forças de qualquer Estado parte no Tratado do Atlântico Norte (NATO) para uso dessas forças ou dos civis que as acompanhem ou para o abastecimento das suas messes ou cantinas, com exclusão das forças armadas nacionais**

#### **Base legal**

Artigo 6.º n.º 1 alínea c) do CIEC.

A isenção concedida aos elementos estrangeiros que prestam serviço em quartéis-generais militares internacionais resulta e é disciplinada pela Convenção entre os

Estados Partes no Tratado do Atlântico Norte relativa ao Estatuto das suas Forças (Estatuto das Forças Armadas, assinada em Londres em 19.06.1951), publicada no Diário do Governo, 1.<sup>a</sup> Série, n.º 170, de 03.08.1955.

### **2.3.1. Fornecimentos de produtos de tabaco, álcool e bebidas alcoólicas**

#### **2.3.1.1. Fornecimentos de produtos de tabaco, álcool e bebidas alcoólicas efectuados a partir de entrepostos fiscais situados em território nacional**

Nesta situação, a entidade beneficiária deve apresentar um documento de requisição, integrando três exemplares:

- Exemplar 1 – destinado à entidade requisitante (NATO);
- Exemplar 2 – destinado ao fornecedor dos produtos, titular do entreposto fiscal;
- Exemplar 3 – destinado à EAC do EF do fornecedor, como suporte documental da DIC electrónica isenta.

O documento de requisição deve ter os mesmos elementos constantes do Formulário 302 da NATO, devendo, contudo, a expressão “*Import/Export Declaration – Form 302*” ser substituída pela referência “Requisição”.

O depositário autorizado fornecedor dos produtos, tendo como suporte documental o documento de requisição, emitido pela entidade beneficiária, deve processar uma DIC isenta, invocando o código de isenção 1C03.

No caso específico de introduções no consumo de tabaco manufacturado, deve ser indicado na casa 13 da DIC isenta o código TNHE respeitante a cada produto, bem como a referência \*TBNS.

No caso de se tratar de bebidas espirituosas, a casa 13 da DIC isenta deve igualmente conter a menção \*TBNS.

### **2.3.1.2. Fornecimentos de produtos de tabaco, álcool e bebidas alcoólicas efectuados a partir de entrepostos fiscais situados noutro Estado membro**

Constituindo operações de circulação em regime de suspensão de imposto, os produtos devem circular a coberto do e-DA e do certificado de isenção previsto no Regulamento CE n.º 31/96, da Comissão, de 10 de Janeiro<sup>24</sup> (n.º 2 do artigo 6.º do CIEC).

Relativamente a estes produtos devem as forças da NATO ou quem as represente, processar na recepção a respectiva DIC isenta, invocando o código de isenção 1C03.

Neste caso, a operação de circulação deve ser apurada pela EAC com jurisdição no local de recepção<sup>25</sup>.

## **2.3.2. Fornecimentos de produtos petrolíferos e energéticos**

### **2.3.2.1 Fornecimento para as instalações NATO**

No caso de fornecimento de produtos petrolíferos e energéticos efetuados diretamente do entreposto fiscal do expedidor para as instalações da NATO, são aplicáveis os procedimentos definidos nos pontos 2.3.1.1. e 2.3.1.2.

### **2.3.2.2. Fornecimento para viaturas**

O abastecimento das viaturas pertencentes ao Quartel-General da NATO, bem como da viatura de cada elemento estrangeiro, é feito mediante utilização de um cartão eletrónico, que contém obrigatoriamente a matrícula da respetiva viatura.

A isenção do ISP aplica-se aos contingentes fixados pelo Ministério da Defesa Nacional para o Quartel-General Conjunto de Lisboa, bem como para cada elemento estrangeiro, mediante a requisição prevista no ponto 2.3.1.1.

---

<sup>24</sup> Vide pontos 3.3.3. e 3.6.2. do Capítulo VIII – “Circulação”, do presente manual.

<sup>25</sup> Vide procedimentos previstos no ponto 3.6.2. do Capítulo VIII – “Circulação”, do presente manual.

A isenção é concretizada por reembolso às empresas petrolíferas do imposto por estas suportado na introdução do consumo, conforme previsto no n.º 3 do artigo 20.º do CIEC, conjugado com a Portaria n.º 684/97, de 14 de agosto, relativamente às quantidades abastecidas.

De forma a concretizar a isenção, as empresas petrolíferas devem solicitar mensalmente à AT (DSIECIV) o reembolso do imposto pago, instruindo o pedido com a lista discriminada dos consumos dos cartões eletrónicos e com os formulários de requisição.

O controlo desta isenção é feito pelos serviços centrais da AT (DSIECIV), mediante o confronto dos pedidos de reembolso com a lista discriminada dos consumos, os formulários de requisição da NATO e, no caso dos combustíveis de aquecimento, as respetivas faturas comerciais dos fornecimentos efetuados.

#### **2.3.2.3. Fornecimentos de eletricidade**

Os serviços da NATO devem apresentar junto do serviço de clientes do respetivo comercializador, a “requisição” a que se refere o ponto 2.3.1.1., visando atestar a sua condição de beneficiário, contendo os CPE das instalações isentas ou acompanhada de cópia da (s) última (s) fatura (s).

#### **2.3.2.4. Fornecimentos de gás natural**

Os serviços da NATO devem apresentar junto do serviço de clientes do respetivo comercializador, a “requisição” a que se refere o ponto 2.3.1.1, visando atestar a sua condição de beneficiário, contendo os CUI das instalações isentas ou acompanhada de cópia da(s) última(s) fatura(s).

### **2.3.3. Expedições de produtos de tabaco, álcool, bebidas alcoólicas e produtos petrolíferos e energéticos sujeitas ao regime de trânsito comunitário**

São aplicáveis os procedimentos previstos na Circular n.º 94/93, Série II, relativa ao trânsito comunitário a coberto do Formulário 302.

## **2.4. Produtos destinados a ser consumidos no âmbito de um acordo concluído com países terceiros ou com organismos internacionais, desde que esse acordo seja admitido ou autorizado em matéria de isenção do imposto sobre o valor acrescentado**

### **Base legal**

Artigo 6.º n.º 1 alínea d) do CIEC.

Aplicam-se, com as necessárias adaptações, os procedimentos definidos para os casos previstos no ponto 2.1.

## **2.5. Produtos destinados a ser consumidos como provisões de bordo**

### **Base legal**

Artigo 6.º n.º 1 alínea f) e n.º 3 do CIEC

### **2.5.1. Pressupostos da isenção**

Os produtos fornecidos como provisões de bordo beneficiam desta isenção desde que se verifiquem, cumulativamente, os seguintes limites e condições:

- a) Que os produtos se destinem a consumo de bordo de embarcações ou aeronaves que operem a partir de portos ou aeroportos nacionais;
- b) Que o referido consumo se faça fora do espaço fiscal português;
- c) Que os produtos fornecidos sejam conservados em compartimento selado pela autoridade aduaneira, nos termos da legislação própria (artigo 228.º do Regulamento das Alfândegas)<sup>26</sup>.
- d) Que os produtos fornecidos se limitem, por pessoa e dia de viagem, às seguintes quantidades:
  - 2 maços de cigarros, 10 cigarrilhas, 3 charutos ou 40 g de tabaco para fumar, não sendo estas quantidades cumuláveis;

---

<sup>26</sup> Em casos especiais, devidamente fundamentados, a obrigatoriedade de selagem do compartimento pode ser dispensada nos termos do n.º 5 do artigo 6.º do CIEC.

- 1 litro de bebidas espirituosas, 1 litro de produtos intermédios ou 2 litros de cerveja, igualmente não cumuláveis;

### **2.5.2. Obrigações declarativas**

Dado tratar-se de um destino equiparado a uma exportação<sup>27</sup>, o fornecimento de produtos destinados a provisões de bordo deve ser formalizado pelo depositário autorizado fornecedor, através do processamento de um DAU.

### **2.5.3. Controlo**

A alfândega competente deve proceder à elaboração de um registo que contenha, obrigatoriamente, o número de processo, a identificação do beneficiário, as quantidades fornecidas, o número de tripulantes, o tempo de viagem previsto, o registo dos controlos efectuados e outras menções consideradas relevantes para efeitos de controlo.

A isenção só deverá ser concedida caso as embarcações ou aeronaves disponham de condições mínimas que permitam a selagem de um compartimento destinado exclusivamente aos produtos sujeitos a IEC.

A violação das condições e limites legais acima referidos determina a liquidação do imposto à entidade requisitante, sem prejuízo das sanções previstas na lei

### **2.5.4. Abastecimento de carburantes e lubrificantes a navios e a aeronaves**

#### **2.5.4.1. Aeronaves**

Nos voos intracomunitários e para terceiros países, o depositário autorizado fornecedor apresenta um DAU de abastecimento, por se tratar de destino equiparado a exportação, nos termos do n.º 2 do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 180/88, de 20 de Maio.

---

<sup>27</sup> Nos termos do artigo 1.º n.º 2 alínea a) do Decreto-Lei n.º 180/88 de 20 de Maio.

Para os voos internos (voos cujo destino se localiza em território nacional), o abastecimento é efectuado através de declaração de introdução no consumo com isenção (DIC isenta).

#### **2.5.4.2. Embarcações da navegação marítima**

As embarcações que se destinam a navegar para fora do mar territorial nacional são abastecidas através de DAU de abastecimento. Dada a especificidade das características dos óleos minerais (não se conhece com rigor, no momento da declaração, qual a quantidade final do abastecimento), é utilizado o procedimento de declaração incompleta, previsto no artigo 76.º do CAC e artigos 280.º e 281.º das DACAC.

## **2.6. Produtos expedidos, exportados ou declarados para destinos equiparados**

### **Base legal**

Artigo 6.º n.º 1 alínea e) do CIEC

#### **2.6.1. Pressupostos da isenção**

Os produtos sujeitos a IEC estão isentos do imposto quando se verificar a saída destes do território nacional com destino ao território de outro Estado-Membro, ou sejam exportados para terceiros países ou declarados para destinos equiparados.

O operador deve cumprir todas as formalidades aduaneiras, processando o respectivo DAU, caso se trate de uma exportação ou destino equiparado. No caso de expedição para outro Estado-Membro deve processar um e-DA<sup>28</sup>.

#### **2.6.2. Regime fiscal aplicável às aquisições de tabaco e bebidas alcoólicas efectuadas nos balcões de venda situados na área de trânsito internacional dos portos e aeroportos (Lojas Francas) e às vendas a bordo de aviões e embarcações**

##### **2.6.2.1. Vendas em Lojas Francas**

---

<sup>28</sup> Com excepção dos casos mencionados no ponto 2.6.3..

Os produtos sujeitos a IEC adquiridos em balcões de venda situados na área de trânsito internacional dos portos e aeroportos (Lojas Francas), desde que transportados na bagagem pessoal de passageiros que viajem para países terceiros efectuando uma travessia marítima ou um voo não comunitário, beneficiam da isenção prevista no artigo 6.º-A do CIEC<sup>29</sup>.

Estes balcões de venda são considerados como constituindo parte do entreposto fiscal de armazenagem que os abastece. Consequentemente, os produtos permanecem nos balcões em regime suspensivo de imposto, podendo também aí ser colocados produtos já introduzidos no consumo, desde que sejam separados física e contabilisticamente.

Tendo em consideração que, como foi referido, os balcões de venda constituem extensões do respectivo entreposto fiscal, os mesmos estão sujeitos aos procedimentos relativos às entradas e saídas de produtos de entreposto fiscal.

Nomeadamente, impende sobre o titular do entreposto fiscal a obrigação de manter actualizada uma contabilidade de existências em sistema de inventário permanente, com indicação da proveniência, destino e demais elementos relevantes para o cálculo do imposto, conforme o disposto no artigo 22.º n.º 3 alínea b) do CIEC.

A contabilidade do entreposto deve reflectir de forma separada todas as vendas efectuadas nos balcões de venda, as quais devem constar dos registos, nos termos da lei, como saídas, tituladas por um documento que as fundamente que, neste caso, será o processamento de uma declaração globalizante, ainda que recorrendo ao formulário DAU e/ou a listagens<sup>30</sup>.

Relativamente à selagem, quer as garrafas de bebidas espirituosas, quer as embalagens de produtos de tabaco manufacturado vendidas a passageiros com cartão de embarque para um país terceiro não devem ter apostas as respectivas estampilhas especiais, uma vez que

---

<sup>29</sup> Embora o acto de venda dos produtos não consubstancie a saída imediata dos produtos do território nacional é certo que, provado o destino do adquirente, mediante a apresentação do respectivo cartão de embarque, não restam dúvidas que os produtos em causa irão sair desse território num curto espaço de tempo, ao serem transportados pelos passageiros/viajantes, concretizando-se, assim, a sua saída efectiva e, concomitantemente, a sua exportação.

<sup>30</sup> O cumprimento desta formalidade declarativa através da utilização do formulário DAU não consubstancia, no entanto, a apresentação de uma declaração aduaneira de exportação, mas antes um procedimento necessário, em sede do regime dos IEC, para efeitos de registo na contabilidade de existências do entreposto da respectiva saída das mercadorias.

as mesmas só são exigíveis quando os produtos se destinam ao consumo no território nacional.

### **Controlo das vendas nas Lojas Francas**

Com vista a assegurar a regularidade fiscal da aquisição, o destino do passageiro deve ser comprovado no balcão de venda mediante a apresentação do respectivo cartão de embarque.

A estas vendas é aplicável o regime jurídico das lojas francas constante do Decreto-Lei n.º 542/80, de 10 de Novembro, regulamentado pelo Decreto Regulamentar n.º 43/83, de 24 de Maio<sup>31</sup>, designadamente os previstos nos artigos 20.º a 27.º deste decreto regulamentar, com as necessárias adaptações decorrentes, nomeadamente, das evoluções tecnológicas.

#### **2.6.2.2. Passageiros com destino a outro ponto do território nacional ou de outro Estado Membro**

Nas vendas de produtos sujeitos a IEC a passageiros que tenham como destino outro ponto do território nacional ou de outro Estado Membro, deve proceder-se à liquidação e pagamento do respectivo imposto, nas condições vigentes em território nacional.

De igual modo, devem ser observados os demais requisitos legais relativos à comercialização dos produtos no território nacional, nomeadamente, quanto a dizeres obrigatórios, mascas fiscais e preços de venda ao público.

#### **2.6.2.3. Vendas a bordo de aviões e embarcações**

- Às vendas de bebidas alcoólicas e de produtos de tabaco manufacturado a bordo de aviões e embarcações que efectuem travessias marítimas ou voos não comunitários são aplicáveis os procedimentos indicados no ponto 2.6.2.1.
- Não são efectuadas vendas a bordo de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo nas travessias marítimas ou voos nacionais.

---

<sup>31</sup> Alterado pelo Decreto Regulamentar n.º 65/87 de 31 de dezembro.

### 2.6.3. Isenção do ISP para os carburantes abastecidos a veículos novos destinados à exportação

O gasóleo e a gasolina abastecidos a veículos automóveis novos produzidos em território nacional e destinados à exportação (terceiros países) beneficiam de isenção do ISP.

Esta isenção é concretizada mediante o reembolso do imposto ao sujeito passivo que efetuou o pagamento (empresas petrolíferas abastecedoras do produto ou as empresas produtoras de veículos automóveis, caso tenham legitimidade à luz do disposto no n.º 2, do artigo 15.º do CIEC<sup>32</sup>).

São competentes para apreciar e decidir os pedidos de reembolso do imposto as alfândegas em cuja área de jurisdição se situem as unidades de produção de veículos automóveis.

Para efeitos desta isenção, devem as empresas produtoras de veículos automóveis:

- a) Apresentar na alfândega de controlo uma listagem mensal relativamente aos carburantes introduzidos na linha de montagem nos depósitos dos veículos destinados à exportação, com os seguintes elementos:
  - Número mensal de veículos automóveis produzidos para exportação;
  - Números dos *chassis* de cada um dos veículos em causa;
  - Quantidade, por veículo, do produto carburante abastecido;
  - Quantidades totais, por tipo de produto, dos carburantes (gasóleo ou gasolina) abastecidos no respetivo mês;
  - Identificação dos países de destino dos veículos exportados.

---

<sup>32</sup> O reembolso do imposto pode ser solicitado pelo depositário autorizado, pelo destinatário registado ou, em caso de importação, pela pessoa que declare os produtos (representante) ou por conta da qual estes sejam declarados, que procederam à introdução no consumo dos produtos em território nacional e provem o respetivo pagamento (n.º 2 do artigo 15.º do CIEC).

- Listagem de desalfandegamento entregue no EM onde se efetue a exportação para países terceiros com a respetiva identificação (nas situações em que as formalidades de exportação não tenham lugar em território nacional).

b) Comunicar, no final de cada mês, às empresas petrolíferas que lhes forneceram os carburantes, as quantidades totais de produtos abastecidos, por tipo de produto, aos veículos destinados à exportação.

Os pedidos de reembolso do ISP, devem ser apresentados nas alfândegas de controlo pelos sujeitos passivos, tendo por base as quantidades dos produtos carburantes abastecidos aos veículos destinados à exportação. Nas situações em que o reembolso é solicitado pela empresa petrolífera abastecedora deverá ter por base a informação constante da comunicação da empresa produtora referida na alínea b).

O reembolso do ISP só poderá ser autorizado pelas alfândegas competentes após a comprovação da exportação dos veículos.

A comprovação da efetiva exportação dos veículos é feita com a apresentação dos documentos comprovativos da exportação, nas situações em que as formalidades de exportação ocorram em território nacional, ou com base na listagem de desalfandegamento referida na alínea a), nas situações em que as formalidades de exportação tenham lugar no território de outro EM.

## **2.7. Importação de pequenas remessas sem valor comercial e de mercadorias contidas na bagagem pessoal dos viajantes procedentes de países terceiros**

Base legal  
Artigo 6.º, n.º 7 do CIEC

O regime de isenção dos IEC na importação de mercadorias transportadas na bagagem pessoal dos viajantes provenientes de países ou territórios terceiros, encontra-se previsto no artigo 116.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro de 2008.

Por sua vez, as mercadorias que sejam objecto de pequenas remessas sem carácter comercial, expedidas de um país ou território terceiro por um particular com destino a outro particular que se encontre no território nacional beneficiam igualmente de isenção de IEC, nos termos e limites fixados no Decreto-Lei n.º 398/86 de 26 de Novembro.

### **2.7.1. Formalidades**

Os bens contidos na bagagem pessoal dos viajantes, bem como as pequenas remessas sem carácter comercial, procedentes de um país ou território terceiro<sup>33</sup> beneficiam de isenção dos IEC, devendo para o efeito serem cumpridos os procedimentos exigidos pela legislação acima mencionada e respectivas orientações.

Os produtos de tabaco manufacturado e as bebidas espirituosas em condições de beneficiar desta isenção, ou seja, que respeitem os termos e limites quantitativos mencionados nos diplomas acima identificados, não têm de ter apostas as estampilhas especiais previstas, respectivamente, nas Portarias n.º 1295/2007 de 1 de outubro e n.º 117/2015, de 30 de abril<sup>34</sup>.

Caso não sejam respeitados os termos e limites quantitativos previstos na legislação especial invocada, presume-se que a importação tem fins comerciais pelo que já não poderá beneficiar de isenção. Como tal os produtos só podem ser importados se reunirem todos os requisitos previstos na lei e, nomeadamente, no que respeita à aposição das estampilhas especiais. Para os produtos de tabaco será ainda necessário que se verifiquem as condições de comercialização e dizeres das embalagens, previstas nos artigos 108.º e 109.º do CIEC.

Concomitantemente, os produtos deverão preencher todas as obrigações previstas na Lei n.º 37/2007 de 14 de Agosto, em sede de rotulagem e embalagem.

---

<sup>33</sup> Para efeitos dos IEC, os bens provenientes de S. Marinho não se inserem no âmbito de aplicação do regime, em virtude de serem considerados procedentes de Itália.

<sup>34</sup> Nos termos do artigo 86.º n.º 1 do CIEC, a estampilha especial só é exigida para as bebidas espirituosas “acondicionadas para venda ao público”.

De igual forma, nos termos do n.º 1 do artigo 110.º do CIEC, a estampilha especial apenas é exigida para efeitos de comercialização e venda ao público de produtos de tabaco manufacturado.

## 3. ISENÇÕES ESPECÍFICAS

### 3.1. Imposto Sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas (IABA)

#### Base legal

Artigo 67.º do CIEC.

#### 3.1.1. Bebidas Alcoólicas e Álcool

Estão isentas de IABA as bebidas alcoólicas e o álcool quando utilizados:

- No fabrico de produtos não destinados ao consumo humano, desde que tenham sido desnaturadas e distribuídas de acordo com a legislação em vigor;
- No fabrico de vinagres abrangidos pelo código pautal 2209;
- No fabrico de aromas destinados à preparação de géneros alimentícios e bebidas não alcoólicas de teor alcoólico adquirido não superior a 1,2 % vol.;
- Directamente ou como componentes de produtos semi-acabados, na produção de géneros alimentícios, com ou sem recheio, desde que o título de álcool não exceda 8,5 litros de álcool puro por cada 100 quilogramas de produto, no caso de chocolate e 5 litros de álcool puro por cada 100 quilogramas de produto, nos restantes casos;
- Para a realização de ensaios de produção ou para fins científicos, ou como amostras para análise;

*Os ensaios de produção incluem todas as operações necessárias à melhoria do produto final, enquadrando-se neste contexto as provas de vinhos efectuadas pelo IVDP de carácter técnico, etc.*

*Excluem-se as amostras que se destinem a ser vendidas ou oferecidas em feiras e certames de idêntica natureza.*

- Em processos de fabrico, desde que o produto final não contenha álcool;
- No fabrico de produtos constituintes não sujeitos ao imposto;
- No fabrico de produtos agro-alimentares quando se trate de vinhos modificados;

*Esta isenção abrange exclusivamente bebidas que não se destinam a ser utilizadas como produto final, sendo-o apenas como matéria-prima no processo de produção de produtos agro-alimentares.*

*Os vinhos modificados constituem bebidas alcoólicas que não se destinam ao consumo final, caso do vinho do Porto e do vinho da Madeira, aos quais se adicionaram condimentos (em regra, sal e pimenta), destinados ao fabrico de molhos e pastas de fígado.*

### **3.1.1.1. Formalidades**

O pedido de reconhecimento do benefício deve ser formalizado pelos operadores (utilizadores isentos) através de requerimento dirigido ao Director da Alfândega competente.

Compete às alfândegas, na sua área de jurisdição, o reconhecimento e subsequente controlo e reavaliação dos pressupostos relativos às isenções identificadas no ponto anterior.

Quanto à apreciação, decisão e reavaliação periódica dos pressupostos aplicam-se os procedimentos supra referidos nos pontos 1.6.2.1., 1.6.2.2. e 1.6.3.

### **3.1.1.2. Consumo próprio**

Está ainda isenta de IABA:

- **A aguardente**

Esta isenção abrange, exclusivamente, a aguardente destinada ao consumo do próprio produtor e desde que não seja objecto de venda, dependendo, ainda, da verificação dos seguintes pressupostos e condições:

- a) Que a produção se efectue em pequena destilaria aprovada como entreposto fiscal, nos termos do artigo 79.º do CIEC;
- b) Que a produção não ultrapasse o limite de 30 litros de produto acabado, por ano e por produtor;
- c) Que não seja objecto de venda.

Por se destinar ao auto consumo, esta aguardente não está sujeita às regras de comercialização e selagem.

### **3.1.2. Álcool Etílico**

Está isento de IABA o álcool etílico:

- Utilizado em fins industriais, nos termos dos artigos 68.º e 69.º;
- Distribuído sob a forma de álcool totalmente desnaturado, nos termos fixados pelos Regulamentos (CE) n.º 3199/93, de 22 de Novembro de 1993 e n.º 2546/95, de 30 de Outubro de 1995, da Comissão;
- Destinado a consumo próprio dos hospitais e demais estabelecimentos de saúde, públicos e privados;
- Destinado a testes laboratoriais e à investigação científica;
- Destinado a fins terapêuticos e sanitários;
- Utilizado no fabrico de medicamentos, tal como definidos na alínea e) do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 176/2006, de 30 de Agosto<sup>35</sup>.

#### **3.1.2.1. Formalidades relativas à utilização isenta do álcool etílico**

##### **3.1.2.1.1. Competência**

Compete às alfândegas, com jurisdição na área onde se situam as instalações do operador económico, utilizador isento, a autorização e subsequente controlo dos pressupostos relativos à isenção do imposto sobre o álcool, relativo à utilização do álcool etílico.

##### **3.1.2.1.2. Pedido**

---

<sup>35</sup> O Decreto-Lei n.º 72/91, de 8 de Fevereiro, mencionado na alínea f) do n.º 3 do artigo 49.º do CIEC, foi revogado pelo artigo 204.º n.º 1 alínea a) do Decreto-Lei n.º 176/2006, de 30 de Agosto.

O pedido de autorização para a utilização do álcool puro ou parcialmente desnaturado em fins isentos é formalizado através de requerimento dirigido ao Director da Alfândega competente, e instruído mediante a apresentação dos seguintes documentos:

- a) Fotocópia do cartão de identificação fiscal, devendo, quando se trate de número provisório, ser apresentado o cartão definitivo no prazo máximo de seis meses, sob pena de se proceder à revogação da autorização;
- b) Declaração ou outro documento no qual conste a localização das instalações onde será utilizado o álcool objecto de isenção e indicação do código de acordo com a classificação portuguesa de actividades económicas (CAE), excepto para os estabelecimentos públicos;
- c) Declaração com a indicação da previsão anual das quantidades de álcool não desnaturado e parcialmente desnaturado a utilizar no processo produtivo ou em outro fim, consoante o caso;
- d) Declaração de compromisso, feita em papel timbrado, assinada por quem possa obrigar juridicamente a entidade requerente, de que o álcool será exclusivamente afecto às produções ou utilizações indicadas;
- e) Declaração de compromisso, feita em papel timbrado, assinada por quem possa obrigar juridicamente a entidade requerente, de que permitirá e colaborará com as autoridades aduaneiras na realização dos controlos que vierem a ser determinados com vista a comprovar a efectiva afectação do álcool aos destinos ou utilizações isentos.

Sempre que o utilizador isento for um Organismo Público, deverão as Alfândegas avaliar quais os documentos e requisitos anteriormente enumerados que poderão ser dispensados.

Sempre que o álcool etílico seja utilizado no consumo próprio dos hospitais e demais estabelecimentos de saúde públicos ou privados, o mesmo deverá ser fornecido directamente pelo depositário autorizado aos referidos hospitais e estabelecimentos, sem intervenção de empresas intermediárias, a não ser que estas hajam como transportadoras do álcool em questão.

Contudo, caso os hospitais e demais estabelecimentos supra referidos, não possam adquirir directamente o álcool aos depositários autorizados mas a empresas intermediárias, estas terão que adquirir um esta-

tuto fiscal IEC, que poderá ser o de destinatário registado, podendo as mesmas receber o álcool em suspensão do IEC e processar as respectivas DIC isentas para o álcool destinado às entidades em questão.

### **3.1.2.1.3. Apreciação**

Para efeitos de apreciação do pedido, a alfândega competente para a concessão da autorização de utilização de álcool não desnaturado e parcialmente desnaturado deve:

- a) Cumprir os procedimentos relativos ao reconhecimento e manutenção dos benefícios fiscais constantes no 1.6.2.1. do presente Capítulo;
- b) Verificar a existência dos pressupostos e condições inerentes à concessão da isenção;
- c) Efectuar uma visita prévia às instalações onde deverá ser utilizado o álcool isento, podendo aquela ser dispensada desde que as quantidades em causa não ultrapassem, por utilizador, o limite máximo de 200 litros por ano.

### **3.1.2.1.4. Decisão**

O pedido de isenção será objecto de deferimento desde que da apreciação do pedido se constate que estão reunidos os pressupostos e condições relativos à isenção e apenas no caso de não ser constatada a existência de factos impeditivos da concessão do benefício solicitado.

A decisão de concessão da autorização para a utilização do álcool isento deve ser comunicada, por escrito, ao requerente, indicando-se o número de autorização e data a partir da qual produzirá os seus efeitos, conforme modelo constante do Anexo II.

A autorização é válida por ano civil, sendo renovável, automaticamente, por igual período de tempo, sem prejuízo da reavaliação periódica nos termos do ponto 3.1.3., para facilitar os controlos desencadeados pela EAC.

Se o pedido for apresentado no decurso do ano civil, a referida autorização deve ser válida apenas para os restantes meses desse ano, devendo o operador ser alertado desse facto, aquando da apresentação

do respectivo pedido, o qual deverá mencionar apenas as quantidades de álcool a utilizar nesses meses.

O indeferimento do pedido e seus fundamentos devem ser notificados ao requerente nos termos do artigo 60.º da LGT.

### **3.1.2.1.5. Condicionalismos especiais para a utilização isenta de álcool não desnaturado.**

#### **► *Fins Industriais***

Sempre que seja utilizado álcool puro em fins industriais deverá avaliar-se o destino do mesmo e se está em causa ou não a saúde pública. Por exemplo, se estivermos perante uma lavagem interna de tubos de uma unidade industrial de fabrico de bebidas, ou de embalagens onde vão ser conservados produtos alimentares é obvio que terá que ser utilizado álcool puro. Contudo haverá situações que não serão tão óbvias, dado que se trata de outras utilizações, como por exemplo alguns restauros, devendo nestas situações ser entregue uma declaração emitida por entidade idónea com competência técnica na matéria que declare que não pode ser utilizado álcool desnaturado.

#### **► *Utilizado no fabrico de medicamentos, tal como definidos na alínea ee) do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 176/2006, de 30 de Agosto*<sup>36</sup>.**

Entende-se por medicamento: Toda a substância ou associação de substâncias apresentada como possuindo propriedades curativas ou preventivas de doenças em seres humanos ou dos seus sintomas ou que possa ser utilizada ou administrada no ser humano com vista a estabelecer um diagnóstico médico ou, exercendo uma acção farmacológica, imunológica ou metabólica, a restaurar, corrigir ou modificar funções fisiológicas.

Persistindo dúvidas quanto à definição legal de medicamento, poderá ser solicitada prova das propriedades medicinais do produto através da apresentação de declaração do INFARMED.

---

<sup>36</sup> O Decreto-Lei n.º 72/91, de 8 de fevereiro, mencionado na alínea f) do n.º 3 do artigo 49.º do CIEC, foi revogado pelo artigo 204.º n.º 1 alínea a) do Decreto-Lei n.º 176/2006, de 30 de agosto.

De salientar que a utilização álcool etílico no fabrico de medicamentos ou produtos homeopáticos não está sujeita a isenção, salvo se o INFARMED os equiparar a medicamentos.

### **3.1.2.1.6. Condicionalismos especiais para a utilização isenta de álcool desnaturado.**

#### **► *Fins Industriais***

Para beneficiar desta isenção, o álcool deve ser parcialmente desnaturado em entreposto fiscal com os desnaturantes autorizados pela Portaria nº 1/93 de 2 de Janeiro.

Esta Portaria estabelece os condicionalismos quanto aos desnaturantes a introduzir no álcool utilizado em fins industriais, bem como os procedimentos a observar pelas Alfândegas no que concerne ao controlo das operações de desnaturação, e procedimentos a observar pelos operadores no que concerne à realização das operações de desnaturação, colheita de amostras de álcool parcialmente desnaturado, etc.

Dado que recentemente têm aparecido no mercado nacional produtos designados como biocidas, o fabrico dos mesmos está condicionado à utilização deste álcool parcialmente desnaturado para fins industriais, devendo ainda os operadores que procedam ao fabrico dos biocidas, apresentar prova de que estão devidamente autorizados e registados na Direcção Geral de Saúde para o fabrico dos mesmos e ser autorizados como utilizadores isentos constando na Base de Dados de Isenções IEC.

Os operadores que pretendam receber álcool parcialmente desnaturado para fins industriais de outros Estados Membros ou de países terceiros devem comunicar à EAC, no termo da operação de circulação ou no acto da importação, consoante o caso, o desnaturante utilizado e respectivas quantidades, devendo ser retiradas amostras para análise com vista a confirmar-se que o álcool está desnaturado nos termos da portaria referida.

Caso o operador tenha muita urgência em introduzir o produto no consumo, antes do resultado da análise, terá que pagar ou garantir o imposto potencial das quantidades em questão, e ser reembolsado do montante do imposto pago ou garantido, caso a análise esteja conforme as fórmulas da mencionada portaria.

## ► **Fins Terapêuticos e Sanitários**

### ● **Regras Gerais**

Para beneficiar desta isenção, o álcool deve ser parcialmente desnaturado em entreposto fiscal com os desnaturantes autorizados pela Portaria nº 968/98 de 16 de Novembro.

Esta portaria estabelece os condicionalismos quanto aos desnaturantes a introduzir no álcool utilizado em fins terapêuticos e sanitários para venda ao público, bem como os procedimentos a observar pelas Alfândegas no que concerne ao controlo das operações de desnaturação, e procedimentos a observar pelos operadores no que concerne à realização das operações de desnaturação, colheita de amostras de álcool parcialmente desnaturado, etc.

O álcool desnaturado nestas condições só pode ser comercializado no território nacional para venda ao público, desde que sejam observados os condicionalismos do artigo 70.º do CIEC, nomeadamente ter que estar embalado em embalagens de capacidade até 0,25 l, e conter os dizeres nos rótulos conforme n.º 3 do artigo 70.º.

### ● **Situações especiais**

Os fabricantes de especialidades farmacêuticas, que procedam à embalagem deste álcool nos termos do n.º 4 do artigo 70.º do CIEC, devem cumprir junto da estância aduaneira de controlo da sua área de jurisdição, as seguintes obrigações:

- ◆ Apresentar cópia do licenciamento da actividade;
- ◆ Indicar as quantidades de álcool recepcionadas, com vista à realização daquela operação bem como a indicação do respectivo fornecedor, o qual deverá ser titular de Entreposto Fiscal;
- ◆ Indicar a data do início do respectivo embalamento com uma antecedência mínima de dois dias úteis.

E ainda:

- ◆ Efectuar um registo próprio das quantidades embaladas de álcool com cetrimida para venda ao público;

- ◆ Não proceder, no decurso da operação de embalamento, à mistura deste álcool com outros produtos, nomeadamente cânfora, sob pena de ficarem sujeitos ao pagamento do imposto, nos termos da alínea f) do n.º 1 do artigo 9.º do CIEC.

### **3.1.3. Reavaliação periódica dos pressupostos e das condições dos benefícios**

A alfândega que concedeu a isenção deve proceder à reavaliação periódica dos respectivos pressupostos e condições, em função dos meios disponíveis, do grau de risco associado à actividade, designadamente variações acentuadas das quantidades de bebidas alcoólicas e de álcool objecto de isenção, do beneficiário, relativamente ao qual confirmará o fim atribuído às bebidas alcoólicas e ao álcool isentos, sugerindo-se, a título indicativo, uma reavaliação anual.

A manutenção da concessão da isenção está dependente do cumprimento das obrigações tributárias, podendo a Alfândega, em qualquer momento, solicitar aos beneficiários a apresentação de certidões ou outros documentos que entenda necessários para o efeito.

A autorização poderá ser revogada a qualquer momento, a pedido da entidade requerente ou por decisão do director da alfândega respectiva, quando seja constatada a existência de factos suspensivos ou extintivos da isenção concedida.

### **3.1.4. Obrigações declarativas**

O operador IEC, fornecedor das bebidas alcoólicas e do álcool objecto de isenção, deve formalizar a introdução no consumo através da declaração de introdução no consumo (DIC).

A casa 13 da DIC isenta, relativa aos Documentos/Referências, deve fazer menção ao número, data de início da autorização e identificar a Alfândega que concedeu o benefício.

Na casa 13 da DIC deve, ainda, ser mencionado um dos códigos de isenção constantes da tabela em vigor.

Os fornecedores deverão manter, junto à contabilidade de existências, em anexo à DIC respectiva, cópia das autorizações concedidas aos utilizadores.

### **3.1.5. Incumprimento**

A violação dos pressupostos do benefício pode constituir fundamento de:

- Revogação do benefício concedido, após o cumprimento da formalidade prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 60.º da LGT- audição prévia;
- Instauração de procedimento por infracção tributária;
- Liquidação do imposto com fundamento na alínea f) do n.º 1 do artigo 9.º e n.º 3 do artigo 11.º do CIEC.

A constatação da inobservância, imputável aos beneficiários, das condições legalmente exigidas, pode constituir fundamento de revogação do benefício, com base no disposto nos artigos 13.º e 14.º do EBF

## 3.2. Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos

### Base Legal

Artigo 89.º do CIEC

Artigo 90.º do CIEC

Artigo 93.º do CIEC

Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de fevereiro<sup>37</sup>

Portaria n.º 840/2010, de 2 de setembro<sup>38</sup>

Portaria n.º 320-E/2011, de 30 de dezembro<sup>39</sup>

Portaria n.º 205/2014, de 8 de outubro<sup>40</sup>

### 3.2.1. Disposições gerais

O reconhecimento e a manutenção dos benefícios fiscais previstos estão sujeitos à comprovação das condições, referidas no ponto 1.6.2.1., nomeadamente, o exercício de uma atividade declarada e situação tributária e contributiva regularizada.

No caso do interessado não possuir como código CAE<sup>41</sup> uma atividade económica que preencha os requisitos legais ou, no caso do código em causa não abranger diretamente uma atividade que justifique a utilização de produtos sujeitos a ISP, o interessado deve fundamentar, a contento da EAC, essa eventual ligação que justifique o pedido.

Estão dispensados desta condição os proprietários de motores fixos de produção de energia, que os não utilizem no âmbito de uma atividade económica<sup>42</sup>;

No caso das atividades agrícolas, silvícolas e pecuárias os sujeitos passivos que realizem transmissões de bens ou prestações de serviços no

---

<sup>37</sup> A regulamentação das formalidades e dos procedimentos aplicáveis ao reconhecimento e controlo das isenções e das taxas reduzidas previstas, respetivamente, no n.º 1 do artigo 89.º e no n.º 3 do artigo 93.º, consta da Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de fevereiro (alterada pela Portaria n.º 762/2010, de 20 de Agosto e 206/2014, de 8 de outubro), a qual contém normas de aplicação generalizada a todos os benefícios fiscais em sede de ISP (Disposições gerais), complementadas com disposições de natureza especial em função de cada um dos benefícios aí previstos (isenção/taxa reduzida).

<sup>38</sup> A Portaria n.º 840/2010, de 2 de setembro regulamenta as formalidades e procedimentos de controlo do benefício fiscal aplicável aos motores frigoríficos previsto na alínea f) do n.º 3 do artigo 93.º do CIEC, seguindo o regime vertido na Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de fevereiro.

<sup>39</sup> Estabelece os procedimentos de reconhecimento como pequenos produtores dedicados de biocombustíveis (PPD) e de aplicação de isenção de ISP, em concretização do n.º 4 do artigo 90º do CIEC.

<sup>40</sup> Aprovou a lista de equipamentos utilizados na atividade aquícola autorizados a utilizar gasóleo colorido e marcado.

<sup>41</sup> Decreto-Lei n.º 381/2007, de 14 de Novembro.

<sup>42</sup> Exemplo: geradores utilizados em edifícios.

âmbito dessas atividades, estão obrigados a apresentar declaração de início de atividade independentemente da sua dimensão económica<sup>43</sup>.

Para efeitos do benefício de ISP relativamente a equipamentos que utilizem GCM no âmbito das referidas atividades, a dispensa prevista no n.º 57.º relativamente a beneficiários cujo *plafond* indicativo ou de referência não exceda 3.600 lts só é aplicável quando estes não efetuarem transmissões de bens ou a prestação de serviços.

### 3.2.1.1. Competência

- a) Compete às **alfândegas**, na sua área de jurisdição, o reconhecimento e subsequente controlo e reavaliação dos pressupostos e condições relativamente aos seguintes benefícios<sup>44</sup>:
- i - Matérias-primas;
  - ii - Navegação comercial (com exclusão das pescas e aquicultura);
  - iii - Operações de dragagem;
  - iv - Produção de energia<sup>45</sup>;
  - v - Transportes públicos;
  - vi - Caminho-de-ferro<sup>46</sup>;
  - vii - Motores fixos.
- b) Compete aos **serviços centrais da AT (DSIECIV)**, o reconhecimento dos seguintes benefícios:
- i - Embarcações utilizadas na atividade de pesca ou aquicultura, bem como os equipamentos aquícolas propostos para decisão pela Direção-Geral de Recursos Naturais, Segurança e Serviços Marítimos (DGRM) ou pelo Instituto da Conservação da Natureza e das Florestas (ICNF)<sup>47</sup>, entidades competentes para a reavaliação periódica dos pressupostos e condições do benefício;
  - ii - Equipamentos agrícolas e florestais, propostos pela Direção-Geral de Agricultura e Desenvolvimento Rural (DGADR), entidade competente para a reavaliação periódica dos pressupostos e condições deste benefício;

---

<sup>43</sup> Alterações introduzidas pela Lei n.º 66-B/2012 de 31/12 (OE/2013).

<sup>44</sup> Cfr. n.º 3.º, 17.º, 32.º, 41.º, 46.º, 50.º e 64.º da Portaria n.º 117-A/2008 de 8 de fevereiro.

<sup>45</sup> Com exceção da eletricidade utilizada para produzir eletricidade e para manter a capacidade de produzir e do gás natural utilizado para produzir eletricidade e eletricidade e calor.

<sup>46</sup> Com exceção da eletricidade utilizada para o transporte de passageiros e mercadorias por via férrea em comboio, metropolitano ou eléctrico, e por trólei;

<sup>47</sup> Consoante se tratem de equipamentos afetos à aquicultura em meio marítimo (DGRM) ou em meio fluvial (ICNF).

- iii - Motores frigoríficos autónomos, propostos para decisão pelo Instituto da Mobilidade e dos Transportes Terrestres (IMT), entidade competente para a reavaliação periódica dos pressupostos e condições deste benefício;
  - iv - Eletricidade utilizada para produzir eletricidade e para manter a capacidade de produzir eletricidade;
  - v - Eletricidade utilizada para o transporte de passageiros e de mercadorias por via-férrea em comboio, metropolitano ou elétrico, e por trólei;
  - vi - Produtos petrolíferos e energéticos e eletricidade utilizados nas instalações sujeitas ao regime CELE ou a um ARCE;
  - vii - Gás natural utilizado para produzir eletricidade e eletricidade e calor;
- c) Compete à AT e DGEG (despacho conjunto) o reconhecimento de pequenos produtores dedicados de biocombustíveis (PPD).

Nos benefícios titulados por cartão eletrónico cujos pedidos são instruídos nas alfândegas (itens ii, iii, vi e vii da alínea a) supra), a emissão dos referidos cartões é solicitada pela alfândega competente à DGADR, entidade competente para o efeito<sup>48</sup>.

Após a emissão, a DGADR envia os cartões e os códigos de acesso às alfândegas respetivas, para entrega aos beneficiários.

### **3.2.1.2. Pedido**

O pedido de reconhecimento do benefício fiscal deve ser formalizado pelos operadores económicos (destinatários isentos) e apresentado junto das autoridades competentes à sua apreciação, tendo em conta o referido no ponto anterior.

Para os benefícios previstos na alínea a) do ponto 3.2.1.1. deverá ser preenchido o formulário “*Benefício Fiscal ao consumo de produtos sujeitos a ISP*” (modelo 200.1).

Para os benefícios sobre a utilização da eletricidade deverá ser preenchido o formulário “*Pedido de isenção do ISP sobre a eletricidade*” (modelo 295.1).

---

<sup>48</sup> Cfr. nº 5 da portaria n.º 117-A/2008, de 8 de fevereiro, e n.º 9.º da portaria n.º 361-A/2008, de 12 de maio.

Do formulário deve constar o CPE associado ao fornecimento de eletricidade para um fim isento. No caso de haver múltiplos pontos de entrega, devem ser identificados no pedido todos os CPE abrangidos pela isenção, utilizando-se para esse fim, se necessário, o anexo ao formulário.

Para os benefícios sobre a utilização do gás natural deverá ser preenchido o formulário “*Pedido de isenção do ISP sobre o gás natural*” (modelo 297.1). Do formulário deve constar o CUI associado ao fornecimento de gás natural para um fim isento. No caso de haver múltiplos pontos de entrega, devem ser identificados no pedido todos os CUI abrangidos pela isenção, utilizando-se para esse fim, se necessário, o anexo ao formulário.

Os formulários supra referidos constam do site da AT (www.portaldasfinancas.gov.pt/serviços aduaneiros/formulários/aduaneiros)

[http://www.dgaiec.min-financas.pt/pt/publicacoes\\_formularios/formularios/default.htm](http://www.dgaiec.min-financas.pt/pt/publicacoes_formularios/formularios/default.htm)

### 3.2.1.3. Documentos exigíveis

Os pedidos de isenção/taxa reduzida, devem ser instruídos com os seguintes documentos:

#### a) **Fotocópia do cartão de identificação fiscal**

Permite, através do número de identificação fiscal<sup>49</sup> (NIF), efectuar as consultas às bases de dados, referidas no ponto 1.6.2.1. de maneira a confirmar:

- O exercício de uma atividade declarada;
- A inexistência de dívidas;
- O cumprimento das obrigações declarativas.

#### b) **Fotocópia do documento de licenciamento da actividade exercida**

Deverá ser exigida fotocópia do documento de licenciamento da atividade económica para a qual foi solicitado o benefício, em relação aos benefícios fiscais em função de uma atividade económica.

Os beneficiários cuja atividade esteja legalmente dispensada de licenciamento, deverão demonstrá-lo no pedido formulado<sup>50</sup>.

---

<sup>49</sup> Legislação complementar: D.L n.º 14/2013, de 28/01 (regras sobre a atribuição, efeitos e gestão do NIF).

<sup>50</sup> No caso dos motores fixos utilizados por particulares (ex. geradores de habitações), devem ser exigidos apenas os documentos previstos no n.º 65.º da Portaria n.º 117-A/2008, uma vez que o objeto do benefício em causa, são os motores fixos que se destinem à produção de energia que se encontrem instalados em plataformas inamovíveis (alínea e) do n.º 3 e no n.º 7 do artigo 93.º do CIEC). No caso de motores fixos

### **c) Outros documentos**

Para além dos documentos de carácter geral atrás referidos, os pedidos devem ainda ser acompanhados da informação e dos documentos previstos para cada um dos benefícios fiscais.

#### **3.2.1.4. Obrigações decorrentes do benefício**

Após o reconhecimento do benefício as entidades beneficiárias estão obrigadas:

- a) À utilização dos produtos, exclusivamente, no fim isento declarado;
- b) Comunicar às autoridades competentes qualquer alteração dos pressupostos do benefício fiscal;
- c) Comunicar outras alterações relevantes (alteração de localização das instalações ou dos equipamentos autorizados, transferência de propriedade, cedência ou substituição dos equipamentos);
- d) Colaborar com as autoridades competentes na realização dos controlos com vista a comprovar a efetiva afetação dos produtos aos destinos com benefício fiscal e fornecer todos os elementos de informação solicitados.

As comunicações previstas nas alíneas b) e c)<sup>51</sup>, bem como a devolução do cartão eletrónico e a comunicação de anomalias ou extravio do mesmo devem ser efetuadas pelo beneficiário perante as seguintes entidades:

- Alfândega de reconhecimento e de controlo em relação aos benefícios previstos no ponto 3.2.1.1., alínea a);
- AT (DSIECIV), DGADR, IMT, DGRM ou ICNF em relação aos benefícios previstos no ponto 3.2.1.1. alínea b), de acordo com a respetiva esfera de competência.

As alfândegas de jurisdição às quais tenha sido comunicada qualquer alteração de localização da sede, das instalações ou de equipamentos autoriza-

---

utilizados no âmbito de atividade económica deverá a mesma estar devidamente declarada e licenciada, nos termos da legislação aplicável.

<sup>51</sup> Alíneas a) e b) do n.º 7 da Portaria n.º 117-A/2008 e alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 4.º da Portaria n.º 840/2010.

dos devem dar conhecimento do facto à alfândega respetiva com jurisdição na nova área de localização.

### **3.2.1.5. Reavaliação periódica dos pressupostos e das condições dos benefícios fiscais<sup>52</sup>**

Os benefícios fiscais estão sujeitos a verificação regular das entidades competentes tendo em vista verificar a manutenção das condições e dos pressupostos verificados à data do reconhecimento ou se, pelo contrário, ocorreu algum facto que obste à sua manutenção.

Para o efeito, devem o serviços competentes, de preferência com a utilização de informação existente nas bases de dados a que tenham acesso, e sem prejuízo da solicitação pontual aos interessados de informação adicional e específica que venha a revelar-se necessária, verificar se houve alterações ao nível dos pressupostos específicos do benefício em causa bem como das condições legalmente exigíveis, que obstem à sua manutenção.

Apenas poderão ser mantidos os benefícios em relação aos quais se mostrem reunidas todas as condições verificadas, quer à data do reconhecimento, quer à data da sua reavaliação<sup>53</sup>.

Nos benefícios concretizados mediante a utilização de gasóleo colorido e marcado (GCM), deve igualmente ser considerada a informação constante da base de dados gerida pela DGADR, através da qual é possível aceder a informação fundamental para efeitos de controlo dos beneficiários e das quantidades de produtos adquiridas, desencadeando-se ações de natureza fiscalizadora nas situações em que se constate a ultrapassagem dos plafonds e procedendo-se a ajustamentos destes sempre que se mostre justificado.

A periodicidade da reavaliação dos pressupostos e das condições dos benefícios será determinada pelas entidades competentes, nos termos previstos no ponto 1.6.3..

### **3.2.1.6. Consequências do incumprimento**

Cabe aos beneficiários comprovar o preenchimento dos pressupostos do benefício em causa, nomeadamente, a utilização dos produtos tributáveis para

---

<sup>52</sup> N.º 10.º da Portaria n.º 117-A/2008 e artigo 6.º da Portaria n.º 840/2010.

<sup>53</sup> Por exemplo, não basta a inscrição no cadastro de atividade, é necessário que a mesma se encontre ativa à data do pedido/reavaliação.

determinado fim, se deste tiver dependido a sua tributação reduzida ou nula, devendo manter todos os documentos comprovativos dessa utilização durante os prazos legais e exibi-los sempre que tal lhe seja solicitado.

### 3.2.1.6.1. Violação dos pressupostos dos benefícios fiscais

A constatação da violação dos pressupostos dos benefícios fiscais pode constituir fundamento de:

- Revogação do benefício , após o cumprimento da formalidade prevista na alínea c) do n.º 1, do artigo 60.º da Lei Geral Tributária (LGT) - audiência prévia.
- Instauração de procedimento por infração tributária<sup>54</sup>;
- Liquidação do imposto, com fundamento na alínea f), do n.º 1 do artigo 9.º e artigo 11.º do CIEC<sup>55</sup>.

Em caso de revogação, deverá promover-se, consoante o benefício em causa, ao:

- cancelamento da autorização como destinatário isento (Base de Dados das isenções);
- cancelamento do cartão eletrónico para abastecimento de GCM.

A Portaria n.º 117-A/2008 (n.º 13.º) e a Portaria n.º 840/2010 (n.º 3 do artigo 7.º) identificam três situações específicas passíveis de configurar violação dos pressupostos do benefício que determinam a exigibilidade do imposto, nos termos da alínea f) do n.º 1 do artigo 9.º do CIEC. De acordo com estes dispositivos legais considera-se violação dos pressupostos do benefício, designadamente<sup>56</sup>:

- a) Utilização de produtos, sem o reconhecimento prévio do benefício fiscal - refere-se, no essencial, à utilização de produtos que beneficiaram de isenção por sujeitos passivos antes de lhes ser reconhecido<sup>57</sup> o benefício ou depois de revogado, bem como situações em que foram utilizados produtos diferentes dos autorizados;
- b) Desvio do fim – a não utilização dos produtos no fim isento declarado;

---

<sup>54</sup> Artigo 109.º do RGIT.

<sup>55</sup> Conjugados com o n.º 12.º da Portaria n.º 117-A/2008 ou com o n.º 2 do artigo 7.º da Portaria n.º 840/2010, consoante o caso.

<sup>56</sup> Não se trata de um elenco fechado ou taxativo mas meramente exemplificativo.

<sup>57</sup> Será, o caso, por exemplo, da utilização de produtos beneficiando de isenção como matérias-primas, sem autorização válida.

- c) Utilização de produtos em equipamentos não autorizados - poderá corresponder à situação de um beneficiário autorizado (sendo por exemplo, titular de cartão), mas que utiliza o produto em equipamentos não abrangidos nessa autorização;

Quer a substituição quer a inclusão de novos equipamentos obrigam à alteração do pedido inicialmente formulado, incluindo novas autorizações (em relação ao novo equipamento que deverá ser devidamente identificado). Estando em causa benefícios dependentes de reconhecimento, para os quais é exigida a verificação de condições subjetivas (em relação ao requerente) e objetivas (em relação aos equipamentos a autorizar, no caso dos benefícios concretizados mediante a utilização de gásóleo colorido e marcado), é obrigatória a verificação das condições exigíveis para esses equipamentos<sup>58</sup>.

#### **3.2.1.6.2. Inobservância das condições legais exigidas**

A constatação da inobservância, imputável aos beneficiários, das condições legalmente exigidas<sup>59</sup>, pode constituir fundamento de revogação do benefício, com base no disposto nos artigos 13.º e 14.º do EBF, conjugado com o n.º 11.º da Portaria n.º 117-A/2008 ou com o n.º 1 do artigo 7.º da Portaria n.º 840/2010.

Para o efeito, deverá o beneficiário, numa primeira fase, ser notificado nos termos do disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 60.º da LGT (direito de audição prévia). Se, no prazo fixado, não for demonstrado o cumprimento da condição/obrigação em falta, deverá proceder-se à revogação do benefício, com fundamento nas normas legais acima referidas.

#### **3.2.1.6.3. Inobservância de outras obrigações decorrentes do benefício**

A constatação do incumprimento das obrigações de comunicação e de colaboração previstas no n.º 7.º da Portaria n.º 117-A/2008 e no n.º 1 do artigo

---

<sup>58</sup> No caso das embarcações, estas só podem ser abastecidas após essa verificação, sendo atribuído ao legítimo utilizador um cartão para cada embarcação afeta e que cumpra os requisitos da actividade para a qual foi solicitado o benefício, e, no caso dos motores fixos, o reconhecimento depende de vistoria de cada motor para confirmar, se estão reunidas as condições previstas no n.º 7 do artigo 93.º do CIEC, bem como avaliar da razoabilidade da estimativa apresentada, nos termos da alínea d) do n.º 65 da portaria.

<sup>59</sup> N.º 2.º da Portaria n.º 117-A/2008 e no n.º 2, do artigo 2.º da Portaria n.º 840/2010.

4.º da Portaria n.º 840/2010, pode constituir fundamento de instauração de procedimento por infração tributária, nos seguintes termos:

- Incumprimento do disposto nas alíneas a) e b) do n.º 7.º da Portaria n.º 117-A/2008 e nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 4.º da Portaria n.º 840/2010 - Artigo 110.º- A do RGIT;
- Incumprimento do disposto na alínea c) do n.º 7.º da Portaria n.º 117-A/2008 e na alínea c) do n.º 1 do artigo 4.º da Portaria n.º 840/2010 - Artigo 111.º do RGIT.

### 3.2.1.7. Divulgação dos Destinatários Isentos Registados

As entidades que venham a ser registadas como DII, no sistema GIS, para efeitos de beneficiarem da isenção do ISP para a eletricidade, ao abrigo das alíneas a), c) e e) do n.º 2 do artigo 89.º do CIEC e para o gás natural, ao abrigo das alíneas d) e f) do n.º 1 do artigo 89º do CIEC, serão identificadas numa listagem, formato *txt*, a enviar mensalmente aos comercializadores, contendo os seguintes elementos:

Campo	Designação	T.	C.	O/F
NIF	Contribuinte	N	9	O
TIPO ISENÇÃO	Tipo de Isenção	A N	4	O
ANO_ISENÇÃO	Ano da Isenção	N	4	O
NUM. ISENÇÃO	Num. da Isenção	N	7	O
CUI	Código Universal de Identificação	A N	20	O
DA-TA_INICIO	Data de inicio da Isenção	N	8	O
DATA_FIM	Data de fim da isenção	N	8	F

Sendo:

- N = numérico
- AN = alfanumérico
- C = caracteres
- O / F = obrigatório / facultativo

Em que cada linha tipo terá a seguinte estrutura:

|999999999|XXXX|9999|99999999|XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX|99999999|99999999|

## 3.2.2. Isenções

### 3.2.2.1. Produtos petrolíferos e energéticos utilizados como matérias-primas industriais

#### Base Legal

Artigo 89.º, n.º 1, alínea a) do CIEC

Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de fevereiro (n.º 14.º e seguintes)

Beneficiam de isenção de ISP os produtos petrolíferos e energéticos, destinados a uso diferente de carburante ou combustível, vulgarmente designados por matérias-primas industriais.

Inclui-se nesta isenção a atividade de acondicionamento para venda a retalho (a clientes não identificáveis), de alguns produtos destinados a uso diferente de carburante ou combustível, que não tenham sido submetidos a processo de transformação ou de mistura (em estado puro), em embalagens com capacidade máxima unitária até 10 kg / Lt. (n.º 15.º e 16.º da portaria). Os produtos transformados resultantes da atividade de um utilizador isento autorizado, destinados aos seus clientes devidamente identificados (sistema contabilístico), estão abrangidos pelo n.º 14.º da portaria e como tal isentos de imposto, desde que utilizados em uso diferente de carburante ou combustível.

A atividade de acondicionamento deve constar da autorização concedida pela alfândega com indicação dos produtos a embalar.

Os produtos que podem ser acondicionados para venda a retalho com isenção do imposto, são os constantes do n.º 7 do artigo 92.º do CIEC, com exceção dos produtos classificados pelos seguintes códigos:

- gasóleo de aquecimento (alínea g) do n.º 7.º);
- óleos lubrificantes, excluídos da isenção nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 89.º do CIEC;
- Os aditivos da posição pautal 3811, por se destinarem a incorporação em carburantes, em combustíveis ou em óleos lubrificantes.

Para além dos produtos mencionados no n.º 7 do artigo 92.º do CIEC, poderá ainda ser autorizado o acondicionamento para venda a retalho, com isenção de imposto, os produtos que se destinem a ser utilizados em uso diferente de carburante ou combustível classificados pelos seguintes códigos NC:

- 2710 19 25 (querosene não colorido e marcado);

- 2710 19 29 (óleos médios destinados a outros usos);
- 2707 10 90 (Benzol);
- 270720 90 (Toluol);
- 2707 30 90 (Xilol);
- 2707 50 90 (outras misturas de hidrocarbonetos aromáticos).

Os destinatários registados que, cumulativamente, utilizem produtos petrolíferos e energéticos como matéria-prima e/ou que procedam ao acondicionamento para a venda a retalho, não estão dispensados do cumprimento do disposto na Portaria n.º 117-A/2008 e no presente manual.

Os óleos lubrificantes classificados pelos códigos NC 2710 19 81 a 2710 19 99 estão excluídos da isenção prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 89.º do CIEC (parte final).

No entanto, os óleos classificados pelo código NC 2710 19 99 que não tenham função lubrificante, podem beneficiar de isenção.

A admissibilidade de isenção decorre do facto de o código NC 2710 19 99 sob a designação “Outros óleos lubrificantes e outros” abranger, para além dos óleos lubrificantes (não passíveis de isenção) outros óleos que não são lubrificantes ou não têm função lubrificante (passíveis de isenção quando utilizados como matérias-primas). Apenas estes (outros óleos sem função lubrificante) quando utilizados em uso diferente de carburante ou combustível, podem beneficiar da isenção prevista na alínea a) do n.º 1, do artigo 89.º do CIEC.

Para além das obrigações genéricas fiscais de natureza contabilística que recaem sobre os sujeitos passivos de imposto, a portaria exige ainda a instituição de registos contabilísticos específicos para os produtos que beneficiam de isenção do ISP ao abrigo da alínea a) do n.º 1 do artigo 89.º do CIEC.

A portaria prevê ainda a inscrição, nos registos contabilísticos dos utilizadores isentos e dos embaladores, das eventuais perdas de produtos ocorridas (alínea d) do n.º 22.º e alínea d) do n.º 24.º, respetivamente). Não se encontrando legalmente estabelecidos limites para as perdas de produtos que já se encontrem introduzidos no consumo, as perdas que eventualmente se registem nas matérias-primas e nos produtos acabados terão de ser justificadas no âmbito do respetivo processo produtivo e registadas na contabilidade de existências da empresa.

Por designação comercial, deverá entender-se designação ou identificação do produto para fins aduaneiros, que não deve ser confundido com a “marca do produto”. Assim, ao có-

digo NC do produto deve estar associada a designação/identificação comum do produto independentemente da sua marca ou fabricante<sup>60</sup>.

Na sequência da implementação da base de dados das isenções IEC, as DIC de produtos petrolíferos e energéticos destinados a utilização como matérias-primas, têm de passar a indicar na casa apropriada (casa 4), o destinatário do produto, o qual tem, obrigatoriamente, de ser titular de autorização de utilizador isento (registado no GIS como DII).

De igual modo, as DIC processadas nos termos do n.º 4 do artigo 10.º do CIEC (DIC globais/mensais), conjugado com o n.º 26.º da Portaria n.º 117-A/2008, passaram a globalizar, apenas, as quantidades vendidas no mês anterior por destinatário isento. Relativamente a estas, deverá ser dispensada a apresentação da listagem em ficheiro informático prevista na alínea a) do n.º 26<sup>61</sup> da portaria.

Não obstante o n.º 18.º da portaria prever um procedimento simplificado em matéria de reconhecimento da isenção para alguns produtos (produtos utilizados principalmente no fabrico de velas, no revestimento de estradas e na impermeabilização de estruturas), no pressuposto de que as suas características físicas não oferecem risco de utilização como carburante ou combustível, estes produtos passaram, na sequência da implementação da base de dados das isenções IEC, a estar sujeitos aos mesmos procedimentos de registo para efeitos do reconhecimento do benefício.

Assim, os destinatários destes produtos, têm igualmente de ser titulares de autorização de utilizador isento (registados no GIS como DII) e no caso de DIC processadas nos termos do n.º 4 do artigo 10.º do CIEC (DIC globais/mensais), estas passam igualmente a ser processadas por destinatário isento.

### **3.2.2.2. Produtos petrolíferos e energéticos utilizados na navegação aérea**

#### **Base legal**

Artigo 89.º n.º 1, alínea b) do CIEC

#### **3.2.2.2.1. Tributação dos carburantes consumidos pela aviação de recreio privada. Procedimentos de aplicação**

A alínea b) do n.º 1 do artigo 89.º do CIEC, isenta do ISP os produtos petrolíferos e energéticos que sejam fornecidos para consumo na navegação aérea, com exceção da aviação de recreio privada.

---

<sup>60</sup> Exemplo: *White Spirit* – Código NC 27101121.

<sup>61</sup> Até à alteração do teor da referida norma tendo em conta os pressupostos de funcionamento da base de dados.

Os procedimentos visando a tributação dos voos de recreio privados que abasteçam nos aeroportos e aeródromos do Continente e das Regiões Autónomas, são os seguintes:

- a) Estão sujeitos ao ISP os produtos petrolíferos e energéticos fornecidos tendo em vista o seu consumo na aviação de recreio privada, independentemente do destino do voo.
- b) Entende-se por “*aviação de recreio privada*” a utilização de uma aeronave pelo seu proprietário ou por uma pessoa singular ou colectiva que a possa utilizar mediante aluguer ou a outro título, para fins não comerciais e, em especial, para fins que não sejam o transporte de pessoas ou de mercadorias ou a prestação de serviços a título oneroso ou no interesse das autoridades públicas.
- c) Assim, não se enquadram na definição de “*aviação de recreio privada*”, estando por isso isentos:
  - Os voos com fins comerciais;
  - Os voos de transporte de pessoas ou de mercadorias;
  - Os voos de prestação de serviços a título oneroso ou no interesse das autoridades públicas;
- d) São exemplos de utilização de aeronaves (incluindo os helicópteros) para fins comerciais ou no interesse de autoridades públicas, logo isentos, as seguintes actividades:
  - Transporte aéreo – de passageiros, cargas e correio;
  - Voo “Charter”;
  - Táxi Aéreo;
  - Trabalho Aéreo:
  - Fotografia e filmagem aérea;
  - Prospecção geológica;
  - Trabalho agrícola;
  - Reboque de mangas de publicidade;
  - Transporte e colocação de carga suspensa;
  - Construção (projectos de construção);
  - Trabalhos em linhas de alta tensão;
  - Combate a incêndios;
  - Vigilância contra incêndios;
  - Busca e salvamento;
  - Emergência médica;
  - Voos com fins humanitários;
  - Voos de Estado e Militares;
  - Voos executivos (*corporate aviation*) e turísticos;
  - Acrobacia aérea (a título oneroso);
  - Observação panorâmica (a título oneroso);
  - Lançamento de pára-quedistas;
  - Voos de teste, treino e instrução;

- Voos de experiência e / ou ensaio.
- e) No caso específico de abastecimentos a aeronaves pertencentes a aeroclubes (instituições sem fins lucrativos), estarão isentos de ISP aqueles que se destinem a voos relacionados com as actividades de escola de aviação (cursos de pilotagem) e a voos de demonstração pelos quais seja exigida uma contrapartida financeira.

### 3.2.2.2.2. Formalidades

#### a) Nos Aeroportos

As companhias abastecedoras de combustíveis devem adaptar as respectivas guias de abastecimento (*delivery certificate*), de forma a incluírem um novo campo com uma declaração do seguinte teor: “A aeronave abastecida não realiza aviação de recreio privada”.

A referida declaração é assinada pelo piloto ou pelo representante do operador aéreo, sempre que a aeronave não se destine a efectuar um voo de recreio privado. O preenchimento deste campo, permite às companhias abastecedoras de combustíveis identificar os abastecimentos sujeitos ao pagamento de ISP ou dele isentos.

A veracidade da declaração deve ser confirmada pelas companhias abastecedoras de combustíveis com base na informação contida nos seguintes documentos:

- **Formulário de tráfego** (*traffic form*), relativamente à natureza do voo (campo 3.2) e tipo de operação (3.4)<sup>62</sup>;
- **Certificado de matrícula** (*certificate of registration*), no que se refere ao proprietário<sup>63</sup>;
- **Certificado de navegabilidade** (*certificate of airworthiness*), no que se refere às modalidades de operação permitidas à aeronave<sup>64</sup>.

Para efeitos do disposto no parágrafo anterior, os serviços da alfândega competente, receptores dos formulários de tráfego, enviam à companhia abastecedora de combustíveis, titular do entreposto fiscal (ou ao “GOC – Grupo de Operação Conjunta” ou entidade semelhante, quando exista), cópia dos formulários de tráfego relativos a voos “Particulares” (código 411 mencionado no campo 3.2) e cujo tipo de operação seja “recreio ou turismo” (código 6 mencionado no campo 3.4).

---

<sup>62</sup> Documento de entrega obrigatória num período até duas horas após a aterragem ou descolagem, emitido pelo serviço de operações aeronáuticas dos aeroportos, destinando-se um dos exemplares à Alfândega.

<sup>63</sup> Documento que acompanha obrigatoriamente a aeronave e que permite verificar se a mesma pertence a particular, aeroclube, operador aéreo ou empresa, bem como o tipo de operações permitidas à aeronave.

<sup>64</sup> Documento que acompanha obrigatoriamente a aeronave, no qual se encontram registadas as modalidades de operação que lhe são permitidas.

Não obstante o referido no parágrafo anterior, as companhias abastecedoras de combustíveis poderão solicitar a todo o tempo, junto da alfândega competente ou dos serviços de operações aeronáuticas do aeroporto, informação relativa à natureza dos voos e tipos de operação.

Nos casos em que existam dúvidas quanto à natureza dos voos, nomeadamente no que respeita à interpretação do conceito de “aviação de recreio privada”, as companhias abastecedoras deverão considerar que os abastecimentos estão sujeitos ao pagamento de ISP. Caso se verifique, “*a posteriori*”, através de pedido de informação formulado por escrito à AT, que a operação está isenta do ISP, a AT procederá ao reembolso do montante do imposto, mediante comprovativo da sua devolução ao cliente.

Relativamente aos abastecimentos sujeitos a pagamento de ISP, os mesmos serão objecto de DIC com pagamento de ISP, mantendo-se para os abastecimentos isentos os procedimentos actualmente aplicáveis (“DIC com isenção de ISP” ou “DAU – abastecimentos de bordo”).

## **b) Nos Aeródromos**

Nos aeródromos onde os combustíveis destinados a abastecimento de aeronaves sejam previamente objecto de declaração de introdução no consumo com isenção de ISP, as companhias fornecedoras de combustíveis ou os operadores responsáveis pelo abastecimento de combustíveis às aeronaves devem assegurar que, nas guias (ou outros documentos comprovativos) de abastecimento constem os seguintes elementos:

- Matrícula da aeronave (constante do certificado de matrícula);
- Nome e domicílio do proprietário da aeronave;
- Modalidade de operação permitida à aeronave (constante do certificado de navegabilidade);
- Quantidade de produto abastecida;
- Declaração do piloto (ou do proprietário ou seu representante) da aeronave de que o abastecimento não se destina a efectuar um voo de recreio privado, quando for o caso, o qual deverá ser confirmada com base no formulário de tráfego, quando haja emissão do mesmo.

Nos casos em que existam dúvidas quanto à natureza dos voos, nomeadamente no que respeita à interpretação do conceito de “aviação de recreio privada”, as companhias abastecedoras deverão considerar que os abastecimentos estão sujeitos ao pagamento de ISP. Caso se verifique, “*a posteriori*”, através de pedido de informação formulado por es-

crito à AT, que a operação está isenta do ISP, a AT procederá ao reembolso do montante do imposto, mediante comprovativo da sua devolução ao cliente.

Caso sejam efectuados, no mesmo dia, vários abastecimentos consecutivos a aeronaves pertencentes à mesma entidade, poderão os mesmos ser registados numa única guia de abastecimento, desde que nela constem os elementos atrás referidos.

Com base na informação constante dos mesmos documentos, as companhias ou os operadores responsáveis pelo fornecimento / abastecimento de combustíveis procederão ao registo de todos os abastecimentos.

Com base no registo referido no parágrafo anterior, as companhias responsáveis pelo fornecimento de combustíveis (sujeitos passivos do imposto), enviarão à Alfândega onde foi processada a respectiva “DIC isenta”, até ao dia 18 de cada mês, uma listagem dos abastecimentos destinados a “voos de recreio privados” efectuados no mês imediatamente anterior, procedendo à alteração da respectiva DIC (através de Alteração à Declaração de Introdução no Consumo - ADIC), para efeitos da liquidação e pagamento do ISP.

### **3.2.2.2.3. Fiscalização e Controlo**

No caso dos aeroportos ou aeródromos onde os abastecimentos se façam a partir de entrepostos fiscais, o controlo do cumprimento das normas de procedimento anteriormente referidas deve ser assegurada pela Alfândega competente, designadamente através da realização periódica de controlos físicos e documentais.

No caso de aeródromos onde não existam entrepostos fiscais, o referido controlo deverá ser assegurado pela Alfândega com jurisdição na área de localização dos mesmos.

Para efeitos do disposto no parágrafo anterior, quando a alfândega onde foi processada a DIC não coincidir com a alfândega com jurisdição na área de localização dos aeródromos, a primeira enviará à segunda, cópia da listagem dos abastecimentos destinados a “voos de recreio privados” efectuados no mês imediatamente anterior, bem como da DIC e da ADIC.

### **3.2.2.3. Produtos petrolíferos e energéticos utilizados na navegação comercial**

#### **Base Legal**

Artigo 89.º, n.º 1, alíneas c) e h) e n.º 4 do CIEC

Artigo 93º, n.º 3, alínea b) do CIEC

Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de fevereiro (n.º 28.º e seguintes)

Portaria nº 205/2014, de 8 de outubro

A isenção prevista nas alíneas c) e h) do n.º 1 do artigo 89.º do CIEC, abrange as seguintes atividades de navegação<sup>65</sup>:

- marítima costeira;
- interior;
- pesca costeira;
- aquicultura;
- marítimo-turística;
- operações de dragagem em portos e vias navegáveis.

### 3.2.2.3.1. Navegação marítima costeira e navegação interior

A alínea c) do n.º 1 do artigo 89.º do CIEC prevê a isenção do ISP relativamente aos produtos petrolíferos e energéticos que, comprovadamente, sejam utilizados na navegação marítima costeira e na navegação interior<sup>66</sup>.

Esta isenção aplica-se no território nacional, na acepção do n.º 1 do artigo 3.º do CIEC, concretizando-se através da utilização de GCM, nos termos do artigo 93.º do mesmo código e da Portaria n.º 117-A/2008.

As embarcações que operem fora das 12 milhas de distância da linha de costa portuguesa<sup>67</sup>, deverão ser abastecidas com o denominado “gasóleo *bunker*” através da declaração aduaneira de exportação (configurando um destino equiparado a exportação).

Nos termos do n.º 3, conjugado com o n.º 32.º da Portaria n.º 117-A/2008, a competência para o ato de reconhecimento, controlo e reavaliação dos pressupostos e das condições da isenção encontra-se cometida à alfândega<sup>68</sup> com jurisdição no local de exercício da atividade das embarcações. Para o efeito, deverá ter-se em conta os elementos/documentos juntos ao pedido (certificados emitidos para as embarcações).

---

<sup>65</sup> Legislação complementar: D.L. n.º 265/72, de 31 de Julho (última versão – D.L. n.º 195/98, de 10/7) - diploma das atividades marítimas civis.

<sup>66</sup> Legislação complementar: Lei n.º 58/2005, de 29/12 (Lei da água) que define «Águas costeiras» as águas superficiais situadas entre terra e uma linha cujos pontos se encontram a uma distância de 1 milha náutica, na direcção do mar, a partir do ponto mais próximo da linha de base a partir da qual é medida a delimitação das águas territoriais, estendendo se, quando aplicável, até ao limite exterior das águas de transição e «Águas interiores» todas as águas superficiais lânticas ou lólicas (correntes) e todas as águas subterrâneas que se encontram do lado terrestre da linha de base a partir da qual são marcadas as águas territoriais.

<sup>67</sup> Legislação complementar: Lei n.º 33/77, de 28/5 e D.L. n.º 119/78, de 1/6 (largura e limites do mar territorial).

<sup>68</sup> Não aplicável às embarcações afetas à pesca e aquicultura.

Nas situações em que dependendo da zona de atividade da embarcação poder haver mais do que uma alfândega de jurisdição, este critério poderá ser complementado com outros, como sejam, o do local onde a embarcação se encontra registada, local em que se localiza o cais ou locais de embarque ou da sede do operador.

De igual modo, nas situações em que não seja possível identificar um local específico (embarcações que desenvolvem a sua atividade em diferentes locais), deverá considerar-se competente a alfândega com jurisdição no local onde a embarcação se encontre registada e/ou da sede social/domicílio fiscal da entidade beneficiária.

Uma vez comunicada à alfândega de reconhecimento, a alteração do local de exercício de atividade de uma embarcação, aquela deve comunicar o facto à alfândega com jurisdição na nova área de exercício da atividade.

O abastecimento das embarcações com GCM está condicionado à utilização obrigatória de um cartão electrónico atribuído ao respetivo beneficiário<sup>69</sup>, para cada embarcação. A transferência de propriedade ou a cedência das embarcações para as quais foi emitido um cartão deve ser comunicada às autoridades competentes<sup>70</sup>, e deverá dar lugar a um novo pedido de benefício em nome do novo utilizador.

Os abastecimentos de GCM às embarcações são efetuados sob a supervisão da Unidade de Ação Fiscal da Guarda Nacional Republicana (UAF/GNR)<sup>71</sup>.

O abastecimento de GCM a embarcações sem a apresentação do respetivo cartão, só pode ser autorizado, excecionalmente, a embarcações que estejam devidamente habilitadas (por exemplo, em caso de extravio ou anomalia no funcionamento do cartão). Nestas situações deverá ser utilizado o formulário Mod. 22.1084 - *Controlo de isenções de ISP / Fornecimento de gasóleo a embarcações*<sup>72</sup> e o abastecimento deverá ser controlado pela UAF/GNR.

Após a emissão da 2.<sup>a</sup> via do cartão, o beneficiário deve, de imediato, proceder ao registo do abastecimento efetuado, no posto em que o mesmo teve lugar.

As embarcações em fase de construção, ensaio ou reparação (previstas na alínea j) do n.º 1 do artigo 89.º do CIEC e no n.º 31.º da Portaria n.º 117-A/2008), para as quais ainda não se encontra emitido cartão de abastecimento, não podendo, por conseguinte, utilizar GCM, deverão ser abastecidas com “gasóleo rodoviário”<sup>73</sup>, solicitando depois o reembolso

---

<sup>69</sup> A isenção é reconhecida às entidades que utilizam as embarcações (proprietário ou legítimo detentor, por exemplo, ao abrigo de um contrato de afretamento).

<sup>70</sup> Vide ponto 3.2.1.1. e 3.2.1.4. do presente capítulo.

<sup>71</sup> N.º 30.º da Portaria n.º 117-A/2008.

<sup>72</sup> Este formulário é igualmente utilizado para abastecimento das embarcações nas Regiões Autónomas (na R.A.M. está dispensada a utilização de cartão e na R.A.A. não há utilização de GCM).

<sup>73</sup> Artigo 20.º n.º 3 do CIEC.

do imposto correspondente. Para o efeito devem solicitar a isenção à alfândega respetiva, sendo o abastecimento controlado pela UAF/GNR.

Para além dos documentos relativos à atividade de navegação exercida e respetivo licenciamento, os pedidos devem ainda ser instruídos com:

- **Título de registo de propriedade da embarcação** - certificado do registo de propriedade da embarcação. Todas as embarcações nacionais estão obrigatoriamente sujeitas a registo de propriedade com exceção das pertencentes à Marinha.  
No caso de a embarcação ser utilizada por pessoa (singular ou coletiva) diferente do respetivo proprietário, deverá ser apresentado documento que legitime essa utilização.<sup>74</sup>
- **Certificado de navegabilidade ou certificado de conformidade** - documento comprovativo de que a embarcação possui os requisitos técnicos e de segurança legalmente exigidos para a atividade de navegação em causa.  
Deverá ser exigida fotocópia do certificado de navegabilidade para todas as embarcações. Os requerentes cujas embarcações estejam legalmente dispensadas, deverão demonstrá-lo no pedido formulado.

### 3.2.2.3.2. Navegação marítimo-turística

A navegação marítimo-turística<sup>75</sup> encontra-se abrangida pela alínea c) do n.º 1 do artigo 89.º do CIEC, enquanto atividade comercial, com fins lucrativos.

Nos termos do disposto na alínea c) do n.º 1, conjugado com o n.º 4 do artigo 89.º do CIEC, a navegação de recreio privada está excluída da isenção do ISP prevista para a navegação comercial. As embarcações que sejam utilizadas pelo seu proprietário ou por pessoa singular ou coletiva, através de aluguer ou a outro título, para fins não comerciais e, em especial, para fins que não sejam o transporte de pessoas ou de mercadorias ou a prestação de serviços a título oneroso ou no interesse das autoridades públicas, não podem ser abastecidas com GCM.

O factor relevante para determinar se uma embarcação é de recreio privada para efeitos dos supracitados normativos é o da respetiva utilização (fins comerciais ou fins não comerciais). O critério a ter em conta assentará, assim, não no tipo de embarcação mas no uso que lhe é dado, isto é, se a embarcação é utilizada no âmbito de uma atividade comercial

---

<sup>74</sup> Exemplo: cópia do contrato de afretamento celebrado entre as partes.

<sup>75</sup> Legislação complementar: D.L. nº 108/2009, de 15 de Maio, alterado pelo D.L. nº 95/2013 de 19/7 (condições de acesso e de exercício da atividade das empresas de animação turística e dos operadores marítimo-turísticos) e D.L. nº 149/2014, de 10/10 (Regulamento das Embarcações Utilizadas na Atividade Marítimo-Turística).

ou, inversamente, para recreio do seu utilizador, independentemente de se tratar do proprietário, locador, locatário, ou de qualquer outra pessoa legalmente habilitada a utilizá-la.

Assim, para efeitos de reconhecimento e manutenção da isenção, é exigida a comprovação do exercício de uma atividade económica declarada (alínea a) do n.º 2.º, alínea b) do n.º 4.º e alínea c) do n.º 34.º da Portaria n.º 117-A/2008, conjugados com o disposto na legislação aplicável ao setor em causa (D.L. n.º 108/2009, na redação dada pelo D.L. n.º 95/2013 - inscrição no registo Nacional de Agentes de Animação Turística) para além dos documentos relativos à embarcação utilizada nessa atividade (D.L. n.º 149/2014, de 10/10 e n.º 34.º da portaria n.º 117-A/2008).

### **3.2.2.3.3. Pesca**

Podem beneficiar de isenção os armadores (pessoas singulares ou coletivas com a atividade da pesca<sup>76</sup> devidamente declarada) de embarcações registadas na frota de pesca nacional que possuam licença de pesca válida. Este benefício pode também ser extensivo a embarcações de pesca que, não estando registadas em Portugal, possuam licença de pesca válida e tenham realizado a primeira venda de pescado através da Docapesca.

As embarcações de pesca que operem fora das 12 milhas de distância da linha de costa portuguesa deverão ser abastecidas com o denominado “*gasóleo bunker*” através da declaração aduaneira de exportação<sup>77</sup>, e não com GCM<sup>78</sup>.

### **3.2.2.3.4. Aquicultura**

Podem beneficiar de isenção, as pessoas singulares ou coletivas que sejam titulares de licenças de exploração aquícola<sup>79</sup> válidas, relativamente a:

- embarcações de apoio aos estabelecimentos aquícolas, nos termos artigo 32º do Decreto Regulamentar nº 14/2000, de 21 de setembro;
- embarcações associadas aos estabelecimentos aquícolas de águas interiores instalados no meio hídrico, autorizados ao abrigo do artigo 50º do Decreto nº 44 623, de 10 de outubro de 1962<sup>80</sup>.

---

<sup>76</sup> Legislação complementar: D.L. n.º 278/87, de 7/7 e D. Reg. n.º 43/87, de 17/7, na redação dada pelo D. Reg. n.º 7/2000, de 30/5, alterado pelo D. Reg. n.º 15/2007

<sup>77</sup> Exemplo: embarcações de pesca ao largo (artigo 65.º do D. Reg. n.º 43/87 de 17/7).

<sup>78</sup> As embarcações de pesca costeira e de pesca local, não preenchendo os requisitos para declararem um destino equiparado a exportação, podem habilitar-se ao GCM (artigos 64.º e 67.º do D.R. eg. n.º 43/87).

<sup>79</sup> Ver pontos 3.2.1.1., alínea b), i) e 3.2.1.4.

<sup>80</sup> Alterado pelo Decreto nº 312/70, de 6 de julho, pelos D. Reg. nºs 18/86 de 20 de maio e 11/89, de 27 de abril e pela Lei nº 30/2006, de 11 de julho.

### 3.2.2.3.5. Operações de dragagem e desassoreamento

Nos termos da alínea h), do n.º 1, do artigo 89.º do CIEC apenas os equipamentos utilizados em operações de dragagem em portos e vias navegáveis<sup>81</sup>, podem beneficiar de isenção do ISP. A atividade comercial de extração de areias que não vise o desassoreamento, está excluída do âmbito desta isenção, pelo que os equipamentos instalados em embarcações que sejam utilizados nesta atividade não podem ser abastecidos com GCM.

Por força desta exclusão, o n.º 35.º da Portaria n.º 117-A/2008, prevê a possibilidade da isenção ficar condicionada à instalação de um depósito totalmente separado e independente do depósito destinado ao abastecimento do sistema de propulsão da embarcação.

Assim,

- As embarcações para as quais seja demonstrado que se encontram afetas, exclusivamente, a atividades de dragagem em portos e vias navegáveis no âmbito da adjudicação de empreitadas públicas podem utilizar GCM, quer no sistema de propulsão, quer nos equipamentos de extração de inertes, ao abrigo da alínea h) do n.º 1 do artigo 89.º do CIEC;
- As embarcações utilizadas por empresas que têm por atividade a extração de areias para fins comerciais, apenas podem beneficiar da isenção em relação ao GCM abastecido ao sistema de propulsão da embarcação, e desde que instalem um outro depósito nos moldes previstos no n.º 35.º da portaria (destinado ao abastecimento dos equipamentos excluídos da isenção, com gasóleo tributado à taxa normal). Neste caso, apenas os motores afetos ao sistema de propulsão da embarcação podem ser abastecidos com GCM (isenção ao abrigo da alínea c) do n.º 1 do artigo 89.º – navegação comercial).
- Para efeitos da isenção prevista na alínea h) do n.º 1 do artigo 89.º, a reavaliação dos pressupostos da isenção deverá ter em conta, para além dos critérios referidos no ponto 3.2.1.5., o período de validade dos contratos de adjudicação das empreitadas, promovendo-se o cancelamento/suspensão dos cartões das embarcações nas situações que o justifiquem<sup>82</sup>.

### 3.2.2.4. Produtos petrolíferos e energéticos utilizados na produção de energia

#### Base legal

Artigo 89.º, n.º 1, alínea d) do CIEC

Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de fevereiro (n.º 40.º e seguintes)

---

<sup>81</sup> Legislação complementar: Lei n.º 58/2005, de 29/12 (Lei da água) e D.L. n.º 226-A/2207, de 31/5 (Regime de utilizações do recursos hídricos).

<sup>82</sup> Exemplo: após a cessação do contrato ao abrigo do qual o benefício fora autorizado.

Estão isentos de ISP os produtos petrolíferos e energéticos utilizados na produção de eletricidade ou de eletricidade e calor (co-geração) ou de gás de cidade por entidades que desenvolvam tais atividades e que as mesmas constituam a sua atividade principal, para os seguintes produtos:

- NC 2701, 2702 e 2704 – carvão e coque;
- NC 27 10 19 61 a 2710 19 69 – fuelóleo;
- NC 2710 19 41 a 27 10 19 49 – gasóleo (só em relação às R. A. dos Açores e da Madeira)
- NC 2711- gases de petróleo, incluindo o gás natural.

Relativamente ao gás natural utilizado para produzir eletricidade e eletricidade e calor (cogeração) a isenção será concedida quando o requerente assegure a medição independente dos consumos, ficando excluídos os consumos relativos a instalações administrativas e sociais dos centros eletroprodutores.

O controlo da isenção é da competência da alfândega com jurisdição no local em que se situam as unidades industriais de produção de energia, tendo por base, para além dos documentos previstos genericamente em relação aos demais benefícios, as listagens mensais elaboradas pelas entidades beneficiárias nos termos previstos no n.º 43.º da Portaria n.º 117-A/2008.

Para efeitos do CIEC deve considerar-se atividade económica principal aquela que conste da declaração de início de atividade apresentada na AT, de acordo com a Classificação Portuguesa de Atividade Económica (CAE), aprovada pelo Decreto-Lei n.º 381/2007, de 14 de novembro.

### **3.2.2.5. Produtos petrolíferos e energéticos utilizados em transportes públicos (gás carburante)**

#### **Base legal**

Artigo 89.º, n.º 1, alínea e) do CIEC

Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de fevereiro (n.º 45.º e seguintes)

Estão isentos de ISP os produtos petrolíferos e energéticos classificados pelo código NC 2711 00 00 (com inclusão do gás natural), utilizados em transportes públicos.

Considerando a especificidade deste setor, nomeadamente o facto de as empresas fornecedoras de gás natural não serem titulares de qualquer estatuto fiscal e o universo redu-

zido de utilizadores, na sua maior parte isentos, poderá a informação prevista no n.º 47.º da portaria, ser disponibilizada à alfândega respetiva pela empresa fornecedora do produto.

Para o efeito, a empresa que introduziu o produto no consumo através de DIC casuística, com isenção, deverá remeter uma listagem mensal, por beneficiário autorizado, contendo as quantidades fornecidas e a identificação dos respetivos veículos.

### **3.2.2.6. Produtos petrolíferos e energéticos utilizados em instalações sujeitas ao CELE ou a um ARCE - combustíveis industriais**

#### **Base legal**

Artigo 89.º, n.º 1, alínea f) do CIEC

São enquadráveis na isenção de ISP prevista na alínea f) do n.º 1 do artigo 89.º do CIEC as instalações incluídas na “Lista das instalações abrangidas pelo CELE” (Comércio Europeu de Licenças de Emissão), no período 2013/2020, com as subseqüentes alterações comunicadas pela Agência Portuguesa do Ambiente (APA).

São também enquadráveis as novas instalações e as instalações objeto de um Acordo de Racionalização dos Consumos de Energia (ARCE), cujos operadores são identificados através de uma declaração emitida pela Direção-Geral de Energia e Geologia (DGEG) e comunicada à AT, para efeitos de reconhecimento da isenção do ISP, nos termos do n.º 1 do artigo 11.º e do n.º 8 do artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 71/2008, de 15 de abril.

Após verificação dos pressupostos e condições legais da isenção, nos termos previstos no ponto 1.6.2.1., os serviços centrais da AT (DSIECIV), reconhecem a isenção do ISP, notificando os operadores exploradores das referidas instalações. É igualmente dado conhecimento à EAC para efeitos de registo na base de dados das isenções e sua imediata comunicação à entidade beneficiária.

Caso o operador explorador de instalações sujeitas ao CELE ou abrangidas por um ARCE deixe de reunir os pressupostos e as condições da isenção, é revogado o benefício, sendo notificado o operador em causa, e dado conhecimento à EAC para efeitos de atualização da base de dados (cancelamento da autorização).

A isenção deve ser concretizada mediante declaração para introdução no consumo com isenção do imposto (DIC isenta), sem prejuízo de situações pontuais, em que poderão ser admitidas situações de reembolso do imposto pago.

As declarações de introdução no consumo com isenção de imposto serão processadas sempre que o sujeito passivo identifique previamente, na casa 4 da DIC, o destinatário do

produto, e na casa 13 da DIC, a morada e/ou localização da instalação a que este se destina. Para este efeito, consideram-se isentos os produtos destinados às instalações reconhecidas, bem como os produtos destinados a empresas abrangidas por um ARCE. A DIC isenta é processada mediante utilização do código de isenção 1P14 - Designação “*Combustíveis Industriais – CELE e ARCE*”.

Sempre que a DGEG dê conhecimento à AT de novas instalações sujeitas ao CELE ou abrangidas por um ARCE, serão observados os procedimentos acima referidos em relação à notificação do operador e conhecimento à EAC.

No que respeita às instalações que já foram objeto de reconhecimento da isenção para os produtos constantes da alínea f) do nº 1 do artigo 89º do CIEC, que até agora não incluía o gás natural, passam a poder beneficiar da isenção para este produto, quando utilizado como combustível industrial, sem necessidade de qualquer novo processo de reconhecimento.

Aos destinatários isentos (DII), que já foram objeto de reconhecimento da referida isenção, deverão as alfândegas solicitar-lhes a indicação do CUI associado ao fornecimento de gás natural isento, para efeitos de registo na respetiva isenção no sistema GIS.

Relativamente aos consumos de gás natural como combustível associados a instalações auxiliares (designadamente instalações administrativas, refeitórios e balneários), tratando-se de parte integrante das instalações abrangidas pelo CELE ou por um ARCE, também beneficiam da isenção, desde que registados em CUI constante da notificação de reconhecimento da isenção.

O gás natural utilizado em empilhadores e outros veículos/equipamentos móveis, mesmo que no perímetro das instalações abrangidas, não beneficia de qualquer isenção e está sujeito à taxa do ISP aplicável ao gás natural carburante, pelo que os sujeitos passivos deverão assegurar-se de que declaram com isenção do ISP (DIC com isenção) apenas os fornecimentos destinados ao fim isento (uso combustível). Para o efeito, os sujeitos passivos poderão, entre outros meios que considerem adequados, solicitar aos respetivos clientes a instalação de instrumentos de medição específicos ou uma declaração de compromisso de afetação ao fim isento dos fornecimentos de gás natural contratualizados. Na eventualidade de o sujeito passivo, no âmbito das suas relações comerciais com os seus clientes, detetar alguma situação irregular deverá sempre comunicá-la à estância aduaneira competente, no exercício do princípio da colaboração dos contribuintes com a administração tributária, previsto no artigo 59.º da Lei Geral Tributária.

### **3.2.2.7. Produtos petrolíferos e energéticos utilizados no transporte de passageiros e de mercadorias por caminho-de-ferro**

### **Base legal**

Artigo 89.º, n.º 1, alínea i) e artigo 93.º, n.º 3, alínea d) do CIEC  
Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de fevereiro (artigo 49.º e seguintes)

A isenção prevista na alínea i), do n.º 1 do artigo 89.º do CIEC abrange apenas os veículos de transporte por caminho-de-ferro<sup>83</sup> de passageiros e/ou de mercadorias.

Assim, não são passíveis de enquadramento no âmbito desta isenção, atividades em que apesar de serem utilizados equipamentos de tração ferroviária, a atividade prosseguida não se consubstancia no transporte de passageiros e/ou de mercadorias<sup>84</sup>.

A isenção é concretizada mediante a utilização de gasóleo colorido e marcado, procedendo-se ao reembolso do imposto incidente sobre esse produto (à empresa fornecedora), tendo por base o registo informático relativamente aos abastecimentos mensais efetuados aos equipamentos autorizados, através dos cartões atribuídos às entidades beneficiárias.

O n.º 53.º da Portaria n.º 117-A/2008, prevê a única exceção à regra de comercialização segundo a qual, o registo das vendas tem de ser efetuado no momento em que ocorram, estabelecendo um prazo máximo de 5 dias para o efeito (n.º 6.º da Portaria n.º 361-A/2008, de 12 de maio).

### **3.2.2.8. Gás natural utilizado pelos clientes finais economicamente vulneráveis, beneficiários de tarifa social, nos termos do Decreto-Lei n.º 101/2011, de 30/09.**

### **Base legal**

Artigo 89.º, n.º 1, alínea l) do CIEC

A totalidade do gás natural faturado aos clientes finais economicamente vulneráveis, beneficiários de tarifa social, nos termos do Decreto-Lei n.º 101/2011, de 30/09, é objeto de DIC mensal com isenção, com utilização do respetivo código de isenção, não estando os beneficiários sujeitos a registo no sistema informático, pelo que não serão identificados como destinatários isentos (regra de validação 1 da base de dados das isenções).

---

<sup>83</sup> Legislação complementar: D.L. n.º 270/2003, de 28/10, alterado pelo D.L. n.º 231/2007, de 14/6 (condições de prestação de serviços de transporte ferroviário por caminho de ferro).

<sup>84</sup> Exemplo: manutenção de estruturas da via-férrea.

### **3.2.2.9. Eletricidade utilizada para produzir eletricidade e para manter a capacidade de produzir eletricidade**

#### **Base legal**

Artigo 89.º, n.º 2, alínea a) do CIEC

A isenção será concedida quando o requerente assegure a medição independente dos consumos associados à exploração do centro eletroprodutor, segundo as diferentes tecnologias em instalações devidamente licenciadas, através de equipamentos alimentados diretamente da rede para garantir, em regime normal, a alimentação dos serviços gerais da central eletroprodutora, incluindo os serviços associados ao arranque (*start-up*), funcionamento (*run*) e paragem (*shutdown*) de um ou mais grupos geradores e outros serviços auxiliares, de proteção, monitorização e comando, bem como o consumo relativo à bombagem e ativação dos circuitos hidráulicos das centrais hidroelétricas, designadamente as equipadas com grupos reversíveis para reposição de caudais a montante;

Desta isenção ficam excluídos os consumos relativos a instalações administrativas e sociais das empresas de produção de eletricidade, bem como, expressamente, os consumos de eletricidade associados aos processos industriais ou fabris das empresas ligadas a unidades de cogeração de eletricidade e calor.

### **3.2.2.10. Eletricidade produzida a bordo de embarcações**

#### **Base legal**

Artigo 89.º, n.º 2, alínea b) do CIEC

Esta isenção é automática, não estando sujeita a qualquer obrigação declarativa, nem a qualquer controlo das alfândegas.

### **3.2.2.11. Eletricidade utilizada para o transporte de passageiros e de mercadorias por via-férrea em comboio, metropolitano ou elétrico, e por trólei**

#### **Base legal**

Artigo 89.º, n.º 2, alínea c) do CIEC

Esta isenção abrange a eletricidade fornecida em média e alta tensão e utilizada para o transporte de passageiros e de mercadorias por via férrea em comboio, metropolitano ou eléctrico, e por trólei.

### **3.2.2.12. Eletricidade utilizada pelos clientes finais economicamente vulneráveis, beneficiários de tarifa social, nos termos do Decreto-Lei n.º 138-A/2010, de 28/12<sup>85</sup>**

#### **Base legal**

Artigo 89.º, n.º 2, alínea d) do CIEC

Esta isenção é automática. A totalidade da eletricidade faturada aos clientes finais economicamente vulneráveis, beneficiários de tarifa social, nos termos do Decreto-Lei n.º 138-A/2010, de 28/12, é objecto de DIC mensal com isenção, com utilização do respetivo código de isenção, não estando os beneficiários sujeitos a registo no sistema informático, pelo que não serão identificados como destinatários isentos (regra de validação 1 da base de dados das isenções).

### **3.2.2.13. Eletricidade utilizada nas instalações sujeitas ao regime CELE, identificadas no anexo II do Decreto-Lei n.º 38/2013, de 15 de março, ou a um ARCE.**

#### **Base legal**

Artigo 89.º, n.º 2, alínea e) do CIEC

Para as instalações sujeitas ao CELE ou a um ARCE que, à data de entrada em vigor da Lei n.º 51/2013, de 24 de julho, tenham uma isenção ativa/reconhecida ao abrigo da alínea f) do n.º 1 do artigo 89.º do CIEC, os respetivos beneficiários deverão comunicar à respetiva alfândega de controlo o(s) CPE associado(s) à respetiva instalação, para efeitos do imediato registo do beneficiário no sistema GIS como DII (Destinatário Isento). Efetuado este registo, a alfândega comunica ao beneficiário o número de registo da isenção e a data de produção de efeitos.

Para as novas instalações sujeitas ao CELE ou a um ARCE, os beneficiários não necessitam de formalizar qualquer pedido de isenção, sendo o reconhecimento feito em simultâneo com o reconhecimento da isenção prevista na alínea f) do n.º 1 do artigo 89.º do CIEC. Após a comunicação da APA ou da DGEG e estando preenchidos os requisitos

---

<sup>85</sup> Alterado pelo Decreto-Lei n.º 172/2014.

legais, a AT (DSIECIV) reconhece a isenção do ISP, notificando do facto o beneficiário, com indicação expressa do(s) CPE abrangido(s) pela isenção e comunicando-o à alfândega competente, para efeitos do imediato registo do beneficiário no sistema GIS como DII. Efetuado este registo, a alfândega comunica ao beneficiário o número de registo da isenção e a data de produção de efeitos.

### **3.2.3. Taxa reduzida – Gasóleo colorido e marcado**

O benefício fiscal concretizado mediante a aplicação de uma taxa reduzida aplicável ao gasóleo colorido e marcado encontra-se previsto para os seguintes equipamentos:

- agrícolas e florestais;
- aquícolas
- motores fixos;
- motores frigoríficos autónomos.

O benefício fiscal é usufruído diretamente no ato de abastecimento através do recurso a cartões eletrónicos fornecidos às entidades beneficiárias após o reconhecimento do benefício.

#### **3.2.3.1. Equipamentos agrícolas e florestais**

##### **Base legal**

Artigo 93.º, n.º 3, alíneas a) e c) do CIEC  
Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de fevereiro (n.º 55.º e seguintes)

Os equipamentos agrícolas e florestais<sup>86</sup> previstos na alínea a) e c) do n.º 3 do artigo 93.º do CIEC e em portarias do Ministério da Agricultura e do Mar beneficiam da taxa reduzida de ISP aplicável ao GCM.

#### **3.2.3.2. Equipamentos aquícolas**

##### **Base legal**

Artigo 93.º, n.º 3, alínea c) do CIEC  
Portaria n.º 205/2014, de 8 de outubro

---

<sup>86</sup> Ver pontos 3.2.1.1., alínea b), ii) e 3.2.1.4.

Beneficiam da taxa reduzida de ISP aplicável ao GCM os equipamentos aquícolas<sup>87</sup> previstos no artigo 2º da Portaria nº 205/2014, de 8 de outubro:

- Bombas de água destinadas à captação, distribuição e circulação de água para os tanques utilizados na reprodução, no crescimento, na engorda, na manutenção ou no melhoramento de espécimes aquícolas;
- Bombas de água integradas numa estação de tratamento de águas inserida numa exploração aquícola destinada a tratar os efluentes provenientes da atividade aquícola;
- Máquinas automotrizes especializadas para a atividade aquícola, destinadas à colheita das espécies aquícolas;
- Sistemas de alimentação automática;
- Tratores com balde frontal ou retroescavadora (conjunto industrial) destinados à manutenção ou ao melhoramento das explorações aquícolas, e tratores destinados à distribuição de ração, à captura, à colheita e ao transporte de produtos provenientes da atividade aquícola.

### **3.2.3.3. Motores Fixos**

#### **Base legal**

Artigo 93.º, n.º 3, alínea e) e n.º 7 do CIEC

Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de fevereiro (n.º 63.º e seguintes)

O benefício previsto na alínea e) do n.º 3 do artigo 93.º do CIEC, abrange apenas os motores de produção de energia (independentemente do tipo de energia) que se encontrem instalados em plataformas inamovíveis.

Para avaliar se um determinado equipamento é subsumível ao conceito de motor fixo, não releva o tipo de energia produzida, mas sim a verificação cumulativa dos dois requisitos previstos no n.º 7 do artigo 93.º do CIEC: produção de energia e instalação em plataforma inamovível.

Assim, estão excluídos do âmbito desta isenção, os:

---

<sup>87</sup> Ver pontos 3.2.1.1., alínea b), i) e 3.2.1.4.

- Motores móveis (que possuam um rodado ou outro dispositivo que permita a sua movimentação);
- Motores estacionários (equipamentos que não se movem por si próprios mas estão instalados em equipamentos amovíveis).

Após a formulação do pedido, os motores fixos, devem ser objeto de uma vistoria prévia por parte da alfândega competente, para avaliar o seu enquadramento na legislação aplicável e a adequação da estimativa de consumo a que se refere a alínea d), do n.º 65.º da Portaria n.º 117-A/2008, tendo em conta o consumo normal de referência do equipamento em causa, as características técnicas e a finalidade declarada para a sua utilização.

Nas situações em que não existam documentos técnicos para os equipamentos em causa<sup>88</sup>, deverão ser considerados como referência outros equipamentos com características semelhantes.

### **3.2.3.4. Motores frigoríficos autónomos**

#### **Base legal**

Artigo 93.º, n.º 3, alínea f), do CIEC

Portaria n.º 840/2010, de 2 de setembro

Os motores frigoríficos autónomos<sup>89</sup>, instalados em veículos pesados de transporte de bens perecíveis alimentados por depósitos separados e que possuam certificação ATP (Acordo Relativo a Transportes Internacionais de Produtos Alimentares Perecíveis e aos Equipamentos Especializados a Utilizar por Estes Transportes), podem ser abastecidos com gasóleo colorido e marcado, nos termos da alínea f) do n.º 3 do artigo 93.º do CIEC, conjugado com o disposto na Portaria n.º 840/2010, de 2 de setembro.

### **3.2.4. Biocombustíveis**

#### **Base legal**

Artigo 90.º do CIEC<sup>90</sup>

Artigo 6º e 7º<sup>91</sup> do Decreto-Lei n.º 62/2006, de 21 de março (mantidos em vigor pelo artigo 33º do Decreto-Lei n.º 117/2010, de 25 de outubro)

<sup>88</sup> Por exemplo, motores fixos no estado de usados.

<sup>89</sup> Ver pontos 3.2.1.1., alínea b), iii) e 3.2.1.4.

<sup>90</sup> Na redação dada pela Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro.

<sup>91</sup> Na redação dada pelo artigo único do D.L. n.º 206/2008, de 23 de outubro

Artigo 19º do Decreto-Lei n.º 117/2010, de 25 de outubro, alterado pelo D.L. nº 6/2012, de 17 de janeiro

A isenção do ISP<sup>92</sup> para os biocombustíveis prevista no artigo 90.º do CIEC, abrange apenas os pequenos produtores dedicados, nos termos definidos no artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 62/2006, de 21 de Março até ao limite máximo global de 40.000 t/ano.

Consideram-se pequenos produtores dedicados (PPD) as empresas que, reúnem, cumulativamente, as seguintes condições:

- Tenham uma produção máxima anual de 3.000 toneladas de biocombustível ou de outros combustíveis renováveis;
- Tenham a sua produção com origem no aproveitamento de matérias residuais ou com recurso a projectos de desenvolvimento tecnológico de produtos menos poluentes, utilizando processos inovadores, ou em fase de demonstração;
- Tenham um aproveitamento de resíduos ou detritos igual ou superior a 60%, em massa, da matéria-prima consumida para a produção de biocombustíveis na instalação para projetos de aproveitamento de resíduos ou detritos;
- Coloquem toda a sua produção em frotas e consumidores cativos, identificados contratualmente.

Podem igualmente constituir-se como PPD, as autarquias locais, os serviços ou organismos dependentes de uma autarquia local e as empresas do sector empresarial local que:

- Tenham uma produção máxima anual de 3000 toneladas de biocombustível;
- Tenham a sua produção com origem no aproveitamento de matérias residuais, pelo menos em parte de óleos alimentares usados oriundos do sector doméstico;
- Coloquem toda a sua produção em frota própria ou, a título não oneroso, em frotas de autarquias locais ou dos respectivos serviços, organismos ou empresas do sector empresarial local ou de entidades sem finalidades lucrativa.

#### **3.2.4.1. Reconhecimento formal dos PPD**

---

<sup>92</sup> Cujo valor foi estabelecido pela Portaria nº 320-E/2011, de 30 de dezembro

O reconhecimento de pequeno produtor dedicado está sujeito a despacho conjunto do Diretor-Geral de Geologia e Energia (DGEG) e do Diretor-Geral da AT.

Os pequenos produtores dedicados reconhecidos por despacho conjunto da DGEG e da AT, beneficiam de uma isenção total de ISP para as quantidades atribuídas, nos termos da legislação aplicável, mediante o cumprimento de determinados requisitos, nomeadamente a condição resolutive de aprovação, no prazo de sessenta dias, das respetivas instalações de produção como entrepostos fiscais de transformação.

O prazo de sessenta dias previsto nos despachos conjuntos a que alude o n.º 4 do artigo 2.º da Portaria n.º 320-E/2011, de 30 de dezembro, que constitui a referida condição resolutive, é perentório.

### **3.2.4.2. Monitorização dos PPD**

As alfândegas de controlo dos PPD deverão, nas situações de reconhecimento de novos estatutos de PPD, efetuar a monitorização, acompanhamento e sensibilização junto das empresas, bem como a comunicação atempada à DSIECIV dos casos de incumprimento da condição resolutive, para efeitos de procedimento de revogação do estatuto.

As alfândegas de controlo dos PPD deverão efetuar as alterações no GIS (Gestão de Informação de Suporte) das respetivas autorizações de isenção DII (ou criação de novas autorizações) logo no início de cada ano civil, sempre de acordo com a regra prevista no n.º 5 do artigo 2.º da Portaria n.º 320-E/2011, de 30 de dezembro, ainda que a produção seja nula. Esta última situação poderá ocorrer, nomeadamente, nos casos limite de reconhecimento da isenção nos últimos meses do ano civil, podendo sempre o PPD recorrer à faculdade prevista no n.º 8 do artigo 2.º da citada portaria, de requerer uma quota adicional correspondente à inicialmente atribuída.

Deverão as alfândegas de controlo proceder a um acompanhamento contínuo do cumprimento das quotas atribuídas no ano civil, de forma a alertar os PPD da respetiva área de jurisdição que atinjam 80% da quota, da faculdade de requerer uma quota adicional, nos termos do disposto no n.º 8 do artigo 2.º da portaria, sob pena de ser cancelada a correspondente autorização de isenção, após a ultrapassagem da respetiva quota.

Deverá a monitorização das alfândegas de controlo estender-se também às declarações de introdução no consumo com isenção, para deteção das incoerências de

dados nas DIC, designadamente no que se refere à quantidade declarada na unidade tributável – 1.000 litros (KLT).

### **3.2.5. Isenção para os óleos minerais destinados a ser consumidos na execução de obras e trabalhos das “infra-estruturas comuns NATO”**

#### **Base legal**

Decreto-Lei n.º 41.560, de 17 de março de 1958

Ao abrigo do Decreto-Lei n.º 41.560, de 17 de março de 1958, os empreiteiros que executem obras e trabalhos das “infra-estruturas comuns NATO”, estão isentos de ISP para os produtos destinados a ser consumidos nas referidas obras.

Para o efeito, a AT reconhece a isenção aos empreiteiros que a solicitem, em requerimento dirigido ao Diretor-Geral, desde que o pedido esteja acompanhado de declaração emitida pela Direção-Geral de Infra-estruturas do Ministério da Defesa Nacional, confirmando a execução da obra em causa, as quantidades de combustíveis requeridas, e o enquadramento legal do pedido.

A isenção concretiza-se mediante reembolso à empresa petrolífera fornecedora, do imposto correspondente às quantidades de produto isentas fornecidas ao requerente, devendo o pedido ser dirigido ao Diretor-Geral.

### **3.2.6. Gasóleo colorido e marcado**

#### **Base legal**

Artigo 93.º do CIEC

Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de fevereiro

Portaria n.º 361-A/2008, de 12 de maio

O GCM através do qual são concretizados alguns dos benefícios fiscais em sede de ISP (isenção/taxa reduzida), é um produto de utilização condicionada:

- Às atividades e equipamentos previstos nas alíneas c), h) e i) do n.º 1, do artigo 89.º e no n.º 3, do artigo 93.º, do CIEC, respectivamente;
- À verificação, pela autoridade competente, do preenchimento dos pressupostos e do cumprimento das condições legais exigíveis no âmbito do benefício em causa - reconhecimento prévio (n.º 2, do arti-

go 89.º do CIEC, conjugado com o disposto na Portaria n.º 117-A/2008, de 08 de fevereiro e n.º 11 da Portaria n.º 361-A/2008, de 12 de maio);

- À titularidade de um cartão electrónico para a aquisição do produto (n.º 5 (1ª parte), do artigo 93.º do CIEC, n.º 5.º da Portaria n.º 117-A/2008, de 08 de fevereiro e n.º 11 da Portaria n.º 361-A/2008, de 12 de maio);
- À manutenção dos pressupostos e condições verificados à data do reconhecimento.

A utilização de GCM à revelia de qualquer uma das condições acima referidas consubstancia uma utilização indevida, na sequência da qual deverá ser instaurado procedimento por infração tributária (artigo 93.º, n.º 6 do CIEC, conjugado com o artigo 109.º, n.º 2, alíneas b) e q) do RGIT), bem como liquidação oficiosa do ISP, nos termos do disposto no artigo 11º, n.º 3, conjugado com a alínea f) do n.º 1 do artigo 9.º, ambos do CIEC.

*Grosso modo*, podemos distinguir as seguintes situações de utilização indevida de GCM:

- a) Utilização de GCM em atividades/equipamentos proibidos por lei;
- b) Utilização de GCM em equipamentos não autorizados;
- c) Utilização de GCM depois de cessados os pressupostos de um benefício fiscal.

### **3.2.6.1. Utilização de GCM em atividades/equipamentos proibidos por lei**

Consubstanciam situações de utilização de GCM em atividades/equipamentos proibidos por lei, o abastecimento de:

#### **a) Qualquer equipamento não previsto no n.º 3, do artigo 93.º do CIEC**

O n.º 3 do artigo 93.º do CIEC estabelece um elenco fechado de equipamentos que podem ser abastecidos com GCM<sup>93</sup>, depois de devidamente reconhecido o benefício fiscal (isenção/taxa reduzida), ao qual estejam afetos. A utilização de GCM em qualquer equipamento que não esteja previsto na referida

---

<sup>93</sup> Embarcações utilizadas na navegação comercial (navegação costeira e interior, pesca, aquicultura e marítimo-turística) e em operações de dragagem, veículos de transporte de passageiros e de mercadorias por caminho-de-ferro, equipamentos agrícolas, florestais e aquícolas, motores fixos e motores frigoríficos autónomos.

norma ou nas portarias a que se refere a alínea c), está claramente vedada por lei.

- b) Embarcações de recreio privadas**, excluídas da isenção nos termos da alínea c), do n.º 1, conjugada com o n.º 4, do artigo 89.º do CIEC.

Nos termos do disposto na alínea c) do n.º 1, conjugado com o n.º 4 do artigo 89.º do CIEC, a navegação de recreio privada está excluída da isenção do ISP prevista para a navegação comercial. Nesta conformidade, não podem ser abastecidas com GCM, as embarcações que sejam utilizadas *pelo seu proprietário ou por pessoa singular ou colectiva, através de aluguer ou a outro título, para fins não comerciais e, em especial, para fins que não sejam o transporte de pessoas ou de mercadorias ou a prestação de serviços a título oneroso ou no interesse das autoridades públicas*<sup>94</sup>.

- c) Equipamentos afetos à extração comercial de areias que não visem o desassoreamento**, excluídos do âmbito da isenção prevista na alínea h) do n.º 1, do artigo 89.º do CIEC.

Nos termos da alínea h), do n.º 1, do artigo 89.º do CIEC apenas os equipamentos utilizados em operações de dragagem em portos e vias navegáveis, podem beneficiar de isenção do ISP. A atividade comercial de extração de areias que não vise o desassoreamento, está excluída do âmbito desta isenção, pelo que os respetivos equipamentos utilizados não podem ser abastecidos com gasóleo colorido e marcado<sup>95</sup>.

Em caso de constatação de GCM nos reservatórios de qualquer dos equipamentos acima mencionados, deverão ser promovidos os seguintes procedimentos:

- Instauração de procedimento de infração tributária nos termos do n.º 6 do artigo 93.º do CIEC conjugado com o artigo 109.º, n.º 2 alínea b) do RGIT;
- Apreensão do veículo/embarcação/equipamento, bem como do carburante contido nos respetivos depósitos, os quais só poderão ser desapreendidos após o pagamento da coima e da comprovação da inexistência de GCM nos respectivos depósitos;
- Instauração de procedimento de liquidação oficiosa do imposto artigo 9.º, n.º 1, alínea f) e artigo 11.º do CIEC, considerando-se a quantidade de produto introduzida no depósito, no caso de se dispor dessa in-

---

<sup>94</sup> Ver ponto 3.2.2.3.2.

<sup>95</sup> Ver ponto 3.2.2.3.5.

formação, ou a quantidade contida no depósito, após a sua extração e medição, na falta de outros elementos;

- Revogação do benefício e cancelamento do cartão, nas situações em que os utilizadores do GCM sejam beneficiários, com fundamento em violação dos pressupostos do benefício (artigo 9º, nº 1, alínea f)

### **3.2.6.2. Utilização de GCM em equipamentos não autorizados**

Os equipamentos previstos no n.º 3 do artigo 93.º do CIEC, só podem ser abastecidos com GCM após a verificação pela EAC do preenchimento das condições legalmente exigíveis, quer em relação ao beneficiário e atividade prosseguida (condições subjetivas) quer em relação aos equipamentos (condições objetivas), de acordo com o previsto no n.º 2 do artigo 89.º, conjugado com a Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de fevereiro. Tal reconhecimento é materializado através da atribuição aos beneficiários de cartão(ões) electrónico(s), obrigatório(s) para a aquisição do GCM<sup>96</sup>.

Os cartões para abastecimento de GCM são pessoais e intransmissíveis e de utilização obrigatória<sup>97</sup> em todas as aquisições do produto e subsequente registo (igualmente obrigatório) nos terminais TPA (instalados nos postos de abastecimento/móveis).

No caso das embarcações<sup>98</sup>, estas só podem ser abastecidas com GCM após a atribuição ao beneficiário (titular ou legítimo detentor) de um cartão de abastecimento (por cada embarcação). No caso dos motores fixos, o reconhecimento e subsequente atribuição de cartão depende de vistoria de cada motor para confirmar, se estão reunidas as condições previstas no n.º 7 do artigo 93.º do CIEC.

A utilização de GCM em equipamentos não autorizados (equipamentos previstos no n.º 3, do artigo 93.º), configura uma violação de pressupostos do benefício fiscal, passível de dar lugar à liquidação de imposto (artigos 8.º, 9.º, alínea f), do n.º 1 e alínea c) do n.º 2 do CIEC, conjugados com os n.º 12 e 13, alíneas a) e c), da Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de Fevereiro), independentemente de ter sido observado o fim declarado.

---

<sup>96</sup> Não aplicável nas Regiões Autónomas.

<sup>97</sup> Cfr. n.º 5 e 6 da Portaria n.º 117-A/2008.

<sup>98</sup> Excetuando as de navegação de recreio privada

Assim, consubstancia utilização indevida de GCM em equipamentos não autorizados (equipamentos previstos no n.º 3 do artigo 93.º do CIEC), em caso de:

- a) Abastecimento de GCM sem o reconhecimento do benefício fiscal em causa – artigo 13.º, alínea a) da Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de fevereiro.

Os equipamentos só podem ser abastecidos depois de reconhecido o benefício em causa (artigos 89.º, 93.º conjugado com o disposto na Portaria n.º 117-A/2008). O abastecimento antes desse reconhecimento consubstancia uma violação de pressupostos nos termos da alínea a) do n.º 13 daquela portaria, que determina a exigibilidade do imposto (n.º 12 da mesma portaria)<sup>99</sup>.

- b) Abastecimento depois do reconhecimento do benefício mas em equipamento não abrangido na autorização (substituição/inclusão de novos equipamentos) - artigo 13.º, alínea c) da Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de Fevereiro.

Quer a substituição quer a inclusão de novos equipamentos obrigam à alteração/formulação de novo pedido de benefício fiscal (em relação ao novo equipamento que deverá ser devidamente identificado).

### **3.2.6.3.Cessação dos pressupostos do benefício**

Os equipamentos habilitados apenas podem ser abastecidos com GCM enquanto se mantiverem os pressupostos e se mostrarem observadas as condições legalmente exigíveis ao benefício fiscal ao qual estão afetos, verificados à data do reconhecimento, estando as entidades beneficiárias obrigadas a comunicar às autoridades competentes qualquer alteração dos mesmos.

Assim, consubstanciam ainda situações de utilização indevida de GCM o abastecimento de equipamentos (autorizados) depois de cessados os pressupostos de um benefício<sup>100</sup>.

---

<sup>99</sup> Poderá enquadrar-se nesta situação, a título exemplificativo, uma situação de transmissão de propriedade de uma embarcação, em que o novo proprietário, sem ter solicitado ou antes de lhe ter sido reconhecido o benefício, adquire e abastece a embarcação com GCM (mediante a utilização do cartão do anterior proprietário), caso em que o imposto lhe deverá ser exigido (novo proprietário) em relação à totalidade dos litros abastecidos à referida embarcação desde a data da sua aquisição.

<sup>100</sup> Exemplificando: titular de um equipamento para o qual foi reconhecido o benefício, que após cessar a actividade passível de beneficiar de isenção ou alienar/ceder o respectivo equipamento autorizado, continua a efetuar abastecimentos de GCM.

#### 3.2.6.4. *Plafonds*

O abastecimento de gásóleo colorido e marcado aos equipamentos previstos no n.º 3 do artigo 93.º do CIEC, é feito tendo por referência *plafonds* estabelecidos por altura do reconhecimento do benefício em causa que ficam depois associados a cada cartão.

Para o efeito, devem os requerentes no pedido formulado apresentar uma estimativa de consumo médio anual, tendo por base critérios atinentes à atividade e o tipo e características do equipamento em causa (consumo médio/hora), a qual será depois avaliada pela alfândega competente, tendo em conta, nomeadamente, atividades e equipamentos semelhantes.

Nas situações em que não existam documentos técnicos para os equipamentos em causa, deverão ser considerados como referência outros equipamentos com características semelhantes.

Os *plafonds* de referência, têm natureza meramente indicativa servindo, fundamentalmente, para que as autoridades competentes possam ter uma perspetiva, a mais aproximada possível, das reais e efetivas necessidades de cada beneficiário, permitindo, assim, direcionar os seus controlos. Não são, portanto, inibitórios, não inviabilizando quaisquer abastecimentos para além da quantidade inicialmente estabelecida.

Nas situações em que sejam ultrapassados devem ser desencadeadas diligências no sentido de averiguar os factos que levaram a um aumento dos consumos, tendo em vista verificar se terão sido cometidas quaisquer irregularidades, designadamente, a afetação do produto a fim diferente do declarado ou em equipamentos não autorizados.

No âmbito da reavaliação periódica dos pressupostos e condições dos benefícios fiscais, deve proceder-se à reanálise dos *plafonds* de referência tendo em vista eventuais ajustamentos dos mesmos, considerando-se os consumos efetuados pelo beneficiário nos últimos anos. Tais ajustamentos, independentemente da análise comparativa com situações análogas (atividade/equipamentos semelhantes) dependem de avaliação casuística e não devem ter por base situações meramente transitórias ou conjunturais<sup>101</sup>.

---

<sup>101</sup> Por exemplo, se um beneficiário aumentou/abateu o número de equipamentos autorizados a utilizar gásóleo colorido e marcado, fará todo o sentido que se proceda ao ajustamento desse *plafond* em conformidade. Em sentido contrário, não fará sentido alterar o *plafond* apenas com base numa situação conjuntural que determinou um ligeiro aumento ou diminuição de consumos para um determinado período.

### 3.2.6.5. Regiões Autónomas

Nos termos do n.º 8 e 9 do artigo 93.º do CIEC encontram-se previstas duas situações de aplicação exclusiva à Região Autónoma da Madeira, em matéria de utilização de GCM:

- Possibilidade de utilização como gasóleo de aquecimento, do gasóleo rodoviário classificado pelos códigos NC 2710 19 41 e 2710 19 45 e do gasóleo colorido e marcado classificado pelo código NC 2710 19 49<sup>102</sup>;
- Dispensa de utilização de cartão electrónico na aquisição de GCM.

Em relação à Região Autónoma dos Açores, apesar de o CIEC não o mencionar expressamente, não há utilização de GCM.

Nesta conformidade, foram implementados, a nível estritamente regional, mecanismos de controlo próprios, em alternativa à utilização de GCM, por força dessas especificidades. Tal não obsta à aplicação do regime previsto na Portaria n.º 117-A/2008, com as devidas adaptações, designadamente, em sede de disposições gerais, ressalvando-se os dispositivos legais estritamente aplicáveis à utilização de GCM/cartão electrónico<sup>103</sup>.

---

<sup>102</sup> Enquanto não existirem condições técnicas à implementação do gasóleo de aquecimento (com as características prevista no Anexo VI do Decreto-Lei n.º 89/2008 de 30 de Maio, alterado pelo D.L. n.º 142/2010, de 31/12).

<sup>103</sup> A inexistência de cartão é superada com o estabelecimento da obrigatoriedade de autorização prévia da EAC. Relativamente ao abastecimento de embarcações é utilizado o modelo 22.1084 - Controlo de isenções do ISP – Fornecimento de gasóleo a embarcações”.

### **3.3. IMPOSTO SOBRE O TABACO (IT)**

#### **Base legal**

Artigo 102.º do CIEC.

#### **3.3.1. Tabaco desnaturado utilizado para fins industriais ou hortícolas**

Uma vez que esta isenção, nos termos no n.º 2 do artigo 102.º do CIEC, deve ser previamente autorizada pelo Director da EAC, os operadores que forneçam tabaco desnaturado com vista à sua utilização para fins industriais ou hortícolas, devem apresentar um pedido solicitando autorização para efectuar o fornecimento, instruído com todos os elementos probatórios necessários.

A introdução no consumo deve ser formalizada através do processamento de uma DIC isenta, inscrevendo-se na casa 13 da mesma o código de isenção 1T01.

Por cada produto ainda deve ser indicado na casa 13 da DIC isenta, o respectivo código TNHE, bem como a referência \*TBNS.

No caso de tabaco procedente de terceiros países, o DAU deve igualmente conter a referência ao código TNHE de cada produto.

#### **3.3.2. Tabaco exclusivamente destinado a testes científicos, bem como a testes relacionados com a qualidade dos produtos**

A utilização de tabaco destinado a testes científicos, bem como a testes relacionados com a qualidade dos produtos depende de autorização prévia da EAC, nos termos mencionados no ponto 3.3.1..

Ficam dispensadas desta obrigação as situações em que o tabaco objecto da isenção não ultrapasse 0,01 % das introduções no consumo efectuadas pelo operador económico no ano anterior. Neste caso, os operadores IEC que pretendam levar a cabo testes científicos, bem como testes relacionados com a qualidade dos produtos de tabaco devem apenas comunicar previamente o facto à EAC, para efeitos de controlo da isenção.

A introdução no consumo deve ser formalizada através do processamento de uma DIC isenta, inscrevendo-se na casa 13 da mesma o código de isenção 1T02.

Por cada produto deve ainda ser indicado na casa 13 da DIC isenta, o respectivo código TNHE, bem como a menção \*TBNS.

No caso de tabaco procedente de terceiros países, o DAU deve igualmente conter a referência ao código TNHE de cada produto.

No caso concreto dos cigarros, os produtos devem ser inscritos no sistema SIC-ET, com a denominação genérica “CIGARROS DESTINADOS A TESTES CIENTÍFICOS E OU ENSAIOS”, sendo o preço a considerar, o mais elevado praticado à data pelo operador no mercado nacional.

As quantidades de cigarros por maço a considerar, aquando da criação dos códigos TNHE, devem espelhar a tipificação de maços mais comuns na União Europeia, ou seja, maços de 10 (dez), 17 (dezassete), 18 (dezoito), 19 (dezanove), 20 (vinte), e 40 (quarenta) cigarros.

### **3.3.3. Tabaco destinado a ensaios**

A utilização de tabaco em ensaios depende de autorização prévia da EAC, nos termos mencionados no ponto 3.3.1.

Ficam dispensadas desta obrigação as situações em que o tabaco objecto da isenção não ultrapasse 0,01 % das introduções no consumo efectuadas pelo operador económico no ano anterior. Neste caso, os operadores IEC que pretendam levar a cabo ensaios devem apenas comunicar previamente o facto à EAC, para efeitos de controlo da isenção.

A introdução no consumo deve ser formalizada através do processamento de uma DIC isenta, inscrevendo-se na casa 13 da mesma o código de isenção 1T03.

Por cada produto deve ainda ser indicado na casa 13 da DIC isenta, o respectivo código TNHE, bem como a menção \*TBNS.

No caso de tabaco procedente de terceiros países, o DAU deve igualmente conter a referência ao código TNHE de cada produto.

### **3.3.4. Tabaco reciclado pelo produtor que, comprovadamente, resulte de tabaco deteriorado e impróprio para consumo humano**

Os operadores IEC que pretendam beneficiar desta isenção devem previamente comunicar o facto à EAC, para efeitos de controlo.

A introdução no consumo deve ser formalizada através do processamento de uma DIC isenta, inscrevendo-se na casa 13 da mesma o código de isenção 1T04.

Por cada produto deve ainda ser indicado na casa 13 da DIC isenta, o respectivo código TNHE, bem como a menção \*TBNS.

No caso de tabaco procedente de terceiros países, o DAU deve igualmente conter a referência ao código TNHE de cada produto.

## 4. Disposições revogadas

Com a publicação do presente Capítulo são revogadas as seguintes circulares:

- N.º 106/2004, Série II;
- N.º 102/2007, Série II;
- N.º 57/2008, Série II;
- N.º 67/2008, Série II, com as alterações introduzidas pela Circular n.º 69/2008, Série II;
- N.º 115/2008, Série II;
- N.º 23/2009 Série II;
- A Circular n.º 42/2002 Série II fica revogada na parte que respeita aos procedimentos de aplicação no âmbito dos IEC.
- N.º 114/2009 Série II;
- N.º 26/2010, Série II;
- N.º 6/2011, Série II;
- N.º 58/2011, Série, II;
- N.º 53/1999, Série II

# **ANEXOS**

# **ANEXO I**

**Formulário 302 da Organização do Tratado do Atlântico Norte  
Declaração para a Alfândega relativa a mercadorias pertencentes/destinadas a um  
Quartel-General militar internacional**



NORTH ATLANTIC TREATY ORGANIZATION  
HEADQUARTERS OF THE  
COMMANDER IN CHIEF IBERIAN ATLANTIC AREA  
ORGANIZAÇÃO DO TRATADO DO ATLANTICO NORTE  
QUARTEL-GERAL DO  
COMANDANTE - CHEFE DA AREA IBERO-ATLANTICA

II/1

IMPORT/EXPORT DECLARATION  
INVOS/AUFWER VERKLARING  
FORM 302

1	EST. AD. PARTIDA
E X E M P L A R	DEL. AD. ALC. NORTE Nº. Data Expedição Ass./Carimbo

DECLARATION POUR LA DOUANE RELATIVE A DES MARCHANDISES APPARTENANT/DESTINEES A UN QUARTIER GENERAL MILITAIRE INTERNATIONAL  
IMPORT/EXPORT CUSTOMS DECLARATION FOR GOODS WHICH ARE THE PROPERTY OF OR ARE CONSIGNED TO AN INTERNATIONAL MILITARY HEADQUARTERS  
DOUANEVERKLARING BETREFFENDE GOEDEREN TOEBEHORENDE AAN/BESTIJD VOOR EEN INTERNATIONAAL HOOFDQUARTIER

Copy No.  
Exemplaar Nr.  
Mode de transport  
Wijze van vervoer  
Nom et adresse du transporteur  
Name and address of carrier  
Numéro de référence  
Referencenummer  
Nom et adresse de l'expéditeur  
Shipper's name and address  
Nom et adresse du destinataire  
Consignee's name and address  
Destination  
Bestemming

Numero  
Serial No.  
Number No.  
No. de l'enregistrement des véhicules, péniches, bateaux, wagons de chemin de fer etc.  
Registration number of vehicles, barges, ships, railway cars, etc.  
Registratienummer van voertuigen, de schepen, de spoorwagens enz.

Ce document sera sans valeur après le  
This document will be invalid after  
Dit document zal ongeldig zijn na

(Date/Datum)

Ploomb/non plombé(s). Si l'envoi a été plombé, indiquer dans la colonne (e) ci-dessous l'espèce, numéro et nombre des plombs et l'autorité qui les a apposés.  
Sealed/not sealed(s). When sealed, seal numbers, type and quantity of sealing authority will be shown in column (e) below.  
Verzegeld/niet verzegeld(s). Indien verzegeld, in kolom (e) hieronder soort nummer en aantal van de loodjes vermelden, alsmede de autoriteit die de loodjes aangebracht heeft.

(a)	(b)	(c)	(d)	(e)
Nombre (en chiffres et en lettres) et description des colis Number (in figures and words) and description of packages Aantal (in cijfers en in letters) en aard der colis	Marques et numéros Marks and numbers Merken en nummers	Designation des marchandises Description of goods Omschrijving van de goederen	Poids en chiffres et en lettres Weight in figures and words Gewicht in cijfers en in letters + Brut/Net + Gross/Net + Bruto/Netto (kg)	Observations Remarks Opmerkingen Nos des plombs Seal numbers Nr. der loodjes
INTERNATIONAL MILITARY HEADQUARTERS				

Je, (nom et prénom) certifie que l'envoi décrit ci-dessus est transporté avec l'autorisation de et qu'il contient uniquement des marchandises pour leur usage.  
I, (name in full) certify that the shipment described herein is transported under the authority of and contains only goods for its use.  
Ik, (naam en voornamen), bevestig dat bovengenoemde zending vervoerd wordt met de toelating van en alleen goederen bevat bestemd voor dit organisme.

Signature de l'officier qui a établi la déclaration  
Signature of Issuing Officer  
Handtekening van de officier die de verklaring heeft opgesteld  
Adresse/Address/Adres

Cachet officiel  
Official stamp  
Officiële stempel

Qualité et unité  
Rank and Unit  
Rang en eenheid

CERTIFICAT DE RECEPTION

INSPECTOR'S CERTIFICATE

ONTVANGSTBEWIJS

JE, (nom et prénom) certifie que les marchandises indiquées ci-dessus ont été reçues et qu'elles étaient conformes.  
I, (full name) certify that the supplies listed above have been received and that they conform to the contract.  
Ik, (naam en voornamen), bevestig dat bovengenoemde goederen ontvangen werden en dat ze stamend werden bevonden.

Signature  
Handtekening  
Qualité et unité  
Rank and Unit  
Rang en Eenheid

Cachet officiel  
Official stamp  
Officiële stempel

Adresse  
Address  
Adres  
Date  
Datum

Le présent est un document comptable, servant d'autorisation officielle d'importation et d'exportation et de déclaration en douanes.  
This is an accountable document which constitutes both an official certificate of import/export authorization and a customs declaration.  
Dit is een rekenplichtig document dat als officiële toelating voor in- en uitvoer en als douaneverklaring geldt.

\* Effacer la mention inutile.  
\* Delete as applicable.  
\* Het overbodige doorhalen.

Voir au verso les instructions pour l'utilisation de ce document.  
Instructions for the use of this document are on reverse of this page.  
Zie op keerzijde de instructies voor het gebruik van dit document.

CUSTOMS FORM 302



NORTH ATLANTIC TREATY ORGANIZATION  
HEADQUARTERS OF THE  
COMMANDER IN CHIEF IBERIAN ATLANTIC AREA  
ORGANIZAÇÃO DO TRATADO DO ATLANTICO NORTE  
QUARTEL-GERAL DO  
COMANDANTE - CHEFE DA AREA IBERO-ATLANTICA

INSTRUCTIONS POUR TRANSPORTEUR/INSTRUCTIONS FOR TRANSPORTER/INSTRUCTIES VOOR DE VERVOERDER

Je m'engage: (1) à signaler aux autorités douanières compétentes les marchandises qui ne seraient pas acceptées par le Quartier Général Militaire International;  
(2) à ne pas céder ces marchandises à des tiers sans l'accomplissement des formalités douanières et autres prévues par la réglementation en vigueur dans le pays où la marchandise a été refusée.  
I hereby undertake and agree: (1) to notify the competent Customs Authorities of any goods which are not accepted by the International Military Headquarters;  
(2) not to dispose of these rejected goods to third parties without conforming with the regulations (customs and others) in effect in the country where the goods are rejected.



(Anexo II. à Circular nº. 94/93 - Série II)  
**NORTH ATLANTIC TREATY ORGANIZATION**  
 HEADQUARTERS OF THE  
**COMMANDER IN CHIEF IBERIAN ATLANTIC AREA**  
**ORGANIZAÇÃO DO TRATADO DO ATLANTICO NORTE**  
 QUARTEL - GENERAL DO  
**COMANDANTE - CHEFE DA AREA IBERO - ATLANTICA**

II/3

<b>2</b>	<b>UNID OTAN/PARTIDA</b>
<b>E X E M P L A R</b>	<b>DEL. AD. ALC. NORTE</b>
	<b>Nº.</b>
	<b>Data Expedição</b>
	<b>Ass./Carimbo</b>

**IMPORT/EXPORT DECLARATION**  
**INVÓEN/UITVOER VERKLARING**  
 FORM 302

DECLARATION POUR LA DOUANE RELATIVE A DES MARCHANDISES APPARTENANT/DESTINEES A UN QUARTIER GENERAL MILITAIRE INTERNATIONAL  
 IMPORT/EXPORT CUSTOMS DECLARATION FOR GOODS WHICH ARE THE PROPERTY OF OR ARE CONSIGNED TO AN INTERNATIONAL MILITARY HEADQUARTERS  
 DOUANEVERKLARING BETREFFENDE GOEDEREN TOEBEHORENDE AAN/BEDESTND VOOR EEN INTERNATIONAAL HOOFDQUARTIER

Copy No.  
 Exemplaar Nr.

Number  
 Serial No.  
 Nummer No.

Mode of transport  
 Wijze van vervoer  
 Nom et adresse du transporteur  
 Name and address of carrier  
 Naam en adres van de vervoerder

No. de l'enregistrement des véhicules, péniches, bateaux, wagons de chemin de fer etc.  
 Registration number of vehicles, barges, ships, railway cars, etc.  
 Registratienummer van voertuigen, de schepen, de spoorwagens enz.

Number of references  
 Referenties No.  
 Referentienummer

Ce document sera sans valeur après le  
 This document will be invalid after  
 Dit document zal ongeldig zijn na

(Date/Datum)

Shipper's name and address  
 Naam en adres van de afzender

Consignee's name and address  
 Naam en adres van de geadresseerde

Destination  
 Bestemming

Plombé/not plombé(\*). Si l'envoi a été plombé, indiquer dans la colonne (e) ci-dessous l'espèce, numéro et nombre des plombs et l'autorité qui les a apposés.  
 Sealed/not sealed(\*). When sealed, seal numbers, type and quantity of sealing authority will be shown in column (e) below.  
 Verzegeld/niet verzegeld(\*). Indien verzegeld, in kolom (e) hieronder soort nummer en aantal van de loodjes vermelden, alsmede de autoriteit die de loodjes aangebracht heeft.

(a)	(b)	(c)	(d)	(e)
Number (in figures and words) and description of packages aantal (in cijfers en in letters) en aard der zendingen	Markings and numbers Merken en nummers	Description of goods Omschrijving van de goederen	Weight in figures and words Gewicht in cijfers en in letters * Bruto/Net * Bruto/Netto (kg)	Observations Opmerkingen Nos des plombs Seal numbers Nr. der loodjes
INTERNATIONAL MILITARY HEADQUARTERS				

Je, (nom et prénom) certifie que l'envoi décrit ci-dessus est transporté avec l'autorisation de et qu'il contient uniquement des marchandises pour leur usage.  
 I, (name in full) certify that the shipment described herein is transported under the authority of and contains only goods for its use.  
 Ik, (naam en voornamen), bevestig dat bovengenoemde zending vervoerd wordt met de toelating van en alleen goederen bevat bestemd voor dit organisme.

Signature of the officer who established the declaration  
 Handtekening van de officier die de verklaring heeft opgesteld  
 Adresse/Address/Adres

Cachet officiel  
 Official stamp  
 Officiële stempel  
 Qualité et unité  
 Rank and Unit  
 Rang en eenheid

**CERTIFICAT DE RECEPTION**

**INSPECTOR'S CERTIFICATE**

**ONTVANGSTERLIJS**

Je, (nom et prénom) certifie que les marchandises indiquées ci-dessus ont été reçues et qu'elles étaient conformes.  
 I, (full name) certify that the supplies listed above have been received and that they conform to the contract.  
 Ik, (naam en voornamen), bevestig dat bovengenoemde goederen ontvangen werden en dat ze stemmend werden bevonden.

Signature  
 Handtekening  
 Qualité et unité  
 Rank and Unit  
 Rang en eenheid

Cachet officiel  
 Official stamp  
 Officiële stempel

Adresse  
 Address  
 Adres  
 Date  
 Datum

Le présent est un document comptable, servant d'autorisation officielle d'importation et d'exportation et de déclaration en douane.  
 This is an accountable document which constitutes both an official certificate of import/export authorization and a customs declaration.  
 Dit is een rekenplichtig document dat als officiële toelating voor in- en uitvoer en als douaneverklaring geldt.

\* Supprimer la mention inutile.  
 \* Delete as applicable.  
 \* Het overbodige doorhalen.

Voir au verso les instructions pour l'utilisation de ce document.  
 Instructions for the use of this document are on reverse of this page.  
 Zie op keerzijde de instructies voor het gebruik van dit document.



NORTH ATLANTIC TREATY ORGANIZATION  
 HEADQUARTERS OF THE  
 COMMANDER IN CHIEF IBERIAN ATLANTIC AREA  
 ORGANIZAÇÃO DO TRATADO DO ATLANTICO NORTE  
 QUARTEL-GERAL DO  
 COMANDANTE — CHEFE DA AREA IBERO-ATLANTICA

INSTRUCTIONS POUR TRANSPORTEUR/INSTRUCTIONS FOR TRANSPORTER/INSTRUCTIES VOOR DE VERVOERDER

Je m'engage: (1) à signaler aux autorités douanières compétentes les marchandises qui ne seraient pas acceptées par le Quartier Général Militaire International;  
 (2) à ne pas céder ces marchandises à des tiers sans l'accomplissement des formalités douanières et autres prévues par la réglementation en vigueur dans le pays où la marchandise a été refusée.

I hereby undertake and agree: (1) to notify the competent Customs Authorities of any goods which are not accepted by the International Military Headquarters;  
 (2) not to dispose of these rejected goods to third parties without confirming with the regulations (customs and others) in effect in the country where the goods are rejected.

Ik verbind er mij toe: (1) aan de bevoegde douaneautoriteiten de goederen te melden die niet door een Internationaal Hoofdkwartier worden aanvaard;  
 (2) deze goederen niet aan derden af te staan zonder de formaliteiten te vervullen die insake douane en met betrekking tot andere reglementeringen van kracht zijn in het land waar de goederen geweigerd worden.

- \* Signature, nom et adresse de la personne qui présente les marchandises à la douane.
- \* Signature, name and address of person presenting the goods to Customs.
- \* Handtekening, naam en adres van de persoon die de goederen bij de douane aanbiedt.

SIGNATURE  
 HANDTEKENING

Adresse/Address/Adres

Marchandises présentées à la douane le  
 Goods presented to Customs Authorities on  
 Goederen vertoond aan de douane de

à (lieu)  
 at (place)  
 te (plaats)

- \* Cette personne doit justifier son identité à la demande de la douane.
- \* The bearer will establish his identity when requested by Customs.
- \* Deze persoon moet desgevraagd zijn identiteit aan de douane bewijzen.

ARTICLE RESERVEE A LA DOUANE/PART RESERVED FOR CUSTOMS/GEDEELTE VOORBEHOUDEN VOOR DE DOUANE

	Pays Country Land	Bureau des Douanes Customs Office Douanekantoor	Date du passage Date of entry or exit Datum van doorgang	Signature de l'Agent des Douanes et observations Signature of Customs Officer and remarks Handtekening van de douanebeambte en opmerkingen	Cachet de la Douane Official Customs Stamp Stempel van de douane
Entrée Entry Ingang					
Sortie Exit Uitgang					
Entrée Entry Ingang					
Sortie Exit Uitgang					
Entrée Entry Ingang					
Sortie Exit Uitgang					
Entrée Entry Ingang					
Sortie Exit Uitgang					

INSTRUCTIONS POUR L'EXPÉDITEUR/INSTRUCTIONS FOR THE CONSIGNOR/INSTRUCTIES VOOR DE AFZENDER

L'expéditeur doit remettre tous les exemplaires au transporteur au même temps que l'envoi. L'altération des documents par l'expéditeur, le transporteur, ou leurs préposés (suppressions, additions, surcharges, ratures) entraîne automatiquement la nullité de cette déclaration. La déclaration doit être apposée à l'extérieur de l'envoi.

The consignor will present all copies to the carrier at the time of shipment. Tampering with the forms by means deletions, additions, insertions or erasures by the shipper and/or the carrier or their employees will render this declaration void. This form will be placed on the outside of the shipment.

De afzender moet al de exemplaren aan de vervoerder overhandigen samen met de verzending. Indien de afzender, de vervoerder, of hun personeel de formulieren wijzigen door te schrappen, over andere woorden heen te schrijven of door toevoegingen, heeft dit van rechtswege de nietigheid van dit document ten gevolge. Dit formulier moet aan de buitenkant van de zending worden geplaatst.



(Anexo II à Circular nº. 94/93 -Série II)  
**NORTH ATLANTIC TREATY ORGANIZATION**  
 HEADQUARTERS OF THE  
 COMMANDER IN CHIEF IBERIAN ATLANTIC AREA  
 ORGANIZAÇÃO DO TRATADO DO ATLÂNTICO NORTE  
 QUARTEL - GENERAL DO  
 COMANDANTE - CHEFE DA ÁREA IBERO - ATLANTICA

II/ 5

3	UNID OTAN/DESTINO
E	DEL. AD. ALC. NORTE
X	
E	
M	
P	
L	
A	Data Expedição
R	Ass./Carimbo

IMPORT/EXPORT DECLARATION  
 INVOER/UITVOER VERKLARING  
 FORM 302

DECLARATION POUR LA DOUANE RELATIVE A DES MARCHANDISES APPARTENANT/DESTINEES A UN QUARTIER GENERAL MILITAIRE INTERNATIONAL  
 DEFORT/EXPORT CUSTOMS DECLARATION FOR GOODS WHICH ARE THE PROPERTY OF OR ARE CONSIGNED TO AN INTERNATIONAL MILITARY HEADQUARTERS  
 DOUANEVERKLARING BETREFFENDE GOEDEREN TOEGEHORENDE AAN/BESTELD VOOR EEN INTERNATIONAAL HOOFDQUARTIER

Copie No.  
 Copy No.  
 Exemplaar Nr.  
 Mode de transport  
 Mode of transport  
 Wijze van vervoer  
 Nom et adresse du transporteur  
 Name and address of carrier  
 Naam en adres van de vervoerder  
 Numéro de référence  
 Reference No.  
 Referentienummer  
 Nom et adresse de l'expéditeur  
 Shipper's name and address  
 Naam en adres van de afzender  
 Nom et adresse du destinataire  
 Consignee's name and address  
 Naam en adres van de geadresseerde  
 Destination  
 Bestemming

Numéro  
 Serial No.  
 Nummer No.

No. de l'enregistrement des véhicules, péniches, bateaux, wagons de chemin de fer etc.  
 Registration number of vehicles, barges, ships, railway cars, etc.  
 Registratienummer van voertuigen, de schepen, de spoorwagens enz.

Ce document sera sans valeur après le  
 This document will be invalid after  
 Dit document zal ongeldig zijn na

(Date/Datum)

Ploomb/non plombé(e). Si l'envoi a été plombé, indiquer dans la colonne (e) ci-dessous l'espèce, numéro et nombre des plombs et l'autorité qui les a apposés.  
 Sealed/not sealed(e). When sealed, seal numbers, type and quantity of sealing authority will be shown in column (e) below.  
 Verzegeld/niet verzegeld(e). Indien verzegeld, in kolom (e) hieronder soort nummer en aantal van de loodjes versielden, alsmede de autoriteit die de loodjes aangebracht heeft.

(a)	(b)	(c)	(d)	(e)
Nombre (en chiffres et en lettres) et description des colis Number (in figures and words) and description of packages Aantal (in cijfers en in letters) en aard der colis	Marques et numéros Marks and numbers Merken en nummers	Designation des marchandises Description of goods Omschrijving van de goederen	Poids en chiffres et en lettres Weight in figures and words Gewicht in cijfers en in letters = Brut/Net = Grosse/Net = Bruto/Netto (kg)	Observations Remarks Opmerkingen Nos des plombs Seal numbers Nr. der loodjes
INTERNATIONAL MILITARY HEADQUARTERS				

Je, (nom et prénom) certifie que l'envoi décrit ci-dessus est transporté avec l'autorisation de et qu'il contient uniquement des marchandises pour leur usage.  
 I, (name in full) certify that the shipment described herein is transported under the authority of and contains only goods for its use.  
 Ik, (naam en voornamen), bevestig dat bovengenoemde sending vervoerd wordt met de toelating van en alleen goederen bevat bestemd voor dit organisme.

Signature de l'officier qui a établi la déclaration  
 Signature of Issuing Officer  
 Handtekening van de officier die de verklaring heeft opgesteld  
 Adresse/Address/adres

Cachet officiel  
 Official stamp  
 Officiële stempel

Qualité et unité  
 Rank and Unit  
 Rang en eenheid

CERTIFICAT DE RECEPTION

INSPECTOR'S CERTIFICATE

ONTVANGSTBESLIS

Je, (nom et prénom) certifie que les marchandises indiquées ci-dessus ont été reçues et qu'elles étaient conformes.  
 I, (full name) certify that the supplies listed above have been received and that they conform to the contract.  
 Ik, (naam en voornamen), bevestig dat bovengenoemde goederen ontvangen werden en dat ze steekend werden bevonden.

Signature  
 Handtekening  
 Qualité et unité  
 Rank and Unit  
 Rang en Eenheid

Cachet officiel  
 Official stamp  
 Officiële stempel

Adresse  
 Address  
 Adres  
 Date  
 Datum

Le présent est un document comptable, servant d'autorisation officielle d'importation et d'exportation et de déclaration en douanes.  
 This is an accountable document which constitutes both an official certificate of import/export authorization and a customs declaration.  
 Dit is een rekenplichtig document dat als officiële toelating voor in- en uitvoer en als douaneverklaring geldt.

\* Biffer la mention inutile.  
 \* Delete as applicable.  
 \* Het overbodige doornalen.

Voir au verso les instructions pour l'utilisation de ce document.  
 Instructions for the use of this document are on reverse of this page.  
 Zie op keerzijde de instructies voor het gebruik van dit document.

CUST.45 FORM 302



**NORTH ATLANTIC TREATY ORGANIZATION**  
 HEADQUARTERS OF THE  
**COMMANDER IN CHIEF IBERIAN ATLANTIC AREA**  
**ORGANIZAÇÃO DO TRATADO DO ATLANTICO NORTE**  
 QUARTEL-GENERAL DO  
**COMANDANTE — CHEFE DA AREA IBERO-ATLANTICA**

**INSTRUCTIONS POUR TRANSPORTEUR/INSTRUCTIONS FOR TRANSPORTER/INSTRUCTIES VOOR DE VERVOERDER**

- Le transporteur s'engage: (1) à signaler aux autorités douanières compétentes les marchandises qui ne seraient pas acceptées par le Quartier Général Militaire International;  
 (2) à ne pas céder ces marchandises à des tiers sans l'accomplissement des formalités douanières et autres prévues par la réglementation en vigueur dans le pays où la marchandise a été refusée.
- hereby undertake and agree: (1) to notify the competent Customs Authorities of any goods which are not accepted by the International Military Headquarters;  
 (2) not to dispose of these rejected goods to third parties without confirming with the regulations (customs and others) in effect in the country where the goods are rejected.
- Ik verbind er mij toe: (1) aan de bevoegde douaneautoriteiten de goederen te melden die niet door een Internationaal Hoofdkwartier worden aanvaard;  
 (2) deze goederen niet aan derden af te staan zonder de formaliteiten te vervullen die inzake douane en met betrekking tot andere reglementeringen van kracht zijn in het land waar de goederen geweigerd worden.

Signature, nom et adresse de la personne qui présente les marchandises à la douane.  
 Signature, name and address of person presenting the goods to Customs.  
 Handtekening, naam en adres van de persoon die de goederen bij de douane aanbiedt.

**SIGNATURE**  
**AMOTEKENING**

Adresse/Address/Adres

Marchandises présentées à la douane également présentées à Customs Authorities en oederen vertoond aan de douane de

à (lieu)  
 at (place)  
 te (plaats)

Cette personne doit justifier son identité à la demande de la douane.  
 The bearer will establish his identity when requested by Customs.  
 Deze persoon moet desgevraagd zijn identiteit aan de douane bewijzen.

**PARTIE RESERVEE A LA DOUANE/PART RESERVED FOR CUSTOMS/GEDEELTE VOORBEHOUDEN VOOR DE DOUANE**

	Pays Country Land	Bureau des Douanes Customs Office Douanekantoor	Date du passage Date of entry or exit Datum van doorgang	Signature de l'Agent des Douanes et observations Signature of Customs Officer and remarks Handtekening van de douanebeambte en opmerkingen	Cachet de la Douane Official Customs Stamp Stempel van de douane
Entrée Entry Ingang					
Sortie Exit Uitgang					
Entrée Entry Ingang					
Sortie Exit Uitgang					
Entrée Entry Ingang					
Sortie Exit Uitgang					
Entrée Entry Ingang					
Sortie Exit Uitgang					

**INSTRUCTIONS POUR L'EXPÉDITEUR/INSTRUCTIONS FOR THE CONSIGNOR/INSTRUCTIES VOOR DE AFZENDER**

- L'expéditeur doit remettre tous les exemplaires au transporteur en même temps que l'envoi. L'altération des documents par l'expéditeur, le transporteur, ou leurs préposés (suppressions, additions, surcharges, ratures) entraîne automatiquement la nullité de cette déclaration. La déclaration doit être apposée à l'extérieur de l'envoi.
- The consignor will present all copies to the carrier at the time of shipment. Tampering with the forms by means deletions, additions, insertions or erasures by the shipper and/or the carrier or their employees will render this declaration void. This form will be placed on the outside of the shipment.
- De afzender moet al de exemplaren aan de vervoerder overhandigen samen met de verzending. Indien de afzender, de vervoerder, of hun personeel de formulieren wijzigen door te schrappen, over andere woorden heen te schrijven of door toevoegingen, heeft dit van rechtswege de nietigheid van dit document ten gevolge. Dit formulier moet aan de buitenkant van de zending worden geplaatst.



(Anexo II à Circular nº. 94/93 - Série II)  
**NORTH ATLANTIC TREATY ORGANIZATION**  
 HEADQUARTERS OF THE  
**COMMANDER IN CHIEF IBERIAN ATLANTIC AREA**  
**ORGANIZAÇÃO DO TRATADO DO ATLANTICO NORTE**  
 QUARTEL - GENERAL DO  
**COMANDANTE - CHEFE DA AREA IBERO - ATLANTICA**

II/7

4	EST. AD. DESTINO
E	DEL. AD. ALC. NORTE
X	
E	Nº.
M	
P	Data Expedição
L	
A	
R	Ass./Carimbo

**IMPORT/EXPORT DECLARATION**  
**DEKLARATIE VAN VERKEER**  
 FORM 302

DECLARATION POUR LA DOUANE RELATIVE A DES MARCHANDISES APPARTENANT/DESTINEES A UN QUARTIER GENERAL MILITAIRE INTERNATIONAL  
 IMPORT/EXPORT CUSTOMS DECLARATION FOR GOODS WHICH ARE THE PROPERTY OF OR ARE CONSIGNED TO AN INTERNATIONAL MILITARY HEADQUARTERS  
 DOUANEVERKLARING BETREFFENDE GOEDEREN TOEGEHORENDE AAN/BESTEND VOOR EEN INTERNATIONAAL HOOFDQUARTIER

Copy No.  
 Copy No.  
 Exemplaar Nr.

Numéro  
 Serial No.  
 Nummer No.

Mode de transport  
 Mode of transport  
 Wijze van vervoer

No. de l'enregistrement des véhicules, péniches, bateaux, wagons de chemin de fer etc.  
 Registration number of vehicles, barges, ships, railway cars, etc.  
 Registratienummer van voertuigen, de schepen, de spoorwagens enz.

Nom et adresse du transporteur  
 Name and address of carrier  
 Naam en adres van de vervoerder

Ce document sera sans valeur après le  
 This document will be invalid after  
 Dit document zal ongeldig zijn na

(Date/Datum)

Numéro de référence  
 Reference No.  
 Referentienummer

Nom et adresse de l'expéditeur  
 Shipper's name and address  
 Naam en adres van de afzender

Nom et adresse du destinataire  
 Consignee's name and address  
 Naam en adres van de geadresseerde

Destination  
 Bestemming

Plombé/non plombé(\*). Si l'envoi a été plombé, indiquer dans la colonne (e) ci-dessous l'espèce, numéro et nombre des plombs et l'autorité qui les a apposés.  
 Sealed/not sealed(\*). When sealed, seal numbers, type and quantity of sealing authority will be shown in column (e) below.  
 Verzegeld/niet verzegeld(\*). Indien verzegeld, in kolom (e), hieronder soort nummer en aantal van de loodjes vermelden, alsmede de autoriteit die de loodjes aangebracht heeft.

(a)	(b)	(c)	(d)	(e)
Nombre (en chiffres et en lettres) et description des colis Number (in figures and words) and description of packages Aantal (in cijfers en in letters) en aard der cellis	Marques et numéros Marks and numbers Merken en nummers	Designation des marchandises Description of goods Omschrijving van de goederen	Poids en chiffres et en lettres Weight in figures and words Gewicht in cijfers en in letters • Brut/Net • Gross/Net • Bruto/Netto (kg)	Observations Remarks Opmerkingen Nos des plombs Seal numbers Nr. der loodjes
INTERNATIONAL MILITARY HEADQUARTERS				

Je, (nom et prénom) certifie que l'envoi décrit ci-dessus est transporté avec l'autorisation de et qu'il contient uniquement des marchandises pour leur usage.  
 I, (name in full) certify that the shipment described herein is transported under the authority of and contains only goods for its use.  
 Ik, (naam en voornamen), bevestig dat bovengenoemde sending vervoerd wordt met de toelating van en alleen goederen bevat bestemd voor dit orgaan.

Signature de l'officier qui a établi la déclaration  
 Signature of Issuing Officer  
 Handtekening van de officier die de verklaring heeft opgesteld

Cachet officiel  
 Official stamp  
 Officiële stempel

Qualité et unité  
 Rank and Unit  
 Rang en eenheid

Adresse/Address/Adres

CERTIFICAT DE RECEPTION

INSPECTOR'S CERTIFICATE

ONTVANGSTREKJIS

JE, (nom et prénom) certifie que les marchandises indiquées ci-dessus ont été reçues et qu'elles étaient conformes.  
 I, (full name) certify that the supplies listed above have been received and that they conform to the contract.  
 Ik, (naam en voornamen), bevestig dat bovengenoemde goederen ontvangen werden en dat ze stemmend werden bevonden.

Signature  
 Handtekening

Cachet officiel  
 Official stamp  
 Officiële stempel

Adresse  
 Address  
 Adres

Qualité et unité  
 Rank and Unit  
 Rang en Eenheid

Date  
 Datum

Le présent est un document comptable, servant d'autorisation officielle d'importation et d'exportation et de déclaration en douane.  
 This is an accountable document which constitutes both an official certificate of import/export authorization and a customs declaration.  
 Dit is een rekenplichtig document dat als officiële toelating voor in- en uitvoer en als douaneverklaring geldt.

\* Supprimer la mention inutile.  
 \* Delete as applicable.  
 \* Het overbodige doorhalen.

Voir au verso les instructions pour l'utilisation de ce document.  
 Instructions for the use of this document are on reverse of this page.  
 Zie op keerzijde de instructies voor het gebruik van dit document.



NORTH ATLANTIC TREATY ORGANIZATION  
 HEADQUARTERS OF THE  
 COMMANDER IN CHIEF IBERIAN ATLANTIC AREA  
 ORGANIZAÇÃO DO TRATADO DO ATLANTICO NORTE  
 QUARTEL GENERAL DO  
 COMANDANTE — CHEFE DA AREA IBERO-ATLANTICA

INSTRUCTIONS POUR LE TRANSPORTEUR/INSTRUCTIONS FOR TRANSPORTER/INSTRUCTIES VOOR DE VERVOERDER

Le s'engage: (1) à signaler aux autorités douanières compétentes les marchandises qui ne seraient pas acceptées par le Quartier Général Militaire International;  
 (2) à ne pas céder ces marchandises à des tiers sans l'accomplissement des formalités douanières et autres prévues par la réglementation en vigueur dans le pays où la marchandise a été refusée.

I hereby undertake and agree: (1) to notify the competent Customs Authorities of any goods which are not accepted by the International Military Headquarters;  
 (2) not to dispose of these rejected goods to third parties without conforming with the regulations (customs and others) in effect in the country where the goods are rejected.

Ik verbind er mij toe: (1) aan de bevoegde douaneautoriteiten de goederen te melden die niet door een Internationaal Hoofdkwartier worden aanvaard;  
 (2) deze goederen niet aan derden af te staan zoner de formaliteiten te vervullen die inzake douane en met betrekking tot andere reglementeringen van kracht zijn in het land waar de goederen geweigerd worden.

- \* Signature, nom et adresse de la personne qui présente les marchandises à la douane.
- \* Signature, name and address of person presenting the goods to Customs.
- \* Handtekening, naam en adres van de persoon die de goederen bij de douane aanbiedt.

SIGNATURE  
 ONDERTEKENING

Adresse/Address/Adres

Marchandises présentées à la douane la  
 Goods presented to Customs Authorities on  
 Goederen vertoond aan de douane de

à (lieu)  
 at (place)  
 te (plaats)

- \* Cette personne doit justifier son identité à la demande de la douane.
- \* The bearer will establish his identity when requested by Customs.
- \* Deze persoon moet desgevraagd zijn identiteit aan de douane bewijzen.

PARTIE RESERVEE A LA DOUANE/PART RESERVED FOR CUSTOMS/GEDELTJE VOORBEHOUDEN VOOR DE DOUANE

	Pays Country Land	Bureau des Douanes Customs Office Douanekantoor	Date du passage Date of entry or exit Datum van doorgang	Signature de l'Agent des Douanes et observations Signature of Customs Officer and remarks Handtekening van de douanebeambte en opmerkingen	Cachet de la Douane Official Customs Stamp Stempel van de douane
Entrée Entry Ingang					
Sortie Exit Uitgang					
Entrée Entry Ingang					
Sortie Exit Uitgang					
Entrée Entry Ingang					
Sortie Exit Uitgang					
Entrée Entry Ingang					
Sortie Exit Uitgang					

INSTRUCTIONS POUR L'EXPÉDITEUR/INSTRUCTIONS FOR THE CONSIGNOR/INSTRUCTIES VOOR DE AFZENDER

L'expéditeur doit remettre tous les exemplaires au transporteur en même temps que l'envoi. L'altération des documents par l'expéditeur, le transporteur, ou leurs préposés (suppressions, additions, surcharges, ratures) entraîne automatiquement la nullité de cette déclaration. La déclaration doit être apposée à l'extérieur de l'envoi.

The consignor will present all copies to the carrier at the time of shipment. Tampering with the forms by means of deletions, additions, insertions or erasures by the shipper and/or the carrier or their employees will render this declaration void. This form will be placed on the outside of the shipment.

De afzender moet al de exemplaren aan de vervoerder overhandigen samen met de verzending. Indien de afzender, de vervoerder, of hun personeel de formulieren wijzigen door te schrappen, over andere woorden heen te schrijven of door toevoegingen, heeft dit van rechtswege de nietigheid van dit document ten gevolge. Dit formulier moet aan de buitenkant van de zending worden geplaatst.



NORTH ATLANTIC TREATY ORGANIZATION
HEADQUARTERS OF THE
COMMANDER IN CHIEF IBERIAN ATLANTIC AREA
ORGANIZAÇÃO DO TRATADO DO ATLANTICO NORTE
QUARTEL GENERAL DO
COMANDANTE - CHEFE DA AREA IBERO-ATLANTICA

IMPORT/EXPORT DECLARATION
DUWEX/AUITSUDER VERKLARING
FORM 302

5 DEVOLVER A:
EXEMPLO
DEL. AD. ALC. NORTE
Nº.
Data Expedição
Ass. /Carimbo
Serviço Centralizador
Trânsito Comunitário
Alcântara - Norte
P 1300 LISBOA
PORTUGAL

DECLARATION POUR LA DOUANE RELATIVE A DES MARCHANDISES APPARTENANT/DESTINEES A UN QUARTIER GENERAL MILITAIRE INTERNATIONAL
IMPORT/EXPORT CUSTOMS DECLARATION FOR GOODS WHICH ARE THE PROPERTY OF OR ARE CONIGNED TO AN INTERNATIONAL MILITARY HEADQUARTERS
DOUANEVERKLARING BETREFFENDE GOEDEREN TOEBERENDE AAN/BEDEST VOOR EEN INTERNATIONAAL HOOFDQUARTIER

Copie No.
Copy No.
Exemplaar Nr.
Kode de transport
Mode of transport
Wijze van vervoer
Nom et adresse du transporteur
Name and address of carrier
Naam en adres van de vervoerder
Numero de référence
Reference No.
Referentienummer
Nom et adresse de l'expéditeur
Shipper's name and address
Naam en adres van de afzender
Nom et adresse du destinataire
Consignee's name and address
Naam en adres van de geadresseerde
Destination
Bestemming

Numéro
Serial No.
Number No.

No. de l'enregistrement des véhicules, péniches, bateaux, wagons de chemin de fer etc.
Registration number of vehicles, barges, ships, railway cars, etc.
Registratienummer van voertuigen, de schepen, de spoorwagens enz.

Ce document sera sans valeur après le
This document will be invalid after
Dit document zal ongeldig zijn na

(Date/Datum)

Ploombé/non ploombé(s). Si l'envoi a été ploombé, indiquer dans la colonne (e) ci-dessous l'espèce, numéro et nombre des plombs et l'autorité qui les a apposés.
Sealed/not sealed(s). When sealed, seal numbers, type and quantity of sealing authority will be shown in column (e) below.
Verzegeld/niet verzegeld(s). Indien verzegeld, in kolom (e) hieronder soort nummer en aantal van de loodjes vermelden, alsmede de autoriteit die de loodjes aangebracht heeft.

Table with 5 columns: (a) Number (en chiffres et en lettres) et description des colis; (b) Marquage et numéros; (c) Désignation des marchandises; (d) Poids en chiffres et en lettres; (e) Observations. Includes 'INTERNATIONAL MILITARY HEADQUARTERS' in the center.

Je, (nom et prénom) certifie que l'envoi décrit ci-dessus est transporté avec l'autorisation de et qu'il contient uniquement des marchandises pour leur usage.
I, (name in full) certify that the shipment described herein is transported under the authority of and contains only goods for its use.
D, (naam en voornamen), bevestig dat bovengenoemde zending vervoerd wordt met de toelating van en alleen goederen bevat bestemd voor dit organisme.

Signature de l'officier qui a établi la déclaration
Signature of Issuing Officer
Handtekening van de officier die de verklaring heeft opgesteld
Adresse/Address/Adres

Cachet officiel
Official stamp
Officiële stempel

Qualité et unité
Rank and Unit
Rang en eenheid

CERTIFICAT DE RECEPTION

INSPECTOR'S CERTIFICATE

ONTVANGSTBEWIJS

Je, (nom et prénom) certifie que les marchandises indiquées ci-dessus ont été reçues et qu'elles étaient conformes.
I, (full name) certify that the supplies listed above have been received and that they conform to the contract.
D, (naam en voornamen), bevestig dat bovengenoemde goederen ontvangen werden en dat ze stemmend werden bevonden.

Signature
Handtekening
Qualité et unité
Rank and Unit
Rang en Eenheid

Cachet officiel
Official stamp
Officiële stempel

Adresse
Address
Adres
Date
Datum

Le présent est un document comptable, servant d'autorisation officielle d'importation et d'exportation et de déclaration en douane.
This is an accountable document which constitutes both an official certificate of import/export authorization and a customs declaration.
Dit is een rekenplichtig document dat als officiële toelating voor in- en uitvoer en als douaneverklaring geldt.

- Biffer la mention inutile.
- Delete as applicable.
- Het overbodige doorklaren.

Voir au verso les instructions pour l'utilisation de ce document.
Instructions for the use of this document are on reverse of this page.
Zie op keerzijde de instructies voor het gebruik van dit document.



NORTH ATLANTIC TREATY ORGANIZATION  
 COMMANDER IN CHIEF IBERIAN ATLANTIC AREA  
 ORGANIZAÇÃO DO TRAJADO DO ATLANTICO NORTE  
 QUARTEL - GERAL DO  
 COMANDANTE - CHEFE DA AREA IBERO - ATLANTICA

INSTRUCTIONS POUR TRANSPORTEUR/INSTRUCTIONS FOR TRANSPORTER/INSTRUCTIES VOOR DE VERVOERDER

- Je m'engage:** (1) à signaler aux autorités douanières compétentes les marchandises qui ne seraient pas acceptées par le Quartier Général Militaire International;  
 (2) à ne pas céder ces marchandises à des tiers sans l'accomplissement des formalités douanières et autres prévues par la réglementation en vigueur dans le pays où la marchandise a été refusée.
- I hereby undertake and agree:** (1) to notify the competent Customs Authorities of any goods which are not accepted by the International Military Headquarters;  
 (2) not to dispose of these rejected goods to third parties without confirming with the regulations (customs and others) in effect in the country where the goods are rejected.
- Ik verbind er mij toe:** (1) aan de bevoegde douaneautoriteiten de goederen te melden die niet door een Internationaal Hoofdkwartier worden aanvaard;  
 (2) deze goederen niet aan derden af te staan zoner de formaliteiten te vervullen die inzake douane en met betrekking tot andere reglementeringen van kracht zijn in het land waar de goederen geweigerd worden.
- \* Signature, nom et adresse de la personne qui présente les marchandises à la douane.
  - \* Signature, name and address of person presenting the goods to Customs.
  - \* Handtekening, naam en adres van de persoon die de goederen bij de douane aanbiedt.

SIGNATURE  
 HANDTEKENING

Adresse/address/adres

Marchandises présentées à la douane le  
 Goods presented to Customs Authorities on  
 Goederen vertoond aan de douane de

à (lieu)  
 at (place)  
 te (plaats)

- \* Cette personne doit justifier son identité à la demande de la douane.
- \* The bearer will establish his identity when requested by Customs.
- \* Deze persoon moet desgevraagd zijn identiteit aan de douane bewijzen.

PARTIE RESERVEE A LA DOUANE/PART RESERVED FOR CUSTOMS/GEDEELTE VOORBEHOUDEN VOOR DE DOUANE

	Pays Country Land	Bureau des Douanes Customs Office Douanekantoor	Date de passage Date of entry or exit Datum van doorgang	Signature de l'Agent des Douanes et observations Signature of Customs Officer and remarks Handtekening van de douanebeambte en opmerkingen	Cachet de la Douane Official Customs Stamp Stempel van de douane
Entrée Entry Ingang					
Sortie Exit Uitgang					
Entrée Entry Ingang					
Sortie Exit Uitgang					
Entrée Entry Ingang					
Sortie Exit Uitgang					
Entrée Entry Ingang					
Sortie Exit Uitgang					

INSTRUCTIONS POUR L'EXPÉDITEUR/INSTRUCTIONS FOR THE CONSIGNOR/INSTRUCTIES VOOR DE AFZENDER

- L'expéditeur doit remettre tous les exemplaires au transporteur en même temps que l'envoi. L'altération des documents par l'expéditeur, le transporteur, ou leurs préposés (suppressions, additions, surcharges, ratures) entraîne automatiquement la nullité de cette déclaration. La déclaration doit être apposée à l'extérieur de l'envoi.
- The consignor will present all copies to the carrier at the time of shipment. Tampering with the forms by means deletions, additions, insertions or erasures by the shipper and/or the carrier or their employees will render this declaration void. This form will be placed on the outside of the shipment.
- De afzender moet al de exemplaren aan de vervoerder overhandigen samen met de verzending. Indien de afzender, de vervoerder, of hun personeel de formulieren wijzigen door te schrappen, over andere woorden heen te schrijven of door toevoegingen, heeft dit van rechtwege de nietigheid van dit document ten gevolge. Dit formulier moet aan de buitenkant van de verzending worden geplaatst.

## **ANEXO II**

**Modelo de autorização para utilização isenta de álcool não desnaturado**

**Nome do beneficiário:**

**NIPC/NIF:**

**CAE:**

**Local:**

Comunica-se a V. Exa. que, por despacho de \_\_\_\_\_, do Sr. Director da Alfândega de \_\_\_\_\_, foi concedida ao operador económico \_\_\_\_\_, autorização para a utilização de \_\_\_\_ litros de álcool etílico não desnaturado, a \_\_ % vol., ao abrigo \_\_\_\_\_ do Código dos Impostos Especiais de Consumo, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 73/2010, de 21 de Junho.

Mais se informa que a autorização é concedida por um ano, renovável automaticamente por iguais períodos, produzindo efeitos a partir de \_\_/\_\_/\_\_\_\_.

Com os melhores cumprimentos,

# **Capítulo IV**

## **Facto Gerador e Exigibilidade**

# 1. Facto Gerador

## Base legal

Artigo 7.º do CIEC

Por facto gerador do imposto entende-se o facto definido por lei que, uma vez verificado, faz nascer a obrigação tributária (artigo 36.º n.º 1 da LGT).

Os factos que determinam o nascimento da obrigação tributária, no âmbito dos impostos especiais de consumo (IEC), são:

- A produção em território nacional de produtos sujeitos a IEC;
- A importação desses produtos em território nacional;
- A admissão em território nacional dos referidos produtos provenientes de outro Estado membro;
- O fornecimento de eletricidade e de gás natural ao consumidor final.

## 1.1. Produção

Considera-se produção:

- Qualquer processo de fabrico, através do qual se obtenham produtos sujeitos a IEC;
- As seguintes operações desde que se integrem no processo de fabrico:
  - Desnaturação<sup>1</sup>;
  - Adição de marcadores e de corantes<sup>2</sup>;
  - Envolução do tabaco manufacturado.

### 1.1.1. Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas

#### Base legal

Artigos 66.º e 82.º do CIEC

No âmbito do IABA são, designadamente, consideradas operações de produção:

---

<sup>1</sup> Consultar Capítulo XII – Marcas Fiscais.

<sup>2</sup> Ver Portaria n.º 1509/2002 de 17 de Dezembro (redação dada pela Portaria n.º 463/2004 de 4 de Maio) e Capítulo XII – Marcas Fiscais do presente Manual.

- A fermentação - processo utilizado na produção, designadamente, do vinho tranquilo, da cerveja e do vinho espumante;
- A destilação - processo utilizado para a produção do álcool e das bebidas espirituosas, nomeadamente, aguardentes, whisky e conhaque;
- O reaproveitamento de bebidas alcoólicas consideradas impróprias para consumo humano, desde que resulte um novo produto, sujeito a uma classificação pautal diferente.

A produção fora do regime de suspensão do imposto, implica o pagamento do IEC antecipadamente, antes da produção. Por exemplo tem sido permitido, desde 1993, que a produção de vinho do Porto para consumo do próprio e dos seus familiares, seja produzido a título de “garrafeira pessoal” fora de entreposto fiscal, desde que o imposto seja pago “à cabeça”. Esta situação está dependente de autorização prévia do IVDP<sup>3</sup>.

Resulta do artigo 82.º do CIEC que não existe facto gerador nas seguintes situações:

- Operações de envelhecimento, loteamento e acerto de grau, referidas no n.º 1, na medida em que são operações complementares ao fabrico, e por essa razão integram-se nessa operação;
- Operações necessárias à conservação e utilização dos produtos, designadamente, o envasilhamento, a diluição e desnaturação, a que se refere o n.º 2;
- Operações de mistura de bebidas alcoólicas diferentes ou a mistura de bebidas alcoólicas com não alcoólicas fora de um entreposto fiscal, mediante o preenchimento das seguintes condições:
  - As bebidas objecto de mistura devem pagar previamente o imposto a que estão sujeitas;
  - O imposto pago não pode ser inferior ao devido pelo produto resultante da mistura;
  - O produto resultante da mistura deve manter a mesma classificação pautal<sup>4</sup>.

<sup>3</sup> Quanto aos demais procedimentos remete-se para o Capítulo VII – Produção, transformação e armazenagem em regime de suspensão do presente Manual.

<sup>4</sup> Caso contrário, estar-se-ia perante uma operação de produção.

## 1.1.2. Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos

### Base legal

Artigos 88.º e 96.º do CIEC

No caso dos produtos petrolíferos e energéticos, considera-se produção qualquer processo de fabrico, incluindo a extração<sup>5</sup>, através do qual sejam obtidos produtos sujeitos a imposto.

Consideram-se estabelecimentos de produção de produtos petrolíferos e energéticos, as instalações industriais onde os produtos referidos no n.º 2, do artigo 88.º, são fabricados ou submetidos a um tratamento definido, na aceção da nota complementar 5 do capítulo 27 da NC<sup>6</sup> (artigo 96.º).

Não se consideram produção as seguintes situações:

- Consumo (de produtos petrolíferos e energéticos) na produção de outros produtos petrolíferos e energéticos<sup>7</sup> (artigo 88.º, n.º 6);
- Operações no decurso das quais sejam obtidas pequenas quantidades de produtos petrolíferos e energéticos como subprodutos<sup>8</sup> (artigo 96.º n.º 2, alínea a));
- Operações mediante as quais o utilizador de um produto petrolífero e energético torne possível a sua reutilização na sua própria empresa, desde que os montantes do imposto já pagos sobre esse produto não sejam inferiores ao montante do imposto devido, se o produto reutilizado fosse de novo sujeito a esse imposto (artigo 96.º n.º 2, alínea b));
- Operação de mistura, fora de um estabelecimento de produção ou de um entreposto aduaneiro, de produtos petrolíferos e energéticos com outros

---

<sup>5</sup> Tendo por referência os produtos energéticos extraídos ou captados diretamente a partir de recursos naturais (carvão e combustíveis fósseis - petróleo e gás natural).

<sup>6</sup> Destilação no vácuo, redestilação, *cracking*, *reforming*, extração por meio de solventes seletivos, polimerização, alquilação, isomirização, destilação atmosférica.

<sup>7</sup> Exemplo: produtos consumidos em refinarias de petróleo na produção de outros produtos petrolíferos e energéticos.

<sup>8</sup> Situações em que o objetivo das operações não é a produção de produtos petrolíferos e energéticos, mas em que estes são obtidos acessoriamente, em pequenas quantidades (limpeza de cisternas ou recipientes que tenham contido produtos petrolíferos e energéticos).

produtos petrolíferos e energéticos ou outras substâncias, desde que (artigo 96.º, n.º 2, alínea c)):

- O imposto das substâncias de base tenha sido pago anteriormente e;
- O montante pago não seja inferior ao montante do imposto devido por essa mistura, não sendo a primeira condição aplicável quando a mistura esteja isenta em função de um destino especial.

### **1.1.3. Imposto sobre o Tabaco**

#### **Base legal**

Artigo 107.º do CIEC

No caso do IT, pode ser autorizado o encapamento de charutos e cigarrilhas fora dos entrepostos fiscais de produção em condições a fixar por despacho do Diretor-Geral.

## **1.2. Importação**

Considera-se importação, a entrada em território nacional dos produtos sujeitos a IEC, provenientes de países terceiros e que não se encontrem em livre prática ou ainda, que se encontrem em livre prática provenientes de territórios terceiros, na aceção do n.º 2, do artigo 3.º do CIEC.

Na importação, o facto gerador ocorre com a declaração de introdução dos produtos em livre prática e no consumo<sup>9</sup>, nos termos do artigo 79.º do CAC, e artigos 9.º, n.º 1 alínea d) e 10.º n.º 1 do CIEC.

Em caso de introdução em livre prática e sujeição simultânea a um regime aduaneiro suspensivo<sup>10</sup>, o facto gerador do imposto só se verifica após a saída desse regime suspensivo e desde que declarado para consumo.

## **1.3. Admissão dos produtos em território nacional**

---

<sup>9</sup> Ver ponto 3.8.1 do Capítulo VIII – Circulação em regime de suspensão de imposto do presente Manual.

<sup>10</sup> Artigo 84.º n.º 1 alínea a) do Código Aduaneiro Comunitário.

Considera-se admissão dos produtos em território nacional, a entrada física dos mesmos naquele território, provenientes de outro Estado membro.

Por força do princípio da afetação das receitas ao EM de destino, o facto gerador do imposto ocorre no EM onde os produtos vão ser consumidos (quer em relação a produtos que circulem no território da União Europeia em regime de suspensão, quer em relação a produtos que tenham sido introduzidos no consumo noutra EM).

#### **1.4. Fornecimento de eletricidade e de gás natural ao consumidor final**

A inclusão da eletricidade e do gás natural na base de incidência do ISP, ditou a necessidade de adaptação do regime fiscal aplicável, prevendo normas especiais em relação ao facto gerador do imposto, em consonância com o disposto no artigo 21.º da Diretiva 2003/96/CE, do Conselho de 27/10/2003 (DTE).

Contrariamente ao que se verifica em relação aos restantes produtos sujeitos a IEC<sup>11</sup>, sobre os quais é possível realizar controlos materiais desde a sua produção até ao respetivo consumo, no caso da eletricidade e do gás natural, dadas as especificidades destes produtos (características físicas, no caso da eletricidade e meios de circulação/distribuição<sup>12</sup> de ambos os produtos), foi necessário estabelecer que o facto gerador só se verifica na fase da entrega para consumo.

Assim, a eletricidade (depois de produzida) e o gás natural circulam “em suspensão” de imposto pelas redes de transporte/distribuição próprias, só se gerando o imposto no momento em que são distribuídos para consumo (entrega ao consumidor final - artigo 7.º n.º 2).

---

<sup>11</sup> Bens de natureza corpórea, passíveis de armazenamento.

<sup>12</sup> No caso da eletricidade, trata-se de um produto incorpóreo, invisível e não armazenável nem materialmente controlável, distribuído através das redes elétricas. No caso do gás natural trata-se de um produto gasoso cuja distribuição apresenta também contornos específicos sendo efetuada através de redes de transporte próprias (gasodutos).

## 2. Exigibilidade

### Base legal

Artigos 8.º, 9.º e 10.º do CIEC

A exigibilidade consiste no direito que a administração fiscal tem de exigir, a partir de determinado momento, o pagamento do imposto.

Verificados os pressupostos da obrigação tributária, o imposto torna-se exigível, em território nacional, no momento da introdução no consumo de produtos sujeitos a IEC, ou da constatação de perdas que devam ser tributadas (artigo 8.º).

### 2.1. Introdução no consumo

O imposto torna-se exigível com a introdução no consumo dos produtos sujeitos a imposto, quer a introdução seja regular, quer seja irregular (consoante sejam ou não observados os procedimentos legalmente estabelecidos).

#### 2.1.1. Introdução regular no consumo

Regra geral, a produção, a transformação, a detenção e a circulação dos produtos sujeitos a IEC<sup>13</sup>, efetuam-se em regime de suspensão do imposto, em que a cobrança dos impostos é suspensa (artigo 21.º n.º 2). Este regime culmina com a introdução dos produtos no consumo, data da exigibilidade do imposto.

Considera-se introdução no consumo para efeitos de exigibilidade de imposto:

#### a) A saída de produtos do regime de suspensão do imposto

A saída do regime de suspensão ocorre no momento em que o produto é declarado para consumo:

- Na saída dos produtos de entreposto fiscal (quando declarados para consumo por um depositário autorizado;

---

<sup>13</sup> Produtos não abrangidos por um procedimento ou regime aduaneiro suspensivo (o qual substitui o regime específico dos IEC (n.º 2 do artigo 7.º)).

- Na receção dos produtos quando declarados para consumo por um destinatário registado ou por um destinatário registado temporário;
- Na receção dos produtos quando declarados para consumo por um beneficiário, nos termos do artigo 6.º n.º 1 alíneas a) a d)).

#### **b) A detenção de produtos fora do regime de suspensão do imposto (sem a cobrança do imposto devido)**

Os produtos sujeitos a IEC só podem ser detidos, em suspensão de imposto, em entreposto fiscal<sup>14</sup>, devidamente autorizado e sob controlo da estância aduaneira competente (artigo 21.º n.º 1).

A detenção de produtos sujeitos a IEC fora de um EF, não sendo aplicável o regime de suspensão, dá lugar à imediata exigibilidade do imposto.

#### **c) A produção de produtos fora do regime de suspensão do imposto (sem a cobrança do imposto devido)**

A produção de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão de imposto tem de ser efetuada em entreposto fiscal de produção/transformação (artigo 21.º n.º 1), mediante autorização e sob controlo da estância aduaneira competente.

A produção de produtos sujeitos a IEC fora de um EF, não sendo aplicável o regime de suspensão, dá lugar à imediata exigibilidade do imposto.

#### **d) A importação de produtos sem que estes tenham sido submetidos a um regime suspensivo**

No caso dos produtos sujeitos a IEC importados, o imposto torna-se exigível no momento em que estes são declarados para livre prática e no consumo<sup>15</sup>, salvo se os produtos forem sujeitos a um regime aduaneiro suspensivo.

---

<sup>14</sup> De produção, transformação ou armazenagem.

<sup>15</sup> Nesta situação a declaração para consumo é efetuada através do processamento do DAU (art. 10.º n.º 1).

Neste caso, considera-se que a importação só tem lugar no momento em que os produtos saírem do regime aduaneiro suspensivo ao abrigo do qual foram declarados.

**e) A entrada de produtos no território nacional fora do regime de suspensão do imposto;**

Em regra, os produtos sujeitos a IEC circulam em regime de suspensão do imposto, nos moldes previstos no artigo 35.º.

A entrada de produtos que não se encontrem em regime de suspensão (circulação com imposto pago) dá lugar à imediata exigibilidade do imposto<sup>16</sup>.

**f) A cessação ou violação dos pressupostos de um benefício fiscal**

Os benefícios fiscais só obstam ao cumprimento da obrigação tributária, no caso de se verificarem os pressupostos<sup>17</sup> e condições de que dependem, quer se tratem de benefícios automáticos ou dependentes de reconhecimento.

Uma vez que os requisitos dos benefícios são cumulativos, no caso de deixar de se verificar um dos pressupostos que determinaram a fruição de um benefício fiscal, passa a ser exigível imposto, retomando-se o regime normal de tributação<sup>18</sup>.

Nas situações em que a cessação dos pressupostos é comunicada à autoridade competente sem que se tenham verificado consumos indevidos de produto (consumos depois de cessados os pressupostos), a tributação-regra é retomada após a revogação do benefício em causa.

No caso de ter havido consumo de produtos que beneficiaram de isenção ou da aplicação de uma taxa reduzida após a cessação dos pressupostos do benefício em causa, o imposto é exigível desde a data da cessação ou da data em que a mesma foi constatada.

---

<sup>16</sup> Ver a este propósito artigo 60.º do CIEC. Refira-se, no entanto, que de acordo com o artigo 61.º do CIEC, os produtos destinados a uso pessoal, não estão sujeitos a imposto, nas condições definidas no mesmo artigo. A questão é abordada mais detalhadamente no Capítulo IX – Circulação após introdução no consumo.

<sup>17</sup> Vide Capítulo III – Isenções, do presente manual.

<sup>18</sup> Artigo 14.º do EBF.

Do mesmo modo, a violação dos pressupostos do benefício dá lugar a exigibilidade do imposto a partir do momento em que foram violados ou em que foi constatada a violação dos pressupostos do benefício em causa.

#### **g) O fornecimento de eletricidade ao consumidor final, o autoconsumo e a aquisição de eletricidade por consumidores finais em mercados organizados**

No caso da eletricidade, o imposto torna-se exigível no momento do fornecimento<sup>19</sup> pelo distribuidor ou redistribuidor ao consumidor final.

As entidades que produzem eletricidade para consumo próprio estão igualmente sujeitas a tributação, sendo, neste caso, o imposto exigível no momento do autoconsumo.

Considerando os princípios gerais relativos à organização e funcionamento do Sistema Elétrico Nacional (SEN) estabelecidos no Decreto-Lei n.º 29/2006, de 15 de fevereiro<sup>20</sup> (alterado pelo Decreto-Lei n.º 215-B/2012, de 08/10), e o facto de os consumidores finais poderem adquirir eletricidade através da participação nos mercados organizados no âmbito do MIBEL – Mercado Ibérico de Energia Eléctrica, prevê-se, para estas situações, que a exigibilidade do imposto ocorre no momento da aquisição da eletricidade por consumidores finais em mercados organizados.

#### **h) O fornecimento de gás natural ao consumidor final**

No caso do gás natural considera-se, à semelhança da eletricidade, que o imposto se torna exigível na data do seu fornecimento ao consumidor final.

O fornecimento de gás natural ao consumidor final inclui:

- A aquisição de gás natural diretamente por consumidores finais e mercados organizados;
- A importação e receção de outro EM diretamente por consumidores finais.

---

<sup>19</sup> Em consonância com o disposto no artigo 21.º, n.º 5 da DTE, segundo o qual a tributação da eletricidade será exigível no momento do fornecimento pelo distribuidor ou redistribuidor.

<sup>20</sup> Diploma que procedeu à transposição para a ordem jurídica interna da Directiva n.º 2003/54/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de junho, que estabelece as regras comuns para o mercado interno da eletricidade.

### **2.1.2. Introdução irregular no consumo**

Nos termos do artigo 10.º da LGT, o carácter ilícito da obtenção de rendimentos ou da aquisição, titularidade ou transmissão de bens não obsta à sua tributação quando esses atos preenchem os pressupostos das normas de incidência aplicáveis.

No mesmo sentido o CIEC prevê a exigibilidade do imposto relativamente a situações de irregularidade, ou seja, situações em que não tenham sido observadas as formalidades legalmente previstas.

Nas situações de irregularidade para além da instauração de procedimento de liquidação oficiosa do imposto (artigo 9.º e artigo 11.º, n.º 3), há igualmente lugar a instauração de procedimento por infração tributária nos termos do RGIT.

### **2.1.3. Momento da introdução no consumo**

Para determinação do momento da introdução no consumo deverá considerar-se:

- A data da efetiva introdução dos produtos no consumo (regular ou irregular);
- A data em que foi constatada essa introdução nas situações em que não seja possível determinar, com rigor, o momento da introdução no consumo (n.º 3, do artigo 9.º).

O momento da introdução no consumo corresponde (n.º 2 do artigo 9.º):

- À saída dos produtos de um entreposto fiscal quando declarados para consumo por um depositário autorizado;
- À recepção dos produtos que circulem em regime de suspensão com destino a um destinatário registado, destinatário registado temporário ou a um beneficiário da isenção prevista no artigo 6.º n.º 1, alíneas a) a d);
- À cessação ou da violação dos pressupostos da isenção;

- À receção dos produtos que circulem em regime de suspensão com destino a um local de entrega direta, indicado pelo depositário autorizado (artigo 35.º, n.º 4);
- À data em que a irregularidade foi cometida ou constatada (artigo 46.º n.º 1) ou momento da entrega do produto (artigo 60.º).

#### **2.1.4. Formalização da introdução no consumo**

##### **Base legal**

Artigo 10.º do CIEC

A introdução no consumo dos produtos sujeitos a IEC é formalizada através da DIC ou, no caso de produtos importados, através do Documento Administrativo Único (DAU).

Os procedimentos relativos ao processamento da DIC constam do Manual dos Procedimentos para a Introdução no Consumo dos Produtos sujeitos a IEC<sup>21</sup>.

## **2.2. Situações especiais de exigibilidade**

O imposto é igualmente exigível:

- a) Sempre que se constatem faltas de estampilhas especiais, nos termos do artigo 86.º n.º 5, no caso das bebidas espirituosas e artigo 110.º n.º 4, no caso do tabaco manufacturado.

Relativamente aos produtos sujeitos ao IABA, a taxa aplicável é a que corresponde às estampilhas em falta, sendo que, quando não seja possível estabelecer tal correspondência, a taxa do imposto aplicável é a que corresponde ao produto com maior teor alcoólico comercializado pelo operador;

---

<sup>21</sup> <http://intranet/Conhecimento/Manuais/Aduaneiros/Document%20Library/MANUAL%20DIC%20webform%20Out2011.pdf>

Já quanto aos produtos sujeitos ao IT a taxa aplicável é a que corresponde ao preço de venda ao público mais elevado praticado pelo operador económico<sup>22</sup>.

- b) No caso dos produtos inutilizados com preterição das regras aplicáveis, como se retira *a contrario* do artigo 52.º do CIEC;
- c) No caso das perdas que ultrapassem os limites legalmente fixados (artigos 48.º, 49.º, 64.º)<sup>23</sup>;
- d) No caso de “perdas” de produtos ocorridas na produção, resultantes do confronto entre as quantidades de matéria-prima utilizada, as taxas de rendimento aplicáveis e as quantidades de produto obtido a que se refere o artigo 26.º;
- e) No caso do álcool desnaturado, nas situações em que se venha a apurar que o álcool não está desnaturado com os desnaturantes contemplados na legislação nacional ou comunitária<sup>24</sup>;
- f) No caso de violação das regras de comercialização do gasóleo colorido e marcado (artigo 93.º n.º5).

É exigível imposto aos proprietários ou responsáveis legais pela exploração dos postos autorizados para a venda ao público, em relação às quantidades que venderem e que não fiquem devidamente registadas no sistema informático subjacente aos cartões eletrónicos atribuídos – pelo diferencial entre o nível de tributação aplicável ao gasóleo rodoviário e a taxa aplicável ao gasóleo colorido e marcado.

- g) Na situação prevista no artigo 4.º da Portaria nº 1630/2007, de 31 de dezembro.

Nos termos deste artigo, considera-se terem sido introduzidos no consumo os produtos de tabaco manufacturado a que correspondam as matérias-primas consumidas no decurso do processo de fabrico que excedam, em 2%, o apuramento global da produção.

### **2.3. Factos extintivos da dívida**

---

<sup>22</sup> Ver Capítulo XII – Marcas Fiscais, do presente Manual.

<sup>23</sup> Ver Capítulo X – Franquias, do presente manual.

<sup>24</sup> Ver Capítulo XII – Marcas Fiscais, do presente manual.

Considerando que se trata de um imposto que incide sobre o consumo, o mesmo só deverá ser cobrado relativamente a produtos que tenham sido introduzidos no consumo.

Assim, sem prejuízo do referido em sede do Capítulo V – Liquidação e Pagamento, importa mencionar que existem determinadas situações em que, tendo ocorrido a exigibilidade do imposto, a prestação tributária se extingue, nomeadamente, quando:

- Ocorra a inutilização dos produtos, nos termos do artigo 52.º do CIEC<sup>25</sup>;
- Ocorra a perda irreparável dos produtos nos termos artigo 20.º conjugado com o artigo 50.º, ambos do CIEC, quando originadas por caso fortuito ou de força maior, devidamente provados. Para o efeito considera-se que os produtos estão irreparavelmente perdidos quando deixem de poder ser utilizados como produtos sujeitos a IEC (n.º 4 do artigo 9.º do CIEC).
- Na sequência de uma infracção<sup>26</sup>, com apreensão dos produtos, os mesmos sejam:
  - Abandonados;
  - Declarados perdidos a favor da Fazenda Pública;
  - Ou não possam ser restituídos ao seu proprietário, por não estarem preenchidas as condições exigidas por lei para a sua utilização, no caso de produtos de utilização condicionada.<sup>27</sup>

Quando estas circunstâncias comprovadamente se verificarem as estâncias aduaneiras competentes devem abster-se de liquidar o imposto especial de consumo, dada a inutilidade superveniente desse procedimento, atendendo que o tributo não poderá cobrado, nos termos do n.º 4 do artigo 12.º do CIEC.

O disposto no artigo 55.º do RGIT não obsta a este entendimento, dado que a referida norma manda sustar o processo de contra-ordenação para liquidação do tributo apenas quando este for devido. Ora, nos casos mencionados no n.º 4 do artigo 12.º do CIEC

---

<sup>25</sup> Isto no caso do produto já ter sido introduzido no consumo. Caso a inutilização ocorra antes da introdução no consumo, estamos perante uma caso de não sujeição.

<sup>26</sup> No caso dos produtos apreendidos, na sequência da constatação de uma infracção, à ordem de um processo de contra-ordenação ou de um processo-crime, a exigibilidade, ou não, do imposto está dependente do destino que vier a ser dado aos produtos apreendidos. Cabendo ao órgão com competência para a decisão dos processos atribuir um destino aos produtos, cfr. artigo 79.º do RGIT, artigos 185.º e 186.º do CPP e artigo 18.º do RGIT. Caso não possam ser restituídos ao seu proprietário, ou legítimo detentor, o imposto não lhe deverá ser exigido.

<sup>27</sup> Por exemplo, os tabacos são obrigatoriamente sujeitos a inutilização por determinação expressa do artigo 113.º do CIEC. No caso do ISP, o gasóleo colorido e marcado sendo um produto de aquisição condicionada não poderá ser restituído a entidades que não sejam titulares de cartão eletrónico válido.

o imposto não é devido, pelo que não se lhe aplica a previsão do mencionado artigo 55.º do RGIT.

## **2.4. Regras especiais de introdução no consumo de produtos de tabaco**

### **2.4.1. Regras de aplicação**

As introduções no consumo de produtos de tabaco<sup>28</sup> estão sujeitas a regras de condicionamento entre 1 de setembro e 31 de dezembro de cada ano civil, período em que as referidas introduções, efetuadas mensalmente, por cada operador económico, não podem exceder os limites quantitativos decorrentes da aplicação de um factor de majoração definido por portaria do membro do governo com tutela na área das finanças, à quantidade mensal de tabaco manufacturado introduzido no consumo ao longo dos 12 meses imediatamente anteriores (artigo 106º).

Os operadores económicos não estão sujeitos à limitação quantitativa por marca de tabaco, relevando para o efeito as quantidades totais<sup>29</sup> introduzidas no consumo.

No caso de o operador económico exceder as quantidades previstas no artigo 106.º do CIEC, incorre na prática da contra-ordenação prevista na alínea p) do artigo 109.º do RGIT.

### **2.4.2. Obrigações declarativas dos operadores económicos**

No início do período de condicionamento, os operadores económicos devem apresentar à estância aduaneira competente (EAC), até ao dia 15 de setembro, uma declaração inicial, conforme Anexo I, que relevará para efeitos do cálculo da média mensal de tabaco manufacturado introduzido no consumo ao longo dos 12 meses imediatamente anteriores e, conseqüentemente, da determinação do respetivo limite quantitativo.

Os elementos constantes da declaração deverão ser confirmados pela EAC, considerando-se tacitamente aceites por esta decorrido o prazo de cinco dias úteis subsequentes àquela comunicação.

---

<sup>28</sup> Com exceção dos charutos, ao tabaco para cachimbo de água, ao rapé, ao tabaco de mascar, ao tabaco aquecido e ao líquido contendo nicotina, em recipientes utilizados para carga e recarga de cigarros electrónicos.

<sup>29</sup> Apenas devem ser contabilizados os produtos não isentos.

Findo o período de condicionamento, os operadores económicos devem apresentar à EAC, até final do mês de janeiro, uma declaração, conforme Anexo II, na qual darão conta das quantidades efetivamente introduzidas no consumo durante o período de condicionamento, as quais deverão ser confirmadas pela EAC para efeitos, designadamente, da eventual exigibilidade do imposto.

#### **2.4.3. Pedido de autorização excepcional**

Nos casos previstos no n.º 5 do artigo 106.º do CIEC, o diretor da alfândega competente pode autorizar a não observância dos limites quantitativos, devendo o operador económico apresentar, com a antecedência necessária à competente apreciação, o respectivo pedido, juntando os documentos admitidos pela legislação comercial na fase de encomenda e outros que a EAC considere poderem servir de suporte e fundamentação do requerido, sem prejuízo dos demais controlos que esta entenda promover.

As quantidades introduzidas no consumo ao abrigo destas autorizações não são consideradas para efeitos do cálculo da média mensal para o ano seguinte.

### **3. Disposições revogadas**

Com a publicação do presente Capítulo é revogada a circular nº 67/2007, Série II.

**ANEXO I:**  
**Declaração Inicial<sup>30</sup>**  
**(Artigo 106.º n.º 4 do CIEC)**

- 1- Identificação do operador económico.....  
2- Sede .....  
3- Número de Identificação IEC .....

Declara, para efeitos do disposto no n.º 4 do artigo 106.º do Código dos Impostos Especiais de Consumo, que a média mensal de tabaco manufacturado introduzido no consumo entre o dia 1 de Setembro<sup>31</sup> e o dia 31 de Agosto<sup>32</sup> é de: .....unidades/gramas, devendo ser-lhe atribuído, no período de condicionamento, o seguinte limite quantitativo<sup>33</sup> .....

Data .....

Assinatura<sup>34</sup> .....

---

<sup>30</sup> Em papel timbrado do operador económico

<sup>31</sup> Ano anterior

<sup>32</sup> Corrente ano

<sup>33</sup> De acordo com a seguinte fórmula:

(Média mensal) x (Percentagem) = Limite quantitativo

<sup>34</sup> Do operador económico com carimbo da empresa

**ANEXO II:**  
**Declaração Final<sup>35</sup>**  
**(Artigo 106 n.º 6 do CIEC)**

- 1- Identificação do operador económico.....  
2- Sede .....  
3- Numero de Identificação IEC .....

Declara que, para efeitos do disposto no n.º 6 do artigo 106.º do Código dos Impostos Especiais de Consumo, que durante o período de condicionamento referente ao ano de.....<sup>36</sup> introduziu no consumo a seguinte quantidade de produtos de tabaco manufacturado<sup>37</sup>: .....

Data .....

Assinatura<sup>38</sup> .....

---

<sup>35</sup> Em papel timbrado do operador económico

<sup>36</sup> Ano anterior

<sup>37</sup> Excluindo os produtos isentos

<sup>38</sup> Do operador económico com carimbo da empresa

# **Capítulo V**

## **Liquidação e Pagamento**

# 1. Liquidação

A liquidação do imposto corresponde a um ato do procedimento tributário, podendo ser definida como a operação realizada pela Administração Fiscal, de forma a fixar o quantitativo da prestação devida pelo sujeito passivo e que se consubstancia na aplicação de uma taxa à matéria colectável.

Em regra, os impostos especiais sobre o consumo são liquidados com base nos elementos declarados pelo sujeito passivo, consoante o caso, nos formulários da Declaração de Introdução no Consumo (DIC) e da declaração aduaneira.

## 1.1. Prazo e procedimento

### 1.1.1. Introduções no consumo formalizadas através de DIC

**Base legal:** Artigo 11.º n.º 1 do CIEC

No caso das introduções no consumo formalizadas através de DIC, a estância aduaneira competente deve efectuar uma liquidação global que se reporta aos produtos introduzidos no consumo no mês anterior.

Até ao dia 20 do mês da liquidação do imposto, a estância aduaneira competente deve enviar para o domicílio fiscal<sup>39</sup> do sujeito passivo<sup>40</sup>, por simples via postal, o Documento Único de Cobrança (DUC)<sup>41</sup>, com menção do imposto liquidado e do respectivo prazo de pagamento.

Nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 73/2010 de 21 de Junho, que aprova o CIEC, as notificações entre os interessados e outros intervenientes nos procedimentos previstos no Código devem ser efectuadas por transmissão electrónica. Contudo, o n.º 2 difere a produção de efeitos daquela norma para 1 de

---

<sup>39</sup> Nos termos do n.º 1 do artigo 19.º da LGT, "domicílio fiscal do sujeito passivo é, salvo disposição em contrário:

- a) Para as pessoas singulares, o local de residência habitual;
- b) Para as pessoas colectivas, o local da sede ou direcção efectiva ou, na falta destas, do seu estabelecimento estável em Portugal."

<sup>40</sup> Relativamente à obrigação de participação de domicílio *vide* artigo 43.º do CPPT.

<sup>41</sup> O modelo deste documento consta do anexo à Circular n.º 80/2006, Série II.

Janeiro de 2012. Assim sendo, até estar implementada a notificação por transmissão electrónica devem ser mantidos os procedimentos actualmente em vigor.

### **1.1.2. Introduções no consumo formalizadas através da declaração aduaneira**

**Base legal:** Artigo 11.º n.º 2 do CIEC e artigo 101.º da Reforma Aduaneira

No acto de importação, e caso seja devido IEC, a liquidação é efectuada com base no formulário da declaração aduaneira. Neste caso, deve observar-se o disposto na legislação comunitária aplicável aos direitos aduaneiros, quer estes sejam ou não devidos, no que respeita aos prazos para a sua liquidação e cobrança e aos prazos e fundamentos da cobrança *a posteriori*, do reembolso e da dispensa de pagamento<sup>42</sup>.

### **1.1.3. Regime especial – Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas**

**Base legal:** Artigo 86.º n.º 5, n.º 6 e n.º 7 do CIEC

Quando o imposto for exigível nos termos do n.º 5 do artigo 86.º do CIEC<sup>43</sup>, a taxa das bebidas espirituosas prevista no n.º 2 do artigo 76.º deve ser aplicada em função do produto a que as estampilhas especiais em falta se destinavam e do teor alcoólico desse produto, habitualmente comercializado pelo operador económico.

Sempre que não seja possível determinar o produto a que se destinavam as estampilhas especiais, o imposto é calculado em função do produto com maior teor alcoólico comercializado pelo operador económico, nos termos do n.º 7 do artigo 86.º do CIEC.

---

<sup>42</sup> Vide em especial os artigos 217.º e seguintes, 222.º e seguintes e 235.º e seguintes do Código Aduaneiro Comunitário (CAC), aplicáveis por força do n.º 2 do artigo 11.º do CIEC e do artigo 101.º da Reforma Aduaneira.

<sup>43</sup> Sempre que não seja apresentada prova da utilização das estampilhas junto da estância aduaneira competente. Relativamente ao sistema de selagem *vide* Portaria n.º 117/2015, de 30 de abril.

## **1.1.4. Regime especial – Imposto sobre os Produtos petrolíferos e energéticos**

### **1.1.4.1. Eletricidade**

**Base legal: Artigo 10.º n.º 4 do CIEC e artigo 96.º-A n.º 3**

#### **Obrigações Declarativas**

Os sujeitos passivos com estatuto de OSE, devidamente registados nas alfândegas competentes, devem declarar para introdução no consumo as quantidades de eletricidade faturadas aos seus clientes consumidores finais.

A declaração é efectuada através do processamento da DIC por via eletrónica, no âmbito das “Declarações Eletrónicas – Sistema SIC-IC”.

O período declarativo é de 1 mês, e corresponde à quantidade de eletricidade em MWh faturada aos clientes nesse mês, independentemente da periodicidade da faturação e de se tratar de faturação estimada ou medida.

A DIC deve ser processada até ao 5.º dia útil do segundo mês seguinte ao do período declarativo, nos termos do artigo 10.º n.º 4 do CIEC. Assim, os fornecimentos de eletricidade faturados em cada mês, deverão ser declarados até ao 5.º dia útil do segundo mês seguinte ao da faturação (a eletricidade facturada durante o mês de janeiro, deverá ser declarada até ao 5.º dia útil do mês de março; a eletricidade facturada durante o mês de fevereiro, deverá ser declarada até ao 5.º dia útil do mês de abril e assim sucessivamente).

A DIC com isenção é preenchida com utilização dos seguintes códigos de isenção:

- Isenções comuns (artigo 6.º do CIEC) – códigos:
  - 1C01: Produtos fornecidos no âmbito das relações diplomáticas e consulares;
  - 1C02: Produtos destinados a organismos internacionais e seus membros;
  - 1C03: Produtos destinados à NATO, excluindo Forças Armadas nacionais;
  - 1C04: Acordos em que se preveja isenção do IVA.
  
- Isenções específicas (artigo 89º nº 2 do CIEC) - códigos:

- 1P05: Utilização para produzir eletricidade e para manter a capacidade de produzir eletricidade
- 1P15: Utilização para o transporte de passageiros e de mercadorias por via-férrea em comboio, metropolitano ou elétrico, e por trólei
- 1P16: Utilização por beneficiários de tarifa social
- 1P18: Eletricidade – CELE ARCE

#### **1.1.4.2. Gás natural**

**Base legal: Artigo 10.º n.º 4 do CIEC e artigo 96.º- B n.º 2**

##### **Obrigações Declarativas**

Os sujeitos passivos com estatuto de OGN, devidamente registados nas alfândegas competentes, devem declarar para introdução no consumo as quantidades de gás natural faturadas aos seus clientes consumidores finais.

A declaração é efetuada através do processamento da DIC, por via eletrónica, no âmbito das “Declarações Eletrónicas – Sistema SIC-IC”.

O período declarativo é de 1 mês e a quantidade a declarar, expressa em gigajoules, corresponde ao gás natural faturado aos clientes consumidores finais nesse mês, independentemente da periodicidade da faturação e de se tratar de faturação por estimativa ou através de medição dos consumos.

A unidade tributável do gás natural é o gigajoule (GJ), sendo a taxa de imposto a fixada no n.º 4 do artigo 92.º do CIEC.

De acordo com o SI (Sistema Internacional de Unidades), o fator de conversão de KWh (unidade de faturação utilizada pelos comercializadores de gás natural) para GJ (unidade de tributação do gás natural) é de 1 KWh = 0,0036 GJ, o que equivale a 1 GJ = 277,777778 KWh. A conversão de taxas será sempre arredondada a 6 casas decimais, sendo esse arredondamento feito de forma aritmética.

A título exemplificativo, as taxas aplicáveis desde 1 de janeiro de 2013 – 0,30 EUR/GJ para o gás natural combustível e 2,84 EUR/GJ para o gás natural carburante –, quando expressas em KWh são as seguintes:

- Gás natural combustível – 0,001080 EUR/KWh
- Gás natural carburante – 0,010224 EUR/KWh

O gás natural é classificado pelos seguintes códigos da Nomenclatura Combinada (NC):

- 2711 11 00 00 – gás natural liquefeito
- 2711 21 00 00 – gás natural no estado gasoso

Foram criados os seguintes códigos adicionais:

- 1668 – gás natural destinado a uso combustível
- 1669 – gás natural destinado a uso carburante

A DIC deve ser processada até ao 5.º dia útil do segundo mês seguinte ao do período declarativo, nos termos do artigo 10.º n.º 4 do CIEC. Assim, os fornecimentos de gás natural faturados em cada mês, deverão ser declarados até ao 5.º dia útil do segundo mês seguinte ao da faturação.

Estas obrigações declarativas abrangem os comercializadores de gás natural destinado a uso carburante que até aqui apresentavam DIC casuísticas, os quais devem assegurar, com rigor, a quantificação dos consumos em uso carburante sujeitos a ISP ou que beneficiem de isenção.

O gás natural adquirido por consumidores finais em mercados organizados ou através de contratos bilaterais está sujeito a ISP, nos termos dos artigos 7.º, 8.º e 9.º do CIEC. Estes sujeitos passivos não estão obrigados a registo como “OGN”, mas devem declarar as introduções no consumo de gás natural através da apresentação de DIC casuísticas, nas respetivas alfândegas, nos termos estabelecidos no n.º 3 do artigo 10.º do CIEC, dada a especificidade destas operações.

A DIC com isenção é preenchida com utilização dos seguintes códigos de isenção:

- Isenções comuns (artigo 6.º do CIEC) – Códigos:
  - 1C01: Produtos fornecidos no âmbito das relações diplomáticas e consulares

- 1C02: Produtos destinados a organismos internacionais e seus membros
- 1C03: Produtos destinados à NATO, excluindo Forças Armadas nacionais
- 1C04: Acordos em que se preveja isenção do IVA
- Isenções específicas (artigo 89º nº 1 do CIEC) - Códigos:
  - 1P05: Afetação à produção de eletricidade
  - 1P09: Utilização como matéria-prima
  - 1P10; Utilização por transportes públicos
  - 1P14: Combustíveis Industriais – PNALE e ARCE
  - 1P16: Gás natural utilizado por beneficiários de tarifa social

#### **1.1.4.3.Procedimentos relativos à introdução no consumo de óleos vegetais e outros para uso carburante**

Os óleos vegetais e outros, classificados pelos códigos NC 1507 a 1518, doravante designados por óleos vegetais, quando destinados a serem utilizados como carburante ou combustível, estão sujeitos a ISP, sendo considerados produtos petrolíferos e energéticos (alínea a) do n.º 1 e alínea a) do n.º 2 do artigo 88.º do CIEC).

As alfândegas deverão exigir do declarante de óleos vegetais para uso carburante o seguinte:

- a)** Apresentação de requerimento para efeitos de elaboração de DIC casuística, com base numa estimativa de consumos de óleo vegetal carburante a utilizar até ao final de cada ano, o qual deverá conter a seguinte informação:
- Nome, morada e número de identificação fiscal;
  - Previsão da quantidade de óleo vegetal a utilizar como carburante até ao final de cada ano, com indicação do tipo de utilização (puro ou em mistura com gás-óleo referindo a percentagem da mistura);
  - Matrícula do veículo, número de quilómetros registados à data da apresentação do requerimento e estimativa de quilómetros a percorrer até ao final de cada ano;

- Origem do óleo vegetal, para efeitos de classificação pautal;
- Identificação do fornecedor e/ou local de compra do óleo vegetal.

**b)** Após o pagamento do imposto, o declarante deverá conservar em seu poder o DUC e uma fotocópia do requerimento, autenticada pela alfândega, para comprovação da regularização fiscal.

A razoabilidade da previsão de óleo vegetal a utilizar como carburante, indicada pelo declarante, deverá ser aferida pelos serviços aduaneiros com base no tipo de utilização (puro ou em mistura com gasóleo) e na estimativa de quilómetros a percorrer. Na ausência de informação sobre os consumos médios por viatura, afigura-se razoável considerar-se uma estimativa de 10 litros/100 quilómetros [Exemplos: para 6.000 quilómetros, com utilização pura de óleo vegetal, a estimativa de consumo deve ser de  $(6.000 : 100) \times 10 = 600$  litros; para uma mistura de 30% de óleo vegetal em gasóleo, a estimativa de consumo será de  $(6000:100) \times (0,30 \times 10) = 180$  litros].

As informações obtidas pela alfândega deverão ser objecto de registo, para efeitos dos controlos fiscais que vierem a ser tidos por convenientes.

#### 1.1.4.4. Adicionamento sobre as emissões de CO<sub>2</sub>

##### Base legal

Artigo 92.º-A do CIEC

O n.º 1 do artigo 92.º-A do CIEC, aditado pelo artigo 8.º da Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro, que procedeu à reforma da tributação ambiental, estabelece que determinados produtos petrolíferos e energéticos, para além do ISP, estão sujeitos a um adicionamento sobre as emissões de CO<sub>2</sub>, resultante da aplicação de uma taxa aos seguintes fatores de adicionamento:

Produtos	Fator de Adicionamento
Gasolina	2,271654

Petróleo	2,453658
Gasóleo (rodoviário, colorido e marcado e de aquecimento)	2,474862
GPL	2,902600
Gás natural	0,056100
Fuelóleo	3,096000
Coque	2,696100
Carvão	2,265670

Nos termos do n.º 2 do artigo 92.º-A, o valor da taxa referida no ponto anterior, a vigorar em cada ano (n), é calculada no ano anterior (n-1), correspondendo à média aritmética do preço resultante dos leilões de licenças de emissão de gases de efeito de estufa realizados no âmbito do Comércio Europeu de Licenças de Emissão (CELE), entre 1 de julho do ano n-2 e 30 de junho do ano n-1. Os preços destes leilões são divulgados no *site* da *EEX- European Energy Exchange*, plataforma comum de leilões da União Europeia ([www.eex.com](http://www.eex.com)).

O adicionamento incide sobre os seguintes produtos petrolíferos e energéticos, quando sujeitos ao ISP e dele não isentos:

- Gasolina classificada pelos códigos NC 2710 11 41 a 2710 11 49;
- Petróleo classificado pelo código NC 2710 19 21 e 2710 19 25;
- Petróleo colorido e marcado classificado pelo código NC 2710 19 25;
- Gasóleos rodoviário e colorido e marcado classificados pelos códigos NC 2710 19 41 a 2710 19 49;
- Gasóleo de aquecimento classificado pelo código NC 2710 19 45;
- GPL (metano e gases de petróleo) usado como combustível e como carburante;
- Gás natural usado como combustível e como carburante;
- Fuelóleo classificado pelos códigos NC 2710 19 61 e 2710 19 63 a 2710 19 69;
- Coque de petróleo classificado pelo código NC 2713;
- Carvão e coque classificados pelos códigos NC 2701, 2702 e 2704.

O valor da taxa do adicionamento a vigorar em cada ano é calculado no ano anterior e publicado em portaria do Ministro das Finanças ao abrigo do artigo 116.º do CIEC.

### 1.1.5. Regime especial – Imposto sobre o Tabaco

**Base legal:** Artigo 110.º n.º 4, n.º 6 e n.º 7 do CIEC

Nos termos do n.º 4 do artigo 110.º do CIEC, considera-se ter sido introduzido no consumo o tabaco manufacturado correspondente às estampilhas especiais fornecidas aos agentes económicos<sup>44</sup> e que não se mostrem utilizadas regularmente, através da aposição em embalagens de venda ao público saídas dos entrepostos fiscais, ou regularmente introduzidas no consumo, ou que não sejam apresentadas à autoridade aduaneira a solicitação desta.

Esta disposição do CIEC prevê três situações que fundamentam a presunção de introdução no consumo do tabaco manufacturado correspondente às estampilhas especiais fornecidas aos agentes económicos:

- 1) As estampilhas não se mostrarem utilizadas regularmente através da aposição em embalagens de venda ao público saídas dos entrepostos fiscais;
- 2) As estampilhas não se mostrarem utilizadas em embalagens regularmente introduzidas no consumo;
- 3) A não apresentação das estampilhas à autoridade aduaneira a solicitação desta.

Para efeitos do n.º 4 do referido artigo 110.º, a liquidação do imposto é feita com base no preço de venda ao público mais elevado praticado pelo operador económico<sup>45</sup>, na data em que se torna exigível o imposto.

A taxa de imposto a aplicar é a que estiver em vigor na data da exigibilidade, estabelecendo o n.º 1 do artigo 7.º do CIEC que o imposto é exigível no momento da introdução no consumo. A determinação da taxa de imposto aplicável implica, conseqüentemente, a prévia averiguação do momento da exigibilidade.

---

<sup>44</sup> Relativamente ao sistema de selagem vide Portaria n.º 1295/2007, de 1 de Outubro, alterada pelas Portarias n.º 243-A/2008, de 24 de Março, n.º 1415/2009, de 16 de Dezembro e n.º 250-A/2010 de 3 de Maio.

<sup>45</sup> Mediante consulta do sistema SIC-ET (Manutenção de Elementos de Tributação).

De acordo com o previsto no n.º 7 do artigo 110.º do CIEC, sempre que não haja preço de venda ao público homologado nos termos do artigo 108.º do mesmo diploma, a liquidação do imposto é feita com base no preço de venda ao público de marcas equiparáveis já comercializadas no mercado nacional.

Caso se trate de cigarros, e por uma questão de segurança, deve ser utilizado, como *ultima ratio* para efeitos de liquidação, o preço de venda ao público dos cigarros que pertençam à classe de preços mais vendida do ano a que corresponda a estampilha especial em vigor, atendendo a que o valor do imposto a pagar nunca poderá ser inferior ao que resulta da aplicação do disposto no n.º 5 do artigo 103.º do CIEC.

#### **1.1.5. Liquidação oficiosa**

**Base legal:** Artigo 11.º n.º 3 do CIEC

Na falta ou no atraso de liquidação imputável ao sujeito passivo ou no caso de erro, de omissão, de falta ou de qualquer outra irregularidade com implicação no montante de imposto a cobrar, a estância aduaneira competente deve proceder à liquidação do imposto e juros compensatórios que forem devidos e notificar de forma avulsa o sujeito passivo.

Nestes casos, a notificação do sujeito passivo deve ser efectuada por carta registada com aviso de recepção, nos termos do n.º 1 do artigo 38.º do CPPT.

Há lugar a liquidação oficiosa, designadamente, nas situações em que:

- a) Ocorram perdas na circulação nacional ou intracomunitária que excedam os limites fixados no artigo 49.º do CIEC;
- b) Ocorram perdas que ultrapassem os limites fixados no artigo 48.º do CIEC, detectadas na sequência de varejos;
- c) Sejam detectados produtos introduzidos irregularmente no consumo;
- d) Se verifique a presunção de introdução no consumo de produtos correspondentes às estampilhas especiais que não se mostrem devidamente utilizadas, inutilizadas ou cuja falta não seja justificada;
- e) Se constate a falta de produtos que resultem da aplicação das taxas de rendimento previstas no artigo 26.º do CIEC;

- f) Seja comunicado o facto tributário por operadores económicos ou particulares.

Constatados estes factos, as estâncias aduaneiras competentes devem instaurar o competente processo de liquidação, atendendo às seguintes situações:

- Apenas haver liquidação de IEC;
- Haver lugar à liquidação de juros compensatórios.

#### 1.1.5.1. Se houver apenas IEC a liquidar

Deve ser processada uma DIC casuística, a qual servirá de base à liquidação do imposto.

Nestas situações, a DIC casuística será preenchida pelo sujeito passivo ou pelos serviços aduaneiros, de harmonia com as regras previstas para as restantes DIC, com as seguintes particularidades:

- Cada DIC só pode ter mais do que uma adição, desde que se reporte a um mesmo facto e seja utilizado o mesmo código NC;
- Nas situações previstas nas alíneas a), a **casa 13** deve conter, obrigatoriamente, a referência **\*QCIR**;
- Na situação referida na alínea b), a **casa 13** deve conter, obrigatoriamente, a referência **\*VARE**.
- Na situação referida na alínea c), a **casa 13** deve conter, obrigatoriamente, a referência **\*IRRE**;
- Na situação referida na alínea d), a **casa 13** deve conter, obrigatoriamente, a referência **\*IRRE**.
- Na situação referida na alínea e), a **casa 13** deve conter, obrigatoriamente, a referência **\*IRRE**.
- Na situação referida na alínea f), a **casa 13** deve conter, obrigatoriamente, a referência **\*DTIC**.

Nas situações previstas nas alíneas c), d) e f) do ponto 1.1.5., e sempre que se trate de particulares ou de sujeitos passivos sem qualquer dos estatutos referidos no n.º 1 do artigo 4.º do CIEC, deve ter-se em conta:

- Na **casa 1** não deve ser indicado o número IEC, nem o número do entreposto fiscal, devendo, contudo, ser indicado o número do bilhete

de identidade/passaporte ou o número de identificação fiscal, bem como o nome, morada e localidade.

- A **casa 20** não deve ser preenchida.

### **1.1.5.2. Caso sejam também devidos juros compensatórios<sup>46</sup>**

**Base legal:** Artigo 35.º da LGT

Quanto aos juros compensatórios, devem consultar-se as instruções de aplicação do respectivo regime legal, constantes das Circulares n.º 107/2009 e 111/2009, ambas da Série II.

## **1.2. Caducidade e suspensão do direito de liquidação**

**Base legal:** Artigo 45.º da LGT

Artigo 11.º n.º 2 do CIEC e artigo 101.º da Reforma Aduaneira

### **1.2.1. Caducidade**

O direito de liquidar o imposto caduca se a liquidação não for validamente notificada ao sujeito passivo no prazo geral de 4 anos<sup>47 48 49</sup>, ou no prazo de:

- 3 anos, no caso de erro do sujeito passivo evidenciado na declaração;
- 3 anos, no caso de importação dos produtos sujeitos a IEC, contados a partir da data em que ocorreu a introdução no consumo<sup>50 51</sup>.

### **1.2.2. Suspensão**

---

<sup>46</sup> Vide ponto 1.1.5.

<sup>47</sup> Dado que os IEC constituem impostos de obrigação única, o prazo conta-se a partir da data em que ocorreu o facto tributário.

<sup>48</sup> Nos termos do artigo 5.º do Decreto-lei n.º 398/98, de 17 de Dezembro, que aprovou a LGT, este prazo só se aplica aos factos tributários ocorridos a partir de 1 de Janeiro de 1998.

<sup>49</sup> Este prazo pode ser alargado até ao arquivamento ou trânsito em julgado da sentença, acrescido de um ano, sempre que o direito à liquidação respeite a factos relativamente aos quais foi instaurado inquérito criminal.

<sup>50</sup> De acordo com o previsto no artigo 221.º n.º 3 do CAC, aplicável por força do n.º 2 do artigo 11.º do CIEC e do artigo 101.º da Reforma Aduaneira.

<sup>51</sup> Este prazo pode ser alargado até ao limite do prazo de prescrição (8 anos), em caso de acto passível de procedimento judicial repressivo, nos termos previstos no n.º 4 do artigo 221.º do CAC.

**Base legal:** Artigo 46.º da LGT

O prazo de caducidade suspende-se:

- Com a notificação ao contribuinte, nos termos legais, da ordem de serviço ou despacho no início da acção de inspecção externa<sup>52</sup>. Caso a duração da inspecção externa tenha ultrapassado o prazo de seis meses após a notificação, cessa o efeito suspensivo, contando-se o prazo de caducidade a partir do início daquele prazo.
- Em caso de litígio judicial de cuja resolução dependa a liquidação do tributo, desde o seu início até ao trânsito em julgado da decisão judicial;
- Em caso de benefícios fiscais de natureza contratual, desde o início até à resolução do contrato ou durante o decurso do prazo dos benefícios;
- Em caso de benefícios fiscais de natureza condicionada, desde a apresentação da declaração até ao termo do prazo legal do cumprimento da condição;
- Em caso de aplicação de sanções de perda de benefícios fiscais, desde o início do procedimento criminal, fiscal ou contra-ordenacional até ao trânsito em julgado da decisão final.
- Em caso de o direito à liquidação resultar de reclamação ou impugnação, a partir da sua apresentação até à decisão;
- Em caso de importação, nos termos do disposto na Circular n.º 60/2009, Série II, da DGAIEC<sup>53</sup>.

---

<sup>52</sup> A suspensão limita-se ao período da acção inspectiva, cessando com a sua conclusão.

<sup>53</sup> A Circular n.º 60/2009, Série II, veiculou o entendimento da DG TAXUD sobre as causas de suspensão susceptíveis de ser aplicadas ao prazo de caducidade previsto no n.º 3 do artigo 221.º do CAC.

## 2. Pagamento

O pagamento, ou cumprimento, é a forma normal de extinção da obrigação tributária<sup>54</sup>. O cumprimento tem que corresponder à prestação em dívida quanto ao seu montante, prazo, local e modo.

### 2.1. Prazo de pagamento

**Base legal:** Artigo 12.º do CIEC

**a)** Nos casos previstos no artigo 11.º n.º 1 do CIEC, o imposto deve ser pago até ao último dia útil do mês da liquidação.

Para o efeito, a notificação é efectuada para o respectivo domicílio fiscal por meio de DUC, por simples via postal.

Sempre que o operador económico proceda a alterações à DIC, nomeadamente, alterações que tenham implicações no montante do imposto liquidado, deve processar uma ADIC<sup>55</sup>, a qual dá origem a um novo DUC. Nesta situação não há suspensão ou interrupção do prazo de pagamento.

**b)** No caso e do imposto ser devido na sequência de uma importação, são aplicáveis os prazos para pagamento previstos no CAC, nomeadamente no artigo 222.<sup>o56</sup>.

**c)** Caso o DUC emitido resulte de uma liquidação oficiosa efectuada nos termos do artigo 11.º n.º 3 do CIEC, o sujeito passivo deve proceder ao pagamento do IEC liquidado no prazo contínuo de 15 dias contados a partir da data da notificação da liquidação (recebimento do DUC). Se o termo do prazo coincidir com um dia feriado, sábado ou domingo, o sujeito passivo pode efectuar o pagamento no primeiro dia útil seguinte.

---

<sup>54</sup> Outras formas de extinção das prestações tributárias encontram-se previstas no artigo 40.º da LGT.

<sup>55</sup> Vide Manual de Procedimentos para a Introdução no Consumo de Produtos Sujeitos a IEC.

<sup>56</sup> De acordo com o n.º 1 desta disposição, aplicável por força do n.º 2 do artigo 11.º do CIEC e do artigo 101.º da Reforma Aduaneira, a regra geral é que o devedor deverá efectuar o pagamento no prazo que lhe for fixado, não podendo esse prazo exceder os dez dias a contar da data da comunicação.

## **2.2. Local de pagamento**

### **2.2.1. Caso o imposto não seja devido na sequência de uma importação**

#### **a) Até à data limite de pagamento indicada no rosto do DUC**

- Tesourarias aduaneiras<sup>57</sup>;
- Balcões dos Correios de Portugal (CTT);
- Balcões das instituições de crédito aderentes;
- Internet, através das funcionalidades do “*homebanking*” dos bancos comerciais;
- Rede de caixas automáticas Multibanco.

#### **b) Após a data limite de pagamento indicada no rosto do DUC**

O pagamento apenas pode ser efectuado junto da tesouraria da estância aduaneira que emitiu o documento.

#### **c) Casos referidos no ponto 1.1.5.2.**

O pagamento apenas pode ser efectuado junto da tesouraria da estância aduaneira que emitiu o documento.

### **2.2.2. Caso o imposto seja devido na sequência de uma importação**

O pagamento apenas poderá ser efectuado em qualquer das tesourarias aduaneiras (*vide* nota de rodapé n.º 17).

## **2.3. Modos de pagamento disponíveis nas tesourarias aduaneiras**

#### **a) Moeda corrente;**

---

<sup>57</sup> As tesourarias aduaneiras funcionam nas Alfândegas do Aeroporto de Lisboa, Aeroporto do Porto, Alfândega Marítima de Lisboa, Alverca, Aveiro, Braga, Faro, Funchal, Freixieiro, Jardim do Tabaco, Leixões, Peniche, Ponta Delgada, Setúbal, Viana do Castelo, nas Delegações Aduaneiras do Aeroporto de Faro, Angra do Heroísmo, Bragança, Covilhã, Elvas, Figueira da Foz, Peso da Régua, Sines, Portimão e Vilar Formoso e do Posto Aduaneiro de Riachos.

**b) Cheque;**

**Regras gerais aplicáveis à aceitação de cheques bancários**

- A data de emissão deve coincidir com a data da sua entrega ou de um dos dois dias anteriores. No caso de a data de emissão não ser indicada, compete à entidade cobradora proceder à respectiva aposição, a qual deve coincidir com a data da entrega.
- Deve ser emitido à ordem do Instituto de Gestão de Tesouraria e do Crédito Público (podendo ser utilizada a sua sigla, “IGCP”) e cruzado;

Caso o imposto seja devido na sequência de uma importação, o cheque deverá ainda ser previamente visado, nos termos da alínea a) do n.º 1.º da Portaria n.º 796/99, de 15 de Setembro, excepto se o valor do mesmo for inferior a 150 euros, de acordo com o n.º 3.º da mesma Portaria<sup>58</sup>;

Caso o imposto não seja devido na sequência de uma importação, situação em que o documento que titula a cobrança é o previsto no n.º 1 do artigo 11.º do Regime da Tesouraria do Estado (o Documento Único de Cobrança – DUC), aprovado pelo Decreto-lei n.º 191/99 de 5 de Junho, deverão ainda ser respeitadas as seguintes regras adicionais:

- O respectivo montante não pode diferir do montante correspondente ao DUC;
- Deve ser aposto no verso o número do DUC.

A omissão dos requisitos enunciados que não sejam ou não possam ser preenchidos no momento da cobrança e nos termos acima referidos, implica a não-aceitação do cheque por parte da entidade cobradora.

**c) Cartão bancário de débito.**

---

<sup>58</sup> Este n.º 3.º foi aditado à Portaria n.º 796/99, de 15 de Setembro, pela Portaria n.º 891/2001 de 30 de Julho, tendo este valor sido posteriormente actualizado para 150 euros, por via da alteração do regime jurídico do cheque sem provisão, através da Lei n.º 48/2005, de 29 de Agosto.

As tesourarias aduaneiras estão equipadas com Terminais de Pagamento Automático (TPA), que permitem o pagamento por débito directo em conta bancária.

## **2.4. Pagamentos nulos**

**Base legal:** Artigo 19.º do Regime da Tesouraria do Estado

São considerados nulos os pagamentos que não permitam a cobrança<sup>59</sup> da receita devido a vícios que afectem o respectivo meio de pagamento.

No caso da utilização de cheque, considera-se que o mesmo não permite a cobrança da receita quando:

- Na sua emissão tiver existido preterição de algum dos requisitos formais que impossibilite o seu pagamento pelo sacado;
- A entidade sacada recuse o seu pagamento por falta ou insuficiência de provisão;
- O sacador tenha levantado os fundos necessários ao seu pagamento, proibindo à entidade sacada o pagamento desse cheque, encerrado a conta sacada ou alterando as condições da sua movimentação, impedindo dessa forma o pagamento do cheque.

Quando o sacado recuse o pagamento do cheque por erro que lhe seja imputável, ficará responsabilizado pelas consequências legais decorrentes da não efectivação da cobrança da receita que o mesmo se destinava a satisfazer.

## **2.5. Montante mínimo de cobrança**

Nos termos do artigo 12.º n.º 3 do CIEC, não há lugar à cobrança quando, em virtude da liquidação efectuada, a importância a cobrar seja inferior a € 10 (dez euros).

Esta norma aplica-se tanto às liquidações efectuadas nos termos do artigo 11.º n.º 1 do CIEC, como às liquidações officiosas previstas no n.º 3 do mesmo artigo.

---

<sup>59</sup> Consiste na operação administrativa com vista a dar entrada do imposto nos cofres do Estado.

No caso de ser devido imposto aquando da importação de produtos sujeitos a IEC, são aplicáveis as regras constantes da alínea c) do n.º 1 do artigo 217.º e do artigo 868.º das Disposições de Aplicação do CAC, por força da remissão para esta regulamentação efectuada no n.º 2 do artigo 11.º do CIEC e 101.º da Reforma Aduaneira.

## **2.6. Pagamento em prestações**

**Base legal:** Artigo 14.º do CIEC

O director-geral da AT pode autorizar o pagamento fraccionado do imposto em prestações mensais, até ao limite máximo de 12.

Para beneficiar desta facilidade de pagamento, o sujeito passivo deve observar, cumulativamente, as seguintes condições:

- Apresentar o pedido até ao termo do prazo para pagamento voluntário<sup>60</sup>;
- Provar que se encontra numa situação de grave dificuldade de natureza económica e financeira;
- Prestar uma garantia de montante igual ao do imposto e juros de mora em dívida, a qual já tem de estar prestada na respetiva alfândega, quando o pedido é submetido ao director-geral.

A mera apresentação do pedido sem ser acompanhada da prestação da garantia não suspende a contagem dos prazos previstos para o pagamento voluntário, com as devidas consequências, nomeadamente em sede de execução fiscal

Os juros de mora são contados até ao termo do respectivo prazo de pagamento em prestações, de acordo com o previsto no artigo 44.º n.º 2 *in fine* da LGT.

### **2.6.1. Consequências da falta de pagamento de uma das prestações**

- Imediato vencimento das restantes prestações;
- Imediato accionamento da garantia.

---

<sup>60</sup> São os prazos previstos no n.ºs 1 e 2 do artigo 12.º do CIEC, ou seja, não abrange os 30 dias previstos no n.º 2 do artigo 13.º do Código. Vide também o artigo 84.º do CPPT.

### **2.6.2. Redução e libertação da garantia**

Pode haver redução da garantia, mediante pedido do devedor, a apresentar na EAC. A competência para apreciação deste pedido pertence ao director da alfândega.

A redução da garantia deve corresponder ao montante das prestações pagas.

Há lugar à libertação da garantia após pagamento da totalidade da dívida.

O documento de quitação do pagamento deve manter-se na posse do devedor, durante o decurso do prazo de prescrição da dívida.

### **2.7. Outras formas de extinção da prestação tributária**

**Base legal:** Artigo 12.º n.º 4 do CIEC

A prestação tributária extingue-se sempre que, em consequência de uma infracção, ocorra a apreensão de produtos e estes sejam abandonados, declarados perdidos ou, no caso de produtos de utilização condicionada, não possam ser restituídos ao seu proprietário, por não estarem preenchidas as condições exigidas por lei para a sua utilização.

Para efeitos do n.º 4 do artigo 12.º do CIEC, o abandono dos produtos deve ser solicitado ao diretor da alfândega competente, no prazo de 30 dias sobre o fim do prazo de pagamento do imposto.

### 3. Mora do devedor<sup>61</sup>

**Base legal:** Artigo 13.º do CIEC

A falta de pagamento do imposto no prazo legalmente previsto<sup>62</sup> implica:

- a) A constituição em mora<sup>63</sup> do devedor e a inerente exigibilidade de juros de mora, nos termos do artigo 44.º n.º 1 da LGT;
- b) A introdução subsequente no consumo de outros produtos fica dependente do pagamento das importâncias em dívida (o imposto, acrescido dos respectivos juros de mora) ou da constituição de uma garantia isolada que responda por aqueles montantes;
- c) A eventual instauração do processo de infracção tributária.

Caso o sujeito passivo não efectue o pagamento do imposto nos 30 dias subsequentes ao termo do prazo de pagamento voluntário<sup>64</sup>, a estância aduaneira competente deve accionar de imediato a garantia dita estatutária<sup>65</sup> prevista nos artigos 53.º e seguintes do CIEC, ou, na falta ou insuficiência desta, proceder à cobrança coerciva das importâncias em dívida.

Para o efeito, a estância aduaneira competente deve extrair e remeter para o serviço local competente da DGCI uma certidão de dívida, nos termos do artigo 88.º do CPPT, a qual servirá de base à instauração do processo de execução, a promover no referido serviço (órgão de execução fiscal competente).

O n.º 2 do artigo 13.º do CIEC prevê uma moratória de 30 dias após o fim do prazo de pagamento voluntário, para efeitos do pagamento da dívida de imposto, acrescida dos juros de mora devidos, na estância aduaneira.

---

<sup>61</sup> Nos termos do artigo 804.º n.º 2 do Código Civil, o devedor considera-se constituído em mora quando, por causa que lhe seja imputável, a prestação, ainda possível, não foi efectuada no tempo devido.

<sup>62</sup> Estes prazos são, consoante os casos, os previstos no artigo 12.º n.º 1 e 2 do CIEC.

<sup>63</sup> Para que haja mora é ainda necessário que a prestação seja:

- Certa (determinada);
- Líquida (por já estar perfeitamente apurado/fixado o montante);
- Exigível (e.g. por já ter sido o devedor interpelado para o cumprimento).

<sup>64</sup> Vide nota n.º 24.

<sup>65</sup> Nos termos do n.º 3 do artigo 53.º do CIEC o garante está obrigado ao pagamento enquanto principal pagador (ao invés de responsável subsidiário com renúncia ao benefício da excussão, conforme previa a legislação anterior).

Após o decurso dessa moratória e nos termos do n.º 3 do mesmo artigo, a estância aduaneira deverá num prazo de até mais 30 dias remeter a respectiva certidão de dívida para o órgão de execução fiscal competente, à semelhança do previsto no artigo 22.º n.º 4 do Regime da Tesouraria do Estado, aplicável às outras imposições (vg. direitos aduaneiros), logo após o fim do prazo do pagamento voluntário.

O artigo 13.º do CIEC aplica-se a todas as situações de atraso no pagamento, que derivem de liquidações efectuadas quer nos termos do artigo 11.º n.º 1, quer do n.º 3 do mesmo artigo.

A falta de pagamento do imposto pode ainda ser fundamento para a revogação da autorização concedida, nos termos do artigo 33.º n.º 2 alínea b) do CIEC.

É legalmente admissível a instauração de uma execução fiscal antes de decorridos os prazos para a dedução de reclamação graciosa ou impugnação judicial, nos termos previstos, designadamente, nos artigos 70.º e 102.º do CPPT.

### **3.1. Juros de mora**

Quanto aos juros de mora, deve consultar-se as instruções de aplicação do respectivo regime legal, constantes das Circulares n.º 107/2009 e 111/2009, ambas da Série II, para as dívidas vencidas até 31/12/2010 e n.º 19/2011, Série II, para as dívidas vencidas após 01/01/2011.

De qualquer forma, está disponível na página da Intranet da AT um ficheiro Excel que procede ao cálculo de juros de mora, independentemente da data do fim do prazo de pagamento voluntário da dívida a que respeitam.

### **3.2. Garantias de pagamento**

**Base legal:** Artigos 111.º, 155.º e 165.º da Reforma Aduaneira

Os produtos do devedor que se encontrem sob a acção das alfândegas servem de garantia de pagamento de dívidas aduaneiras ou fiscais pelas quais seja responsável principal.

## 4. Prescrição<sup>66</sup>

**Base legal:** Artigo 48.º da LGT

A dívida prescreve no prazo de 8 anos contados a partir da data em que ocorreu o facto tributário<sup>67</sup>.

Note-se que o regime legal da prescrição da prestação tributária sofreu diversas alterações nos últimos anos, pelo que, tendo em conta a sucessão de leis no tempo, devem ser aplicadas as regras sobre a matéria vigentes à data do facto tributário e da ocorrência das causas de suspensão ou interrupção da prescrição.

### 4.1. Interrupção da prescrição

**Base legal:** Artigo 49.º n.º 1 da LGT

Interrompem a prescrição:

- A citação;
- A reclamação;
- O recurso hierárquico;
- A impugnação;
- O pedido de revisão oficiosa da liquidação.

A interrupção tem lugar uma única vez, com o facto que se verificar em primeiro lugar.

Finda a causa que deu origem à interrupção, inicia-se nova contagem do prazo, ou seja, mais oito anos.

### 4.2. Suspensão da prescrição

**Base legal:** Artigo 49.º n.º 4 da LGT

---

<sup>66</sup> Pode ser definida como a forma de extinção da relação jurídica de imposto que ocorre quando o respectivo cumprimento não é efectuado num determinado lapso de tempo fixado por lei.

<sup>67</sup> Mesmo no caso de uma dívida de imposto que decorra de uma importação são aplicáveis as normas relativas à prescrição previstas na LGT, dado que, por um lado, a remissão do n.º 4 do artigo 9.º do CIEC não contempla esta matéria e, por outro, o CAC não estabelece qualquer prazo de prescrição.

O prazo de prescrição suspende-se:

- Com o pagamento de prestações legalmente autorizadas;
- Enquanto não houver decisão definitiva ou transitada em julgado, que puser termo ao processo, nos casos de reclamação, impugnação, recurso ou oposição, quando determinem a suspensão da cobrança da dívida.

Enquanto se mantiver a causa que determinou a suspensão, o tempo decorrido não é considerado para efeitos do cômputo do prazo de prescrição.

# **Capítulo VI**

## **Reembolso**

# 1. Enquadramento legal

O reembolso configura um mecanismo de restituição total ou parcial do imposto pago.

No âmbito do CIEC o reembolso do imposto pago encontra-se previsto enquanto mecanismo de restituição do imposto, para situações em que venha a ser demonstrado que este não era devido ou deixou de ser devido na sequência de um facto superveniente ao seu pagamento (artigos 15º a 20º, 46º e 65º do CIEC), cujos procedimentos constituem o objecto do presente capítulo.

O reembolso do imposto encontra-se igualmente previsto no CIEC como forma de concretização de algumas isenções<sup>1</sup> (nº 3 do artigo 20º).

## 2. Fundamento

Só pode haver lugar a reembolso após a efetiva cobrança do imposto, devidamente comprovada. Constituem situações passíveis de reembolso de IEC, observados os condicionalismos exigíveis, as seguintes:

- Erro na liquidação - artigo 16º;
- Expedição de produtos já introduzidos no consumo - artigo 17º;
- Exportação de produtos já introduzidos no consumo - artigo 18º;
- Retirada dos produtos do mercado - artigo 19º;
- Perda irreparável dos produtos – artigo 20º;
- Inutilização dos produtos – artigo 20º;
- Irregularidades na circulação (após cobrança do imposto no Estado-membro (EM) onde foi cometida a irregularidade - artigos 46º, nº 7 e 65º, nº 5).

## 3. Regras gerais

### 3.1. Pedido de reembolso

O procedimento de reembolso depende de iniciativa do sujeito passivo, mediante a apresentação de um pedido para o efeito na EAC, através do preenchimento do for-

---

<sup>1</sup> Relativamente a estes reembolsos os procedimentos aplicáveis constam do capítulo III – Isenções, do presente manual.

mulário modelo 205.1 - “*Reembolso de Impostos Especiais de Consumo*”<sup>2</sup>, exceto na situação de reembolso por erro na liquidação, caso em que poderá ser desencadeado oficiosamente pela EAC (nº 2 do artigo 16º do CIEC).

### **3.1.1. Legitimidade**

O reembolso do imposto pode ser solicitado pelo depositário autorizado, pelo destinatário registado ou, em caso de importação, pela pessoa que declare os produtos (representante) ou por conta da qual estes sejam declarados, que procederam à introdução no consumo dos produtos em território nacional e provem o respectivo pagamento, nos termos do disposto no nº 2, do artigo 15º do CIEC.

Nas situações de irregularidade na circulação de produtos em regime de suspensão de imposto ou na circulação de produtos já introduzidos no consumo, em relação às quais o imposto venha a ser cobrado noutra EM (local onde foi cometida a irregularidade), o reembolso do imposto em território nacional pode ainda ser solicitado pelo sujeito passivo que tenha procedido ao seu pagamento, desde que comprove que o imposto foi cobrado noutra EM onde se apurou ter sido cometida a irregularidade, nos termos previstos nos artigos 46º e 65º, do CIEC, respetivamente.

### **3.1.2. Apresentação**

O pedido de reembolso deve ser apresentado na EAC, considerando-se como tal, a *alfândega ou delegação aduaneira em cuja jurisdição se situa o domicílio fiscal do operador económico ou o entreposto fiscal, consoante o caso, ou outro local sujeito a controlo aduaneiro* (nº 4 do artigo 10º do CIEC).

Nas situações em que a sede social/domicílio fiscal do operador que procedeu ao pagamento do imposto e o local onde os produtos objecto do pedido de reembolso se encontram não se localizem na área de jurisdição da mesma alfândega, a EAC para a apreciação do pedido de reembolso, sempre que o entenda conveniente, deve solicitar a colaboração da EA de controlo do local onde os produtos se encontram<sup>3</sup>

### **3.1.3. Documentos**

Só pode haver reembolso após a efetiva cobrança do imposto, pelo que o pedido deve ser instruído com a prova do seu pagamento mediante a apresentação do documento

---

<sup>2</sup> <http://intranet/formularios/declarativos/Formularios/Paginas/Form-declarativos-aduaneiros.aspx>

<sup>3</sup>Exemplo: produtos com marcas fiscais, expedições, inutilização, perda irreparável.

de cobrança, identificação do documento de introdução no consumo e dos elementos e documentos exigíveis em função do fundamento invocado.

Para os produtos que ostentem uma marca fiscal ou uma marca de identificação nacional, o pedido deve ainda ser acompanhado de um auto de destruição, lavrado pela EAC (em cuja área de jurisdição ocorreu a destruição das referidas marcas).

#### **3.1.4. Prazo**

O prazo para a apresentação do pedido de reembolso é de três anos a contar da data da liquidação do imposto (nº 3 do artigo 15º do CIEC).

Nas situações de reembolso com fundamento em irregularidades na circulação de produtos em regime de suspensão de imposto ou na circulação de produtos já introduzidos no consumo, cujo imposto venha a ser pago noutra EM, o prazo (três anos) é contado a partir da data de:

- início de operação de circulação em regime de suspensão (nº 7, do artigo 46º do CIEC);
- aquisição dos produtos, no caso de produtos já introduzidos no consumo (nº 3 do artigo 65º do CIEC).

Para o reembolso com fundamento na expedição ou na exportação de produtos introduzidos no consumo, o pedido deve ser apresentado até dois dias úteis antes da expedição ou da apresentação da declaração aduaneira de exportação.

Este prazo pode ser reduzido, em situações excepcionais, mediante pedido fundamentado e autorização da EAC, desde que se mostre salvaguardada a possibilidade de serem efetuados os necessários controlos dos produtos a expedir/exportar.

Nos casos de operações efectuadas para destinos equiparados à exportação<sup>4</sup>, o pedido pode abranger várias operações de abastecimento desde que efetuado dentro do prazo legal.

### **3.2. Aceitação e conferência**

---

<sup>4</sup> Exemplo: abastecimentos de óleos lubrificantes.

O pedido de reembolso, apresentado em duplicado, é aceite e numerado sequencialmente, em série anual contínua privativa de cada serviço processador.

Após a aceitação, o duplicado é entregue ao requerente.

A conferência do pedido visa atestar a correção dos elementos dele constantes, com base nos documentos instrutórios e noutros elementos disponíveis nos serviços.

### **3.3. Autorização do reembolso**

A tramitação do pedido de reembolso culmina com a autorização de pagamento concedida pelo diretor da EAC.

### **3.4. Processamento**

Os pedidos de reembolso aceites até ao dia 15 de cada mês e que se encontrem devidamente instruídos, depois de conferidos e autorizados pelos serviços competentes, serão objecto de mapa discriminativo a enviar, até ao dia 25 do mesmo mês, à Direção de Serviços de Contabilidade e Controlo/Divisão de Controlo de Fundos a qual, para efeitos estatísticos, dará conhecimento à DSIECIV do montante dos IEC reembolsados.

### **3.5 Montante mínimo**

Só há lugar a reembolso para montantes de imposto iguais ou superiores a € 25 (nº 4 do artigo 15º do CIEC).

### **3.6 Produtos com marcas fiscais ou marcas de identificação nacional**

Os produtos introduzidos no consumo em território nacional que ostentem marcas fiscais ou marcas de identificação nacional, só podem ser objeto de reembolso do imposto, desde que a destruição dessas marcas seja controlada pela EAC (cfr. alínea e), do artigo 17º, alínea f) do artigo 18º e nº 4 do artigo 19º todos do CIEC).

A alfândega de controlo do local onde vai ser efetuada a destruição lavra o respetivo auto, remetendo-o, posteriormente, à alfândega onde foi apresentado o pedido de reembolso.

## 4. Tipos de reembolso

### 4.1. Reembolso por erro na liquidação

**Base legal:** Artigo 16º do CIEC

O reembolso do imposto pago por erro na liquidação aplica-se em caso de:

- Erro material;
- Errónea qualificação ou quantificação dos factos tributários.

Este reembolso pode ser efetuado oficiosamente, pela EAC que constate o erro, no prazo de três anos a contar da data da liquidação do imposto.

Podem consubstanciar erro na liquidação, a título exemplificativo, situações em que tenha sido liquidado imposto indevidamente (produtos abrangidos por uma isenção ou não sujeição a imposto), ou em excesso (aplicação de uma taxa superior à legalmente prevista).

Nestas situações, não se tratando de erro manifesto, o pedido deverá ser instruído com documentação que comprove, a contento das autoridades aduaneiras, a existência do erro invocado.

### 4.2. Reembolso na expedição de produtos introduzidos no consumo

**Base legal:** Artigo 17º do CIEC

O reembolso do imposto em relação aos produtos introduzidos no consumo que venham a ser expedidos para outro EM, está sujeito à apresentação do pedido num prazo de até 2 dias antes da expedição, instruído com os seguintes elementos:

- a) Indicação do local onde os produtos se encontram e se os mesmos possuem marcas fiscais ou marcas de identificação nacional;

- b) Prova do pagamento do imposto mediante a apresentação do documento de cobrança e identificação do documento de introdução no consumo;
- c) Auto de destruição de marcas fiscais ou marcas de identificação nacional, no caso de produtos que ostentem essas marcas, lavrado pela EAC.

Logo que possível, deve ainda ser apresentado na estância aduaneira onde foi apresentado o pedido de reembolso, o exemplar 3 do Documento de Acompanhamento Simplificado (DAS), anotado pelo destinatário e um documento que ateste o pagamento do imposto no EM de destino ou a sua regularização fiscal (No caso de não haver lugar a pagamento do imposto no EM do destino). O imposto só pode ser reembolsado após a apresentação destes documentos.

#### **Reembolso na expedição de álcool, bebidas alcoólicas e produtos petrolíferos e energéticos entre o Continente e as Regiões Autónomas**

Nos casos em que estes produtos sejam introduzidos no consumo e posteriormente expedidos do Continente para as Regiões Autónomas e vice versa, e entre as Regiões Autónomas, há lugar ao reembolso do imposto, sendo aplicáveis os procedimentos definidos no artigo 17.º do CIEC para o reembolso na expedição para outro EM de produtos já introduzidos no consumo no território nacional, com as devidas adaptações, uma vez que se trata de territórios com fiscalidade diferenciada.

### **4.3. Reembolso na exportação de produtos introduzidos no consumo**

**Base legal:** Artigo 18º do CIEC

O reembolso do imposto pago em relação a produtos introduzidos no consumo que venham a ser exportados, está sujeito à apresentação do pedido na estância aduaneira de exportação num prazo de até 2 dias antes da apresentação da declaração aduaneira de exportação, instruído com os seguintes elementos:

- a) Indicação do local onde os produtos se encontram e se os mesmos possuem marcas fiscais ou marcas de identificação nacional;

- b) Menção do pedido de reembolso na declaração aduaneira de exportação;
- c) Prova do pagamento do imposto mediante a apresentação do documento de cobrança e identificação do documento de introdução no consumo;
- d) Auto de destruição de marcas fiscais ou marcas de identificação nacional, nos casos de produtos que ostentem essas marcas, lavrado pela EAC.

A prova de saída efectiva do território da Comunidade é feita mediante a certificação de saída, nos termos da legislação aduaneira (CAC e DACAC).

Relativamente ao reembolso do imposto respeitante aos carburantes contidos nos reservatórios dos veículos novos destinados a exportação, remete-se para o disposto no ponto 2.6.3. do Capítulo III – Isenções, do presente manual.

#### **4.4 Reembolso por retirada dos produtos do mercado**

**Base legal:** Artigo 19º do CIEC

Constituem fundamento para o reembolso a retirada dos produtos do mercado por impossibilidade da sua comercialização, designadamente, nas seguintes situações:

- Deterioração;
- Contaminação;
- Produtos que se tornaram impróprios para o consumo humano;
- Devolução por razões de natureza comercial (desde que efectuada no prazo de 90 dias, contados a partir da data de introdução no consumo).

Estas situações devem ser imediatamente comunicadas à EAC, para efeitos de controlo físico e contabilístico.

O pedido de reembolso deve ser instruído com a prova de pagamento do imposto (mediante a apresentação do respectivo documento de cobrança e identificação do documento de introdução no consumo), bem como de elementos ou documentos que atestem os factos invocados e o destino dado aos produtos

(Boletins de ocorrência, certificados relativos ao estado/ qualidade dos produtos/ relatórios de análise ...).

Na entrada ou reentrada em entreposto fiscal dos produtos introduzidos no consumo devem ser cumpridas as seguintes condições:

- Pedido de autorização à EAC (em caso de entrada em EF diferente do de saída dos produtos) ou comunicação prévia à EAC (em caso de reentrada no EF de onde os produtos saíram (nº 5 do artigo 25º do CIEC));
- Anotação na contabilidade de existências do EF.

## **4.5. Outros casos de reembolso**

Constituem ainda fundamento para reembolso do imposto, as seguintes situações:

### **4.5.1. Perda irreparável dos produtos**

**Base legal:** Artigo 20º conjugado com o artigo 50º, ambos do CIEC

A perda irreparável de produtos pode vir a ser objeto de reembolso do imposto pago quando originadas por caso fortuito ou de força maior, desde que:

- a) Não tenha havido negligência grave;
- b) Sejam comunicadas à autoridade aduaneira em cuja jurisdição ocorreu a perda ou, no caso de não ser possível a sua determinação, à EAC em cuja jurisdição a perda foi constatada, até ao 2º dia útil seguinte ao da sua ocorrência, para efeitos de confirmação e apuramento.

Considera-se que os produtos estão irreparavelmente perdidos quando deixem de poder ser utilizados como produtos sujeitos a IEC (nº 4 do artigo 9º do CIEC).

### **4.5.2. Inutilização dos produtos**

**Base legal:** Artigo 20º conjugado com o artigo 52º, ambos do CIEC

A inutilização dos produtos constitui fundamento para o reembolso do imposto pago desde que comprovada, autorizada e efectuada sob controlo da EAC (estância aduaneira de jurisdição do local da inutilização), que lavra o respetivo auto a remeter à EAC onde foi apresentado o pedido de reembolso.

Considera-se que os produtos estão *totalmente inutilizados* quando deixem de poder ser utilizados como produtos sujeitos a IEC (nº 5 do artigo 9º do CIEC).

#### **4.5.3. Irregularidades na circulação - determinação *a posteriori* do local onde foi cometida a irregularidade**

**Base legal:** Artigos 46º, nº 7 e 65º, nº 5 do CIEC

Pode haver lugar a reembolso mediante a apresentação de prova de que o imposto foi cobrado num outro EM, onde se apurou ter sido cometida a irregularidade.

Nestas situações o pedido deve ser apresentado no prazo de três anos a contar da data de:

- início de operação de circulação, em caso de irregularidades na circulação em regime de suspensão de imposto (nº 7, do artigo 46º do CIEC);
- aquisição dos produtos, em caso de irregularidades relativamente a produtos já introduzidos no consumo (nº 2 do artigo 65º do CIEC).

## **5. Disposições revogadas**

Com a publicação do presente Capítulo são revogadas as seguintes circulares:

- Nº 187/95, Série II (com excepção do Anexo II – *Controlo das Isenções do ISP – Fornecimento de gasóleo a embarcações*, até à sua reformulação);
- Nº 77/2004, Série II

# **Capítulo VII**

## **Produção, transformação e armazena- gem em regime de suspen- são de imposto e estatutos fiscais**

## **PARTE GERAL**

### **Produção, transformação e armazenagem em regime de suspensão de imposto e estatutos fiscais**

Base legal – artigos 21.º a 34.º do CIEC

#### **1 – Produção, transformação, armazenagem em regime de suspensão de imposto e estatutos fiscais**

Base legal – Artigo 21.º n.º 1

Não é possível a produção, transformação e armazenagem de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto, fora de entreposto fiscal. No entanto, em casos muito pontuais (exp. garrafeiras pessoais, feiras artesanais) é possível a produção de bebidas, efetuada fora de entreposto fiscal.

Para este efeito, deve o interessado apresentar, previamente à produção das respetivas bebidas, um pedido junto da EAC, juntando a documentação necessária, (autorização do IVDP, e da respetiva Câmara Municipal), devendo ainda indicar a quantidade de matéria-prima utilizada no processo produtivo e a quantidade de bebidas produzidas e se possível as taxas de rendimento, com vista a ser apurado o respetivo IEC e processar-se as DIC casuísticas para a cobrança do IABA relativo às bebidas produzidas nestas condições.

De salientar que, nomeadamente na produção de licores artesanais, se a mesma ocorrer durante o ano para que a bebida possa ser vendida em várias feiras, essa produção, à partida, deverá ser efetuada em entreposto fiscal, salvo se não houver instalações próprias para que a mesma possa ser realizada.

#### **2 – Estatuto de depositário autorizado – aquisição e manutenção**

## **Base legal – Artigos 22.º e 23.º**

### **2.1 – Atividade económica principal**

A aquisição do estatuto de depositário autorizado depende, entre outros requisitos, do exercício de uma atividade económica principal que consista na produção, transformação, armazenagem ou comercialização de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo.

Deve considerar-se “atividade económica principal”, aquela que conste da declaração de início de atividade apresentada nos serviços tributários que, de acordo com a Classificação Portuguesa de Atividades Económicas (CAE Rev 3), aprovada pelo Decreto-Lei n.º 381/2007, de 14 de novembro, mencione inequivocamente uma atividade que se enquadre na alínea a) do n.º 2 do artigo 23.º do CIEC.

Este requisito deve ser verificado através do sistema informatizado disponibilizado à EAC, concretamente o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes (SGRC).

Caso o interessado não possua como código CAE uma atividade económica que preencha os requisitos legais, ou se o código CAE em causa não abranger diretamente uma atividade que justifique a utilização de produtos sujeitos a IEC, o interessado deve fundamentar, a contento da EAC, a existência de uma ligação entre a sua atividade comercial e o regime dos impostos especiais de consumo que justifique o pedido, devendo ainda comprovar o exercício dessa atividade através dos termos do pacto social.

A apreciação desta questão deve ser efetuada separando duas situações distintas, a saber:

- Quando a atividade consista na produção e / ou transformação de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo;
- Quando a atividade consista na armazenagem e / ou comercialização do mesmo tipo de produtos.

Assim, na primeira hipótese, o interessado deve possuir de facto uma atividade principal constante da declaração de início de atividade, apresentada nos serviços tributários da AT

que, de acordo com a Classificação Portuguesa de Atividades Económicas (CAE), se enquadre na alínea a) do n.º 2 do artigo 23.º do CIEC, ou então, deverá ter, pelo menos, uma atividade que, não sendo a principal, terá forçosamente que ser relevante para justificar a atribuição do estatuto pretendido (salientando-se ainda que, no caso da produção de bebidas alcoólicas ou álcool, o interessado terá, necessariamente, tido que proceder ao registo da sua atividade no IVV, IVDP ou numa CVR). Fora destes parâmetros não existe a possibilidade de exercer este tipo de atividades.

Quanto à segunda situação, aplicam-se os mesmos critérios acima descritos, ou seja, o interessado deve possuir uma atividade principal constante da declaração de início de atividade, apresentada nos serviços tributários da AT que, de acordo com a Classificação Portuguesa de Atividades Económicas (CAE), se enquadre na alínea a) do n.º 2 do artigo 23.º do CIEC, ou então, pelo menos, uma atividade que, não sendo a principal, terá forçosamente que ser relevante para justificar a atribuição do estatuto pretendido. Se tal não for o caso, pode sempre recorrer ao estatuto de destinatário registado temporário (artigo 30.º do CIEC) o qual lhe permite uma grande flexibilidade quanto às receções ocasionais que realize.

Por último, esclarece-se que o que se pretende ao estabelecer a obrigatoriedade de apresentação, junto da EAC de instrução do pedido, de prova de uma ligação relevante ao setor dos IEC, é precisamente permitir um maior grau de latitude na apreciação da relevância da atividade em causa pela EAC, a qual, sendo amplamente conhecedora da atividade do requerente, decidirá em conformidade.

## **2.2 – Não condenação**

A aquisição do estatuto de depositário autorizado depende da não condenação por crime tributário ou por contraordenação tributária punível com coima igual ou superior a € 5000, nos últimos cinco anos, do comerciante em nome individual ou qualquer dos gerentes ou administradores, no caso de pessoa coletiva. No âmbito deste requisito, releva também a não condenação da pessoa coletiva por crime tributário ou por contraordenação tributária punível com coima igual ou superior a € 5000, nos últimos cinco anos.

A AT não pode aceitar a simples apresentação de declarações de compromisso relativas à não condenação por crime tributário ou por contraordenação tributária punível com coima igual ou superior a € 5000, nos últimos cinco anos. Deve exigir sempre a assinatura da autorização constante do quadro 8 do formulário Mod. 21.3077 (relativo ao pedido de concessão do estatuto de depositário autorizado e constituição de entreposto fiscal) ou, em alternativa, o fornecimento de um certificado de registo criminal.

Com efeito, a alínea a) do n.º 1 do artigo 23.º do CIEC, quando refere “a verificação da idoneidade fiscal do interessado”, conjugada com a alínea b) do n.º 2 do mesmo artigo, que dispõe: “O comerciante em nome individual ou qualquer dos gerentes ou administradores, no caso de pessoa coletiva, não ter sido condenado por crime tributário ou por contraordenação tributária punível com coima igual ou superior a € 5000 nos últimos cinco anos”, não deixa qualquer dúvida relativamente à essencialidade desta prova de não condenação, como requisito *sine qua non* para a concessão e manutenção do estatuto de depositário autorizado.

Este entendimento estende-se também às situações em que se opera uma revisão do referido estatuto (conforme o n.º 3 do mesmo artigo), não sendo assim admissível também nestes casos a apresentação de simples declarações de compromisso de não condenação.

## **3 – Autorização e constituição de entreposto fiscal**

**Base legal – Artigo 24.º**

### **3.1 – Pedido de constituição de entreposto fiscal**

O pedido de autorização de constituição de entreposto fiscal e do respetivo estatuto de depositário autorizado deve ser apresentado pelo interessado junto da EAC, através da apresentação do formulário existente para o efeito, corretamente preenchido.

O formulário encontra-se disponível na Área Aduaneira do sítio da AT na Internet, designadamente no seguinte endereço:

[http://www.dgaiec.min-financas.pt/pt/publicacoes\\_formularios/formularios/default.htm?page=2](http://www.dgaiec.min-financas.pt/pt/publicacoes_formularios/formularios/default.htm?page=2)

Considera-se EAC, a alfândega em cuja jurisdição se situa o domicílio fiscal do interessado.

### **3.2 - Procedimento de mudança de titularidade do entreposto fiscal no caso de fusão de empresas**

Nas situações de incorporação de uma empresa numa outra empresa, em que o entreposto da empresa incorporada se mantém ativo, ocorre uma simples mudança de titularidade, passando o entreposto para o nome da empresa incorporante. No entanto, a titularidade dos entrepostos fiscais encontra-se cometida aos depositários autorizados, nos termos do artigo 22.º do CIEC. Consequentemente, a alteração do titular implica sempre a verificação dos pressupostos de aquisição e:

- a) No caso do novo titular não ter o estatuto de depositário autorizado
  - Deve adquirir esse estatuto;
  - Deve ser atribuído um novo número ao entreposto fiscal.
- b) No caso do novo titular já ter o estatuto de depositário autorizado
  - Deve ser atribuído um novo número ao entreposto fiscal.

### **3.3 – Licenciamento e Vistoria**

#### **3.3.1 - Licenciamento**

O CIEC estabelece no n.º 3 do seu artigo 24.º que a autorização dos entrepostos fiscais apenas se encontra dependente do cumprimento dos requisitos estabelecidos no n.º 2 do mesmo artigo, a saber:

- Apresentação do documento de licenciamento das instalações, quando exigível;
- Inscrição matricial do prédio;

- Se for o caso, contrato de arrendamento ou outro título legítimo de utilização das instalações para o exercício da atividade;
- Previsão do plano de produção anual, no caso de EF de produção ou de transformação, com indicação das taxas de rendimento;
- Previsão de movimento anual médio por produto, quanto aos EF de armazenagem;
- Documentos previstos na parte especial do CIEC para cada imposto.

Não cabe a estes serviços pronunciarem-se relativamente à forma e conteúdo do documento de licenciamento. Se houver dúvidas, deverá o diretor da EAC (por ser quem aprecia e decide o pedido de autorização) inquirir as entidades com competência para a atribuição daquele documento, devendo aceitar-se como legalmente válido o documento ou documentos por elas referidos.

No caso específico das bebidas alcoólicas, a cópia do documento de licenciamento prevista no CIEC decorre da aplicação de legislação diversa e reguladora da atividade de produção, armazenagem e comercialização de produtos vitivinícolas, no âmbito de regulamentação comunitária que estabelece a organização comum do mercado vitivinícola. A norma em questão é assim mera consequência de uma obrigação não só nacional mas sobretudo comunitária que é anterior e prevalece relativamente ao CIEC. O CIEC vem apenas estabelecer um controlo superveniente da atividade em causa, da mesma forma que estabelece o cumprimento de outras obrigações relativamente às quais só tem uma intervenção indireta (registo criminal, inexistência de dívidas à segurança social, atividade económica, etc.).

### **3.3.2 - Vistoria**

Ao contrário do que acontecia na vigência do anterior CIEC, para os EF de armazenagem não se exige a realização de qualquer vistoria prévia, como condição para a autorização. Apenas se prevê a fiscalização *a posteriori*, cujos resultados podem fundamentar a revogação da autorização, ao abrigo do artigo 33.º do CIEC.

A remoção da anterior obrigação de vistoria prévia às instalações dos candidatos a depositários autorizados teve a sua origem no decisor político, tendo sobretudo em consideração, à altura, a implementação do programa SIMPLEX, pelo que, excluindo uma nova e diferente tomada de posição pelo decisor político, o restabelecimento de tal obrigação não é de ponderar.

Com efeito, a concessão do estatuto tem a ver com as condições da pessoa (coletiva ou individual) estarem devidamente regularizadas em sede de idoneidade fiscal, registo criminal, etc. Como tal, pode efetivamente confrontar-se o que está a ser apresentado para efeitos de autorização com o que pode ser objeto de consulta nas bases de dados a que neste momento os funcionários da AT têm acesso, podendo assim confirmar-se se a realidade corresponde ao alegado pelo interessado em sede documental.

A EAC pode sempre efetuar uma vistoria em momento anterior à concessão do estatuto, desde que dentro do prazo de autorização de 30 dias (artigo 24.º n.º 3), mas não existe qualquer inconveniente em que a mesma se efetue em momento posterior à autorização e, caso não estejam verificadas as condições previstas no CIEC, seja nessa altura revogado o estatuto, ou corrigidas as falhas detetadas de forma a ser possível a manutenção do estatuto.

Em caso algum, pode a ausência de vistoria em momento anterior à autorização, impedir ou prejudicar a decisão do pedido dentro do referido prazo legal de 30 dias.

### **3.3.3 - Autorizações de produtos**

Relativamente aos produtos autorizados no EF, como tal autorização é concedida por subcategoria IEC (por exemplo: S200, I000, W300, etc.) e não unicamente por código pautal, pode dar-se a seguinte situação:

A empresa X solicitou o estatuto de destinatário registado apenas para o código NC 27101981 (subcategoria EN30) e para a qual teve autorização por parte da EAC. No en-

tanto, recebeu também autorização para produtos do código NC 34031990 (uma vez que estes pertencem à mesma subcategoria de produtos EN30).

- Desta forma, é possível ao operador rececionar, deter e expedir todos os produtos pertencentes à categoria EN30, ou apenas os produtos classificados sob o código NC 27101981?

As autorizações para os estatutos são dadas por subcategorias de produtos pelo que, ainda que o pedido de estatuto se refira a um único código NC, a autorização abrange necessariamente todos os produtos compreendidos na subcategoria autorizada.

## **4 – Entrepasto fiscal de produção**

**Base legal – Artigo 26.º**

### **4.1 – Diferenças entre Taxas de Rendimento e Perdas na Armazenagem (perdas detetadas em entreposto fiscal de produção)**

Constituindo matéria que releva também para o capítulo X, opta-se porém por reproduzir igualmente neste capítulo a matéria referente às perdas verificadas em entreposto fiscal de produção, no que diz respeito à diferenciação entre as perdas que se verificam durante o processo produtivo e aquelas que ocorrem relativamente ao produto final, concretamente na área de armazenagem daquele entreposto.

Num entreposto fiscal de produção podem ocorrer duas situações de perdas, claramente identificadas:

- a) Na fase de fabrico (produção ou transformação);
- b) Durante a permanência na área de armazenagem do entreposto fiscal de produção, sendo produto acabado.

Na fase de fabrico ou produção, ou seja, no decurso do processo produtivo através do qual se utilizam quantidades de matérias-primas com vista ao fabrico de produtos sujeitos a IEC, deve aplicar-se o disposto no artigo 26.º do CIEC (taxas de rendimento).

Distintamente das regras relativas às taxas de rendimento – aplicáveis no âmbito do processo de fabrico – o regime de perdas na armazenagem aplica-se exclusivamente aos produtos acabados que estejam armazenados ou permaneçam, após o seu fabrico, em entreposto fiscal.

Nos termos do artigo 27.º do CIEC, a armazenagem, em regime de suspensão de imposto, de produtos sujeitos a IEC, deve efetuar-se em entreposto fiscal de armazenagem, salvo para os produtos acabados que, após o seu fabrico, permaneçam no entreposto fiscal de produção, admitindo-se assim, excecionalmente, que os produtos acabados possam permanecer no entreposto fiscal de produção onde foram fabricados.

Contudo, tratando-se de produtos acabados, cumpre reconhecer que estão sujeitos a contingências e vicissitudes idênticas às verificadas nos produtos submetidos ao regime de armazenagem, designadamente à ocorrência de perdas por causa inerente à própria natureza (e.g. evaporação), pelo que se justifica a aplicação do regime constante do artigo 48.º do CIEC, devendo porém a sua aplicação circunscrever-se aos produtos armazenados a granel e não àqueles que se encontram já embalados ou engarrafados.

## **4.2 – Tratamento a dar às diferenças constatadas entre a taxa de rendimento e a produção efetiva**

Constituindo obrigação do operador, na fase de aquisição do estatuto, apresentar as taxas de rendimento para o tipo de produção que pretende efetuar, dependendo a concessão daquele estatuto de aprovação pela EAC, decorre, logicamente, que existe igualmente uma obrigação de notificar a EAC quando, por qualquer motivo, as taxas de rendimento apresentadas deixem de ser válidas, devendo apresentar e justificar as novas taxas, ficando novamente estas dependentes de aprovação.

Contudo, sempre que a EAC constate que as taxas de rendimento apresentadas não correspondem à produção efetiva, uma de duas situações pode ocorrer:

- A produção encontra-se acima do esperado pela aplicação das taxas de rendimento apresentadas. Neste caso, deve apenas proceder-se prontamente ao ajuste das taxas de rendimento, por forma a refletir a nova realidade produtiva;
- A produção encontra-se abaixo do esperado pela aplicação das taxas de rendimento apresentadas. Neste caso, existem pressupostos de uma introdução irregular no consumo, pelo que deve ser cobrado imposto relativamente à parte da produção que, pela aplicação das taxas de rendimento, deveria encontrar-se em entreposto fiscal, devendo ainda o operador proceder à apresentação de novas taxas de rendimento, com o fim de atualizar a sua realidade produtiva.

Quanto a este último ponto, e de uma forma mais clara:

Se tiverem sido constatadas perdas na zona de armazenagem do EF mas, numa análise efetuada ao registo das entradas de matéria-prima se verificar que as quantidades produzidas com a referida matéria-prima se encontram abaixo da taxa de rendimento, haverá toda a legitimidade para cobrar imposto quanto às quantidades em falta (através da aplicação da alínea a) do n.º 1 do artigo 9.º do CIEC), sem que possa ser aplicada qualquer franquia, uma vez que se presume que a introdução irregular no consumo do produto final ocorreu no final ou mesmo durante o processo produtivo, devido precisamente à discrepância existente entre a quantidade de matéria-prima utilizada no processo produtivo e a quantidade de produto final, discrepância essa apurada através da confrontação entre as entradas de matéria-prima em entreposto, as taxas de rendimento aprovadas e a quantidade de produto que deu efetivamente entrada na área de armazenagem, após a produção.

Por exemplo: Num varejo efetuado num entreposto fiscal de produção (área de armazenagem) constata-se uma perda de 500 litros de produto acabado. No entanto, após consulta dos registos de entrada de matéria-prima, confrontados com o produto final que saiu

da área de produção e foi armazenado, ambos reportando-se a um período em análise claramente delimitado no tempo, verifica-se que o cumprimento da taxa de rendimento aprovada se traduziria na prática em mais 500 litros de produto final obtido, pelo que se presume que a falta de 500 litros não é uma perda efetiva, constituindo ao invés uma introdução irregular no consumo. O que deve ser feito pela EAC? Deve ser cobrado o imposto relativo aos 500 litros sem a aplicação de qualquer franquia.

### **4.3 – Entrada de produtos propriedade de terceiros em entreposto fiscal de produção**

É possível a entrada de produtos vitivinícolas, propriedade de terceiros, em entreposto fiscal de produção (mantendo-se válido o parecer sancionado em 28-10-2002, pelo então Subdiretor Geral Dr. Brigas Afonso, referente a este assunto).

Assim, por exemplo: a empresa X sita em Gaia, possui um entreposto fiscal de produção. Por sua vez vai receber, com os respetivos e-DA, produtos provenientes das empresas Y e Z também possuidoras de entrepostos fiscais no Douro. Embora os produtos se destinem a ser objeto de transformação ou até engarrafamento na empresa X, a propriedade dos mesmos continua a ser de Y e Z. Contudo, logo que se efetue a saída desses produtos do entreposto da empresa X, as obrigações declarativas (e-DA ou DIC) são da responsabilidade da empresa X, visto ser esta que processa tais declarações, sendo da responsabilidade das empresas Y e Z a emissão das respetivas faturas. De salientar que, enquanto os produtos se encontrarem no entreposto fiscal de X, a responsabilidade fiscal dos mesmos é sempre reportada à empresa X.

Tal situação encontrar-se-ia perfeitamente sancionada, desde que cumpridos os seguintes procedimentos:

- Os movimentos em causa devem sempre respeitar a produtos a granel, uma vez que a circulação entre EF de produção só é possível na medida em que o produto ainda vai ser objeto de transformação ou engarrafamento de modo a poder, posteriormente, ser introduzido no consumo;

- Não é relevante o facto das faturas serem emitidas pelos depositários autorizados Y ou Z, uma vez que tal situação não colide com o declarante das DIC/e-DA, que necessariamente terá de ser o depositário autorizado X;
- Para efeitos de controlo da propriedade dos produtos que entram e saem do EF de X, deverá, sob o ponto de vista contabilístico, ficar salvaguardado o facto desses produtos não serem propriedade de X, devendo, sob o ponto de vista contabilístico, estarem registados em contas de terceiros, sendo também necessário que nos registos dos stocks do EF se encontre claramente expressa a titularidade de Y e Z relativamente àqueles produtos.

## **5 – Aquisição do estatuto de destinatário registado e destinatário registado temporário**

**Base legal – Artigos 28.º, 29.º e 30.º**

### **5.1 – Atividade económica principal**

Encontrando-se previsto como requisito para a aquisição do estatuto de destinatário registado possuir como atividade económica principal a comercialização de produtos sujeitos a IEC, foi no entanto deixado ao critério das estâncias aduaneiras a possibilidade de aceitação de situações em que tal atividade não preencha os requisitos legais, como por exemplo no caso do código CAE não abranger diretamente uma atividade que justifique a utilização de produtos sujeitos a IEC.

No entanto, e face à necessidade de estabelecer critérios pelos quais as Alfândegas se pautem na decisão dos pedidos de estatuto IEC, de forma a evitar disparidades na aplicação concreta da legislação, é necessário estabelecer elementos genéricos tendentes a aferir a atividade principal do interessado.

- A título de exemplo, as empresas de *catering*, que desenvolvem atividades relacionadas com o fornecimento de refeições e alimentos, entre os quais bebidas alcoólicas, poderão ser incluídas nesta situação, não obstante o teor do seu objeto social, que não especifica os produtos alcoólicos, e o CAE utilizado, o qual também não refere expressamente a comercialização de produtos sujeitos a IEC?
- Outro exemplo: as denominadas «Fábricas das Igrejas Paroquiais» (entidades de direito canónico) poderão adquirir o estatuto de operador de IEC, apesar de prosseguirem uma atividade económica em diversas áreas ou de ostentarem mais de um CAE, dos quais um até poderá referir-se expressamente a «produção de licores» (CAE 011013)?

No que respeita aos estabelecimentos de restauração e às empresas de *catering*, que exercem uma atividade no âmbito da qual se consomem bebidas alcoólicas no acompanhamento das respetivas refeições (não só o serviço de refeições ao público em geral, mas também casamentos e outros eventos), pode conceder-se o estatuto de destinatário registado para tais efeitos, considerando-se neste caso que a sua aquisição se encontra plenamente justificada, em face da atividade efetivamente desenvolvida por tais empresas.

Já as “Fábricas Paroquiais” prestam, quase em exclusivo, serviços à comunidade paroquial e sociedade em geral, no âmbito da assistência à terceira idade e à infância (creches, centros de dia e lares de terceira idade), atividade esta que não pode obviamente ter subjacente o consumo de bebidas alcoólicas e tabacos.

Situação diferente é a de algumas comunidades paroquiais que realizam ocasionalmente eventos onde é necessário o consumo de produtos sujeitos a IEC. Neste caso, existe sempre a obrigação de aquisição do estatuto de destinatário registado temporário, sendo tal estatuto válido unicamente para a duração do evento.

## **5.2 – Contabilidade de existências para destinatários registados**

Ao contrário do que se encontra estabelecido para os depositários autorizados, não faz sentido falar-se em contabilidade de existências para os destinatários registados. No caso concreto dos produtos sujeitos a IEC, só podemos falar de contabilidade de existências quando houver produtos detidos em entrepostos fiscais.

Efetivamente, tal só faz sentido quando se pretende controlar as existências físicas de produtos armazenados em regime de suspensão do imposto e apurar o respetivo saldo de existências.

Assim, no que diz respeito aos destinatários registados, o que pode fazer-se é um controlo cruzado entre os registos do operador, relativos aos produtos recebidos e introduzidos no consumo e os e-DA e DIC processados, a contabilidade geral do mesmo, quando ela exista.

Esclarece-se ainda que, após o momento da receção pelos destinatários registados, os produtos se encontram libertos da ação fiscal, tal como também acontece nos EF aquando do processamento de DIC. Assim, não é atribuição da administração controlar o seu destino após esse momento.

## **6 – Aquisição do estatuto de expedidor registado**

### **Base legal – Artigo 31.º**

O pedido de autorização do estatuto de expedidor registado deve ser apresentado pelo interessado junto da EAC, através da apresentação do formulário existente para o efeito, corretamente preenchido.

O formulário encontra-se disponível na Área Aduaneira do sítio da AT na Internet, designadamente no seguinte endereço:

[http://www.dgaiec.min-financas.pt/pt/publicacoes\\_formularios/formularios/default.htm?page=2](http://www.dgaiec.min-financas.pt/pt/publicacoes_formularios/formularios/default.htm?page=2)

Considera-se EAC a alfândega em cuja jurisdição se situa o domicílio fiscal do interessado.

A autorização está dependente da prestação de uma garantia, que cubra os riscos inerentes à circulação dos produtos em regime de suspensão, incluindo as operações que ocorreram integralmente no território nacional.

Os produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto, que provenham de um local de importação, após a sua introdução em livre prática, só podem ser expedidos desse local até ao seu destino final a coberto de documento administrativo eletrónico (e-DA) emitido por um expedidor registado.

A expedição de produtos sujeitos a IEC, de um local de importação situado em território nacional, em regime de suspensão do imposto, efetua-se obrigatoriamente para:

- a) Um entreposto fiscal, situado quer em território nacional quer num outro Estado-membro;
- b) Um destinatário registado, situado num outro Estado-membro;
- c) Um destinatário isento (conforme previsto no n.º1 do artigo 6.º do CIEC), situado num outro Estado-membro;

Os depositários autorizados que pretendam rececionar em entreposto fiscal produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto, que provenham de um local de importação em território nacional, podem rececionar os produtos através de um expedidor registado ou, querendo, podem expedir eles próprios os produtos, sendo certo contudo, que terão sempre de o fazer com base no estatuto de expedidor registado e nunca com o estatuto de depositários autorizados. A aquisição do estatuto de expedidor registado por parte de um depositário autorizado, não impede a receção de produtos através de outros expedidores registados.

## 7 - Revogação das autorizações

### Base legal - Artigo 33.º

No que concerne a este ponto é de salientar que a legislação comunitária não regulamenta esta matéria, tendo deixado para o direito interno de cada EM a sua regulação.

O n.º 1 artigo 33.º do CIEC prevê a revogação da autorização de constituição dos entrepostos fiscais, e das autorizações de concessão do estatuto de Destinatário Registado, Destinatário Registado Temporário e de Expedidor Registado, quer a pedido do titular, quer por decisão unilateral da administração.

Trata-se de uma norma de âmbito geral, inserida na parte geral do CIEC, e embora não faça referência expressa aos artigos 79.º e 80.º, os regimes especiais de Pequena destilaria e Pequena cervejeira, na medida em que obrigam à constituição de entreposto fiscal, estão abrangidos por esta disposição.

### 7.1 – Revogação Oficiosa

A revogação por iniciativa da administração prevista no n.º 2 deve ser fundamentada. No entanto, as situações referidas nas alíneas a) a e), suscetíveis de constituir fundamento para a revogação unilateral, não são taxativas, pelo que a revogação pode ter por base outros fundamentos, para além dos aqui previstos.

Relativamente à revogação oficiosa com fundamento no não exercício da atividade que justifique a manutenção do estatuto, nos termos definidos no n.º 3 do artigo 33.º, devem as estâncias aduaneiras ter em conta que o período superior a 90 dias é um período indicativo, devendo ser admitido um período de não exercício de atividade superior (p.ex. superior a 180 dias) para determinados operadores, em função da natureza, da dimensão e da especificidade do seu negócio. Poderá ser esse o caso quando estão em causa produtos como os óleos lubrificantes, as parafinas, as ceras, os betumes, os asfaltos, etc.

Estando em causa um regime especial, a que já nos referimos, a revogação pode ter por fundamento o não cumprimento ou violação dos requisitos especiais exigidos para a concessão e manutenção do respetivo estatuto. Sendo estes requisitos taxativos e cumulativos, basta a violação de um deles para fundamentar a revogação do estatuto especial.

Sempre que um estatuto for revogado por decisão unilateral da administração, por se tratar de um ato administrativo em matéria tributária, está sujeito a fundamentação e notificação para audição prévia, nos termos do artigo 60.º da Lei Geral Tributária (LGT).

## **7.2 – Fundamentação e Meios de Defesa**

A decisão deve ser fundamentada e conter a indicação dos meios de defesa, nos termos do artigo 36.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT).

Da decisão de revogação cabe recurso hierárquico facultativo, previsto no artigo 66º do CPPT, ou a interposição de ação administrativa especial junto do tribunal competente, nos termos do artigo 97.º n.º 1 alínea p) e n.º 2 do CPPT, conjugado com o artigo 191.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA).

A notificação do ato de revogação, deve referir que dele pode ser interposto recurso hierárquico, no prazo de 30 dias, nos termos do artigo 66.º do CPPT, ou ação administrativa especial a deduzir no prazo de 3 meses, nos termos do n.º 1 do artigo 51.º e da alínea b) do n.º 2 do artigo 58.º do CPTA.

## **7.3 – Destino a dar aos Produtos em EF**

Quer num caso quer noutro, estando em causa a revogação de autorização de um empreposto fiscal, deve ser dado um prazo razoável para o operador dar um destino fiscal aos produtos ali existentes. Este prazo não está fixado legalmente, pelo que deve ser aferido tendo em conta uma análise casuística na qual devem ser considerados, designadamente, as características do operador e da atividade desenvolvida.

Trata-se, de um poder discricionário atribuído pelo n.º 1 do artigo 33.º do CIEC aos diretores das alfândegas.

## **PARTE ESPECIAL**

### **Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas (IABA)**

Base legal – artigos 66.º a 87.º do CIEC

#### **8- Produção**

Base legal artigo 82.º

##### **8.1 – Produção fora de entreposto fiscal**

Ao contrário dos produtos produzidos fora de entreposto fiscal, trata-se aqui de uma simples mistura de dois ou mais produtos alcoólicos ou destes com produtos não alcoólicos.

O critério determinante para este tipo de bebidas é de que as bebidas alcoólicas utilizadas na mistura tenham sido comprovadamente objeto de uma prévia introdução no consumo, e que o imposto pago seja sempre igual ou superior ao imposto que possa ser devido pelo produto resultante da mistura. De contrário, poderíamos estar em presença de uma fuga ao imposto.

De salientar também, que apenas é permitida a produção de bebidas que, no final do processo de mistura, mantenham a mesma classificação pautal que possuía(m) a(s) bebida(s) alcoólica(s) utilizada(s) no processo, não sendo assim possível tal produção se as características técnicas (classificação pautal) do produto final forem diversas das características técnicas iniciais.

#### **9 - Obrigações dos produtores de álcool e produtos vitivinícolas**

Base legal - artigo 83.º

Para além do estabelecido no CIEC, é aplicável ainda a seguinte legislação:

- Decreto-lei n.º 291/90, de 20 de setembro (relativo ao regime de controlo metrológico e dos métodos e instrumentos de medição);
- Decreto - Lei n.º 192/2006, de 26 de setembro, (relativo aos métodos de controlo metrológico e instrumentos de medição);
- Portaria n.º 962/90, de 9 de outubro (aprova o regulamento geral do controlo metrológico);
- Portaria n.º 16/91, de 9 de janeiro (aprova o regulamento de controlo da metrologia dos alcoómetros e areómetros);
- Portaria n.º 377/91, de 2 de maio (aprova a fórmula para o cálculo dos valores das tabelas de alcoómetros internacionais para misturas de etanol e água);
- Portaria n.º 1541/2007, de 6 de dezembro (aprova o novo regulamento de controlo metrológico dos reservatórios de armazenamento de instalação fixa);
- Portaria n.º 1556/2007, de 10 de dezembro (aprova o regulamento do controlo metrológico dos alcoolímetros);

## **9.1 – Obrigações dos produtores de álcool e de bebidas alcoólicas**

Para além das obrigações relativas à constituição e funcionamento dos entrepostos fiscais (artigos 24.º e 26.º), constitui ainda obrigação dos produtores de álcool e de bebidas alcoólicas instruir os respetivos pedidos de constituição de acordo com os requisitos enumerados no artigo 83.º.

Relativamente às obrigações preceituadas no n.º 2 do artigo 83.º existem alguns tipos específicos de produção, de que é exemplo, entre outros, o Vinho do Porto, que apresentam especificidades técnicas que podem originar custos bastante penalizadores para os operadores, custos esses relacionados com o cumprimento dos requisitos legais estabelecidos, (por exemplo, a aquisição de indicadores de nível para os depósitos fixos dos EF, quando são utilizados depósitos de natureza diversa, havendo uma grande dificuldade em instalar escalas nos depósitos mais antigos, construídos em madeira, o que implica, necessariamente, o recurso a equipamentos dispendiosos e difíceis de encontrar no mercado).

Daí resulta que, por vezes, há dificuldades práticas em submeter certos vasilhames (nomeadamente as vasilhas de madeira) a um controlo metrológico rigoroso, sendo certo que o armazenamento neste tipo de vasilhas faz parte do processo de produção e envelhecimento (de que é novamente exemplo o Vinho do Porto), logo suscetível de variações de capacidade que impedem a sua rigorosa aferição.

Relativamente a estas situações, as obrigações em causa resultam diretamente da lei. Não obstante, devem as estâncias aduaneiras analisar em concreto as especificidades do setor produtivo em causa, podendo inclusivamente, se assim for considerado necessário, solicitar a colaboração dos respetivos organismos reguladores, nomeadamente o IVDP, o IVV, as CVR e outros, no sentido de ser encontrada uma solução que, sendo económica e tecnicamente mais viável para o operador, assegure também o cumprimento da lei.

## **10 – Pequenas destilarias**

### **Base Legal – Artigo 79.º do CIEC**

O regime de pequena destilaria traduz-se numa redução de 50% da taxa normal aplicável às bebidas espirituosas, que os pequenos destiladores produzam e declarem para consumo.

#### **10.1 – Requisitos para a constituição de pequena destilaria**

- Licenciamento;
- Inscrição como pequena destilaria no organismo territorialmente competente (ex.: DRAP/IVV/ASAE);
- Ser detentor de um único EFP de bebidas espirituosas;
- Existência de um limite de produção anual (ano civil, até 10 hl de álcool puro incorporado em bebidas espirituosas destiladas). Nestas situações, quando é detetado que a produção ultrapassou o limite legal, deve a EAC liquidar o imposto à taxa

normal, desde o início do ano em que tal limite foi ultrapassado, dado que o limite legal se encontra afixado por ano civil e não de forma mensal;

- Independência:
  - **Jurídica** (determinada face à distribuição do capital social da empresa - participação inferior a 50% por parte de outras empresas, impossibilidade de participação na administração de outras empresas);
  - **Económica** (aferida em função da identidade dos administradores e da influência que outras empresas ou destilarias possam exercer sobre ela);
  - **Não operar sob licença ou por conta de outrem** (não operar sob licença ou por conta de outrem, sob autorização, contrato ou instruções de outras destilarias; não operar no âmbito de cessão do direito de marca ou de propriedade, ou seja, não comercialização em nome de terceiros);
  - **Contabilística** (ter uma contabilidade própria).

A concessão do estatuto é da competência do Diretor da Alfândega;

A manutenção do estatuto ou uma nova concessão está dependente da apresentação da previsão da produção anual até ao dia 15 de dezembro de cada ano civil;

Os produtos estão obrigados à selagem nos termos do artigo 86.º do CIEC.

## 10.2 – Obrigações declarativas

Caso pretendam expedir em regime de suspensão do imposto os pequenos destiladores estão obrigados ao processamento de e-DA para tal circulação, nos termos do artigo 35.º, ou, em alternativa, ao processamento de DAS, caso os produtos tenham sido previamente introduzidos no consumo, nos termos do artigo 60.º.

Caso optem pela expedição em regime de suspensão do imposto, a aguardente não beneficia da taxa reduzida aquando da sua introdução no consumo pelo destinatário.

Constitui também obrigação dos pequenos destiladores o processamento de DIC eletrónica nas situações de introdução no consumo, nos termos do artigo 10.º.

Com efeito, por aplicação do disposto no artigo 4.º do decreto-lei n.º 73/2010 de 21 de junho que aprovou o CIEC, é agora obrigatório o processamento de DIC em formato eletrónico, devendo as EAC, dentro da sua disponibilidade, dar apoio aos operadores quando solicitado.

Esclarece-se por último que o processamento de DIC eletrónica deve efetuar-se com periodicidade diária e não (global) mensal, uma vez que o sistema eletrónico apenas permite aquele tipo de entrega para os produtos com taxa positiva de imposto.

### **10.3 – Outras obrigações**

Para efeitos de controlo, as matérias-primas utilizadas e os produtos obtidos, devem ser registados em formulário aprovado pela AT, constante do anexo I do presente capítulo.

#### **Controlo e Regularização Fiscal**

##### **Pequenas destilarias cujo proprietário apenas destila para seu próprio consumo.**

Os proprietários das pequenas destilarias devem apresentar junto da EAC os seguintes documentos:

- a) Declaração de início de produção, com a antecedência mínima de trinta dias, (anexo II do presente capítulo);
- b) Declaração do final de produção, a apresentar no prazo de 48 horas após o final do período de destilação (anexo III do presente capítulo);
- c) Declaração de compromisso de que a aguardente produzida se destina, exclusivamente, ao seu consumo (anexo IV do presente capítulo).

##### **Regularização fiscal da aguardente produzida para autoconsumo:**

A regularização fiscal da aguardente produzida para autoconsumo (30 litros / ano), deverá ser formalizada através do processamento de uma DIC isenta, processada em nome do titular da destilaria.

Nestes casos, além da entrega eletrónica da DIC, deve ser igualmente apresentada na EAC a declaração constante do anexo IV supra referido e fotocópia da ficha de existências, devidamente preenchida, a que se refere o anexo I;

A aguardente declarada para autoconsumo fica dispensada da aposição da estampilha especial prevista no artigo 86.º.

A regularização fiscal da aguardente produzida que ultrapasse o limite dos 30 litros, está sujeita à taxa reduzida prevista no n.º 2 do artigo 79.º do CIEC, e a sua introdução no consumo deverá ser efetuada através do processamento de uma DIC, nos termos do artigo 10.º do CIEC.

### **Regularização fiscal da aguardente produzida para terceiros**

Os proprietários das pequenas destilarias deverão apresentar junto da estância aduaneira de controlo os seguintes documentos:

- a) Declaração de início de produção, com a antecedência mínima de trinta dias, (anexo II do presente capítulo);
- b) Declaração do final de produção, a apresentar no prazo de 48 horas após o final do período de destilação, (anexo III do presente capítulo);
- c) Declaração do utilizador da destilaria para autoconsumo (anexo V do presente capítulo).

A aguardente destinada ao autoconsumo dos utilizadores (30 litros / ano /utilizador), deverá ser formalizada através do processamento de DIC global isenta, com periodicidade mensal, processada em nome do titular da destilaria.

Nestes casos a DIC deve ser acompanhada das declarações constantes dos anexos I e V.

A aguardente produzida pelas pequenas destilarias que ultrapasse o limite referido no número anterior, está sujeita à taxa reduzida prevista no n.º 2 do artigo 79.º do CIEC, e a sua introdução no consumo deve ser formalizada mediante o processamento de uma DIC,

processada em nome do titular da pequena destilaria, entregue nos termos do artigo 10.º do CIEC, acompanhada do anexo I.

Foi criada uma base de dados local nas EAC, para efeitos de controlo do produto obtido e das respetivas matérias-primas utilizadas pelas pequenas destilarias na produção.

As estâncias aduaneiras devem proceder à introdução na respetiva aplicação, dos dados apresentados pelos operadores.

As estâncias aduaneiras de controlo devem proceder à selagem e desselagem das unidades de produção, no final e no início da atividade, após a comunicação do titular da pequena destilaria (anexos II e III).

Os pequenos destiladores devem ainda prestar-se aos demais controlos que as respetivas EAC considerem conveniente.

#### **10.4 – Irregularidades na produção – outras questões**

- Caso se verifique que a produção numa pequena destilaria ultrapassou o limite de 10 hl. de álcool puro incorporado em bebidas espirituosas, qual o procedimento que deve ser seguido pelas EAC?

Se a produção de bebidas espirituosas destiladas ultrapassar aquele limite o operador não pode beneficiar do regime de pequena destilaria. Logo deve o estatuto ser revogado e o imposto liquidado pela tributação regra.

- Pode beneficiar da isenção até 30 litros uma aguardente que seja produzida num EF que tenha deixado entretanto de ser pequena destilaria?

Relativamente a esta questão, o detentor do estatuto deve conhecer as regras aplicáveis à sua atividade. Assim, se a produção de aguardente para terceiros for efetuada ao abrigo do estatuto de pequena destilaria, beneficia da isenção. Se, por outro lado, a mesma

aguardente for produzida em EF que deixou de ser pequena destilaria, deve-lhe ser aplicada a taxa normal de imposto.

- Podem produzir-se licores numa pequena destilaria, e, em caso afirmativo, contam tais produtos para o computo das bebidas espirituosas destiladas produzidas naquela, beneficiando inclusive da redução de 50% da taxa?

Considerando que se trata de um benefício fiscal que a lei atribui aos pequenos destiladores, não sendo os licores um destilado, não têm enquadramento nesta norma.

Efetivamente, o artigo 79.º do CIEC fixa, de forma taxativa e cumulativa, os requisitos específicos, que os interessados na obtenção do estatuto de pequena destilaria devem preencher para a obtenção do estatuto.

Para além do referido, o pequeno destilador não pode também ser detentor de outro entreposto fiscal de produção de bebidas espirituosas. Trata-se de uma condição que resulta expressamente da letra da norma. Assim, caso pretenda adquirir a titularidade de um outro EF com o intuito de produzir bebidas espirituosas, tem que necessariamente abdicar do estatuto de pequeno destilador.

## **10.5 – Revogação do estatuto de pequena destilaria**

Deverá o estatuto de pequeno destilador ser revogado, à luz da alínea d) do n.º 2 do artigo 33.º do CIEC, sempre que se verificam longos períodos (superiores a 2 ou 3 anos) de inatividade da pequena destilaria?

Considerando que um pequeno destilador está obrigado à constituição de entreposto fiscal, aplicam-se as mesmas regras relativas ao entreposto fiscal aplicáveis aos operadores do regime geral.

O estatuto deve ser igualmente revogado sempre que se constate que foi ultrapassado o limite legal para a produção.

## **11 – Pequenas cervejeiras**

## Base Legal – Artigo 80.º do CIEC

### 11.1 – Requisitos para a constituição de pequena cervejeira

- Licenciamento;
- Limite de produção anual (ano civil) no Continente e Açores - 200 000 hl, na Madeira 300 000 hl (100 000 hl, dos quais têm que ser para consumo naquela região).  
O objetivo atinente à taxa reduzida é o de permitir um tratamento fiscal mais favorável às pequenas unidades produtivas, e abrange a cerveja introduzida no consumo, quer no Continente, quer nas Regiões Autónomas, independentemente do local de produção;
- Um só EF de produção de cerveja, ou dois ou mais EF de produção de cerveja, desde que a produção anual total não exceda os 200 000 hl ou, uma produção anual até 300 000 hl na Região Autónoma da Madeira.
- Independência:
  - **Jurídica** (determinada face à distribuição do capital social da empresa - participação inferior a 50% por parte de outras empresas, impossibilidade de participação na administração de outras empresas);
  - **Económica** (aferida em função da identidade dos administradores e da influência que outras empresas ou cervejeiras possam exercer sobre ela);
  - **Não operar sob licença ou por conta de outrem** (não operar sob licença ou por conta de outrem, sob autorização, contrato ou instruções de outras cervejeiras, não operar no âmbito de cessão do direito de marca ou de propriedade, ou seja, não comercialização em nome de terceiros);
  - **Contabilística** (ter uma contabilidade própria).

O estatuto de pequena cervejeira impõe que o entreposto fiscal de produção de cerveja seja jurídica, económica e contabilisticamente independente de outras empresas cervejeiras, não sendo compatível com a detenção, pelo mesmo titular, de outro entreposto fiscal de produção de cerveja.

A concessão do estatuto é da competência do Diretor da Alfândega;

Obrigações de apresentação da previsão de produção até 15 de dezembro para poder beneficiar do estatuto no ano seguinte;

O estatuto permite exclusivamente a produção de cerveja, não podendo dentro das instalações do entreposto fiscal, haver lugar à produção de outras bebidas alcoólicas.

O exposto não obsta a que o operador económico possa desenvolver outra atividade produtiva, mantendo o estatuto de pequena cervejeira, devendo, para o efeito, ser titular de outro entreposto fiscal de produção de bebidas alcoólicas. Nestes casos, o entreposto fiscal de produção de bebidas alcoólicas pode estar localizado num espaço contíguo ao do entreposto fiscal de produção de cerveja, desde que seja devidamente delimitado e mantenha contabilidade de existências própria.

## **11.2 – Obrigações declarativas**

Caso pretendam expedir em regime de suspensão do imposto os pequenos cervejeiros estão obrigados ao processamento de e-DA para tal circulação, nos termos do artigo 35.º, ou, em alternativa, ao processamento de DAS, caso os produtos tenham sido previamente introduzidos no consumo, nos termos do artigo 60.º.

Para beneficiar de taxa reduzida de 50% da taxa normal, a cerveja produzida nestas unidades deverá ser introduzida no consumo pelo respetivo produtor.

Constitui também obrigação o processamento de DIC eletrónica nas situações de introdução no consumo, nos termos do artigo 10.º.

Tratando-se de cerveja destinada ao consumo num espaço fiscal distinto daquele onde é produzida (por exemplo, uma pequena cervejeira localizada numa Região Autónoma que pretende introduzir a cerveja produzida no Continente, ou vice-versa), a mesma deve, por regra, ser introduzida no consumo no espaço fiscal de destino, circulando obrigatoriamente em regime de suspensão do imposto.

Para o efeito, a receção da cerveja no espaço fiscal de destino deve ser efetuada por um operador económico detentor de um estatuto IEC, o qual introduz no consumo e paga o imposto exigível, podendo este estatuto ser obtido, para o efeito e cumulativamente, pela empresa com estatuto de pequena cervejeira.

*Por exemplo, a receção da cerveja no continente deve ser efetuada por um destinatário registado, cujo estatuto é detido, cumulativamente, pela empresa com estatuto de pequena cervejeira na Região Autónoma da Madeira.*

Neste caso, o operador económico em causa, titular do estatuto de pequena cervejeira, pode beneficiar da aplicação da taxa reduzida de imposto que a lei concede, através do mecanismo de reembolso do imposto.

### **11.3 - Irregularidades na produção**

Caso se verifique que a produção numa pequena cervejeira ultrapassou o limite de produção legalmente fixado, o pequeno cervejeiro não pode beneficiar daquele regime. Logo deve o estatuto ser revogado e o imposto liquidado pela tributação regra.

## **12 – Pequenos produtores de vinho**

**Base Legal – Artigo 81.º do CIEC**

## **12.1 – Requisitos**

- Inscrição no Instituto da Vinha e do Vinho (IVV) como pequenos produtores;
- Limite máximo de produção média anual *1000 hl* de vinho.

## **12.2 – Obrigações**

- As expedições intracomunitárias devem ser registadas pelo pequeno produtor e ser sempre tituladas pelo documento de acompanhamento (DA) exigido nos termos do Regulamento n.º CE/436/2009, da Comissão, de 26 de maio. O DA deve ser emitido pelo operador através de acesso eletrónico disponibilizado pelo IVV;
- Os pequenos produtores de vinho não podem proceder a operações de destilação, devendo, neste caso, solicitar primeiro a atribuição do estatuto de pequeno destilador;
- Os pequenos produtores de vinho devem comunicar à sua EAC as expedições intracomunitárias por si efetuadas;
- Os pequenos produtores de vinho devem comunicar à sua EAC as receções de vinho por si efetuadas.

## **12.3 – Outras obrigações relacionadas com os pequenos produtores de vinho**

Os depositários autorizados devem identificar a proveniência do vinho que lhes tenha sido remetido por pequenos produtores, registando tais receções na contabilidade de existências, ficando esse vinho sujeito ao regime geral.

## **13 – Casos residuais**

## 13.1 – Álcool de Intervenção

### Base Legal – artigo 82.º n.º 4 do CIEC

As pequenas destilarias excecionalmente autorizadas por despacho do Diretor Geral da AT (por adaptação do texto legal à nova realidade criada com a fusão da DGAIEC, DGCI e DGITA, a 1 de janeiro de 2012), a produzir ou transformar álcool, designadamente em processo de reaproveitamento de bebidas alcoólicas consideradas impróprias para consumo humano, estão dispensadas do cumprimento dos requisitos fixados para os produtores de álcool, e que se encontram estabelecidos nas alíneas a) a d) do n.º 1 do artigo 83.º do CIEC.

São ainda condições essenciais para a concessão da autorização acima referida:

- A inscrição do entreposto fiscal de produção como destilaria no organismo territorialmente competente para esse efeito;
- A demonstração de um interesse económico relevante, em virtude de circunstâncias excecionais, ou a utilidade económica no reaproveitamento das bebidas alcoólicas impróprias para o consumo.

## 13.2 - Garrafeiras pessoais

As garrafeiras pessoais reportam-se a situações de produção ocasional de diminuta quantidade não existindo movimentos que exijam a constituição de entreposto fiscal. Esta situação encontra-se dependente de autorização prévia do IVDP, o qual autoriza anualmente, que alguns viticultores beneficiem da produção de vinho generoso até 250l de mosto, adicionado de aguardente vínica, que se destina exclusivamente à produção de vinho do porto, a título de garrafeira pessoal, para consumo do próprio e dos seus familiares, não podendo ser-lhe dado outro destino.

Com efeito, tem sido permitido, desde 1993, que a produção de vinho do Porto, produzido a título de garrafeira pessoal seja efetuada fora de entreposto fiscal, sendo o imposto pa-

go “à cabeça” e devendo o IVDP declarar a quantidade que cada viticultor pode produzir para que este se dirija previamente à Alfândega para pagar o respetivo imposto.

### **13.3 – Pequenos licoreiros**

Não obstante a existência de pequenos produtores de licor (pequenos licoreiros), que até há pouco se encontravam dispensados do cumprimento das obrigações impostas pelo CIEC, desde que a sua produção não ultrapassasse até 1500 litros/ano, tal dispensa não mais se aplica, encontrando-se assim estes produtores sujeitos às regras do regime geral, ou seja, devem obrigatoriamente possuir o estatuto de depositário autorizado.

### **13.4 – Fábricas Paroquiais e Ordens Religiosas**

Outra situação que pode ocorrer é a existência de algumas ordens ou instituições religiosas que fabricam licores artesanais, as quais terão de estar devidamente registadas como exercendo essa atividade e possuir obrigatoriamente o estatuto de depositário autorizado com EF de produção. Não obstante, e em situações pontuais, pode ser autorizada a produção fora do regime de suspensão, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 9.º do CIEC, desde que, previamente à produção, seja pago o IEC dos produtos nela obtidos, devendo neste caso a EAC efetuar todos os controlos necessários relativamente à matéria-prima utilizada e ao produto obtido, com vista a assegurar o correto pagamento do respetivo IEC.

## **Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos**

Base legal - artigos 88.º a 100.º do CIEC

## **14 - Entrepósitos Fiscais de Produtos Petrolíferos e Energéticos**

### **14.1 - Requisitos Específicos do ISP**

## **Base legal: Artigo 98.º do CIEC**

Para além dos requisitos gerais para a constituição de um entreposto fiscal, previstos na parte geral do CIEC, existem requisitos específicos, documentais e económicos, para a constituição de entrepostos fiscais de produtos petrolíferos e energéticos (números 1 e 2 do artigo 98.º):

### **14.1.1 - Requisitos documentais (artigo 98.º n.º 1, alíneas a, b e c):**

- Apresentação de memória descritiva das instalações, com a respetiva planta e características gerais dos reservatórios que façam parte das referidas instalações, se os houver, incluindo a respetiva planimetria;
  - A memória descritiva deve conter:
    - O volume nominal dos reservatórios;
    - A identificação dos produtos a armazenar;
    - O volume nominal das tubagens de interligação, abastecimento e transferência.
  - A memória descritiva deve ser acompanhada dos certificados de calibração e respetivas tabelas volumétricas.
- Submissão dos depósitos e instrumentos de medição ao controlo metrológico da entidade competente, e posse dos certificados de calibração dentro do prazo de validade;
- Apresentação de um documento emitido pela DDGEG, atestando o cumprimento das obrigações em matéria de reservas de segurança, ou de ter sido demonstrada a existência de condições para o seu cumprimento, em caso de início de atividade (esta obrigação decorre do previsto no Decreto-lei n.º 10/2001, de 23/01, relativo à constituição e à manutenção de reservas de segurança de produtos de petróleo, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei n.º 339-D/2001, de 28/12, e posteriormente alterado pelo Decreto-lei n.º 71/2004, de 25/03).

### **14.1.2 - Requisitos económicos mínimos cumulativos (artigo 98.º n.º 2, alíneas a, b e c):**

- Capital social de € 500 000,00;
- Capacidade de armazenagem de 100 000 litros por produto, relativamente às gasolinas e ao gasóleo;
- Volume de vendas anual de € 5 000 000,00.

### **14.2 - Dispensa dos requisitos económicos mínimos para os EF de armazenagem previstos no n.º 5 do artigo 98.º do CIEC**

O n.º 5 do artigo 98.º do CIEC estabelece a dispensa dos requisitos económicos previstos no n.º 2, para os entrepostos fiscais de armazenagem de produtos destinados a ser utilizados em fins isentos dentro do território nacional.

Esta norma tem a sua génese na necessidade de resolver os problemas resultantes do contexto vigente no passado, no qual os destinatários registados (antigos operadores registados) comercializadores de produtos petrolíferos e energéticos destinados a utilização em uso diferente de carburante ou combustível, designados na Portaria n.º 117-A/2008, de 17/2 como “matérias-primas”, introduziam no consumo os referidos produtos processando uma DIC com isenção do ISP, na qual eles próprios figuravam como destinatários dos mesmos, procedendo posteriormente à sua venda a utilizadores isentos.

Alguns desses comercializadores procediam ainda à venda dos produtos em causa, sem pagamento do ISP, a outros comercializadores igualmente destinatários registados, que por sua vez os vendiam a utilizadores isentos, operação que o seu estatuto fiscal não permitia.

A entrada em produção da base de dados das isenções veio impor uma clarificação de todos estes procedimentos, obrigando à sua alteração de forma a serem respeitadas as normas do regime geral dos IEC.

Assim, abriu-se a possibilidade a esses destinatários registados de adquirirem o estatuto de depositários autorizados e de constituírem um entreposto fiscal de armazenagem para

os produtos destinados a utilização em uso diferente de carburante ou combustível, como “matéria-prima”, com dispensa de alguns dos requisitos específicos exigidos para a constituição de entreposto fiscal. Esta solução, não obstante a dispensa de alguns requisitos, tem a vantagem de permitir controlar de forma mais eficiente e eficaz os operadores em causa.

Esta faculdade legal deve, contudo, ser interpretada e utilizada de forma restritiva, aplicando-se apenas aos operadores:

- Que vendem exclusivamente produtos destinados a utilização diferente de carburante ou combustível (matérias-primas) a utilizadores isentos, autorizados a utilizar essas matérias-primas e devidamente registados nas alfândegas como DII (destinatários isentos), devendo processar as DIC com isenção do ISP por cada DII, através do respetivo número de registo de isenção atribuído pela alfândega competente;
- Que além de venderem exclusivamente a utilizadores isentos, também vendem a destinatários registados, em regime de suspensão e com e-DA, os quais por sua vez vendem exclusivamente a utilizadores isentos.

Quais os requisitos que estão dispensados?

Por lei, os titulares destes entrepostos fiscais estão dispensados dos requisitos económicos referidos no n.º 2 do artigo 98.º.

Podem também ser dispensados, pela EAC dos requisitos previstos nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 98.º, em função da atividade exercida pelo operador e da natureza dos produtos envolvidos nessa atividade (por exemplo, nos casos em que não há necessidade de reservatórios e tubagens nas instalações do entreposto fiscal).

Estes depositários autorizados estão sujeitos aos demais requisitos e obrigações inerentes a este estatuto, previstos nos artigos 22.º, 23.º e 24.º do CIEC, designadamente a

manutenção de uma contabilidade de existências em sistema de inventário permanente, e a prestação de uma garantia (artigos 22.º e 54.º).

### **14.3 - Entrepasto Fiscal de Transformação**

Base legal / Referências na legislação:

CIEC:

- Artigos 21.º n.ºs 1 e 2; 22.º n.º 1; 23.º n.º 2 alínea a); 82.º n.º 1; 97.º; 98.º n.ºs 3, 4 e 5

O artigo 21.º do CIEC estabelece que 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.

Embora a lei autonomize a figura da transformação, ela integra-se no conceito de produção, distinguindo-se os entrepostos fiscais de transformação (EFT) dos de produção por lhes serem aplicáveis determinadas restrições relativamente à produção ou requisitos diferenciados para a sua constituição, relativamente aos EF de produção.

No âmbito do ISP, o CIEC determina que se consideram como entrepostos fiscais de transformação os entrepostos fiscais de produção nos quais apenas se efetuam operações de produção que não envolvem a refinação de petróleo bruto (artigo 98.º n.º 4).

Os titulares de EFT estão dispensados, pelo n.º 3 do artigo 98.º dos requisitos económicos relativos ao capital social, capacidade de armazenagem e volume de vendas anual, exigidos para a constituição de um EF de produção ou de armazenagem de produtos petrolíferos e energéticos, previstos no n.º 2 da mesma norma.

Relativamente aos biocombustíveis, é o próprio artigo 97.º n.º 1 que estabelece que os locais onde são produzidos são considerados EFT.

Assinala-se contudo, que os EFT de que são titulares os pequenos produtores dedicados de biocombustíveis não estão habilitados a expedir a sua produção em regime de sus-

pensão, com emissão de e-DA, em virtude da obrigação a que os pequenos produtores estão sujeitos, de colocar toda a sua produção em frotas e consumidores cativos, identificados contratualmente, conforme resulta do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 62/2006, de 21 de março, o que significa processar DIC com isenção, incluindo para a produção destinada ao consumo próprio.

## **15 - Obrigações específicas do destinatário registado**

**Base legal: Artigo 99.º do CIEC**

Os interessados na obtenção do estatuto de destinatário registado devem, para além dos requisitos previstos no artigo 29.º do CIEC, apresentar um documento emitido pela Direção-Geral de Energia e Geologia, que certifique estarem cumpridas as obrigações em matéria de reservas de segurança, ou de ter sido demonstrada a existência de condições para o seu cumprimento, em caso de início de atividade, conforme resulta de legislação específica em matéria de reservas de segurança, referida no ponto 14.1.1.

## **16 - Regimes Especiais - ISP**

### **16.1 - Operadores do Setor Elétrico (OSE)**

**Base legal**

artigo 96.º-A do CIEC

A eletricidade está submetida a um regime fiscal diferente do aplicável aos produtos petrolíferos e energéticos, em termos da sua incidência subjetiva, facto gerador e exigibilidade.

Deste facto decorre que os sujeitos passivos do imposto, que são os comercializadores definidos no artigo 4.º do CIEC, estão sujeitos a obrigações de registo e declarativas específicas.

O “estatuto IEC” de Operadores do Setor Elétrico (OSE) possibilita a estes sujeitos passivos o cumprimento das suas obrigações declarativas, através do acesso ao sistema de “Declarações Eletrónicas”.

A este estatuto correspondem:

- Uma nova subcategoria nacional de produtos IEC – EN 40
- Um número de registo PT08NNNNNNNNN, sendo NNNNNNNNN o NIF do comercializador em questão.

Estão sujeitos a registo:

- Os comercializadores;
- Os comercializadores para a mobilidade elétrica;
- Os produtores que vendam diretamente aos consumidores finais.

Os sujeitos passivos com “estatuto de OSE não estão obrigados a prestar garantia, para o cumprimento das suas obrigações fiscais.

Para efeitos de registo dos OSE na alfândega competente, encontra-se disponível o formulário do pedido (Pedido de Registo de Operador do Setor Elétrico), na Área Aduaneira do sítio da AT na Internet, através da ligação:

[http://www.portaldasfinancas.gov.pt/serviços\\_aduaneiros/formulários/formulários\\_aduaneiros](http://www.portaldasfinancas.gov.pt/serviços_aduaneiros/formulários/formulários_aduaneiros).

## **16.2 - Operadores de Gás Natural (OGN)**

**Base legal** – artigo 96.º-B do CIEC

O gás natural está submetido a um regime fiscal diferente do aplicável aos restantes produtos petrolíferos e energéticos, em termos da sua incidência subjetiva, facto gerador e exigibilidade.

Deste facto decorre que os sujeitos passivos do imposto, que são os comercializadores definidos no artigo 4.º do CIEC, estão sujeitos a obrigações de registo e declarativas específicas.

O “estatuto IEC” de OGN possibilita a estes sujeitos passivos o cumprimento das suas obrigações declarativas, através do acesso ao sistema de Declarações Eletrónicas”.

A este estatuto correspondem:

- A subcategoria nacional de produtos IEC – EN 10
- Um número de registo PT0ANNNNNNNNN, sendo NNNNNNNNNN o NIF do comercializador em questão.

Estão sujeitos a registo os comercializadores de gás natural (artigo 4.º do CIEC).

Os sujeitos passivos com “estatuto de OGN” não estão obrigados a prestar garantia, para o cumprimento das suas obrigações fiscais.

Para efeitos de registo dos OGN encontra-se disponível o formulário do pedido (Pedido de Registo de Operador de Gás Natural), na Área Aduaneira do sítio da AT na Internet, através da ligação:

[http://www.portaldasfinancas.gov.pt/ servicos\\_aduaneiros/formularios/formularios\\_aduaneiros](http://www.portaldasfinancas.gov.pt/ servicos_aduaneiros/formularios/formularios_aduaneiros).

## **Imposto sobre o Tabaco (IT)**

**Base legal – artigos 101.º a 114.º do CIEC**

### **17 - Locais onde se pode efetuar a produção e a transformação**

**Base legal – Artigo 114.º do CIEC**

A produção e transformação de produtos de tabaco só pode ocorrer em instalações que revistam o carácter de entreposto fiscal, nos termos do artigo 21.º do CIEC, as quais, quando aprovadas como entreposto estabelecem a sujeição dos respetivos titulares às obrigações de carácter geral, aplicáveis a todos os depositários autorizados, e que se en-

contram previstas nos artigos 22.º e 25.º do CIEC, bem como àquelas que são específicas às matérias dos tabacos conforme o que se encontra previsto no artigo 114.º do CIEC, relativo à obrigação de estabelecimento de um procedimento de controlo de natureza declarativo-contabilístico.

### **17.1 - Condicionalismos relativos ao sistema de controlo dos entrepostos fiscais de produção de tabaco**

**Base legal – Portaria n.º 68/94, de 31 de janeiro e Portaria n.º 1630/2007, de 31 de dezembro**

Os entrepostos fiscais de produção de tabaco estão sujeitos a um controlo constante da EAC, de natureza declarativo-contabilístico, tal como se determina no artigo 114.º do CIEC, sendo este controlo previsto e regulado na Portaria n.º 1630/2007, de 31 de dezembro de 2007, para os entrepostos fiscais de produção, situados no continente, mantendo-se a Portaria n.º 68/94, de 31 de janeiro, para os entrepostos fiscais situados na região autónoma da Madeira (RAM) e região autónoma dos Açores (RAA).

### **17.2 - Controlo de entrepostos fiscais de produção de tabaco no continente**

O elemento mais relevante do sistema de controlo em funcionamento no continente, traduz-se na adoção de taxas de rendimento para a produção, bem como na comunicação exclusivamente eletrónica dos dados a ela referentes, ou seja, os operadores estão obrigados a declarar, com uma periodicidade diária, o movimento de produtos acabados e, com uma periodicidade mensal, os elementos contabilísticos que permitam apurar as quantidades de matéria-prima consumida e correspondente produção, no decurso das diversas fases do processo produtivo.

De notar que no n.º 2 do artigo 2.º da portaria n.º 1630/2007 de 31 de dezembro de 2007, se refere apenas à produção de cigarros, enumerando, de uma forma exaustiva, as fases que devem ser mensalmente declaradas, e permitindo assim uma clareza contabilística do processo produtivo em causa.

As taxas de rendimento devem ser propostas pelos operadores económicos e carecem de aprovação por parte da EAC, que pode socorrer-se de taxas de rendimento anteriormente apresentadas pelo operador, ou então baseando-se em taxas de rendimento relativas a produtos análogos (marcas de tabaco equivalentes).

Caso se trate de novas marcas de tabaco manufacturado, a taxa de rendimento deve ser proposta no momento em que é efetuado o pedido de autorização de comercialização para esse tabaco.

Sempre que existam divergências persistentes, não meramente ocasionais, entre a taxa de rendimento aprovada e a efetivamente apurada, deve aquela ser objeto de revisão a pedido do operador ou, caso seja superior à taxa de rendimento efetiva, oficiosamente por parte da EAC.

Caso sejam detetados excessos superiores a 2% no consumo das matérias-primas utilizadas na produção dos produtos de tabaco, consideram-se tais excessos introduções no consumo, devendo ser liquidado o imposto a eles relativo. Caso o excesso resulte de diversas marcas de tabaco manufacturado, a liquidação do imposto deve ser feita proporcionalmente ao excesso de consumo de matéria-prima imputável às marcas que contribuíram para tal excesso.

O imposto deve ser liquidado pela taxa em vigor no último dia a que se reporte a declaração mensal.

Presentemente estão a ser desenvolvidas novas funcionalidades que irão permitir a disponibilização deste sistema de controlo dos EF de produção num novo ambiente ligado à rede RITTA, pelo que oportunamente serão desenvolvidas instruções e procedimentos adicionais a ele referentes, quer através do presente manual, quer em outra documentação de apoio.

### **17.3 - Controlo de entrepostos fiscais de produção de tabaco na RAM e na RAA**

De forma diversa da que atualmente se encontra estabelecida para os entrepostos fiscais de produção de tabacos situados no continente, e até que seja definido em despacho normativo do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais um novo normativo, os entrepostos fiscais de produção de tabacos situados na RAM e na RAA, continuam a reger-se com base no disposto na Portaria n.º 68/94, de 31 de janeiro, a qual, no seu anexo, estabelece de forma exaustiva os meios de controlo a aplicar.

## **18 - Disposições revogadas**

Com a publicação do presente Capítulo são revogadas as seguintes disposições:

- Circular n.º 85/95, Série II, de 13 de abril;
- Circular n.º 76/2008, Série II, de 27 de agosto;
- Circular n.º 124/2009, Série II, de 22 de dezembro;
- Pontos 2, 3 e 4 da Circular n.º 66/2010, Série II, de 28 de julho.

# ANEXO I



# ANEXO II



Alfândega / Delegação de \_\_\_\_\_.

### Declaração de início de produção

Eu, \_\_\_\_\_, domiciliado em \_\_\_\_\_,  
depositário autorizado NIEC \_\_\_\_\_, titular do entreposto fiscal  
de produção \_\_\_\_\_, declaro que pretendo iniciar a produção  
em \_\_\_\_\_.

Localidade \_\_\_\_\_, \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 20\_\_.

---

(assinatura conforme BI)

# ANEXO III



Alfândega / Delegação de \_\_\_\_\_.

### Declaração do final de produção

Eu, \_\_\_\_\_, domiciliado em  
\_\_\_\_\_,  
depositário autorizado NIEC \_\_\_\_\_, titular de uma pequena  
destilaria, declaro que pretendo encerrar a produção em  
\_\_\_\_\_.

Localidade \_\_\_\_\_, \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 20\_\_.

---

(assinatura conforme BI)

# ANEXO IV



Alfândega / Delegação de \_\_\_\_\_.

### Declaração para consumo próprio

Eu, \_\_\_\_\_,  
depositário autorizado NIEC \_\_\_\_\_, titular de uma  
pequena destilaria, declaro que produzi a quantidade de \_\_\_ litros de  
aguardente para consumo próprio.

—  
Localidade \_\_\_\_\_, \_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 20\_\_.

\_\_\_\_\_  
(assinatura conforme BI)

# ANEXO V



Alfândega / Delegação de \_\_\_\_\_.

### Declaração para consumo próprio do utilizador da destilaria

Eu, \_\_\_\_\_,  
morador no lugar de \_\_\_\_\_, freguesia  
de \_\_\_\_\_, concelho de \_\_\_\_\_,  
com o nº de contribuinte \_\_\_\_\_, em conformidade com o teor  
da Circular 124/2009, Serie II da DGAIEC, declaro que recebi do Sr.  
\_\_\_\_\_ a quantidade de \_\_\_ litros de  
\_ aguardente para consumo próprio.

Localidade \_\_\_\_\_, \_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 20\_\_.

---

(assinatura conforme BI)

# **Capítulo VIII**

## **Circulação em regime de suspensão do imposto**

# 1. Enquadramento legal

A circulação de produtos sujeitos a IEC em regime de suspensão do imposto, reflecte a opção tomada a nível comunitário em termos de afetação do imposto, consubstanciada no princípio da cobrança no destino.

O regime legal de circulação dos produtos sujeitos a IEC em suspensão do imposto tem por base o disposto:

- Nos artigos 35.º a 46.º do CIEC;
- No Regulamento (CE) n.º 684/2009, da Comissão de 24 de Julho de 2009, que aplica a Directiva 2008/118/CE, do Conselho de 16 de Dezembro<sup>1</sup>, no que diz respeito aos processos informatizados para a circulação de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto.

É de salientar que a circulação em regime de suspensão pode igualmente ser efetuada ao abrigo de um procedimento ou regime aduaneiro suspensivo nos termos previstos e regulados no Código Aduaneiro Comunitário e nas suas Disposições de Aplicação, sendo que nestes casos não são aplicáveis as disposições legais atrás referidas.

---

<sup>1</sup> Transposta para a ordem interna nacional pelo Decreto-Lei n.º 73/2010 de 21/06, que aprovou o CIEC.

## 2. Regime geral

### 2.1. Local onde se inicia uma operação de circulação em regime de suspensão do imposto

A circulação de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo em regime de suspensão do imposto inicia-se num entreposto fiscal<sup>2</sup> (EF), tendo por destino (n.º 1 do artigo 35.º do CIEC):

- Outro EF;
- Um destinatário registado;
- Um dos destinatários isentos previstos no n.º 1 do artigo 6.º do CIEC, se os produtos forem expedidos de outro Estado-membro (EM);
- A estância aduaneira de saída do território da Comunidade (no caso de produtos que se destinam a ser exportados).

A circulação de produtos sujeitos a IEC em regime de suspensão do imposto, efectua-se ainda, do local da sua importação por um expedidor registado, e na sequência da sua introdução em livre prática (n.º 2 do artigo 35.º do CIEC), para:

- Um EF;
- Um destinatário registado, se os produtos forem expedidos do EM de importação;
- Um dos destinatários isentos previstos no n.º 1 do artigo 6.º do CIEC, se os produtos forem expedidos do EM de importação.

### 2.2. Operadores envolvidos

As operações de circulação de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto, são efetuadas envolvendo os seguintes operadores:

#### 2.2.1. Expedição

---

<sup>2</sup> Local onde são produzidos, transformados, armazenados, recebidos ou expedidos pelo depositário autorizado, no exercício da sua profissão, produtos sujeitos a IEC em regime de suspensão do imposto – n.º 1 do artigo 24.º do CIEC.

- Depositário autorizado (titular do E.F.) – *pessoa singular ou coletiva autorizada pela autoridade aduaneira, no exercício da sua profissão, a produzir, transformar, deter, receber e expedir, num EF, produtos sujeitos a IEC em regime de suspensão do imposto* (n.º 1 do artigo 22.º do CIEC);
- Expedidor registado - *pessoa singular ou coletiva autorizada pela autoridade aduaneira, no exercício da sua profissão, a expedir produtos sujeitos a IEC em regime de suspensão do imposto, do local da sua importação e na sequência da introdução em livre prática nos termos do artigo 79.º do Regulamento (CEE) n.º 2913/92, do Conselho, de 12 de Outubro* (n.º 1 do artigo 31.º do CIEC);

### **2.2.2. Recepção**

- Depositário autorizado, caso os produtos se destinem a um entreposto fiscal;
- Destinatário registado - *pessoa singular ou colectiva autorizada pela autoridade aduaneira, no exercício da sua profissão e nas condições estabelecidas no CIEC, a receber, não podendo deter nem expedir, produtos sujeitos a IEC que circulem em regime de suspensão do imposto* (n.º 1 do artigo 28.º do CIEC);
- Destinatário registado temporário - *pessoa singular ou colectiva autorizada pela autoridade aduaneira, nas condições estabelecidas no CIEC, a receber ocasionalmente em regime de suspensão do imposto produtos sujeitos a IEC, não podendo deter nem expedir os referidos produtos em regime de suspensão*<sup>3</sup>.
- Destinatários isentos previstos no n.º 1 do artigo 6.º do CIEC, no caso de produtos expedidos de outro EM sempre que se destinem:
  - a) A ser utilizados no âmbito de relações diplomáticas ou consulares;
  - b) A organismos internacionais reconhecidos como tal pelo Estado Português, bem como aos membros desses organismos, dentro

---

<sup>3</sup> Contrariamente ao que se verificava no anterior CIEC, os destinatários autorizados podem receber em território nacional produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto, expedidos por depositários autorizados nacionais.

- dos limites e nas condições fixadas pelas convenções internacionais que criam esses organismos ou pelos acordos de sede;
- c) Às forças de qualquer Estado Parte no Tratado do Atlântico Norte para uso dessas forças ou dos civis que as acompanhem ou para o abastecimento das suas messes ou cantinas, com exclusão das Forças Armadas nacionais;
  - d) A ser consumidos no âmbito de um acordo concluído com países terceiros ou com organismos internacionais, desde que esse acordo seja admitido ou autorizado em matéria de isenção do imposto sobre o valor acrescentado.

### **2.3. Casos especiais: Grupagens e entrega directa**

São permitidas operações de circulação no território nacional, em regime de suspensão do imposto, sempre que:

- Envolvam a contentorização ou mudança do meio de transporte, desde que se realizem em armazéns de exportação, devidamente autorizados pela EAC, no caso das grupagens.
- O depositário autorizado nacional designe como local de entrega de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto a si destinados, um local de entrega directa.

## 3. Formalidades na circulação

### 3.1. Destinos na expedição

**Base legal:** Artigo 35.º do CIEC

Os produtos sujeitos a IEC podem circular em regime de suspensão:

a) De um entreposto fiscal para:

- Outro entreposto fiscal;
- Um destinatário registado;
- Um destinatário registado temporário (com Autorização Temporária IEC);
- Um destinatário isento, desde que situado noutra EM<sup>4</sup>;
- A estância aduaneira de saída do território da Comunidade (Exportação);
- Um local de entrega designado pelo depositário autorizado e situado em território nacional (entrega direta);
- Um destinatário desconhecido, nos termos do n.º 2 do artigo 39.º do CIEC (Destino incerto – só aplicável a produtos sujeitos a ISP).

b) De um local de importação, por um expedidor registado, para:

- Um entreposto fiscal, situado quer em território nacional quer noutra Estado-membro;
- Um destinatário registado situado noutra Estado-membro;
- Um destinatário isento, desde que situado noutra Estado-membro<sup>5</sup>.

### 3.2. Obrigação declarativa na expedição

**Base legal:** Artigo 36.º do CIEC

---

<sup>4</sup> O n.º 1 do artigo 6.º do CIEC prevê os seguintes destinos isentos:

- a) Utilização no âmbito das relações diplomáticas ou consulares;
- b) Organismos internacionais reconhecidos como tal pelo Estado Português, bem como aos membros desses organismos, dentro dos limites e nas condições fixadas pelas convenções internacionais que criam esses organismos ou pelos acordos de sede;
- c) Forças de qualquer Estado Parte no Tratado do Atlântico Norte para uso dessas forças ou dos civis que as acompanhem ou para o abastecimento das suas messes ou cantinas, com exclusão das forças armadas nacionais;
- d) Consumo no âmbito de um acordo concluído com países terceiros ou com organismos internacionais, desde que esse acordo seja admitido ou autorizado em matéria de isenção do imposto sobre o valor acrescentado.

<sup>5</sup> Vide nota anterior.

A circulação de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto, é efectuada a coberto de um e-DA<sup>6</sup>. Esta obrigação abrange os seguintes produtos<sup>7</sup>:

- Álcool e as bebidas espirituosas
- Cerveja
- Produtos intermédios
- Vinho
- Produtos petrolíferos e energéticos
- Tabaco manufacturado

O e-DA deve ser apresentado no sistema SIC-EU por iniciativa do depositário autorizado ou do expedidor registado, incluindo os representantes nomeados e autorizados para o efeito, à ordem e por conta daqueles.

Para o efeito, o interessado pode:

- Preencher o e-DA na Webform (formulário Internet)<sup>8</sup> criada para o efeito no sistema SIC-EU;
- Utilizar um ficheiro XML, o qual pode ser compactado em formato ZIP;
- Utilizar os serviços do Web-Service, nos termos a protocolar entre o operador económico e a Direcção-Geral de Informática e Apoio aos serviços Tributários e Aduaneiros (DGITA).

Após o preenchimento, validação e submissão do e-DA, o sistema SIC-EU atribui ao documento o código de referência administrativo (ARC)<sup>9</sup> respectivo e comunica-o ao expedidor.

Com a atribuição do ARC, o expedidor pode dar início à correspondente operação de circulação<sup>10</sup>. Considera-se que esta se inicia na data e hora inscritas no e-DA, nos termos do n.º 2 do artigo 37.º do CIEC.

---

<sup>6</sup> Documento administrativo electrónico que titula a circulação de produtos sujeitos a IEC em regime de suspensão do imposto.

<sup>7</sup> Excepto os casos especiais previstos no ponto 3.3. do presente capítulo.

<sup>8</sup> Recomenda-se que os interessados instalem localmente o formulário, e o preencham em modo off-line, designadamente, para efeitos de plano de contingência, referido no ponto 5 do presente Capítulo.

<sup>9</sup> O ARC (*Administrative Reference Code*) consiste num código que é atribuído pelo sistema electrónico de cada vez que se cria um e-DA, e é composto por 21 dígitos alfanuméricos que identificam o registo único do e-DA, permitindo assim ao sistema SIC-EU a sua exibição sempre que tal se revele necessário. Este código é inscrito automaticamente no e-DA.

<sup>10</sup> Salvo no caso de exportação, nos termos do ponto 3.9 do presente capítulo.

A circulação deve ser acompanhada pela versão impressa do e-DA ou por qualquer outro documento comercial que mencione, de forma claramente identificável, o ARC, através das seguintes modalidades:

1) Identificação expressa do ARC no documento comercial, ou

2) Vinheta autocolante com o ARC impresso, devidamente aposta no documento comercial ou na versão impressa do e-DA. Os operadores económicos podem adquirir, nas respectivas EAC, folhas com 6 vinhetas autocolantes. O ARC é impresso na vinheta, através da funcionalidade *vinhetas autocolantes* do sistema SIC-EU, devendo ser colada no documento comercial ou na versão impressa do e-DA.

### **3.3. Casos especiais**

#### **3.3.1. Vinhos**

Estão dispensados da obrigação de emissão do e-DA na circulação em regime de suspensão do imposto, os vinhos produzidos pelos pequenos produtores previstos no n.º 1 do artigo 81.º do CIEC.

Os pequenos produtores de vinho que efectuem, em nome próprio, operações com destino a outro EM, devem cumprir as condições estabelecidas no Regulamento (CE) n.º 436/2009 da Comissão, de 26 de Maio de 2009, nomeadamente no que respeita ao registo de saída e ao documento de acompanhamento, e enviar uma cópia deste à EAC.

#### **3.3.2. Produtos petrolíferos e energéticos**

Apenas estão sujeitos à obrigação de circular com e-DA os produtos petrolíferos e energéticos identificados e nas condições previstas no artigo 100.º do CIEC.

Contudo, a circulação desses produtos através de oleoduto, em regime de suspensão, incluindo a importação e a exportação, está dispensada da obrigação de emissão do e-DA.

Consequentemente, quando na importação o produto seja movimentado por oleoduto diretamente do navio para o entreposto fiscal, não se aplica o requisito do estatuto de expedidor registado.

No caso de exportação e regimes equiparados a exportação, cuja declaração aduaneira seja processada por meios eletrónicos, a dispensa acima mencionada apenas será efetivada quando o STADA – Exportação estiver em condições de proceder às necessárias validações.

### **3.3.3. Destinatários**

- **Destinatário Registado**

Na expedição com destino a um destinatário registado ou a um destinatário registado temporário é sempre necessária a correcta identificação do local de entrega.

- **Destinatários isentos**

Os destinatários abrangidos pelas isenções previstas nas alíneas a) a d) do n.º 1 do artigo 6.º do CIEC só estão autorizados a receber, em regime de suspensão do imposto, produtos expedidos por um depositário autorizado ou expedidor registado situados noutro Estado-membro, e desde que a coberto de um e-DA.

Em virtude destes destinatários não se encontrarem registados na base de dados Operadores e Entrepostos Fiscais (Sistema GIS), o e-DA deve, expressamente, mencionar o destinatário que beneficia da isenção, o local de entrega, bem como o certificado de isenção, previsto no Regulamento de Execução (UE) nº 282/2011, do Conselho de 15 de março de 2011 ou, no caso da NATO, do formulário 302 da NATO, emitidos para o efeito.

### **3.3.4. Circulação de bebidas alcoólicas entre espaços fiscais do território nacional**

#### **Base legal:**

Artigo 85.º do CIEC

O álcool e as bebidas alcoólicas devem circular entre o Continente e as Regiões Autónomas dos Açores (RAA) e da Madeira (RAM), e vice-versa, e entre as Regiões Autó-

nomas, de acordo com as regras estabelecidas no artigo 85.º do Código dos Impostos Especiais de Consumo (CIEC):

- Artigo 85.º, n.º 1, al. b): Estabelece o regime regra, segundo o qual a circulação dos produtos se deve efetuar em regime de suspensão do imposto.

Neste caso, os produtos circulam a coberto do e-DA, nos termos do artigo 36.º do CIEC, processado pelo expedidor, detentor do estatuto de depositário autorizado ou expedidor registado, devendo ser prestada garantia nos termos do artigo 55.º ou 57.º do CIEC.

O destinatário dos produtos deve ser detentor de um estatuto IEC, que lhe permita receber os produtos em regime de suspensão do imposto e cumprir as formalidades inerentes ao estatuto de que usufrua, ou seja: Depositário Autorizado; Destinatário Registado; ou Destinatário Registado Temporário, previstos, respetivamente, nos artigos 22.º, 28.º e 30.º do CIEC.

- Alínea c): Exceção à regra geral estabelecida na alínea b) – É admitida a circulação, com destino a outro espaço fiscal do território nacional, de produtos já introduzidos no consumo, quando estiverem em causa:
  - Produtos tributados à taxa zero (vinhos tranquilos e outras bebidas tranquilas fermentadas);
  - Produtos regionais dos Açores, previstos no artigo 77.º do CIEC.

A circulação destes produtos, após a introdução no consumo, entre espaços fiscais diferenciados do território nacional, pode efetuar-se, em alternativa ao documento de acompanhamento simplificado (DAS), a coberto de documentos de transporte apropriados, designadamente fatura, guia de remessa ou documentos equivalentes.

- Alínea d): Admite que outros produtos, para além dos indicados na alínea c), possam circular depois de introduzidos no consumo (ou seja, produtos sujeitos a taxa positiva), mediante pedido do interessado fundamentado em razões de interesse económico, devidamente justificadas, e mediante autorização prévia dos diretores das alfândegas com jurisdição nos locais de partida e de chegada da operação de circulação.

Nestes casos, são aplicáveis os procedimentos previstos no artigo 60.º do CIEC.

- Os sujeitos passivos que, na sequência das operações previstas nas alíneas b) e c) do artigo 85.º, procedam a nova introdução no consumo e ao pagamento do imposto devido podem beneficiar de reembolso, nos termos e condições prescritas no artigo 17.º.

### 3.4. Incidentes

**Base legal:** Artigos 38.º e 39.º do CIEC

Não havendo a possibilidade de retificação de um e-DA submetido (ARC já atribuído), este só pode ser anulado.

Para efeitos da anulação de um e-DA existem dois momentos diferentes, cada um com um interveniente próprio. Assim:

#### **3.4.1. Antes da data de início da expedição (rectificação ou anulação)**

Até ao momento indicado para início da operação de circulação, o expedidor pode proceder à anulação do e-DA no sistema SIC-EU.

Caso pretenda alterar os dados relativos à operação de circulação em causa, o expedidor deve proceder à emissão de um novo e-DA. Para este efeito, recupera o ficheiro informatizado referente à expedição anulada, efectua as necessárias correcções e submete novamente o documento, com vista à atribuição de um novo ARC.

Por conseguinte, a rectificação do e-DA implica sempre a anulação do e-DA original e a emissão de um novo e-DA devidamente corrigido.

#### **3.4.2. Após a data de início da expedição**

Após a data indicada para o início da expedição, o e-DA já não pode ser anulado pelo expedidor. Note-se que a anulação do e-DA no decurso da expedição colocaria os produtos em causa em situação irregular, sem qualquer comprovativo da sua situação fiscal.

Importa distinguir dois momentos:

##### **3.4.2.1 Antes da saída física dos produtos do entreposto fiscal**

Não obstante a data e hora de início de expedição inscritas no e-DA já terem ocorrido, os produtos ainda permanecem fisicamente no entreposto fiscal. Neste caso, o expedidor pode efectuar:

##### **i) – A alteração do destino**

###### **a) Mediante o retorno dos produtos**

Para o efeito, o expedidor deve efectuar a alteração de destino no e-DA, através do sistema SIC-EU, indicando, como novo destino, o seu en-

treposto fiscal. Com a emissão do correspondente RoR<sup>11</sup>, considera-se terminada a operação de circulação. Seguidamente, o expedidor pode emitir um novo e-DA.

#### **b) Através da alteração do destinatário**

Neste caso, o expedidor deve efectuar a alteração de destino no e-DA, através do sistema SIC-EU, sendo admitida qualquer das situações previstas no n.º 1 do artigo 35.º do CIEC, com excepção dos destinos isentos mencionados no n.º 1 do artigo 6.º do CIEC.

É obrigatório o preenchimento das casas relativas ao novo destinatário, conforme as regras e condições aplicáveis ao tipo de destino seleccionado.

É admitida a alteração da factura e a respectiva data, a eventual adequação do tempo de viagem à nova expedição, sendo igualmente possível identificar um novo responsável pela operação de transporte, bem como novo transportador e meios de transporte.

Todavia, são inalteráveis os dados relativos aos produtos sujeitos a IEC, inscritos na adição do e-DA.

#### **ii) – O pedido de anulação do e-DA**

O expedidor deve contactar, de imediato, a EAC, solicitando a interrupção da operação de circulação, através da anulação do e-DA no sistema SIC-EU Intra. Seguidamente, o expedidor pode emitir novo e-DA com os dados correctos relativos à expedição. Para este efeito, pode recuperar o ficheiro informatizado referente à expedição anulada, efectua as necessárias correcções e submete o documento, com vista à atribuição de um novo ARC.

### **3.4.2.2 Após a saída física dos produtos do entreposto fiscal**

---

<sup>11</sup> O RoR (Report of Receipt) é uma mensagem electrónica complementar e integrante do e-DA, através da qual se processa o seu apuramento.

No decurso da operação de circulação, o expedidor não pode modificar os dados constantes do e-DA, salvo a alteração de destino, a efectuar nos termos descritos no ponto anterior.

Assim, por exemplo, se no decurso de uma expedição, o expedidor for informado pelo destinatário de que já não pretende receber os produtos, deve de imediato providenciar pela alteração de destino, que inclui o eventual retorno dos produtos ao entreposto fiscal de partida.

A possibilidade de devolução ou retorno dos produtos é exclusivamente aplicável às situações em que o expedidor é um depositário autorizado, porque apenas este estatuto permite a armazenagem em regime de suspensão do imposto.

Note-se que o destinatário, para além de poder recusar a totalidade ou parte dos produtos sujeitos a IEC e/ou declarar produtos em falta ou em excesso, pode ainda declarar no RoR a recepção em local diverso do indicado no e-DA.

Saliente-se que os procedimentos descritos apenas são válidos para o depositário autorizado expedidor, dado que ao expedidor registado está vedada a possibilidade de proceder a qualquer alteração de destino no decurso do movimento de circulação.

Nas restantes situações, como por exemplo, caso fortuito ou de força maior, bem como erros na identificação dos produtos no e-DA, o expedidor deve, de imediato, contactar a sua EAC.

### **3.5. Destino incerto**

**Base legal:** Artigo 39.º do CIEC

No caso da circulação de produtos petrolíferos e energéticos, transportados por via marítima ou via navegável interior, para um destinatário desconhecido no momento da apresentação do e-DA, é permitido ao expedidor iniciar o movimento sem preencher os dados respeitantes ao destinatário final dos produtos, nos termos do n.º 2 do artigo 39.º do CIEC.

Antes de efectuar o preenchimento incompleto do e-DA, o expedidor deve estar autorizado para o efeito pela EAC.

Logo que tenha conhecimento do destinatário final dos produtos, e o mais tardar até ao termo da circulação, o expedidor deve completar o preenchimento do e-DA.

### **3.6. Formalidades na recepção**

**Base legal:** Artigo 43.º do CIEC

#### **3.6.1. Regras gerais**

No momento da recepção dos produtos ou, o mais tardar, no prazo de cinco dias úteis a contar da mesma, o destinatário deve enviar, através do Sistema SIC-EU, o RoR correspondente.

O expedidor é informado, através de correio electrónico, de que foi emitido o RoR pelo destinatário. Após receber o aviso, o expedidor deve consultar os detalhes do RoR no sistema SIC-EU.

No momento da emissão do RoR, o destinatário:

**a) Declara no RoR a recepção em local diverso do indicado no e-DA**

**b) Declara a correcta recepção dos produtos sujeitos a IEC**, caso em que se considera terminada a operação de circulação em regime de suspensão do imposto, ou

**c) Recusa a totalidade ou parte dos produtos sujeitos a IEC**

A recusa total ou parcial dos produtos pelo destinatário, implica a não assumpção, por parte deste, da inerente responsabilidade fiscal.

Nestes casos, o expedidor deve atribuir um novo destino aos produtos, indicando um novo destinatário ou procedendo ao retorno para o seu entreposto fiscal.

No caso de recusa parcial, o SIC-EU actualiza automaticamente as quantidades constantes do e-DA pelo valor dos produtos recusados;

e/ou

**d) Declara produtos em falta ou em excesso**

O RoR regista produtos em falta/excesso.

Neste caso, também se considera terminada a operação de circulação em regime de suspensão do imposto.

Tratando-se de perdas na circulação, a EAC deve aplicar as regras constantes dos artigos 49.º ou 51.º do CIEC, consoante se trate de perdas tributáveis ou não, sem prejuízo do procedimento por infracção tributária aplicável.

e/ou

#### **e) Declara produtos que não constam do e-DA**

Neste caso, foi entregue mercadoria não declarada no e-DA (produtos diferentes dos que nele constam).

Como primeiro passo, o destinatário deve imediatamente informar a sua EAC desse facto.

Seguidamente deve ser adoptado um dos seguintes procedimentos:

- Caso pretenda aceitar os produtos não declarados, o destinatário deve abrir uma nova adição no e-DA, procedendo à declaração desses produtos;
- Caso pretenda recusar os produtos não declarados, deve informar a sua EAC desse facto, a qual deverá encontrar uma solução no âmbito dos instrumentos de cooperação administrativa.

#### **3.6.2. Casos especiais**

- Destinatários isentos: Sempre que os produtos sejam recepcionados por destinatários que beneficiem das isenções previstas nas alíneas a) a d) do n.º 1 do artigo 6.º do CIEC, o RoR é enviado pela EAC com jurisdição no local de recepção.
- Exportação: No caso de uma exportação, deve ser enviado o relatório de exportação ou a certificação de saída, emitidos, respectivamente, pela estância aduaneira de exportação ou pela estância aduaneira de saída, de acordo com a legislação aduaneira aplicável.

A operação de circulação considera-se apurada pelo relatório de recepção ou, tratando-se de uma exportação, pelo relatório de exportação ou pela certificação de saída.

### **3.7. Circulação com destino a um local de entrega directa**

**Base legal:** N.º 4 do artigo 35.º do CIEC

Nos termos do n.º 4 do artigo 35.º do CIEC, o depositário autorizado pode designar um local ou locais de entrega directa dos produtos sujeitos a IEC, que circulem em regime de suspensão do imposto, para a recepção efectiva desses produtos, sendo que nesta situação tem de proceder à sua imediata introdução no consumo.

Por local de entrega directa entende-se qualquer local, previamente comunicado à EAC, distinto do seu entreposto fiscal, onde o depositário autorizado recepcione produtos sujeitos a IEC em regime de suspensão do imposto.

#### **Procedimentos**

Os depositários autorizados que pretendam recepcionar os produtos num local ou locais de entrega directa devem proceder à prévia comunicação junto da sua EAC, identificando inequivocamente o local ou locais em causa.

Sempre que o local de entrega directa se encontre na área de jurisdição de outra estância aduaneira, esta deve ser imediatamente informada do local em causa, pela EAC do depositário autorizado, através de correio electrónico.

Sempre que a EAC do depositário autorizado tenha conhecimento do início de uma operação de circulação de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto, destinada a um local de entrega directa situado na área de jurisdição de outra estância aduaneira, deve informar esta estância, através de correio electrónico, para efeitos, nomeadamente, da realização dos controlos tidos por convenientes.

Os e-DA com destino a locais de entrega directa devem ser periodicamente controlados, quer pela EAC do depositário autorizado destinatário, quer pela EAC com jurisdição na área dos locais em causa, recorrendo para o efeito aos sistemas SIC-EU Intra ou SSA (quando estiver implementado).

A declaração de introdução no consumo (DIC) deve ser formalizada pelo depositário autorizado até ao final do dia útil seguinte ao da recepção dos produtos no local de entrega directa, nos termos do n.º 3 do artigo 10.º conjugado com a alínea d) do n.º 2 do artigo 9.º do CIEC. Para o efeito, o depositário autorizado deve indicar o código \*EDIR no campo 13 (Documentos/Referências), ficando dispensado de identificar o entreposto fiscal.

### **3.8. Importação**

**Base legal:** N.º 2 do artigo 7.º do CIEC

Na sequência de uma importação, só é aplicável o regime específico dos impostos especiais de consumo no momento em que os produtos deixem de estar sujeitos a um procedimento ou a um regime aduaneiro suspensivo, nos termos do n.º 2 do artigo 7.º do CIEC.

São admitidas as seguintes situações:

#### **3.8.1. Introdução em livre prática e consumo**

À introdução em livre prática e consumo de produtos sujeitos a IEC, na sequência da importação, são aplicáveis as formalidades estabelecidas pelas disposições aduaneiras comunitárias para a entrada de produtos no território aduaneiro da Comunidade.

A formalização da introdução no consumo efectua-se através da declaração aduaneira, em conformidade com o disposto no n.º 1 do artigo 10.º do CIEC.

Para os produtos sujeitos a IEC que não se encontram sujeitos a e-DA<sup>12</sup>, a circulação depende da sua prévia introdução em livre prática e consumo.

#### **3.8.2. Expedição em regime de suspensão do imposto**

##### **3.8.2.1. Regras aplicáveis ao expedidor registado**

Os produtos sujeitos a IEC em regime de suspensão do imposto que provenham de um local de importação, após a sua introdução em livre prática, só

---

<sup>12</sup> Vide ponto 3.3.2. do presente Capítulo.

podem ser expedidos desse local até ao seu destino final a coberto do respectivo e-DA, emitido por um expedidor registado para:

- Um entreposto fiscal, situado quer em território nacional quer num outro Estado-membro;
- Um destinatário registado, situado num outro Estado-membro;
- Um destinatário que beneficie das isenções previstas nas alíneas a) a d) do n.º 1 do artigo 6.º do CIEC, situado num outro Estado-membro.

Os depositários autorizados que pretendam recepcionar, em entreposto fiscal, produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto, provenientes de um local de importação em território nacional, devem fazê-lo através de um expedidor registado.

Em alternativa, podem os depositários autorizados adquirir cumulativamente esse estatuto.

É também permitido, em se tratando de um grupo empresarial, que uma ou mais das empresas constituintes adquira o estatuto de expedidor registado, com o único objectivo de proceder às expedições destinadas a outras empresas desse grupo, ou mesmo fora dele, em regime de prestação de serviços.

A aquisição do estatuto de expedidor registado por parte de um depositário autorizado não impede a recepção de produtos através de outros expedidores registados.

### **3.8.2.2. Procedimentos na expedição a partir de um local de importação**

A expedição a partir de um local de importação situado no território nacional efectua-se a coberto de um e-DA.

Para o efeito, o expedidor registado deve, previamente, submeter a declaração aduaneira de importação na respectiva estância aduaneira.

Após a aceitação da declaração aduaneira pela EAC, o expedidor registado deve proceder à criação de um e-DA no sistema SIC-EU, indicando como origem a importação, fazendo referência ao número de ordem da declaração ou de

clarações aduaneiras (neste caso, se o e-DA respeitar a produtos constantes de várias declarações).

De salientar que o e-DA apenas aceita produtos cujas categorias/subcategorias correspondam às da autorização do expedidor registado. Não sendo o caso, este deve solicitar autorização para as novas categorias/subcategorias, ou optar pela imediata introdução no consumo dos produtos em causa.

Na expedição realizada a partir de um local de importação, o processamento do e-DA não se efectua da mesma forma que um e-DA de expedição a partir de um entreposto fiscal, uma vez que, depois de validado, o sistema SIC-EU só atribui o correspondente ARC após a autorização de saída pela EAC (estância de importação). Até este momento a identificação do e-DA faz-se pelo número de referência local (LRN) indicado pelo Expedidor Autorizado.

Após a autorização de saída dos produtos, a EAC deve confrontar os dados da declaração de importação com o projecto de e-DA, acedendo, para o efeito, ao sistema SIC-EU Intra (opção “Importação/Validação de Operações de Importação”) no sentido de:

- Aprovar o e-DA, operação que o sujeita a nova validação e, se conforme com a declaração de importação, permite a atribuição do respectivo ARC. O expedidor pode então dar início à operação de circulação dos produtos até ao seu destino,  
ou
- Rejeitar o e-DA, caso este não esteja em conformidade com a declaração de importação. O expedidor deve então processar outro e-DA, devidamente rectificado.

Em qualquer dos casos, a EAC deve informar o expedidor, por correio electrónico, de que:

a) O e-DA foi validado, e o respectivo ARC atribuído, habilitando-o a iniciar a operação de circulação dos produtos, em regime de suspensão do imposto, do local de importação até ao seu destino, ou

b) Foram detectadas discrepâncias no projecto de e-DA que impedem a sua validação definitiva.

De notar ainda, que o expedidor registado se encontra sujeito às demais obrigações que impendem sobre o depositário autorizado expedidor, nomeadamente assegurar que a circulação dos produtos seja acompanhada pela versão impressa do e-DA ou por qualquer outro documento comercial que mencione, de forma claramente identificável, o ARC, nos termos do n.º 4 do artigo 36.º do CIEC.

### **3.8.2.3. Formalidades na recepção de um e-DA proveniente de um local de importação**

Após a chegada e descarga dos produtos no local de recepção, o destinatário terá que cumprir os procedimentos relativos à recepção, que se encontram previstos no artigo 43.º do CIEC e no ponto 3.6. do presente Capítulo.

## **3.9. Exportação**

### **3.9.1. Procedimentos relativos à circulação de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, em regime de suspensão do imposto, com destino à exportação**

#### **3.9.1.1 Disposições gerais**

A declaração aduaneira de exportação e o e-DA são obrigatoriamente processados junto da estância aduaneira de controlo do entreposto fiscal. Assim, a estância aduaneira de controlo (EAC) é simultaneamente estância aduaneira de exportação (EAE).

Note-se que, ao contrário dos procedimentos anteriormente em vigor, é sempre necessário processar um e-DA de exportação, mesmo quando a EAE é, também, estância aduaneira de saída (EAS) do TAC.

A operação de circulação dos produtos até à estância de saída do TAC efectua-se de acordo com os procedimentos aduaneiros aplicáveis à exportação. Todavia, o correspondente documento de acompanhamento de exportação (DAE) deve fazer referência ao(s) ARC do(s) e-DA.

Por não existir qualquer disposição legal que estabeleça a obrigação de enviar o DAE juntamente com os produtos, o expedidor deve assegurar que na operação de circulação os produtos sejam sempre acompanhados de um documento que contenha o ARC do e-DA. Salienta-se, no entanto, que esse documento poderá ser o DAE, devendo, para esse efeito, o expedidor assegurar que o DAE circula juntamente com os produtos.

A EAS controla, de acordo com os procedimentos aduaneiros, a saída efectiva dos produtos do TAC, confrontando-os com a declaração aduaneira de exportação. Os resultados apurados são comunicados pela EAS à EAE/EAC, competindo a esta, enquanto estância aduaneira de controlo, apurar o e-DA<sup>13</sup>.

### 3.9.1.2. Procedimentos a adoptar

Os operadores económicos nacionais que pretendam realizar operações de circulação de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto, que tenham como destino a exportação, devem processar o e-DA através do sistema SIC-EU. Após a validação e atribuição do respectivo ARC, o e-DA permanece no estado “*aceite para exportação*”, a aguardar os procedimentos aduaneiros no âmbito do STADA – Exportação. Isto significa que, para efeitos de exportação, a atribuição do ARC não autoriza o operador económico a dar início à operação de circulação dos produtos, no momento declarado no e-DA<sup>14</sup>.

Após o processamento da declaração aduaneira de exportação pelo STADA – Exportação, a EAE concede a autorização de saída, sendo automaticamente informado deste facto o sistema SIC-EU<sup>15 16</sup>.

Assim que seja dada autorização de saída, o estado do e-DA é alterado de “*aceite para exportação*” para “*em exportação*”, ficando a aguardar confirmação

---

<sup>13</sup> Para efeitos de aplicação dos procedimentos aduaneiros, remete-se para o “Manual de Preenchimento das Declarações Electrónicas de Exportação”, o qual integra os procedimentos aplicáveis ao STADA - Exportação quando se trate de produtos sujeitos a IEC, pelo que se recomenda a sua consulta.

<sup>14</sup> Tratando-se de um procedimento aduaneiro, compete a este sistema a libertação dos produtos, ou seja, só com a autorização de saída emitida na declaração aduaneira de exportação é que os produtos podem iniciar o movimento de circulação.

<sup>15</sup> Enquanto não estiver implementado o mecanismo de comunicação automática entre o SIC-EU e o STADA – Exportação, ou não estando este acessível, a EAE/EAC deve recorrer a procedimentos manuais.

<sup>16</sup> No caso de intervenção manual ou de o STADA – Exportação se encontrar em plano de contingência, a EAE/EAC deve proceder à alteração do estado do e-DA através da opção “*Exportação/Aprovação da operação de Exportação*”, do sistema SIC-EU Intra.

da saída efectiva do TAC, sendo esta processada pelo STADA – Exportação, seja na sequência de uma mensagem de confirmação de saída da EAS ou da aceitação de provas alternativas.

Cada e-DA apenas pode fazer referência a uma declaração aduaneira de exportação não podendo, conseqüentemente, o mesmo ARC ser invocado em mais de que uma declaração aduaneira de exportação. Contudo, uma declaração aduaneira de exportação pode fazer referência a mais que um e-DA sendo que cada e-DA ou cada adição do(s) e-DA('s) apenas pode(m) ser invocado(s) numa adição da declaração aduaneira de exportação.

Se numa ou mais adições da declaração aduaneira de exportação os dados se revelarem incoerentes, o STADA – Exportação envia uma mensagem de erro ao declarante, indicando as inconsistências entre os dados daquela declaração e os do e-DA<sup>17</sup>. Cabe aos responsáveis pela declaração aduaneira e pelo e-DA verificarem a causa do erro ou inconsistência, procedendo à respectiva correcção, nos termos seguintes:

- Se a incoerência resultar do preenchimento incorrecto da declaração aduaneira de exportação, o declarante deve apresentá-la novamente, expurgada dos elementos incorrectos;
- Se a incoerência resultar do preenchimento incorrecto do e-DA, o operador económico deve proceder à sua anulação, emitindo um novo e-DA devidamente corrigido, e efectuar um pedido de rectificação da declaração aduaneira de exportação.

No caso de validação, a declaração aduaneira de exportação é aceite e o respectivo número comunicado ao sistema SIC-EU, o que impede que o ARC do e-DA em causa possa ser invocado noutra declaração aduaneira de exportação<sup>18</sup>.

Havendo necessidade de rectificar a declaração aduaneira de exportação (por iniciativa do declarante ou na sequência de um acto de controlo das autoridades aduaneiras), relativamente a dados previamente objecto de confrontação

---

<sup>17</sup> Esta validação apenas será efectuada quando estiver implementado o mecanismo de comunicação automática entre o SIC-EU e o STADA – Exportação.

<sup>18</sup> Vide Nota 14.

entre os sistemas, o STADA Exportação efectua as rectificações apenas se o pedido ou a proposta de rectificação<sup>19</sup> contiver a indicação do novo e-DA e do correspondente ARC.

Havendo correspondência entre a declaração aduaneira de exportação e o e-DA, a EAE/EAC concede a autorização de saída, e promove a alteração do estado do e-DA de “*aceite para exportação*” para “*em exportação*”<sup>20</sup>. A partir deste momento, o expedidor pode dar início à operação de circulação dos produtos até à EAS.

Após o controlo de saída efectuado pela EAS, e da comunicação do mesmo à EAE/EAC, será dada a certificação de saída, sendo esta comunicada ao Sistema SIC-EU pelo STADA – Exportação<sup>21</sup>.

Se os resultados da certificação de saída não registarem quaisquer quebras ou excessos, o e-DA deve ser apurado pela EAE/EAC, no sistema SIC-EU Intra, através da emissão do correspondente RoR com a indicação de “*Remessa aceite e satisfatória*”.

A anulação da declaração aduaneira de exportação (antes ou após a concessão da autorização de saída pela EAE) apenas é possível desde que os produtos ainda se encontrem no TAC. Esta anulação é comunicada pelo STADA ao Sistema SIC-EU<sup>22</sup>.

Neste caso, o operador económico que processou o e-DA deve optar por um dos seguintes procedimentos:

- Efectuar uma alteração de destino (podendo a mesma configurar um retorno dos produtos ao entreposto fiscal de expedição), ou

---

<sup>19</sup> A rectificação do DAU é permitida através de pedido efectuado pelo declarante ou na sequência da proposta de rectificação feita pelas autoridades aduaneiras na sequência de um acto de controlo. A necessidade de ser processado um novo e-DA e indicado o ARC respectivo na mensagem do declarante para o STADA – Exportação resulta do facto do Sistema SIC-EU não permitir a rectificação do e-DA após a atribuição do respectivo ARC. Deste modo, torna-se indispensável a emissão de um novo e-DA em conformidade com a rectificação que se pretende efectuar na declaração aduaneira de exportação (através do referido pedido ou proposta de rectificação).

<sup>20</sup> Vide Nota 14.

<sup>21</sup> Vide Nota 14.

<sup>22</sup> Vide Nota 14.

- Solicitar à EAC a interrupção manual do movimento.

### **3.9.2. Regras especiais**

O ARC deve ser obrigatoriamente indicado nas declarações aduaneiras de exportação, mesmo quando a EAE/EAC coincida com a EAS, excepto quando a declaração de exportação envolva uma reexportação após a aplicação de um regime aduaneiro suspensivo.

Todos os movimentos no âmbito da exportação de produtos sujeitos a IEC devem estar abrangidos pelo ECS, excepto os seguintes que são considerados “*Movimentos Não ECS*”:

- a) Os movimentos com destino a Territórios Não Fiscais da Comunidade<sup>23</sup> em que conste, para além da indicação obrigatória do ARC do e-DA, o código relativo ao T2F;
- b) Os movimentos com destino a Andorra, em que conste, para além da indicação obrigatória do ARC do e-DA, o código relativo ao T2.

Em ambos os casos, a sujeição dos produtos ao regime de trânsito põe termo ao regime de exportação e, conseqüentemente, ao regime de circulação dos produtos sujeitos a IEC.

#### **3.9.2.1. Exportação de um granel**

Tratando-se de uma exportação de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto, que consista de um ou mais granéis, aplicam-se as regras a seguir indicadas:

- No e-DA, as quantidades do granel, por não serem ainda conhecidas, devem ser iguais às da factura, sendo declaradas de uma forma majorada, ou seja, deve sempre declarar-se na respectiva adição a quantidade máxima que se admite poder vir a ser carregada (evita-se assim a anulação do e-DA por diferenças verificadas após o carregamento);
- Aquando do apuramento no SIC-EU, após a certificação de saída dos produtos do TAC, a EAE/EAC deve confrontar as quantidades declara-

---

<sup>23</sup> Vide quadro referente ao âmbito de aplicação territorial, constante do ponto 3 do Capítulo I do presente Manual.

das no e-DA com a informação constante na respectiva declaração aduaneira de exportação relativa à certificação de saída, a fim de apurar perdas.

Caso resulte da referida confrontação perdas em relação às quantidades declaradas no e-DA, as mesmas podem recair numa das seguintes situações:

- Tratando-se de perdas devidas, unicamente, a ajustes que corrigem a majoração efectuada aquando do preenchimento do e-DA ou seja, perdas não tributáveis:

O tratamento das perdas deverá passar somente pela sua regularização administrativa, não podendo ser relevante para o efeito de apuramento de perdas tributáveis.

Exemplo: na emissão do e-DA e na declaração aduaneira de exportação (simplificada ou incompleta) foi declarado um carregamento de um granel de 1000 litros (majorado).

Posteriormente, na declaração complementar é solicitada a revisão dessa quantidade para 900 litros.

A EAE/EAC, em sede de certificação de saída da declaração aduaneira de exportação, certifica a saída de 900 litros.

- Tratando-se de perdas efectivamente ocorridas durante a circulação dos produtos, ou seja, perdas tributáveis:

O tratamento das perdas deve ser o que se encontra previsto nos artigos 49.º a 51.º do CIEC.

Exemplo; na emissão do e-DA e na declaração aduaneira de exportação (simplificada ou incompleta) foi declarado um carregamento de um granel de 1000 litros (majorado).

Posteriormente, na declaração complementar é confirmada essa quantidade de 1000 litros.

A EAE/EAC, em sede de certificação de saída da declaração aduaneira de exportação, certifica a saída de 900 litros.

- Tratando-se de perdas devidas a ajustes que corrigem a majoração efectuada aquando do preenchimento do e-DA e, também, de perdas

efectivamente ocorridas durante a circulação dos produtos, ou seja, perdas não tributáveis e perdas tributáveis:

Nesta situação, a EAE/EAC deverá apoiar-se no resultado do processo de resolução de conflitos elaborado pela área aduaneira, considerando como perdas não tributáveis somente aquelas que foram reportadas como pedido de revisão na declaração complementar, a título de ajuste destinado a corrigir a majoração, e como perdas tributáveis todas as demais.

Exemplo: Na emissão de um e-DA e na declaração aduaneira de exportação (simplificada ou incompleta) foi declarado o carregamento de um granel de 1000 litros (majorado).

Posteriormente, na declaração complementar é solicitada a revisão dessa quantidade para 900 litros.

A EAE/EAC, em sede de certificação de saída da declaração aduaneira de exportação, certifica a saída de 800 litros, designadamente por força da EAS ter confirmado que apenas saíram efectivamente do TAC 800 litros.

As discrepâncias existentes são objecto de um processo de resolução de conflitos, do qual resulta que 100 litros se devem a perdas efectivamente ocorridas durante a circulação e 100 litros se devem à correcção da majoração efectuada na declaração complementar.

Na EAE/EAE, o sector IEC irá emitir o ROR, declarando como perda total 200 litros, mas apenas considerando como perda tributável 100 litros (aplicando o previsto nos artigos 49.º a 51.º do CIEC), devendo corrigir as existências do expedidor de forma administrativa quanto à perda não tributável.

## 4. Controlos na circulação

**Base legal:** Artigo 40.º do CIEC

A circulação de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto, deve ser acompanhada pela versão impressa do e-DA ou por qualquer outro documento comercial que mencione, de forma claramente identificável, o ARC, nos termos do ponto 3.2., do presente capítulo.

No decorrer de uma operação de circulação, o responsável pelo transporte dos produtos sujeitos a IEC deve apresentar às autoridades competentes, sempre que solicitado no âmbito de uma acção de controlo, o documento de acompanhamento referido no n.º 4 do artigo 36.º do CIEC, bem como os produtos transportados.

As autoridades devem confrontar os dados constantes do documento de acompanhamento com os dados do e-DA declarados pelo expedidor.

As autoridades podem igualmente verificar da conformidade dos produtos transportados face aos declarados.

Caso se constatem divergências entre os dados do e-DA e o documento de acompanhamento atrás referido, prevalecem os dados do e-DA que constem no sistema SIC-EU, sem prejuízo da eventual responsabilização por infracção tributária. Neste caso, as autoridades devem, sempre que possível, proceder à verificação física dos produtos transportados.

As autoridades devem proceder à elaboração do respectivo relatório de controlo, sem prejuízo das demais medidas que se revelem adequadas, incluindo, em caso de infracção tributária, a eventual apreensão das mercadorias e do respectivo meio de transporte, nos termos do artigo 73.º do RGIT e do artigo 178.º do Código de Processo Penal, subsidiariamente aplicável nos termos do artigo 3.º do RGIT.

## 5. Inacessibilidade do sistema informatizado

**Base legal:** Artigo 41.º do CIEC

### 5.1. Na expedição

Quando, por razões que não lhe sejam exclusivamente imputáveis, o expedidor não consiga proceder ao envio de um e-DA, a operação de circulação pode, ainda assim, ter início nas seguintes condições:

a) Os produtos sejam acompanhados por um documento em suporte papel que contenha os mesmos dados que devem constar do e-DA.

b) Antes do início da operação de circulação, o expedidor informe a sua EAC da impossibilidade de aceder ao sistema informatizado.

É recomendado que o documento de acompanhamento a utilizar nestes casos seja o modelo de contingência disponibilizado na aplicação *off-line* do e-DA. Os operadores económicos podem descarregar este modelo no sítio das declarações electrónicas da DGAIEC.

Por “razões não exclusivamente imputáveis ao operador”, deve considerar-se um conjunto de situações que extravasam a indisponibilidade do sistema SIC-EU (razão principal), incluindo todas as situações em que o operador económico, não tendo qualquer intervenção directa, se veja impedido de estabelecer um correcto acesso ao referido sistema. Entre estas situações constam, por exemplo:

- A cobertura de Internet na zona do operador económico deixar de funcionar temporariamente;

- Eventos imprevisíveis, que escapem ao controlo do operador, em virtude dos quais este fique impossibilitado de recorrer a qualquer via alternativa de acesso ao sistema SIC-EU.

Assim, na impossibilidade de ser estabelecida uma enumeração exaustiva de todas as situações admissíveis, devem as EAC usar de alguma flexibilidade sempre que os operadores económicos necessitem de recorrer ao plano de contingência.

Tal não implica que a EAC deva aceitar motivos que tenham origem directa numa conduta ou omissão imputável aos referidos operadores (por exemplo: não deve ser

admitido o recurso ao plano de contingência se o operador não tiver acesso ao sistema, porque viu a sua conta de Internet cancelada por falta de pagamento).

Clarifica-se que não é necessário pedir a autorização da EAC para recorrer a procedimentos de contingência<sup>24</sup>. Com efeito, o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 41.º do CIEC estabelece apenas o dever de o operador económico informar a EAC, sem prejuízo desta estância poder recusar o procedimento de contingência nos termos supra referidos.

Logo que o sistema informatizado se encontre de novo acessível, o expedidor tem a obrigação de enviar um e-DA referente ao movimento que se iniciou a coberto do plano de contingência, contendo toda a informação que foi declarada no documento em suporte papel, e a indicação de apresentação *a posteriori* (\*POST no campo dos documentos e referências).

A partir do momento da sua aceitação no sistema SIC-EU (ou seja, a partir do momento em que é atribuído um ARC), o e-DA prevalece sobre o documento de acompanhamento emitido em plano de contingência.

Enquanto não for possível o envio do e-DA, considera-se que a circulação em regime de suspensão do imposto é efectuada a coberto do documento em suporte papel.

Nesta situação e assim que possível, o expedidor deve comunicar o ARC ao responsável pelo transporte dos produtos, para que este proceda à sua inscrição no documento de acompanhamento emitido em plano de contingência.

O expedidor tem a obrigação de manter nos seus registos uma cópia do exemplar do documento de acompanhamento emitido em plano de contingência.

Se o expedidor pretender efectuar uma alteração de destino durante o período de inacessibilidade do sistema SIC-EU, deve previamente informar a EAC.

A EAC deve, de imediato, transmitir a referida informação às autoridades competentes no novo local de destino, nomeadamente por correio electrónico, fax ou telefone.

---

<sup>24</sup> Contrariamente ao plano de contingência previsto no ponto 14 da circular n.º 92/2004, Série II, já revogada, aplicável exclusivamente ao sistema DAA-Webform, deixa de ser necessário pedir a autorização da EAC para recorrer ao procedimento de contingência.

Note-se que apesar de se tratar de um simples dever de informação e não um pedido de autorização, é fundamental que o expedidor informe rapidamente a EAC da alteração do destino dos produtos em circulação, por forma a que esta estância possa informar, em tempo útil, as autoridades competentes no novo local de destino.

Na posterior criação do e-DA, deve a alteração de destino ser correctamente declarada.

## **5.2. Na recepção (plano de contingência na emissão do RoR)**

**Base legal:** Artigo 44.º do CIEC

Na recepção, os casos de inacessibilidade do sistema SIC-EU tenderão necessariamente a ser raros, em virtude do prazo de 5 dias úteis para a emissão do RoR, estabelecido pelo n.º 1 do artigo 43.º CIEC.

Nestas situações, devem ser seguidos os seguintes procedimentos:

- Quando, por razões que não lhe sejam exclusivamente imputáveis, o destinatário não conseguir proceder ao envio de um RoR no prazo dos 5 dias, deverá apresentar junto da EAC um relatório de recepção em suporte papel.
- Às situações de indisponibilidade na recepção é aplicável o disposto sobre “razões não exclusivamente imputáveis ao operador” previsto para a expedição.
- Após a entrega do RoR em suporte papel, a EAC deve remeter uma cópia deste à autoridade competente no local de expedição, nomeadamente através de correio electrónico e fax.

Logo que o sistema SIC-EU se encontre de novo acessível, o destinatário deve enviar, através deste sistema, o respectivo RoR, contendo toda a informação constante no relatório de recepção em suporte papel.

## **5.3. Inexistência de autorização do destinatário aquando da emissão do e-DA *a posteriori***

Durante uma operação de circulação efectuada a coberto de um plano de contingência, o expedidor pode constatar, aquando da tentativa de emissão do e-DA *a posteriori*, que o destinatário não reúne as condições para recepcionar os produtos<sup>25</sup>. Neste caso, e com vista a permitir ao expedidor regularizar esta operação no sistema SIC-EU, devem seguir-se os seguintes procedimentos:

**a) Antes da recepção dos produtos pelo destinatário**, e encontrando-se estes em circulação ao abrigo do plano de contingência, logo que o sistema SIC-EU se encontre de novo acessível, o expedidor deve criar um e-DA e declarar o retorno dos produtos ao seu entreposto fiscal<sup>26</sup>.

Após a criação deste e-DA no sistema SIC-EU, o expedidor poderá recepcionar efectivamente os produtos no seu entreposto fiscal ou, se assim o desejar, efectuar uma alteração de destino para um outro destinatário.

**b) Após a recepção dos produtos**, e tendo a operação de circulação terminado ainda em plano de contingência, logo que o sistema SIC-EU se encontre de novo acessível, o expedidor deve criar um e-DA que deve conter toda a informação que foi declarada no documento em suporte papel.

Contudo, se na criação desse e-DA, for constatada a inexistência de autorização por parte do destinatário para a recepção dos produtos, é aplicável um dos seguintes procedimentos:

- O destinatário procede à actualização da respectiva autorização, junto da sua EAC ou administração nacional, o que o habilita a recepcionar um e-DA, mesmo que emitido *a posteriori*, devendo em seguida efectuar o respectivo apuramento na sua aplicação nacional, entregando o correspondente RoR electrónico;  
Ou
- A solução deve ser alcançada através dos mecanismos da Cooperação Administrativa.

## 5.4. Na exportação

---

<sup>25</sup> O destinatário pode não reunir condições para recepcionar os produtos, designadamente por não ter qualquer autorização para os produtos em causa, por esta estar caducada, ou não contemplar os produtos declarados no documento de acompanhamento emitido ao abrigo do plano de contingência.

<sup>26</sup> Este e-DA deve ter como expedidor e destinatário o mesmo operador em PT.

#### **5.4.1. Indisponibilidade do sistema SIC-EU**

No caso de produtos sujeitos a IEC destinados a exportação, quando o sistema SIC-EU se encontrar indisponível (ou quando não seja possível o acesso através da aplicação SIC-EU Intra), a EAC deve informar o operador económico de que os produtos saíram do TAC, considerando-se apurada a operação de circulação.

Logo que o sistema informatizado se encontrar de novo acessível, a EAC deve proceder à emissão do RoR através da aplicação SIC-EU Intra.

Se o Sistema SIC-EU estiver indisponível mas o STADA – Exportação se encontrar acessível, a declaração aduaneira de exportação deve ser aceite manualmente após apresentação do documento de acompanhamento em suporte papel, emitido em plano de contingência, onde conste o Número de Referência Local (LRN) do e-DA.

A declaração aduaneira de exportação é posteriormente processada, de acordo com as regras aduaneiras, devendo a certificação ser comunicada ao sector IEC da EAE/EAC<sup>27</sup>. Com a criação do e-DA no sistema SIC-EU, a EAE/EAC pode proceder ao encerramento da operação.

#### **5.4.2. Indisponibilidade do STADA – Exportação**

Caso o STADA – Exportação esteja indisponível mas o Sistema SIC-EU se encontre acessível, a declaração aduaneira de exportação deve ser apresentada em suporte papel. O ARC do e-DA deve estar indicado na Casa 44 do formulário DAU.

O sector responsável pela exportação deve, na medida do possível, validar manualmente a informação constante da declaração aduaneira de exportação confrontando-a com a informação do e-DA constante no Sistema SIC-EU.

Neste caso, após a concessão da autorização de saída pela EAE/EAC, não havendo qualquer comunicação electrónica via ECS com a EAS, cabe a es-

---

<sup>27</sup> Vide Nota 14.

ta proceder à certificação de saída, averbando o exemplar 3 do DAU em suporte papel apresentado com os produtos, junto desta estância. Esta certificação é efectuada através da aposição do carimbo “Exportado” no verso do referido exemplar da declaração aduaneira de exportação.

Cabe ao interessado (exportador/declarante) assegurar-se de que o referido exemplar lhe é devolvido pela EAS. A posterior apresentação deste exemplar com a certificação de saída averbada, junto do sector IEC da EAE/EAC, é necessária para o apuramento do e-DA, e o conseqüente encerramento da operação.

## 6. Provas Alternativas

**Base legal:** Artigo 45.º do CIEC

Sempre que no decurso de uma operação de circulação em regime de suspensão do imposto de produtos sujeitos a IEC, o destinatário não proceder à transmissão electrónica do respectivo relatório de recepção (RoR) no caso de uma expedição, ou do relatório de exportação ou da certificação de saída, no caso de uma exportação, por outras razões que não a inacessibilidade dos sistemas EMCS (*Excise Movement Control System*) ou ECS (*Export Control System*), nos termos estabelecidos no artigo 43.º do CIEC, são admissíveis, em casos devidamente fundamentados, para efeitos de apuramento da operação de circulação a apresentação de provas alternativas.

### 6.1. Expedição de produtos sujeitos a IEC para outros Estados membros

Perante uma situação de não envio do RoR nos termos do artigo 43.º do CIEC, pode ser admitida como prova alternativa a confirmação pelas autoridades competentes no destino de que os produtos foram recepcionados pelo destinatário, no âmbito de um processo de cooperação administrativa previsto pelo Regulamento (CE) n.º 2073/2004 do Conselho, de 16 de Novembro de 2004, relativo à cooperação administrativa no domínio dos IEC.

O operador económico deve solicitar a referida confirmação junto da sua EAC. Esta EAC, no âmbito de um pedido de verificação de movimentos (PVM), efectuado através do Excise Liaison Office (ELO) da DSAF, solicita junto da administração do Estado-membro (EM) de destino que diligencie pela confirmação da recepção dos produtos pelo destinatário nesse EM.

Além dos PVM, o ELO poderá desencadear outros meios de cooperação administrativa previstos no referido Regulamento, com vista à confirmação da recepção dos produtos em qualquer EM.

### 6.2. Exportação de produtos sujeitos a IEC em que as estâncias aduaneiras de exportação e de saída não coincidam e esta última se situe noutro ponto do território nacional ou noutro Estado membro

Na exportação, a confirmação de saída dos produtos sujeitos a IEC do território aduaneiro da comunidade (TAC), é feita através da certificação de saída na declaração aduaneira. Sempre que a estância aduaneira de exportação não tiver recebido a mensagem “*Resultados da saída*”, o exportador ou o declarante, podem, por sua iniciativa ou a pedido da estância aduaneira de exportação, apresentar as provas alternativas identificadas no artigo 796.º-DA das Disposições de Aplicação do Código Aduaneiro Comunitário<sup>28</sup>.

As referidas provas devem ser apresentadas pelo exportador no sector da exportação.

Caso o sector dos IEC tenha dúvidas quanto ao apuramento do movimento e da saída efectiva dos produtos do TAC, deve consultar o sector da exportação para proceder à confirmação ou não do apuramento em questão.

---

<sup>28</sup> Ver Circular n.º 34/2009, Série II.

## 7. Irregularidades na circulação em regime de suspensão do imposto

**Base legal:** Artigo 46.º do CIEC

As irregularidades cometidas ou detectadas, em território nacional, durante a circulação de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto, determina a exigibilidade do imposto, de acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 46.º, conjugado com o artigo 8.º, ambos do CIEC, sem prejuízo da eventual instauração do procedimento por infracção fiscal, nos termos do RGIT.

Nos termos do n.º 8 do artigo 46.º do CIEC, considera-se irregularidade na circulação, *“uma situação que ocorra durante a circulação de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, e devido à qual a circulação ou parte da mesma não tenha terminado de forma regular, exceptuando-se as situações de perda irreparável ou inutilização total”*.

Assim, em caso de irregularidades cometidas ou detectadas em território nacional no decurso da circulação deve o imposto ser cobrado à entidade garante da operação de circulação, nos termos do n.º 5 do artigo 46.º do CIEC.

O imposto é liquidado, por regra, à taxa em vigor à data da constatação da irregularidade, nos termos do n.º 4 do artigo 46.º do CIEC.

Tratando-se de produtos expedidos de outro EM, a autoridade aduaneira que constatou a irregularidade deve ainda informar as autoridades competentes desse EM, nos termos do n.º 2 do artigo 46.º do CIEC, accionando os mecanismos de Assistência Mútua previstos na Directiva 2008/55/CE, do Conselho, de 26 de Maio de 2008, relativa à assistência mútua em matéria de cobrança de créditos respeitantes a certas quotizações, direitos, impostos e outras medidas.

Se os produtos sujeitos a IEC, expedidos do território nacional, não chegarem ao destino (comunitário ou nacional) e não for possível determinar o local da irregularidade, considera-se que essa irregularidade foi cometida no território nacional, liquidando-se imposto à entidade garante da operação de circulação, com base na taxa em vigor à data da expedição (salvo, se for apresentada prova suficiente da regularidade da operação

ou do local onde a infracção ou a irregularidade foi efectivamente cometida), nos termos dos n.ºs 3, 4 e 5 do artigo 46.º do CIEC.

O prazo para apresentação de prova da regularidade da operação é de 4 meses.

Caso o garante não tenha tido conhecimento de que os produtos não chegaram ao destino, é-lhe concedido o prazo de um mês (contado da notificação da intenção de proceder à liquidação) para apresentar prova do termo da circulação ou do local em que ocorreu a irregularidade.

A entidade garante da operação de circulação que tenha efectuado o pagamento do imposto pode, no prazo de três anos a contar da data do início da operação de circulação, solicitar à EAC o reembolso do imposto pago, mediante a apresentação de prova suficiente de que o imposto foi cobrado no outro EM onde se apurou ter sido cometida a irregularidade.

Para efeitos de determinação do EM competente para a cobrança do IEC em caso de irregularidades, deverá atender-se no seguinte:

- Se a irregularidade for cometida no decurso da circulação, o IEC é cobrado pelo EM onde foi praticada a infracção, dando este início ao processo de cobrança junto da entidade garante da operação de circulação (depositário autorizado expedidor ou transportador), nos termos atrás referidos;
- Se não for possível determinar, com segurança, o local onde a irregularidade foi praticada, considera-se competente para cobrar o IEC o EM que detectou a infracção;
- Se os produtos expedidos em suspensão do IEC não chegam ao destino na sua totalidade, e não é possível determinar o local onde foi cometida a infracção, considera-se competente para a cobrança do IEC, o EM de partida;
- Se houver uma falta parcial de produtos à chegada ao destino, que ultrapasse os limites de perdas não tributáveis previstos no artigo 49.º do CIEC, e não for possível determinar o local onde foi cometida a irregularidade, é competente para cobrar o IEC o EM de destino.
- Na impossibilidade de determinar o local onde foi cometida a irregularidade é o EM de recepção que, no momento da descarga dos produtos, dispõe de condições para verificar e constatar essa irregularidade.

O disposto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 46.º do CIEC refere-se a irregularidades constatadas no decurso da circulação (incidentes de percurso) e o n.º 3 a irregularidades constatadas no momento da recepção (falta total ou parcial de produtos).

## **8. Disposições revogadas**

Com a publicação do presente Capítulo são revogadas as seguintes disposições:

- Circular n.º 04/2011, Série II;
- Circular n.º 103/2010, Série II;
- Circular n.º 98/2004, Série II;
- Circular n.º 92/2010, Série II, sem prejuízo do ponto 1 se manter em vigor até à publicação do Capítulo VI do presente Manual (Produção e armazenagem).

# **Capítulo IX**

## **Circulação e tributação após a introdução no con- sumo**

# 1. Circulação e Tributação após a introdução no consumo

## **Base legal:**

Artigos 60.º a 65.º do CIEC

## 1.1. Princípios gerais

Regra geral, os produtos já introduzidos no consumo noutra Estado-membro que forem adquiridos para fins comerciais ou para consumo próprio estão sujeitos a imposto em território nacional.

Exceptuam-se desta regra, ou seja, não estão sujeitos a imposto, os produtos adquiridos por particulares, já introduzidos no consumo noutra Estado-membro, e que, cumulativamente:

- Se destinem a consumo próprio, sendo considerados aquisições para uso pessoal, nas condições e limites estabelecidos no artigo 61.º do CIEC;
- Sejam transportados pelos próprios para território nacional.

## 1.2. Aquisição para uso pessoal

### **Base legal:**

Artigo 61.º do CIEC

### 1.2.1 Critérios

Para se determinar se se trata de uma aquisição por particulares e para seu uso pessoal, podem ser tidos em conta os seguintes critérios:

- a) O estatuto comercial e os motivos da detenção dos produtos;

Para este critério é relevante avaliar se o detentor exerce alguma atividade comercial<sup>1</sup> e, em caso afirmativo, se essa mesma atividade está de alguma forma relacionada com os produtos sujeitos a impostos especiais de consumo.

---

<sup>1</sup> O artigo 4.º do CIRS contém um elenco de atividades comerciais e industriais.

- b) O local em que se encontram os produtos ou a forma de transporte utilizada;

Apenas podem ser considerados como de uso pessoal os produtos transportados pelo adquirente na sua bagagem pessoal ou no interior de uma viatura particular. Estão, portanto, indiciariamente excluídos da noção de uso pessoal, os produtos detetados em estabelecimentos comerciais, armazéns, etc., bem como os transportados em veículos comerciais.

- c) Qualquer documento relativo aos produtos;

A existência, por exemplo, de uma fatura comercial pode indiciar que o produto foi adquirido nas condições normais de mercado, sendo o adquirente o consumidor final do mesmo. Pelo contrário, a existência de uma guia de transporte sugere que o produto irá ainda ser afeto a uma atividade comercial.

- d) A natureza dos produtos;

- e) A quantidade dos produtos, nos termos referidos no ponto seguinte.

#### 1.2.1.1. Limites quantitativos

Presume-se que a detenção tem fins comerciais quando forem ultrapassados os seguintes limites quantitativos:

<b>Tabaco manufacturado</b>	
Cigarros	800 Unidades
Cigarrilhas (charutos com um peso máximo de 3 g/unidade)	400 Unidades
Charutos	200 Unidades
Tabaco para fumar	1 Kg
Rapé	250g
Tabaco de mascar	250 g
Tabaco aquecido	20 g
Líquidos contendo nicotina, em recipientes utilizados para carga e recarga de cigarros eletrónicos	30 ml

<b>Bebidas alcoólicas</b>	
Bebidas espirituosas	10 L
Produtos intermédios	20 L
Vinhos (dos quais 60 l, no máximo, de vinhos espumantes)	90 L
Cervejas	110 L

A presunção constante do n.º 3 do artigo 61.º do CIEC pode ser elidida mediante prova em contrário.

Se as quantidades transportadas forem inferiores aos limites indicados presume-se que a detenção não tem fins comerciais, cabendo à administração efetuar prova em contrário.

Ao invés, se os limites forem ultrapassados, o ónus da prova inverte-se, competindo ao viajante demonstrar que a detenção não tem fins comerciais.

Apesar da quantidade dos produtos ser o critério mais objetivo de todos os referidos no n.º 2 do artigo 61.º do CIEC, não se pode tomá-lo como absoluto. Trata-se, como foi referido, de uma presunção que pode ser afastada mediante o recurso aos outros critérios enunciados.

Assim sendo, não se pode dizer categoricamente que, caso a quantidade transportada seja inferior ao limite estabelecido para determinado produto, está afastada a possibilidade de uma afetação a fins comerciais. Haverá que avaliar, conjuntamente, todos os indícios decorrentes do estipulado no n.º 2 do artigo 61.º do CIEC para averiguar dessa mesma afetação.

### **1.2.2. Viagens entre partes do território nacional com fiscalidade diferenciada**

Uma vez que o território continental e as Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira constituem espaços fiscais diferenciados, há que interpretar a expressão “*noutro Estado membro*” constante do n.º 1 do artigo 60.º e do n.º 1 do artigo 61.º do CIEC de forma a abarcar outro espaço fiscal situado no interior do território nacional.

De acordo com este entendimento, os produtos já introduzidos no consumo numa parte do território nacional e adquiridos por particulares para seu uso pessoal e transportados pelos próprios para outra parte do território nacional com fiscalidade diferenciada não estão sujeitos a imposto.

A não verificação das condições acima referidas implica a sujeição a imposto dos produtos provenientes de outra parte do território nacional com fiscalidade diferenciada.

### **1.2.3. Tabacos**

No caso dos produtos de tabaco manufacturado, uma vez que os mesmos estão sujeitos a condições especiais de comercialização, previstas, nomeadamente, nos artigos 108.º, 109.º e 110.º do CIEC, são equacionáveis as seguintes situações:

- a) Caso a aquisição do produto seja considerada para uso pessoal, nos termos e condições previstas no artigo 61.º do CIEC, não está sujeita a imposto;
- b) Pelo contrário, se a aquisição não for considerada para uso pessoal, há que distinguir:
  - 1. Se o produto cumprir todas as condições de comercialização previstas nos referidos artigos 108.º, 109.º e 110.º do CIEC é possível a sua admissão em território nacional;
  - 2. Se estas condições não se encontrarem reunidas, o único destino legalmente admissível será a inutilização sob controlo aduaneiro, nos termos do artigo 113.º do CIEC.

#### **1.2.3.1. Comercialização de produtos de tabaco manufacturado destinado a outra parte do território nacional com fiscalidade diferenciada**

Nos termos do artigo 111.º do CIEC, é proibida a comercialização numa parte do território nacional de produtos de tabaco destinados a serem consumidos noutra parte desse mesmo território com fiscalidade diferenciada.

Esta proibição abrange, quer a venda a grosso, quer a retalho e todas as formas de comércio, mesmo que se efective através de via postal ou equivalente<sup>2</sup>.

Assim, no caso de um operador económico pretender expedir tabaco para outra parte do território nacional distinto daquele a que os produtos se destinam a ser consumidos, só o poderá fazer nas seguintes condições:

- Os produtos de tabaco manufacturado só podem ser expedidos em regime de suspensão do imposto, nos termos previstos nos artigos 35.º e seguintes do CIEC, ou, no caso de produtos já introduzidos no consumo, mediante a prestação da garantia prévia prevista nos artigos 60.º ou 62.º do mesmo Código;
- Os produtos a expedir devem obrigatoriamente cumprir os requisitos de comercialização exigíveis no território de destino, nomeadamente a autorização da respectiva comercialização, homologação do preço de venda ao público e a aposição da correspondente estampilha, em conformidade com o disposto nos artigos 108.º, 109.º, 110.º e 112.º do CIEC;
- Para efeitos da respectiva comercialização, o responsável pelo pagamento do imposto deverá proceder à introdução no consumo dos produtos de tabaco junto da EAC de destino, sendo aplicável a taxa de imposto em vigor nessa parte do território nacional.

Se os produtos de tabaco já tiverem sido introduzidos no consumo, e as condições supra enunciadas se revelarem integralmente cumpridas, poderá haver lugar ao reembolso do imposto anteriormente pago, desde que cumpridos os pressupostos previstos nos artigos 15.º e 17.º, ou no caso de reentrada em entreposto fiscal, nos termos do n.º 2 do artigo 19.º, conjugado com o n.º 5 do artigo 25.º do CIEC.

São aplicáveis as regras do reembolso na expedição, dado o paralelismo entre as situações de expedição para outro Estado-membro, previstas no corpo do artigo 17.º do CIEC, e a expedição para outra parte do território nacional com fiscalidade diferenciada.

---

<sup>2</sup> A referida disposição legal obsta à venda *on-line* para uma parte do território nacional de produtos de tabaco manufacturado destinados a serem consumidos noutra parte desse mesmo território com fiscalidade diferenciada.

Nesta conformidade, a EAC deve providenciar pelo controlo da destruição das estampilhas especiais nos termos previstos, consoante o caso, na alínea e) do artigo 17.º ou no n.º 4 do artigo 19.º, ambos do CIEC.

### **1.2.3.2. Proibição de detenção e comercialização**

#### **Base legal:**

Artigo 111.º do CIEC

É proibida a detenção, por particulares, de produtos e tabaco manufacturado que não tenham aposta a estampilha especial válida prevista no artigo 110.º do CIEC, em quantidades superiores a:

- 800 Unidades, no caso dos cigarros;
- 2 Kg, no caso dos restantes produtos de tabaco.

Esta proibição visa a mera detenção, e opera independentemente da forma de aquisição, transporte, introdução no território nacional ou produção da mercadoria.

Aqui se incluem os seguintes casos:

- Produtos que não tenham aposta qualquer estampilha;
- Produtos que tenham aposta a estampilha de outro Estado ou de outra parte do território nacional com fiscalidade diferenciada;
- Os casos em que a estampilha tenha ultrapassado o prazo para comercialização previsto no n.º 27 da Portaria n.º 1295/2007 de 1 de Outubro.

“Particular” na acepção do artigo 111.º do CIEC significa uma pessoa singular que não faça do comércio de produtos de tabaco a sua actividade, ou que não esteja a exercer funções para uma pessoa colectiva que exerça essa mesma actividade.

As quantidades acima referidas são aferidas da seguinte forma:

- Se a circulação se efectuar por meio de transporte particular, as quantidades são aplicáveis por meio de transporte, presumindo-se que o respectivo condutor é o seu detentor;
- Se a circulação se efectuar de qualquer outra forma, as quantidades são aplicáveis por pessoa.

#### **1.2.4. Produtos petrolíferos e energéticos**

Presume-se que a detenção de produtos petrolíferos não se destina a uso pessoal do seu detentor quando:

- Os produtos sejam transportados por formas de transporte atípicas;
- Esse transporte seja efetuado por particulares ou por conta de particulares.

Considera-se forma de transporte atípica:

- Todo e qualquer transporte de combustível que não se encontre no reservatório normal do veículo ou num recipiente de reserva apropriado ao transporte de combustível (do tipo “*jerry-can*”), até ao limite de 10 litros. Este combustível contido no recipiente de reserva tem de ser o mesmo que é utilizado no veículo;
- O transporte de produtos líquidos para aquecimento, independentemente da quantidade, que não seja efetuado em camiões-cisterna, por operadores profissionais.

Assim, e a título exemplificativo, as botijas de gás adquiridas noutra Estado-membro já introduzidas no consumo, por residentes em território nacional, estão sujeitas a imposto, e ao cumprimento das obrigações previstas no artigo 60.º do CIEC, independentemente do montante de imposto que possam estar em causa ou da sua efetiva cobrança.

A comprovação do cumprimento dessas obrigações faz-se, no decurso do transporte dos produtos e perante a autoridade de fiscalização, mediante a apresentação do comprovativo da garantia do imposto.

## 1.3. Aquisição para fins comerciais

### Base legal:

Artigo 60.º do CIEC

Caso a aquisição não possa ser enquadrada no artigo 61.º do CIEC, presume-se que se destina a fins comerciais, o que determina a sujeição a imposto em território nacional.

### 1.3.1. Procedimentos

Os produtos já introduzidos no consumo noutro Estado membro que forem adquiridos para fins comerciais ou para consumo próprio, que não seja considerado uma aquisição para uso pessoal, circulam entre o território desse Estado e o território nacional a coberto do Documento de Acompanhamento Simplificado (DAS)<sup>3</sup>.

O adquirente dos produtos acima referidos deve cumprir as seguintes obrigações:

- a) Antes da expedição dos produtos com destino ao território nacional, apresentar uma declaração junto da estância aduaneira competente do local de recepção (vulgo PAR – Pedido de Autorização de Recepção) e garantir o pagamento do imposto;
- b) Após a recepção dos produtos, apresentar nessa estância aduaneira cópia do DAS<sup>4</sup> e pagar o imposto devido, mediante a conversão da garantia em receita;
- c) Prestar-se a todos os controlos que permitam às autoridades aduaneiras comprovar a efectiva recepção dos produtos, bem como o pagamento do imposto devido.

### 1.3.2. Tributação dos óleos lubrificantes

---

<sup>3</sup> Previsto no Regulamento (CEE) n.º 3649/92, da Comissão, de 17 de Dezembro.

<sup>4</sup> Este documento, após ser visado pela estância aduaneira competente no local de recepção, deverá ser reenviado ao expedidor, provando a correta recepção e introdução no consumo em território nacional, a fim de viabilizar um pedido de reembolso do imposto pago no Estado-Membro de expedição.

Os óleos lubrificantes, enquanto produtos utilizados em uso diferente de carburante ou de combustível, não estão abrangidos pelo regime da Diretiva n.º 2003/96/CE do Conselho, de 27 de Outubro de 2003 (tributação energética).

Contudo, o CIEC (alínea a) do n.º 1 do artigo 89.º), ao excluir os óleos lubrificantes classificados pelos códigos NC 2710 19 81 a 2710 19 99 da isenção aplicável aos produtos petrolíferos e energéticos que, comprovadamente, sejam utilizados para fins diferentes do uso carburante ou combustível (designados por “matérias-primas”), sujeita-os a ISP, encontrando-se as respetivas taxas fixadas em portaria.

Estes óleos não estão sujeitos às formalidades na circulação, a que se refere o artigo 100.º do CIEC (e-DA e DAS).

#### **1.3.2.1. Procedimentos para cumprimento das obrigações fiscais**

- As entidades sem estatuto fiscal, que recebam óleos lubrificantes em Portugal provenientes de outro Estado membro, devem cumprir as formalidades previstas no artigo 60.º do CIEC. Assim, estes sujeitos passivos têm de:
  - Apresentar um PAR na alfândega ou delegação aduaneira com jurisdição no local de recepção, antes da expedição dos produtos para o território nacional;
  - Garantir o imposto devido;
  - Apresentar DIC casuística, na recepção dos produtos.
- Os operadores com estatuto devem, na recepção desses produtos, formalizar a introdução no consumo através da apresentação da DIC, nos termos gerais.

### **1.4. Compras à distância**

#### **Base legal:**

Artigo 62.º do CIEC

### **1.4.1. Regras gerais**

#### **Sujeição**

Ficam sujeitos a imposto em território nacional, os produtos adquiridos nou-  
tro Estado Membro já introduzidos no consumo:

- Por pessoas singulares residentes em território nacional;
- Que não exerçam qualquer actividade económica independente;
- Que sejam expedidos ou transportados directa ou indirectamente, pelo vendedor ou por conta deste, para território nacional.

As condições acima enunciadas são cumulativas, ou seja, devem estar integralmente verificadas para se poder aplicar o mecanismo previsto no artigo 61.º do CIEC.

A sujeição a imposto é uma regra que não admite qualquer excepção, pelo que não são aqui aplicáveis os limites quantitativos previstos no artigo 61.º do CIEC. Ou seja, a compra à distância é sempre passível de pagamento de imposto em território nacional, independentemente da quantidade de produto adquirida<sup>5</sup>.

Só os particulares, na acepção referida no ponto n.º 1.2.3.2. do presente Capítulo, poderão ser destinatários de uma remessa adquirida à distância, não podendo, em qualquer circunstância, comercializar os produtos objecto de compra.

#### **Exigibilidade**

O imposto torna-se exigível no momento da entrega dos produtos em território nacional.

### **1.4.2. Representante fiscal**

---

<sup>5</sup> Salvaguardando sempre o disposto no n.º 3 do artigo 12.º do CIEC.

As compras à distância apenas podem ser efectuadas através de um representante fiscal estabelecido em território nacional, que deve estar autorizado para o efeito pela estância aduaneira competente.

#### **1.4.3. Procedimentos e obrigações do representante fiscal:**

- Obter autorização para receber os produtos, junto da EAC do local de recepção;
- Apresentar uma declaração (PAR) nessa EA, e garantir o pagamento do imposto, antes da expedição dos produtos para o território nacional;
- Após a recepção dos produtos, apresentar cópia do DAS emitido pelo expedidor e pagar o imposto;
- Manter um registo dos produtos recebidos.

##### **1.4.3.1. Produtos de tabaco manufacturado**

Face ao disposto no artigo 14.º-A da Lei n.º 37/2007, de 14 de agosto, são proibidas todas as compras à distância transfronteiriças de produtos de tabaco, por parte de um consumidor estabelecido no território nacional.

##### **1.4.3.2. Bebidas espirituosas**

Quando a compra à distância for relativa a bebidas espirituosas definidas no Regulamento (CE) n.º 110/2008, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de Janeiro de 2008, com exclusão das embalagens de bebidas espirituosas com capacidade igual ou inferior a 0,20 l, o representante fiscal nomeado, para além de estar sujeito aos procedimentos indicados no ponto 1.4.3. do presente Capítulo deverá ainda dar cumprimento às normas relativas à selagem, constantes do artigo 86.º do CIEC e da Portaria n.º 117/2015, de 30 de abril.

## **1.5. Vendas à distância**

**Base legal:**

## Artigo 63.º do CIEC

Os produtos já introduzidos no consumo, vendidos em território nacional a pessoas residentes noutro Estado Membro, e que sejam expedidos ou transportados directa ou indirectamente pelo vendedor ou por sua conta ficam sujeitos a imposto no Estado Membro de destino ou, dito de outra forma, os produtos expedidos nas referidas condições não estão sujeitos a imposto em território nacional.

Para efeitos de um eventual pedido de reembolso do imposto pago em território nacional, o vendedor deve comprovar junto da estância aduaneira com competência no local do seu domicílio fiscal o pagamento do imposto no Estado-Membro de destino.

Importa salientar que a intervenção do representante fiscal, prevista na legislação nacional, não é obrigatória ao abrigo da Directiva n.º 2008/118/CE, de 16 de Dezembro. Assim, os operadores económicos nacionais que pretendam efectuar vendas à distância devem confirmar previamente se a legislação do Estado-Membro de destino exige ou não a intervenção de um eventual representante fiscal.

## 1.6. Perdas e inutilizações

### **Base legal:**

Artigo 64.º do CIEC

No caso de produtos já introduzidos no consumo noutro Estado Membro, não são tributáveis as perdas inerentes à natureza dos produtos em causa, ocorridas na circulação intracomunitária, ou devido a caso fortuito ou de força maior, nos termos e nos limites fixados, respectivamente, nos artigos 49.º e 50.º do CIEC.

Não são ainda tributáveis os produtos destinados a inutilização sob controlo aduaneiro, a efectuar nos termos do artigo 52.º do CIEC.

## 1.7. Irregularidades

### **Base legal:**

Artigo 65.º do CIEC

Quando, em território nacional, ocorrer uma irregularidade durante a circulação de produtos já introduzidos no consumo noutro Estado Membro, o imposto torna-se exigí-

vel, devendo considerar-se que ocorre uma introdução irregular no consumo, conforme definido no artigo 9.º do CIEC, sendo aplicável a taxa em vigor na data da exigibilidade.

Quando não for possível determinar o local em que a irregularidade ocorreu, o imposto é exigível se a mesma foi detectada no território nacional.

Em derrogação do número anterior, se no prazo de três anos a contar da data de aquisição dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, for apurado o Estado membro onde efectivamente ocorreu a irregularidade, o imposto torna-se exigível nesse Estado membro.

O imposto é devido pela pessoa que garantiu o respectivo pagamento, nos termos da alínea a) do n.º 4 do artigo 62.º do CIEC, ou por todas as pessoas que tenham participado na irregularidade.

Há lugar ao reembolso do imposto relativo aos produtos introduzidos no consumo que sejam objecto de uma irregularidade ocorrida ou detectada noutro Estado membro quando se comprove ter sido pago o imposto devido nesse Estado membro.

## **1.8. Circulação nacional de produtos já introduzidos no consumo**

As operações de circulação de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo já introduzidos no consumo devem ser acompanhadas dos documentos de transporte, processados nos termos do Decreto-Lei n.º 147/2003 de 11 de Julho, conforme decorre “*a contrario*” da alínea a) do n.º 2 do artigo 3.º do referido diploma.

Relativamente à circulação de produtos de origem vitivinícola, importa esclarecer que para além do referido no presente Capítulo, a mesma deve respeitar a legislação comunitária e nacional que estabelece regras de execução relativas aos documentos de acompanhamento de transporte de produtos vitivinícolas e aos registos a manter no respectivo sector de actividade.

# ANEXOS

<b>Quantidade máxima de mercadorias com direito a franquias aduaneira e fiscal, permitidas aos viajantes que as transportem nas suas bagagens</b>			
<b>MERCADORIAS</b>	Franquias Aduaneiras	Franquias Fiscais	
		IVA, IEC	IEC
	Viajantes procedentes de países terceiros	Viajantes procedentes de países terceiros	Viajantes procedentes de Estados membros
<b>Produtos de tabaco: (*)</b>	200 unid.	200 unid.	800 unid.
Cigarros			
<b>ou</b> Cigarrilhas, charutos c/ peso máx. de 3 g/unid.	100 unid.	100 unid.	400 unid.
<b>ou</b> Charutos	50 unid.	50 unid.	200 unid.
<b>ou</b> Tabaco para fumar	250 g	250 g	1 Kg
<b>ou</b> Rapé	-	-	250g
<b>ou</b> Tabaco de mascar	-	-	250 g
<b>ou</b> Tabaco aquecido	-	-	20 g
<b>ou</b> Líquidos contendo nicotina, em recipientes utilizados para carga e recarga de cigarros eletrónicos	-	-	30 ml
<b>Álcoois e bebidas alcoólicas (*):</b>	1 litro	1 litro	10 litros
Bebidas espirituosas			
<b>ou</b> Produtos intermédios	2 litros	2 litros	20 litros
<b>e</b> Vinhos de mesa	2 litros	2 litros	90 litros (**)
Cervejas	16 litros	16 litros	110 litros
<b>Medicamentos:</b> Quantidade correspondente às necessidades pessoais dos viajantes (*) Ou um sortido proporcional destes diferentes produtos. (**) Dos quais 60 litros, no máximo, de vinhos espumantes.			
<b>ATENÇÃO:</b> Às bagagens: dos viajantes de idade inferior a 17 anos, provenientes de países terceiros, não está atribuída qualquer isenção, para produtos de tabaco e bebidas alcoólicas. dos tripulantes estão atribuídos outros limites de isenção, para produtos de tabaco e bebidas alcoólicas.			
<b>OUTRAS MERCADORIAS</b> Os viajantes provenientes de países terceiros beneficiam de franquias aduaneira e fiscal para outras mercadorias desprovidas de carácter comercial, desde que o seu valor global não exceda os € 300. Esse limite é de: <ul style="list-style-type: none"> <li>• € 430, para viajantes que utilizem os transportes aéreos ou marítimos;</li> <li>• € 150, para viajantes de idade inferior a 15 anos;</li> <li>• € 200, por tripulante, na bagagem da tripulação.</li> </ul>			

**MERCADORIAS PROIBIDAS E CONDICIONADAS**

É proibida ou condicionada a importação de determinados bens (ex. drogas, precursores de droga, produtos radioactivos, armas, explosivos, material de guerra, espécies protegidas de animais ou plantas, assim como partes ou derivados desses animais ou plantas).

# **Capítulo X**

## **Franquias**

## Introdução

### Base legal – artigos 47.º a 52.º do CIEC

Em sede de impostos especiais de consumo, podemos definir como franquia a tolerância concedida pela administração aos operadores económicos, que isenta do pagamento do imposto especial de consumo, uma percentagem das perdas verificadas relativamente a produtos não embalados ou engarrafados, presentes em entreposto fiscal e também aquelas que se verificam durante operações de circulação, relativamente a produtos transportados a granel.

A franquia é concedida por razões técnicas, ou seja, por serem tais perdas expectáveis em condições normais, podendo ocorrer através de processos de evaporação, por fugas, derrames ou outras situações, entendendo a administração que não devem ser penalizados os operadores por estas perdas, desde que as mesmas não extravasem uma percentagem legalmente fixada para o produto em causa, percentagem essa que configura a referida perda expectável.

Diferente entendimento é aquele que incide sobre as perdas verificadas relativamente a produtos acabados e em condições de ser comercializados (como é o caso, por exemplo, das bebidas alcoólicas engarrafadas). Entendendo-se aqui que as perdas ocorridas relativamente a estes produtos nunca podem beneficiar de uma franquia por se encontrarem tais produtos devidamente embalados ou acondicionados e, portanto, insusceptíveis de sofrer processos de evaporação, fuga ou outros. Desta forma, quaisquer perdas ocorridas relativamente a estes produtos, quer tenham ocorrido em entreposto fiscal, quer durante a circulação, são sempre susceptíveis do pagamento do imposto especial de consumo a eles aplicável.

Excepcionam-se do referido no parágrafo anterior os produtos que tenham sido inutilizados ou destruídos em virtude de caso fortuito ou de força maior, entendendo-se que, nestes casos, desde que devidamente verificada ou provada a ocorrência de um evento

de tal natureza, bem como a perda irreparável dos produtos, estes não são susceptíveis de pagamento do imposto especial de consumo, uma vez que não se encontram em condições de ser efectivamente consumidos.

## **1- Perdas e Inutilização**

### **Base legal – Artigo 47.º**

A perda irreparável dos produtos em regime de suspensão do imposto pode ocorrer por causa inerente à sua própria natureza ou devido a caso fortuito ou de força maior.

A inutilização total dos produtos em regime de suspensão do imposto só pode ocorrer na sequência de autorização da estância aduaneira competente, nos termos do artigo 52º.

## **2 – Perdas na armazenagem**

### **Base legal - Artigo 48.º**

#### **2.1 - Diferenças entre Taxas de Rendimento e Perdas na Armazenagem (perdas detectadas em entreposto fiscal de produção)**

Constituindo matéria que releva também para o capítulo VII do presente manual, opta-se porém por reproduzir de novo neste capítulo a matéria referente às perdas verificadas em entreposto fiscal de produção, no que diz respeito à diferenciação entre as perdas que se verificam durante o processo produtivo e aquelas que ocorrem relativamente ao produto final, concretamente na área de armazenagem daquele entreposto.

Num entreposto fiscal de produção podem ocorrer duas situações de perdas, claramente identificadas, verificando-se:

- a) Na fase de fabrico (produção ou transformação);

b) Durante a permanência na área de armazenagem do entreposto fiscal de produção, sendo produto acabado.

Na fase de fabrico ou produção, ou seja, no decurso do processo produtivo através do qual se utilizam quantidades de matérias-primas com vista ao fabrico de produtos sujeitos a IEC, deve aplicar-se o disposto no artigo 26.º do CIEC (taxas de rendimento), remetendo-se aqui para o competente capítulo deste manual (capítulo VII).

Distintamente das regras relativas às taxas de rendimento – aplicáveis no âmbito do processo de fabrico – o regime de perdas na armazenagem aplica-se exclusivamente aos produtos acabados que estejam armazenados ou permaneçam, após o seu fabrico, em entreposto fiscal.

Nos termos do artigo 27.º do CIEC, a armazenagem, em regime de suspensão do imposto, de produtos sujeitos a IEC, deve efectuar-se em entreposto fiscal de armazenagem, salvo para os produtos acabados que, após o seu fabrico, permaneçam no entreposto fiscal de produção, admitindo-se assim, excepcionalmente, que os produtos acabados possam permanecer no entreposto fiscal de produção onde foram fabricados.

Contudo, tratando-se de produtos acabados, cumpre reconhecer que estão sujeitos a contingências e vicissitudes idênticas às verificadas nos produtos submetidos ao regime de armazenagem, designadamente à ocorrência de perdas por causa inerente à sua própria natureza (e.g. evaporação), pelo que se justifica a aplicação do regime constante do artigo 48.º do CIEC, devendo porém, a sua aplicação circunscrever-se aos produtos armazenados a granel e não àqueles que se encontram já embalados ou engarrafados.

## **2.2 - Limites temporais dos varejos**

### **Base legal – Artigo 48.º n.º 1**

Não existem limites temporais relativamente à ocorrência de varejos para efeitos de cálculo de perdas. Assim, quando se estabelece que deve haver uma confrontação entre o

saldo contabilístico e as existências em entreposto, calculadas estas sobre a soma dos produtos em entreposto e as entradas e saídas nele verificadas após o último varejo, não releva para o efeito que, por exemplo, um entreposto tenha sido objecto de um varejo há 3 meses e outro há 3 anos, devendo nestes casos o cálculo ser efectuado de forma idêntica, concedendo-se apenas que, em termos de registos, possa ser mais complexo estabelecer o nexos das entradas no entreposto quanto maior o período de tempo decorrido desde que aquele foi varejado pela última vez. Não pode releva contudo tal dificuldade para que se estabeleça um período mínimo para a realização de varejos aos entrepostos fiscais.

## **2.3 – Procedimentos relativos ao apuramento das perdas na armazenagem**

### **Base legal - Artigo 48.º n.º 1 alíneas a) e b)**

O apuramento de perdas na armazenagem admite os seguintes procedimentos:

- Se os limites previstos na lei não forem ultrapassados, deve releva-se esse facto e proceder-se à rectificação correspondente na ficha de conta corrente do entreposto fiscal;
- Se os limites forem ultrapassados, deve promover-se a liquidação oficiosa do imposto, bem como as necessárias averiguações e a eventual instauração de processo por infracção tributária, apenas e tão somente no que diz respeito às quantidades que efectivamente excedam os limites fixados nas alíneas a) e b) do nº 1 do artigo 48º do CIEC;
- Se forem constatados excedentes, deve proceder-se à rectificação da contabilidade de existências do entreposto fiscal de modo a reflectir a sua incorporação.

## **2.4 – Casos especiais de apuramento das perdas na armazenagem**

### **Base legal – Artigo 48.º n.º 2**

Os limites referidos no nº 1 do artigo 48º podem ser alvo de um ajustamento, em se tratando de destilação de vinhos ou do envelhecimento de bebidas alcoólicas em vasilhame de madeira. Relativamente a estes casos tem sido solicitada a colaboração das entidades ou organismos que exercem funções de intervenção e controlo da qualidade e origem do sector dos vinhos, designadamente do IVDP e IVV, no esclarecimento das perdas expectáveis para cada tipo de operação em concreto.

Desta forma, o limite de perdas admitidas na armazenagem daqueles produtos pode ser ajustado, devendo ser tidos em consideração os valores fixados nas fichas técnicas emitidas pelas entidades e organismos reguladores, de coordenação e controlo dos respectivos sectores de actividade (sendo mero exemplo as notas técnicas emitidas pelos organismos que exercem funções de controlo no sector vitivinícola, como o IVDP, o IVV e o IVBAM).

A aplicação de tais fichas técnicas pode assim levar a duas situações:

### **1ª Situação – As fichas técnicas estabelecem perdas superiores às admitidas no CIEC**

Neste caso, devem ser aplicadas as perdas previstas nas fichas técnicas, uma vez que poderemos estar em presença de processos de destilação, envelhecimento, etc., que, registando perdas superiores ao valor considerado pelo CIEC como aceitável e expectável para condições de armazenagem típicas, devem ser contudo alvo de um tratamento distinto pela lei, uma vez que tecnicamente existem sobejas razões para se considerar que os processos em causa implicam necessariamente uma percentagem de perdas superior ao normal.

### **2ª Situação – As fichas técnicas estabelecem perdas inferiores às admitidas no CIEC**

Nesta situação, existindo perdas na armazenagem que revistam os valores previstos no CIEC (até 1,5% em se tratando de álcool e bebidas alcoólicas não engarrafados) mas

que todavia ultrapassem as perdas fixadas em notas técnicas, devem estas ser tomadas em conta para efeitos de cobrança de IEC e não a franquia prevista no CIEC, exemplificando:

*Se um determinado EF apresenta perdas na armazenagem de 1,2% mas a nota técnica de um organismo de controlo do sector vitivinícola afirma que, no caso em apreço, a perda não deve ultrapassar os 0,8%, há lugar à cobrança de imposto quanto aos 0,4% que excedem as perdas admitidas na nota técnica, não devendo aplicar-se a franquia admitida no CIEC.*

Por fim, sempre que das operações referidas no n.º 2 do artigo 48.º do CIEC resultem perdas e não existam notas técnicas relativas ao tipo de operação e produto em causa, deve aplicar-se o limite previsto no nº1 do artigo 48º do CIEC.

### **3 - Perdas na circulação**

**Base legal – Artigo 49.º**

#### **3.1 – Procedimentos relativos ao apuramento de perdas na circulação**

O apuramento de perdas na circulação que excedam as franquias admitidas admite os seguintes procedimentos:

- Promover as necessárias averiguações e a eventual instauração de processo por infracção tributária;
- Promover a liquidação do imposto, sempre que as perdas ocorram em território nacional;
- Os produtos sujeitos a imposto devem ser registados na contabilidade dos entrepostos fiscais destinatários já diminuídos das respectivas perdas.

### **3.2 – Formalidades e procedimentos relativos às perdas ocorridas na circulação em regime de suspensão de imposto de produtos petrolíferos e energéticos com destino ao Continente ou às Regiões Autónomas da Madeira e dos Açores**

- Quando haja emissão de e-DA, aplicam-se as regras constantes do n.º 2 do artigo 49.º do CIEC, complementadas pelas regras estabelecidas no ponto 3.6.1 do capítulo VIII deste manual, referente à circulação em regime de suspensão do imposto. Ou seja, num e-DA com produtos destinados a vários operadores, estes devem aceitar apenas as quantidades que efectivamente pretendem receber e, de seguida, declararem uma recusa da restante quantidade expressa no e-DA. Por sua vez o expedidor deverá efectuar alterações de destino que permitam o redireccionamento do e-DA para o novo destinatário, devendo repetir-se este processo tantas vezes quantos os destinatários efectivos dos produtos. No final da operação de circulação, deve ser processada DIC casuística para a cobrança do imposto respeitante às quebras finais apuradas, desde que a franquia prevista n.º 2 do artigo 49.º se encontre ultrapassada;
- Quando não haja emissão de e-DA, poderão as franquias previstas no n.º 2 do artigo 49.º do CIEC ser aplicadas após apuramento trimestral das perdas ocorridas na circulação nacional, a requerimento da empresa expedidora, sem prejuízo da aplicação das regras constantes do artigo 51.º do CIEC;
- No caso da expedição em suspensão por oleoduto de vários produtos petrolíferos, poderá o apuramento trimestral das perdas ser efectuado conjuntamente, sendo tributadas as quantidades de cada produto que excedam as franquias previstas no n.º 2 do artigo 49.º do CIEC;

### **3.3 – Formalidades e procedimentos relativos às perdas ocorridas na circulação em regime de suspensão de imposto de produtos petrolíferos e energéticos entre a ilha de São Miguel e as outras ilhas da Região Autónoma dos Açores**

O apuramento das perdas será efectuado por operador e por produto, com periodicidade a definir pelo Director da Alfândega de Ponta Delgada, a qual não poderá ser superior a três meses, mediante proposta fundamentada a apresentar por cada operador, independentemente dos documentos administrativos eletrónicos emitidos.

## **4 - Situações de caso fortuito ou de força maior**

### **4.1 - Situações de furto ou roubo de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo**

#### **Base legal – Artigo 50.º**

O furto ou roubo de produtos sujeitos a IEC, quer ocorra em entreposto fiscal quer durante uma operação de circulação, não é susceptível de integrar o conceito de perda de produto por caso fortuito ou de força maior, para efeitos de eximir o depositário autorizado do pagamento do imposto.

Com efeito, tal acontecimento não implica a perda física ou irremediável dos produtos, no sentido de ser impossível o seu consumo por quem quer que seja.

Caso venha a ser determinado qual o autor do crime apenas resta ao depositário autorizado exercer contra aquele, querendo, o direito de regresso, de acordo com o previsto no Código Civil, não existindo, nestes casos, o direito ao reembolso do imposto exigido ao depositário autorizado.

### **4.2 – Negligência grave – sua aplicação ao caso concreto**

### **Base legal - Artigo 50.º n.º 1**

Na aferição da existência ou não de negligência grave, o comportamento do transportador, do expedidor ou de outrem deve ser avaliado tendo como padrão o comportamento do cidadão médio (vulgo, *bonus pater familias*), devendo apenas considerar-se como aceitável a existência de caso fortuito ou de força maior se, em idênticas circunstâncias, o cidadão comum adoptasse uma conduta semelhante.

### **4.3 – Procedimentos relativos à prova da existência de caso fortuito ou de força maior**

#### **Base legal – Artigo 50.º n.º 2**

A prova da existência de caso fortuito ou de força maior deve ser feita recorrendo aos meios de prova que se encontrem disponíveis, podendo ser obtidos pelo transportador, pelo expedidor ou por outrem, devendo ser apresentados junto da estância aduaneira onde a perda ocorreu ou naquela onde foi efectivamente constatada.

No que concerne às notificações, comunicações e demais procedimentos relativos ao tratamento do caso fortuito ou de força maior, os mesmos encontram-se devidamente estabelecidos no Manual do Utilizador de Formulários Electrónicos relativos à Cooperação Administrativa na Circulação de Produtos Sujeitos a Impostos Especiais de Consumo, designadamente no que diz respeito às mensagens de Interrupção do Movimento e ao Relatório de Evento, remetendo-se aqui para o citado manual, disponível através da seguinte ligação electrónica:

[http://dgaiec/Legislacao/Manuais/Document%20Library/Utilizador\\_e-Forms.pdf](http://dgaiec/Legislacao/Manuais/Document%20Library/Utilizador_e-Forms.pdf)

## **5. Disposições revogadas**

Com a publicação do presente Capítulo são revogadas as seguintes disposições:

- **Circular n.º 108/2008, Série II;**
- **pontos 7 e 8 da circular n.º 66/2010, Série II;**

# **Capítulo XI**

## **Garantias**

## 1. Enquadramento legal

A obrigatoriedade de constituição de garantia como salvaguarda do cumprimento da prestação tributária, no âmbito dos impostos especiais de consumo, encontra-se prevista em relação:

- A produtos sujeitos a IEC em regime de suspensão do imposto (garantias estatutárias) - artigos 53.º a 59.º do CIEC;
- A produtos sujeitos a IEC introduzidos no consumo noutra EM - artigo 60.º do CIEC;
- À suspensão da execução fiscal
  - Mora do devedor – artigo 13.º do CIEC;
  - Pagamento em prestações – artigo 14.º do CIEC;
  - Reclamação graciosa/impugnação judicial) – artigos 69.º, alínea f) e 169.º do CPPT.

## 2. Produtos em regime de suspensão do imposto - garantias estatutárias

As garantias estatutárias estão previstas no Capítulo VI do CIEC (artigos 53.º a 59.º) e visam assegurar o cumprimento da obrigação tributária, através da prestação de uma caução, pelos operadores económicos que queiram beneficiar de certas vantagens no âmbito da sua profissão, nomeadamente, a detenção, a recepção ou a expedição de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto<sup>1</sup>.

### 2.1. Regras gerais

#### 2.1.1. Âmbito de aplicação

Estão sujeitas a garantia prévia:

- A armazenagem de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão de imposto;

---

<sup>1</sup> Nos termos definidos no n.º 2, do artigo 21.º do CIEC.

- A circulação de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão de imposto;
- A recepção de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão de imposto, pelo destinatário registado e pelo destinatário registado temporário.

### **2.1.2. Momento de constituição da garantia**

A garantia deve ser constituída **previamente**:

- À concessão dos estatutos de depositário autorizado e de destinatário registado;
- À expedição de produtos sujeitos a IEC através do expedidor registado;
- À recepção de produtos sujeitos a IEC pelo destinatário registado temporário;
- À autorização de novos entrepostos fiscais, no caso de titulares que já tenham estatuto.

### **2.1.3. Tipos de garantia**

Nos termos do n.º 2 do artigo 53.º do CIEC, as garantias podem ser prestadas em:

- Numerário;
- Fiança bancária;
- Seguro-caução.

### **2.14. Termo de garantia**

O garante deve estar expressamente obrigado, perante a autoridade aduaneira,<sup>2</sup> como principal pagador até ao montante máximo garantido.

Para o efeito, o termo de garantia deve conter uma cláusula em que o garante ex-

---

<sup>2</sup> O garante deve obrigar-se perante a AT, cabendo a gestão e o controlo das garantias à EAC junto da qual a mesma foi prestada.

pressamente assuma a obrigação de principal pagador, nos termos do n.º 3 do artigo 53.º do CIEC.

Note-se que o garante, após ter assumido a obrigação de principal pagador, não poderá recusar o cumprimento do pagamento da dívida (designadamente, invocar o benefício de excussão prévia), nos termos do artigo 640.º do Código Civil.

### **2.1.5. Local e entidade competente**

A garantia deve ser prestada, consoante o caso, junto da alfândega em cuja jurisdição se situa:

- O domicílio fiscal do operador económico (circulação);
- O entreposto fiscal (armazenagem).

Na situação referida na alínea b), caso o depositário tenha mais do que um E.F. localizados em áreas de jurisdição de diferentes alfândegas e aquele opte por prestar uma garantia global<sup>3</sup>, esta deverá ser prestada junto da alfândega com jurisdição na área do seu domicílio fiscal.

Compete ao diretor da alfândega aprovar o montante das garantias, bem como o respetivo ajuste<sup>4</sup>.

O diretor da alfândega pode recusar a garantia proposta pelo requerente caso esta não cumpra os requisitos fixados no CIEC, nomeadamente o montante prescrito.

### **2.1.6. Validade das garantias**

As garantias são válidas:

- Por um ano a contar da data da sua constituição, sendo automaticamente renováveis por iguais períodos de tempo;
- Até ao apuramento da operação de circulação para o qual foi pres-

---

<sup>3</sup> Ver ponto 2.3.3.

<sup>4</sup> Cfr. n.º 4 do artigo 10.º, n.ºs 3 e 4 do artigo 24.º, e artigos 29.º, 32.º e 58.º do CIEC, conjugado com a alínea h) do n.º 1 do artigo 37.º da Portaria n.º 320-A/2011 de 30 de Dezembro.

tada, no caso da garantia isolada<sup>5</sup>;

– Até ao apuramento da última operação de circulação, no caso do destinatário registado temporário.

Em face do disposto no artigo 59.º do CIEC, não é admissível a constituição de garantias sem prazo ou com prazo diverso do estipulado neste artigo.

A denúncia da garantia deve ser expressa e apresentada junto da EAC com a antecedência mínima de 30 dias.

## **2.2. Garantia de armazenagem**

### **Base legal**

Artigo 54.º do CIEC

#### **2.2.1. Regras gerais**

A garantia de armazenagem tem por objectivo assegurar o pagamento do imposto relativamente aos produtos que se encontrem, em regime de suspensão, em EF de armazenagem.

O depositário autorizado deve prestar uma garantia relativamente ao EF de armazenagem de que é titular, podendo ainda, no caso de ser titular de vários EF de armazenagem, prestar uma garantia global única.

#### **2.2.2. Dispensa de garantia**

Estão dispensados da prestação da garantia de armazenagem:

- a) Os organismos públicos e outras entidades que exerçam funções de intervenção, controlo da qualidade e defesa da denominação de origem dos produtos sujeitos a imposto, que sejam titulares de entrepostos fiscais;
- b) Os produtos sujeitos a IEC destinados a ser utilizados enquanto maté-

---

<sup>5</sup> Ver ponto 2.3.4.3.

- rias-primas, bem como os produtos acabados que permaneçam nos entrepostos fiscais de produção ou transformação após o seu fabrico<sup>6</sup>;
- c) A armazenagem dos produtos sujeitos a IEC tributados à taxa zero<sup>7</sup>.

### **2.2.3. Cálculo da garantia de armazenagem**

O cálculo da garantia deve ter por referência:

- Antes do início da atividade<sup>8</sup> - 2% da previsão média mensal do imposto exigível pelos produtos a entrar em entreposto no primeiro ano de atividade, incluindo os produtos isentos;
- Após o primeiro ano de atividade - 2% do montante do imposto médio mensal devido por todos os produtos entrados no EF no ano anterior.

#### Regras especiais:

- O álcool resultante de medidas de intervenção comunitária não é considerado para o cômputo da garantia de armazenagem.
- No caso de dois ou mais entrepostos fiscais, de um mesmo titular, o montante da garantia global única será equivalente à soma das garantias constituídas para cada entreposto.

### **2.2.4. Código informático de finalidade da garantia**

Esta garantia é identificada pelo código informático:

---

6 Os entrepostos fiscais de produção ou transformação não estão abrangidos pela obrigação de prestação de garantia nos termos do CIEC. Assim, os produtos acabados que, subsequentemente ao seu fabrico, permaneçam "armazenados" no entreposto fiscal de produção ou transformação, não estão sujeitos à prestação da garantia de armazenagem.

7 No caso de coexistirem no mesmo EF produtos tributados à taxa zero com produtos tributados a taxas positivas ou isentos, o cálculo da garantia deve ter em conta apenas os produtos tributados a taxas positivas e isentos.

8 A autorização para constituição do entreposto fiscal de armazenagem está condicionada à prestação de garantia exigível nos termos do n.º 4, do artigo 24.º do CIEC.

- 11, no caso de abranger apenas a armazenagem (*Armazenagem de produtos sujeitos a IEC*);
- 12, no caso de garantia global para a armazenagem e circulação (*Garantia global para circulação e armazenagem*).

## **2.3. Garantia de circulação (artigo 55.º)**

### **Base legal**

Artigo 55.º do CIEC

#### **2.3.1. Regras gerais**

A garantia de circulação tem por objetivo assegurar os riscos inerentes à circulação de produtos sujeitos a IEC em regime de suspensão, sendo aplicável, quer à circulação que ocorra integralmente em território nacional, quer à circulação intracomunitária.

Nas operações de circulação que ocorram integralmente no território nacional (igualmente sujeita à prestação da garantia de circulação), poderá ser invocada a garantia de circulação intracomunitária, bem como a garantia de armazenagem desde que o garante seja o expedidor (artigo 55.º, n.º 3).

A garantia de circulação pode ser prestada pelo:

- Depositário autorizado;
- Expedidor registado;
- Transportador.

#### **2.3.2. Dispensa de garantia**

Estão dispensados da prestação da garantia de circulação:

- a) Os produtos petrolíferos e energéticos expedidos por via marítima ou

por condutas fixas, com destino:

- Ao território nacional;
- A outro Estado-membro, mediante acordo desse Estado.

b) No caso de circulação ocorrida integralmente no território nacional:

- Os organismos públicos e outras entidades que exerçam funções de intervenção, controlo da qualidade e defesa da denominação de origem dos produtos sujeitos a IEC.
- Os produtos tributados à taxa zero.

c) Transferência de produtos do EF de produção para EF de armazenagem contíguo.

Nos movimentos de produtos de EF de produção para EF de armazenagem situados na mesma área de produção, ou seja, quando as respetivas instalações são contíguas (incluindo certos casos em que o término da linha de produção se situa já no EF de armazenagem), poderá haver lugar a dispensa da garantia de circulação exigível, desde que, cumulativamente:

- O EF de produção e o EF de armazenagem estejam localizados em instalações físicas contíguas e situadas no mesmo recinto industrial ou comercial;
- Se trate de movimentos de circulação de carácter exclusivamente formal, nomeadamente sem recurso a meios de transporte autónomos (e.g. transporte por via terrestre, marítima ou aérea);
- Não se suscitem riscos na operação de transferência do EF de produção para o EF de armazenagem. Note-se que a transferência dos produtos para o EF de armazenagem coloca os produtos a coberto da garantia de armazenagem, reduzindo, em princípio, os riscos fiscais inerentes à permanência dos mesmos em EF de produção (sem garantia);
- Haja autorização prévia da EAC, a qual pode ser revogada a qualquer momento, ajustando-se a garantia nos termos do artigo 58.º;

- O depositário autorizado se preste às medidas ou controlos que a EAC entenda por necessários ou convenientes.

### **2.3.3. Modalidades da garantia de circulação**

A garantia de circulação pode ser:

**Global** – prestada para várias operações de circulação.

**Isolada** – prestada para uma única operação de circulação.

### **2.3.4. Cálculo da garantia de circulação**

#### **2.3.4.1. Garantia global**

O cálculo da garantia deve ter por referência:

- Antes do início da atividade - 10% da previsão média mensal do imposto exigível para o primeiro ano de actividade, incluindo os produtos isentos;
- Após o primeiro ano de atividade - 10% do montante do imposto médio mensal correspondente às operações de circulação realizadas no ano anterior, incluindo os produtos isentos.

Note-se que no caso de garantias de circulação (tipo 10), o cálculo deve ser efetuado tendo em conta os movimentos realizados a partir de todos os EF do operador (armazenagem e produção).

#### **2.3.4.2. Garantia global para os produtos tributados à taxa zero**

Todos os operadores económicos que efetuem operações de circulação com destino a outros Estados-membros de produtos tributados à taxa zero<sup>9</sup> devem prestar uma garantia global anual de € 2 500 a € 15 000, consoante a frequência das expedições.

---

<sup>9</sup> Produtos previstos nos artigos 72.º n.º 2 (vinhos tranquilos e espumantes) e 73.º n.º 2 do CIEC (bebidas fermentadas, tranquilas e espumantes).

Em caso de remessas ocasionais, a EAC pode autorizar a redução do montante mínimo.

#### **2.3.4.3. Garantia isolada**

A garantia isolada deve corresponder ao montante total do imposto em causa na respectiva operação.

#### **2.3.4.4. Garantia mínima na circulação**

Independentemente da modalidade de garantia, em cada operação de circulação a garantia invocada deve ser igual ou superior ao montante do imposto em causa nessa operação.

#### **2.3.4.5. Garantia global de circulação a prestar pelo transportador**

Quando a garantia de circulação for prestada pelo transportador aplicam-se as regras relativas à garantia de circulação, sendo o seu montante calculado com base nos seguintes critérios:

- Em caso de início de atividade, o cálculo será efetuado com base na previsão média mensal do imposto devido nas operações de circulação intracomunitárias para o primeiro ano;
- Nas outras situações, o cálculo será efetuado com base no imposto devido nas operações de circulação intracomunitárias realizadas no ano anterior em que interveio efetivamente como garante.

#### **2.3.4.6. Situações de transferência de produtos do EF de produção para EF de armazenagem contíguo**

Os produtos sujeitos a IEC, ainda que estejam dispensados de garantia aquando da sua permanência no EF de produção onde foram fabricados, quando transferidos para um EF de armazenagem contíguo, devem ser considerados para efeitos do cálculo da garantia de armazenagem.

#### **2.3.4.7. Cessação da responsabilidade da entidade garante da circulação**

Quem se tenha constituído entidade garante da circulação assume responsabilidade pela mesma até ao apuramento da respetiva operação, cessando com:

- A emissão do relatório de recepção (ROR);
- O relatório de exportação ou a certificação de saída, no caso de uma exportação.

#### **2.3.4.8. Código informático de finalidade da garantia**

Esta garantia é identificada pelo código informático:

- 10, no caso de abranger apenas a circulação (*Circulação de produtos sujeitos a IEC*);
- 12, no caso de garantia global para a armazenagem e circulação (*Garantia Global para Circulação e Armazenagem*).

### **2.4 Garantia do expedidor registado**

#### **Base legal**

Artigos 31.º e 55.º, n.º 1 do CIEC

O expedidor registado deve prestar ou indicar uma garantia para cobrir os riscos inerentes à circulação dos produtos que pretenda expedir, nos termos referidos no ponto 2.3.

### **2.5. Garantia do destinatário registado**

#### **Base legal**

Artigo 56.º do CIEC

A garantia do destinatário registado tem por objectivo assegurar os riscos inerentes à introdução no consumo dos produtos sujeitos a IEC que, em regime de suspensão do imposto, lhe sejam destinados.

Trata-se de uma obrigação inerente ao estatuto de destinatário registado e, como tal, também é qualificada de garantia estatutária.

### **2.5.1. Cálculo da garantia**

O cálculo da garantia deve ter por referência:

- Antes do início da atividade – 25% da previsão média mensal do imposto exigível para o primeiro ano de actividade, incluindo os produtos isentos;
- Após o primeiro ano de atividade – 25% da média mensal do imposto calculado sobre as declarações de introdução no consumo processadas no ano anterior, incluindo os produtos isentos.

### **2.5.2. Código informático de finalidade da garantia**

Esta garantia é identificada pelo código informático 13 (*Recepção de produtos sujeitos a IEC*).

## **2.6. Destinatário registado temporário**

### **Base legal**

Artigos 30.º e 56º, n.º 2 do CIEC

### **2.6.1. Cálculo da garantia**

O destinatário registado temporário deve prestar uma garantia de montante igual ou superior ao imposto resultante de cada recepção efetuada.

Dependendo da autorização, a garantia poderá ser global ou isolada.

### 2.6.2. Código informático de finalidade da garantia

Esta garantia é identificada pelo código informático 15 (*ATI – recepção de produtos sujeitos a IEC*).

## 2.7. Cumulação de garantias

### Base legal

Artigo 57.º do CIEC

O artigo 57.º do CIEC prevê a possibilidade de cumulação de garantias. Neste contexto, podem ser prestadas as seguintes garantias globais únicas:

- **Armazenagem:** caso o depositário autorizado seja titular de mais de um entreposto fiscal, o montante da garantia deve corresponder à soma das garantias constituídas para cada entreposto fiscal.
- **Armazenagem e circulação:** o montante deve corresponder à soma das garantias de circulação e armazenagem.

Na constituição de garantias de armazenagem e circulação globais (tipo 12) o seu cálculo deve ser efetuado tendo em conta as entradas de produtos em todos os EF de armazenagem e os movimentos efetuados a partir de todos os EF do operador (armazenagem e produção).

- **Entrepósito aduaneiro e entreposto fiscal:** caso coexistam nas mesmas instalações, devendo o montante corresponder à soma da garantia de armazenagem com a garantia do entreposto aduaneiro, calculada, esta última, nos termos da legislação aplicável.

- **Depositário autorizado e expedidor registado:** é possível a pres-

tação de uma garantia global única destinada a cobrir todos os riscos inerentes à circulação dos produtos sujeitos a IEC expedidos pelo operador económico, quer do entreposto fiscal, enquanto depositário autorizado, quer do local de importação, enquanto expedidor registado, desde que:

- O garante seja a mesma pessoa, singular ou coletiva;
- Detenha, simultânea e cumulativamente, os estatutos de depositário autorizado e de expedidor registado.

Tratando-se de uma garantia global única, o montante deve corresponder à soma das garantias de circulação a prestar enquanto depositário autorizado e expedidor registado.

- **Depositário autorizado e destinatário registado:** Se o operador económico detiver, em simultâneo, o estatuto de depositário autorizado e destinatário registado tal como a garantia global única para o depositário autorizado e o expedidor registado, deverá admitir-se a cumulação das garantias entre os dois estatutos.

Os operadores que pretendam a cumulação de garantias na situação acima referida devem diligenciar pela revisão do termo de garantia e pelo ajuste do respetivo montante, nos termos do n.º 1 do artigo 58.º do Código.

## 2.8. Ajuste das garantias

### Base legal

Artigo 58.º do CIEC

As garantias devem ser objecto de reavaliação periódica tendo em vista a atualização dos respectivos montantes face às percentagens legais que serviram de base à sua fixação.

A iniciativa pode ser:

- Do interessado;

- Oficiosamente, da EAC.

A avaliação para o ajuste do montante das garantias de armazenagem e de circulação, bem como das garantias estatutárias dos destinatários registados deve, sempre que possível, ser efetuada anualmente,<sup>10</sup> tendo em consideração os respetivos critérios de cálculo.

Note-se que a revisão periódica não prejudica que, caso se verifique a alteração de circunstâncias, a EAC possa, em qualquer momento, determinar o seu reforço sempre que tal se justificar.

---

<sup>10</sup> Preferencialmente, a avaliação do montante da garantia deverá anteceder a data de renovação automática prevista no artigo 59.º do CIEC.

### **3. Produtos introduzidos no consumo nouro Estado-membro**

#### **Base legal**

Artigo 60.º do CIEC

#### **3.1. Âmbito de aplicação**

O artigo 60.º, n.º 3, alínea a) do CIEC prevê a obrigatoriedade de prestação de garantia em relação aos produtos sujeitos a IEC, já introduzidos no consumo nouro EM, que sejam adquiridos para fins comerciais ou para consumo próprio em território nacional.

#### **3.2. Local e entidade competente**

A garantia deve ser prestada junto da alfândega em cuja jurisdição se situa o domicílio fiscal do sujeito passivo (pessoa singular ou coletiva que pretenda receber produtos sujeitos a IEC previamente introduzidos no consumo nouro EM).

Compete ao diretor da alfândega aprovar o montante da garantia a prestar (cf. n.º 4 do artigo 10.º do CIEC, conjugado com a alínea h) do artigo 37.º da Portaria nº 320-A/2011, de 30 de dezembro).

#### **3.3. Momento de constituição da garantia**

A garantia deve ser prestada antes da expedição dos produtos com destino a território nacional previamente ou em simultâneo à apresentação do formulário PAR.

#### **3.4. Validade da Garantia**

A garantia é válida até ao apuramento da operação de circulação para a qual foi prestada.

#### **3.5. Tipos de garantia**

As garantias podem ser prestadas em<sup>11</sup>:

- Numerário;
- Fiança bancária;
- Seguro-caução.

### **3.6. Código informático de finalidade da garantia**

Esta garantia é identificada pelo código informático 13 (*Recepção de produtos sujeitos a IEC*).

## **4. Suspensão da execução fiscal**

### **4.1. Âmbito de aplicação**

A falta de pagamento dos IEC nos prazos legalmente estabelecidos tem por consequência a instauração de procedimento de execução fiscal<sup>12</sup>, salvo se for prestada garantia idónea.

Por garantia idónea deverá considerar-se a garantia suscetível de assegurar os créditos em dívida<sup>13</sup>.

A suspensão da execução fiscal mediante a prestação de garantia (antes da instauração daquele processo) poderá verificar-se nas seguintes situações<sup>14</sup>:

- Mora do devedor – artigo 13.º do CIEC;
- Pagamento em prestações – artigo 14.º do CIEC;
- Reclamação graciosa ou impugnação judicial – artigo 69.º, alínea f) da LGT e artigo 169.º do CPPT.

O pressuposto da suspensão da execução é a efetiva prestação da garantia, no

---

11 Na falta de previsão específica, deverá considerar-se a tipificação constante do n.º 2 do artigo 53.º (“regras gerais”) para as situações em que seja exigível garantia nos termos previstos no CIEC.

12 Nos moldes estabelecidos no artigo 88.º do CPPT.

13 O legislador, ao definir a idoneidade legalmente necessária da garantia a prestar para efeito da suspensão do processo executivo, apenas exigiu que a mesma fosse suficiente para assegurar o pagamento da dívida exequenda.

14 As garantias prestadas no âmbito do processo executivo regem-se pelo disposto no artigo 52.º da LGT e 169.º do CPPT

âmbito dos procedimentos em causa, não conferindo esses meios processuais, por si só, a virtualidade de suspensão da execução<sup>15</sup>.

#### **4.1.1. Mora do devedor**

##### **Base legal**

Artigo 13.º do CIEC

Nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 13.º, o sujeito passivo que não tenha efetuado o pagamento do imposto no prazo legalmente estabelecido, só pode continuar a efetuar introduções no consumo se prestar garantia das importâncias em dívida bem como dos juros de mora correspondentes.

Trata-se uma garantia autónoma em relação às garantias estatutárias prestadas, cujo montante deverá responder pela totalidade do montante em dívida.

#### **4.1.2. Pagamento em prestações**

##### **Base legal**

Artigo 14.º do CIEC

O n.º 4 do artigo 14.º do CIEC condiciona a autorização do pagamento do imposto em prestações à constituição de uma garantia em montante correspondente ao da prestação em dívida e correspondentes juros de mora<sup>16</sup>.

A esta garantia corresponde o código informático 14.

#### **4.1.3. Reclamação graciosa ou impugnação judicial**

Ao abrigo da alínea f) artigo 69.º do CPPT, é facultada a suspensão da execução antes de instaurado o respetivo processo, desde que o contribuinte o requeira na peti-

---

15 A apresentação de requerimento a solicitar o pagamento em prestações ou a comunicar a intenção de impugnação (graciosa ou judicial) de acto de liquidação, com pedido de cálculo para prestação de garantia não suspende a execução fiscal.

16 Ver procedimentos definidos no ponto 2.6., do Capítulo V do presente manual (Liquidação e Pagamento).

ção, e apresente garantia adequada no prazo de 10 dias, após a notificação para o efeito.

Uma vez prestada a garantia, a suspensão da execução manter-se-á até que seja proferida decisão definitiva sobre a questão suscitada aquando da apresentação da reclamação/impugnação (art. 169º, nº 1 do CPPT).

A esta garantia corresponde o código informático 71.

## **4.2. Local e entidade competente**

A garantia deve ser prestada junto da alfândega que procedeu à liquidação do imposto.

Compete ao diretor da alfândega aprovar o montante da garantia a prestar bem como avaliar a idoneidade da mesma.

## **4.3. Momento de constituição da garantia**

A garantia deve ser prestada no prazo fixado pela entidade competente, o qual não deverá ser superior a 10 dias, após a notificação do correspondente montante, na sequência do pedido formulado pelo interessado.

## **4.4. Validade das Garantias**

As garantias são válidas apenas para as liquidações de imposto em causa até ao cumprimento integral da prestação em dívida (artigos 13.º e 14.º do CIEC) ou até à decisão dos procedimentos de impugnação (graciosa ou judicial).

## **4.5. Tipos de garantia**

As garantias de dívidas de IEC, antes de instaurado o processo de execução fis-

cal podem ser prestadas em<sup>17</sup>:

- Numerário;
- Fiança bancária;
- Seguro-caução.

---

17 Na falta de previsão específica, deverá considerar-se a tipificação constante do n.º 2 do artigo 53.º (“regras gerais”) para as situações em que seja exigível garantia nos termos previstos no CIEC.

# **Capítulo XII**

## **Marcas fiscais**

# 1. Introdução

As marcas fiscais constituem instrumentos de controlo de fulcral importância na prevenção da fraude fiscal no setor dos impostos especiais de consumo. A sua utilização tem em vista fundamentalmente assegurar uma maior eficiência na cobrança dos impostos e uma maior segurança no controlo dos consumos isentos, permitindo a verificação, de modo fácil e rápido, se os produtos sujeitos a imposto se encontram ou não em situação fiscal regular, nuns casos (estampilhas fiscais) ou se podem beneficiar de um regime de tributação mais favorável (desnaturação do álcool e a marcação e coloração do gasóleo e do petróleo).

A utilização de marcas fiscais encontra-se prevista na Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de 2008. De acordo com o disposto no seu artigo 39.º, os EM podem exigir a aposição de marcas fiscais ou marcas nacionais de identificação utilizadas para fins fiscais nos produtos sujeitos a IEC destinados a ser introduzidos no consumo no seu território, desde que o seu uso não constitua um obstáculo à livre circulação e sejam observadas as regras em matéria de exigibilidade do imposto no momento da introdução no consumo.

No CIEC estão previstas as seguintes marcas fiscais:

- Desnaturação do álcool - artigo 68.º;
- Estampilha especial para as bebidas espirituosas - artigo 86.º;
- Marcação e coloração do gasóleo e do petróleo - artigo 93.º;
- Estampilha especial para o tabaco manufacturado - artigo 110.º.

## 2. Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas

### 2.1. Desnaturação do álcool

A desnaturação do álcool consiste na adição de desnaturante(s) (marca fiscal) ao álcool etílico, de forma a assegurar a aplicação correta das isenções de IABA concedidas ao álcool utilizado em fins industriais ou para venda ao público para fins

terapêuticos e sanitários, com vista a evitar qualquer tipo de fraude, evasão ou utilização indevida do álcool em questão.

### **2.1.1. Legislação**

- Regulamento (CE) n.º 3199/93 da Comissão, de 22 de dezembro;
- Regulamento (CE) 2546/95, da Comissão de 30 de outubro;
- CIEC - Artigos 68.º e 69.º;
- Regulamento de Execução (UE) n.º 162/2013, da Comissão, de 21 de fevereiro;
- Portaria n.º 1/93, de 2 de janeiro;
- Portaria n.º 968/98, de 16 de novembro.

### **2.1.2. Procedimentos aplicáveis às operações de desnaturação do álcool**

As operações de desnaturação, total ou parcial, do álcool, quer este se destine a fins industriais, quer a fins terapêuticos e sanitários, devem ser precedidas da apresentação de uma declaração junto da Estância Aduaneira de Controlo (EAC), com a antecedência mínima de dois dias úteis, devendo a referida declaração ser acompanhada da seguinte informação:

- Indicação da espécie e volume do álcool a desnaturar;
- Indicação da espécie e quantidade de desnaturante a utilizar;
- Indicação do destino do álcool que se pretende desnaturar.

As operações de desnaturação, total ou parcial, do álcool devem ser efetuadas em entreposto fiscal (de armazenagem ou de produção), podendo a título excecional e a pedido do utilizador, a EAC autorizar a desnaturação nas instalações do utilizador, nos termos dos n.ºs 1 e 2 do artigo 69.º do CIEC.

Em regra, nas operações de desnaturação efetuadas no território do continente, o volume de álcool sujeito a cada operação não pode ser inferior a 20 hl, sem embargo da EAC poder, mediante pedido fundamentado do operador, autorizar a desnaturação de quantidades inferiores.

As EAC devem acompanhar as operações de desnaturação do álcool e proceder à colheita de amostras do álcool a submeter a desnaturação, dos desnaturantes a utilizar e do álcool desnaturado na operação, para efeitos de análise.

Em situações excepcionais, em que a EAC não possa acompanhar as operações de desnaturação, deve o operador económico proceder à recolha das amostras nos termos atrás referidos e remete-las à EAC para serem submetidas a análise.

- **A desnaturação total do álcool** deve ser efetuada com os desnaturantes e nas proporções fixadas no ponto I do anexo ao Regulamento de Execução (UE) n.º 162/2013, da Comissão, de 21 de fevereiro, cuja fórmula comum, a utilizar por todos os Estados Membros, a seguir se transcreve:

Por hectolitro de etanol absoluto\*

- 3 litros de álcool isopropílico (IPA),
- 3 litros de metiletilcetona (MEK),
- 1 grama de benzoato de denatónio.

\* *Por etanol absoluto entende-se o etanol a 100% Vol*

No caso de o produto se destinar ao consumo interno (nacional), o ponto I do referido Regulamento permite que os EM possam acrescentar à fórmula europeia um corante para conferir ao produto uma cor característica, para efeitos de identificação do produto.

Ao nível nacional, Portugal adiciona um dos corantes – o azul de metileno (2g/hl de álcool a desnaturar), ao processo de desnaturação europeu.

Assim, a desnaturação total do álcool etílico para consumo em território nacional deve observar a fórmula fixada no Regulamento, supra enunciada, podendo, ou não, ser adicionado o corante azul de metileno.

Tendo em vista a salvaguarda da saúde pública, bem como a segurança e proteção dos consumidores, a comercialização do álcool totalmente desnaturado para venda ao público, está sujeita aos seguintes condicionalismos:

- As embalagens devem ser incolores, nos casos em que a desnaturação do álcool tenha sido efectuada com a adição do corante – azul de metileno. Nos casos em que a desnaturação não contenha o corante referido devem ser azuis;

Este condicionalismo não é aplicável à comercialização do álcool totalmente desnaturado destinado a outros fins.

- Nos rótulos das embalagens devem constar as indicações sobre a percentagem do álcool, a designação e quantidade dos desnaturantes utilizados e a identificação do entreposto fiscal que procedeu à desnaturação.

Foi fixado o prazo, até 31 de dezembro de 2013, para o escoamento das existências em entreposto fiscal do álcool totalmente desnaturado de acordo com a fórmula prevista no Regulamento (CE) n.º 2546/95, de 30 de outubro.

Nota: O Regulamento de Execução (UE) 2016/1867 da Comissão, de 20 de outubro de 2016, procedeu à alteração do anexo do Regulamento (CE) n.º 3199/93 relativo ao reconhecimento mútuo dos processos de desnaturação total do álcool para efeitos de isenção do imposto especial de consumo.

O referido regulamento de execução é aplicável a partir de 1 de agosto de 2017 e prevê um único processo de desnaturação comum a utilizar em todos os Estados-Membros para o álcool completamente desnaturado. Neste sentido, por hectolitro de etanol absoluto, serão adicionadas as seguintes substâncias:

- 1 litro de álcool isopropílico (IPA);
- 1 litro de metiletilcetona (MEK);
- 1 grama de benzoato de denatónio.

- **A desnaturação parcial do álcool para fins industriais** deve ser efetuada com os desnaturantes constantes do anexo à Portaria n.º 1/93, e nas proporções na mesma fixadas. Considerando que o artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 117/92, de 22 de junho, em vigor à data da publicação da portaria, não fazia qualquer distinção relativamente ao álcool a ser desnaturado, e que o CIEC também não faz qualquer distinção quanto à origem do álcool, tem-se entendido que esta portaria abrange o álcool etílico de origem vínica e não vínica.
- **A desnaturação parcial do álcool para fins terapêuticos e sanitários** deve ser efetuada com os desnaturantes e proporções constantes

da Portaria n.º 968/98. Esta portaria estabelece o desnaturante e os procedimentos de controlo para a desnaturação parcial do álcool destinado a fins terapêuticos e sanitários, destinado à venda ao público.

### **2.1.3. Na receção ou importação de álcool desnaturado**

Os operadores estão obrigados no termo da operação de circulação ou no ato de importação, a comunicar à EAC o desnaturante utilizado e as respetivas quantidades, devendo a EAC proceder à recolha de amostras para análise, a fim de aferir se a desnaturação foi efetuada de acordo com os desnaturantes e proporções aprovadas para Portugal.

### **2.1.4. Desnaturação não conforme com as fórmulas aprovadas, pelos diplomas atrás citados**

Sempre que se constate, através de análise efetuada no momento, que o álcool declarado para consumo com isenção do imposto não se encontra desnaturado nos termos dos diplomas atrás referidos, deverão ser extraídas amostras do produto para efeitos de análise.

Caso se confirme através do resultado da análise, que o álcool não está desnaturado com os desnaturantes e proporções fixadas nos respetivos diplomas, há lugar à liquidação e cobrança do imposto como se de álcool puro se tratasse.

Por exemplo: o álcool foi desnaturado com os desnaturantes constantes da Portaria n.º 1/93, mas não nas proporções ali fixadas (tal facto altera necessariamente a fórmula). Nestes casos o álcool não pode ser considerado desnaturado para efeitos de tributação.

Outro exemplo: no caso do álcool para fins terapêuticos e sanitários, destinado à venda ao público, desnaturado de acordo com o preceituado na Portaria n.º 986/98, em que lhe tenha sido adicionado cânfora (tal facto altera a fórmula aprovada para a desnaturação deste tipo de álcool), pelo que o mesmo não pode ser considerado desnaturado para efeitos de tributação.

Nestes casos há lugar à liquidação do imposto como se de álcool puro se tratasse, nos termos conjugados das alíneas a) e b) do n.º 3 do artigo 67.º e do n.º 1 do artigo 68.º do CIEC.

O exposto é aplicável nos casos de álcool totalmente desnaturado em que não foi respeitada a fórmula fixada no ponto I do anexo ao Regulamento de Execução (UE) n.º 162/2013, devendo proceder-se igualmente à liquidação como se de álcool puro se tratasse.

## **2.2. Estampilhas especiais para Bebidas Alcoólicas**

A exigência de marcas fiscais visa garantir o cumprimento das obrigações fiscais no território nacional, prevenindo a concorrência desleal ou a comercialização ilícita destes produtos, as quais prejudicam os operadores económicos diligentes e cumpridores.

Nestes termos, tendo em atenção os montantes de imposto que importa acautelar, no que respeita às bebidas espirituosas definidas no Regulamento (CE) n.º 110/2008 do Parlamento Europeu e do Conselho, 15 de janeiro de 2008, face ao seu elevado teor alcoólico e conseqüentemente, uma elevada tributação, foi criada uma estampilha especial para aplicação nas referidas bebidas.

Esta estampilha especial tem uma dupla finalidade: é uma marca fiscal, porque comprova a regular introdução no consumo da bebida em questão, e conseqüente boa cobrança do respetivo IEC; e, por outro, comprova ainda a qualidade, genuinidade ou denominação de origem das bebidas alcoólicas em questão, controlo este efetuado pelas entidades referidas em 2.2.5.

### **2.2.1 Legislação**

- Regulamento (CE) Nº 110/2008 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de janeiro, artigo 2.º, referencia anexo II;
- CIEC - artigo 86º;
- Portaria n.º 117/2015, de 30 de abril.

### **2.2.2 Procedimentos**

Importa salientar que os procedimentos são os constantes da Portaria n.º 117/2015, de 30 de abril.

### **2.2.3. Sujeição**

Estão sujeitas a selagem, as bebidas espirituosas definidas no artigo 2.º do Regulamento (CE) n.º 110/2008, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de Janeiro (artigo 66.º, n.º 2, alínea m) do CIEC), desde que destinadas a ser introduzidas no consumo no território nacional, com exclusão das embalagens de bebidas espirituosas com capacidade inferior a 0,20 litros, designadas por miniaturas. Esta regra está de acordo com as exigências estabelecidas Decreto-Lei n.º 199/2008, de 8 de outubro.

É ainda de salientar que a capacidade de 0,20 litros contemplada no diploma atrás referido foi objeto de atualização na Portaria n.º 117/2015, de 30 de abril. Esclarece-se ainda que, para efeitos de aplicação da referida Portaria n.º 117/2015, as embalagens com capacidade igual a 200 ml estão excluídas da obrigação de selagem.

### **2.2.4. Modelos**

Os modelos de estampilhas especiais a que se refere o n.º 1.º do artigo 86.º do CIEC, são dois, e constam do anexo I da Portaria n.º 117/2015, de 30 de abril.

### **2.2.5. Fornecimento**

As estampilhas especiais são vendidas pela Imprensa Nacional - Casa da Moeda (INCM), à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), e são fornecidas pela Direção de Serviços de Gestão de Recursos Financeiros da AT aos organismos a seguir indicados:

- Autoridade da Segurança Alimentar e Económica (ASAE);
- Comissões Vitivinícolas Regionais, reconhecidas como entidades certificadoras (CVR);
- Instituto do Vinho, do Bordado e do Artesanato da Madeira, I.P. (IVBAM);
- Direção Regional de Apoio ao Investimento e à Competitividade (DRAIC) (ex-DRCIE).

### **2.2.6. Requisitantes**

- Os operadores detentores de estatuto fiscal IEC – depositários autorizados, destinatários registados e os destinatários registados temporários, a que se refere o n.º 3 do artigo 86.º do CIEC, devem requisitar as estampilhas especiais de que necessitem às entidades referidas no ponto anterior, por transmissão eletrónica de dados, através da aplicação informática SIC-ES, remetendo-se para o Manual da referida aplicação, no que respeita às regras de funcionamento da mesma. Estes operadores, estão obrigados a comunicar por via eletrónica, até ao dia 30 de setembro de cada ano, à Direção de Serviços de Gestão de Recursos Financeiros da AT, as quantidades anuais de estampilhas que preveem necessitar no ano seguinte.

- A requisição de estampilhas por operadores económicos não detentores de qualquer estatuto IEC, está sujeita à prestação de uma garantia nos termos exigidos pelo n.º 9 do artigo 86.º do CIEC. A requisição será efetuada pela estância aduaneira de controlo por transmissão eletrónica, a pedido dos interessados, conforme o previsto no artigo 3.º da Portaria nº 117/2015, de 30 de abril. Atento o disposto no n.º 4 do artigo 86.º do CIEC, estarão nesta situação os seguintes operadores:

- O responsável pela dívida aduaneira na importação;
- Quem introduziu de forma irregular os produtos no território nacional;
- O arrematante na venda judicial ou em processo administrativo;
- O detentor para fins comerciais;
- O produtor no caso de produção fora do regime suspensão;
- Quem introduziu irregularmente a mercadoria no consumo.

### **2.2.7. Locais de Aposição**

Antes da introdução no consumo, as estampilhas deverão ser apostas nas respetivas embalagens, nos seguintes locais:

- Nos entrepostos fiscais de produção;
- Nos entrepostos fiscais de armazenagem;
- Nos entrepostos aduaneiros;
- Nas estâncias aduaneiras onde forem declaradas para introdução em livre prática e consumo;

- Noutros locais determinados e autorizados pela estância aduaneira de controlo.
- Conforme o estabelecido no artigo 4.º da Portaria n.º 117/2015, de 30 de abril, a receção de bebidas espirituosas por detentores do estatuto de destinatário registado e destinatário registados temporário, obriga à selagem na origem;
- No caso de importação, os operadores económicos podem ainda enviar as estampilhas para os locais de produção situados em país terceiro.

### **2.2.8. Controlo e apuramento**

O controlo da utilização das estampilhas especiais é efetuado através das contas correntes, uma por cada operador, inseridas na aplicação SIC-ES.

### **2.2.9. Inutilização e extravio**

- As bebidas espirituosas que já se encontrem estampilhadas e não se destinem ao consumo em território nacional, não podem ser expedidas ou exportadas sem previa inutilização das estampilhas, a qual se fará a pedido do interessado e sob controlo aduaneiro da alfândega de controlo, devendo ser lavrado o respetivo auto de inutilização, conforme n.ºs 1 e 2 do artigo 6.º da Portaria n.º 117/2015, de 30 de abril.
- Na sequência de inutilização devem ser efetuados os necessários registos na conta corrente de estampilhas.
- Caso a inutilização ocorra fora do território nacional, a falta de apresentação das estampilhas especiais deve ser justificada mediante declaração adequada, emitida pelas autoridades competentes do país para onde as estampilhas foram remetidas, nos termos referidos no n.º 3 do artigo 6.º da referida portaria.
- As estampilhas inutilizadas durante a selagem numa operação de engarrafamento, beneficiam de uma franquia anual até 4% das estampilhas correspondentes às unidades engarrafadas, ou seja das estampilhas aplicadas. Esta franquia, embora automática, só podem dela beneficiar os operadores que comuniquem a ocorrência à estância aduaneira de controlo até 31 de janeiro do ano seguinte, nos termos do n.º 4 do artigo 6.º da portaria.

- Para além do limite atrás referido, e noutras situações de inutilizações ou extravios de estampilhas, o imposto só não é exigível se o operador provar em processo administrativo que a inutilização das estampilhas se deveu a caso fortuito ou de força maior, conforme o previsto no n.º 7 do mesmo artigo da portaria.

- Sempre que no decurso de uma importação tiverem sido requisitadas, por operadores sem estatuto IEC, estampilhas especiais em quantidade superior às efetivamente utilizadas, as estampilhas remanescentes deverão ser inutilizadas sob controlo aduaneiro, uma vez que a conta corrente constante da aplicação SIC-ES deverá ficar com saldo zero.

#### **2.2.10. Situações residuais**

- É de referir que, por força do estipulado no n.º 2 do artigo 7.º da Portaria n.º 117/2015, de 30 de abril, a INCM só pode fornecer as novas estampilhas especiais, cujos modelos obedeçam aos requisitos fixados no anexo desta portaria. No entanto, os operadores que ainda tenham em *stock* os modelos de estampilhas previstas nos anexos I das Portarias n.ºs 1631/2007 e 52/2012, podem continuar a utilizá-las, após esta data e até ao esgotamento das mesmas.

- As bebidas espirituosas já existentes no mercado, que tenham aposta um dos modelos de estampilhas atrás referidos, devem ser consideradas em situação regular.

- São consideradas em situação irregular as bebidas espirituosas que não tenham aposta a estampilha especial, aprovada pela Portaria nº 701/2003 de 1 de agosto, e que tenham sido introduzidas no mercado em data anterior à entrada em vigor da referida da Portaria. Para efeitos de regularização fiscal destas bebidas deverá ter-se em conta duas situações:

- As garrafas que tenham apostos os selos antigos em uso antes da estampilha instituída pela Portaria n.º 701/2003, devem ser apreendidas, instaurado o respetivo processo de infração por violação do n.º 8 do artigo 86.º do CIEC e das Portarias 1631/2007 e n.º 52/2012. A situação ficará regularizada com o pagamento da coima e com a aquisição das estampilhas especiais para oposição nas garrafas, a qual deve ser efetuada sob controlo aduaneiro;
- Nos casos em que as garrafas não tenham aposta a estampilha especial nem os selos antigos, para além dos procedimentos atrás referi-

dos, deverá ainda ser liquidado o respetivo imposto. Neste caso, a estância aduaneira deve informar a ASAE da situação em que as bebidas se encontram, para aquele organismo poder agir em conformidade.

## **3. Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos**

### **3.1. Enquadramento legal**

Diretiva 95/60/CE, do Conselho, de 27 de novembro de 1995, relativa à marcação para efeitos fiscais do gasóleo e do querosene (petróleo), que determinou a aplicação pelos Estados membros de um marcador fiscal comum (euromarcador) aos gasóleos e ao petróleo introduzidos no consumo com isenção ou com taxa reduzida do imposto, prevendo a possibilidade de os EM adicionarem outros marcadores ou corantes de âmbito nacional.

Decisão de Execução n.º 2011/544/UE da Comissão, de 16 de setembro de 2011, relativa à aplicação das disposições em matéria de controlo e circulação de produtos - instituiu um marcador fiscal comum para todos os tipos de gasóleo dos códigos NC 2710 19 41, 2710 19 45 e 2710 19 49, bem como para o petróleo do código NC 2710 19 25.

Artigo 93.º do CIEC - prevê a aplicação de taxas de ISP reduzidas ao gasóleo, ao gasóleo de aquecimento e ao petróleo coloridos e marcados com os aditivos definidos por portaria e estabelece os fins/equipamentos em que os produtos podem ser utilizados.

Portaria n.º 1509/2002, de 17 de dezembro - adotou o marcador fiscal comum aprovado pela Decisão n.º 2001/574/CE da Comissão, de 13 de julho, alterada pela Decisão n.º 2002/269/CE da Comissão, de 8 de abril, e aprovou o Regulamento dos Procedimentos de Controlo da Utilização do Gasóleo, do Gasóleo de Aquecimento e do Petróleo Marcados e Coloridos, tendo sido alterada pela Portaria n.º 463/2004, de 4 de maio, na sequência da Decisão n.º 2003/900/CE da Comissão, de 17 de dezembro, que estabeleceu uma concentração máxima de marcador, para evitar certas práticas fraudulentas na utilização dos óleos minerais.

Portaria n.º 361-A/2008, de 12 de maio - estabeleceu as regras de comercialização e os mecanismos de controlo aplicáveis ao gasóleo colorido e marcado.

### 3.2. Marcação e coloração

A utilização de marcas fiscais no âmbito do ISP consubstancia-se na marcação e coloração de produtos sujeitos a imposto que, em função do fim a que se destinam, beneficiam de um tratamento fiscal preferencial (isenção ou sujeição a taxa reduzida).

A marcação e coloração consistem na adição de aditivos químicos<sup>18</sup>, previamente à introdução dos produtos no consumo. Tais aditivos correspondem a um:

- **Marcador** – produto químico detetável mesmo em caso de descoloração do produto;
- **Corante** - aditivo que confere ao produto uma cor diferente, permitindo a sua identificação por mero exame visual.

Depois de coloridos e marcados estes produtos passam a integrar categorias fiscais autónomas às quais estão associadas taxas de ISP reduzidas<sup>19</sup>, no pressuposto da sua afetação aos fins e equipamentos legalmente estabelecidos (artigo 93º do CIEC).

#### 3.2.1. Produtos sujeitos a marcação e coloração e respetivas utilizações

Nos termos do artigo 93.º do CIEC, estão sujeitos a marcação e coloração, os seguintes produtos (n.º 1):

- Petróleo, classificado pelo código NC 2710 19 25;
- Gasóleo de aquecimento, classificado pelo código NC 2710 19 45;
- Gasóleo, classificado pelos códigos NC 2710 19 41, 2710 19 45 e 2710 19 49;

---

<sup>18</sup> Substâncias adicionadas a produtos derivados do petróleo que, sem alterar as suas especificações técnicas ou características físico-químicas, são facilmente detetáveis através de testes simples.

<sup>19</sup> Para as isenções previstas nas alíneas c) e h) e i) do n.º 1 do artigo 89.º do CIEC (isenções totais), o montante de imposto pago aquando da introdução no consumo por aplicação da taxa reduzida é objeto de reembolso aos sujeitos passivos respetivos.

Estes produtos só podem ser introduzidos no consumo, mediante a aplicação de uma taxa de ISP reduzida, depois de devidamente marcados e coloridos nos termos da legislação aplicável e desde que se destinem a ser consumidos nos seguintes fins/equipamentos (condições obrigatórias) identificados nos n.º 2, 3 e 4 do artigo 93.º:

- **Petróleo colorido e marcado** - aquecimento, iluminação (petróleo iluminante) e nos usos previstos no n.º 3 do artigo 93.º;
- **Gasóleo de aquecimento** - aquecimento industrial, comercial ou doméstico;
- **Gasóleo colorido e marcado** - só pode ser utilizado:
  - Em embarcações afetas à navegação comercial (navegação costeira, navegação interior, pesca, aquicultura e navegação marítimo-turística) - alínea c), do n.º 1 do artigo 89.º e alínea b) do n.º 3 do artigo 93.º;
  - Em embarcações utilizadas em operações de dragagem em portos e vias navegáveis e desassoreamento de portos – alínea h), do n.º 1 do artigo 89.º e alínea b) do n.º 3 do artigo 93.º;
  - Veículos de transporte de passageiros e de mercadorias por caminho de ferro – alínea i), do n.º 1, do artigo 89.º e alínea d) do n.º 3 do artigo 93.º;
  - Nos equipamentos agrícolas e florestais previstos nas alíneas a) e c) do n.º 3 do artigo 93.º (motores estacionários utilizados na rega, tratores agrícolas, ceifeiras debulhadoras, motocultivadoras, motoenxadas, motoceifeiras, colhedores de batatas automotrizes, colhedores de ervilha, colhedores de forragem para silagem, colhedores de tomate, gandanheiras condicionadoras, máquinas de vindimar, vibradores de tronco para colheita de azeitona e outros frutos, bem como outros equipamentos automotrizes aprovados por portaria);
  - Nos equipamentos aquícolas previstos na Portaria nº 205/2014, de 8 de outubro;
  - Em motores fixos – alínea e), do n.º 3 e n.º 7 do artigo 93.º;

- Em motores frigoríficos autónomos – alínea f), do n.º 3 do artigo 93.º.

### 3.2.2. Marcador e corantes utilizados

O marcador fiscal comum adotado em conformidade com a legislação comunitária (Eumarcador), é o *N*-etil-*N*[2-(1-isobutoxi)etil]-4-(fenilazo)anilina, vulgarmente designado por Solvent Yellow 124.

Em simultâneo ao marcador é igualmente adicionado um corante em função do produto e fim a que este se destina,

- o Azul<sup>20</sup> para o gasóleo;
- o Vermelho<sup>21</sup> – para o petróleo e para o gasóleo de aquecimento.

A concentração destes aditivos foi estabelecida pela Portaria n.º 1509/2002, de 17 de dezembro (com as alterações introduzidas pela Portaria n.º 463/2004, de 4 de maio).

Produto		Marcador		Corante
		Mínimo	Máximo	Mínimo
Gasóleo	2710 19 41 2710 19 45 2710 19 49	6 g/1000 l	9 g/1000 l	5 g de corante azul
Gasóleo aquecimento	2710 19 49	6 g/1000 l	9 g/1000 l	4 g de corante vermelho
Petróleo	2710 19 25	6 g/1000 l	9 g/1000 l	4 g de corante vermelho

As especificações técnicas destes produtos constam do Decreto-Lei n.º 89/2008, de 30 de maio<sup>22</sup> (alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 142/2010, de 31 de dezembro). Em relação à marcação e coloração, este diploma remete para as especificações cons-

<sup>20</sup> Conferindo ao gasóleo uma cor verde (gasóleo colorido e marcado, gasóleo verde, gasóleo agrícola).

<sup>21</sup> Conferindo ao petróleo e ao gasóleo de aquecimento uma cor avermelhada.

<sup>22</sup> Petróleo (artigo 6.º e Anexo IV), gasóleo (artigo 7º e Anexo V) e gasóleo de aquecimento (artigo 8.º e Anexo VI).

tantes dos n.ºs 1.º (gasóleo), 2.º (gasóleo de aquecimento) e 3.º (petróleo) da Portaria n.º 1509/2002, alterada pela Portaria n.º 463/2004.

### **3.3. Procedimentos de controlo**

À marcação e coloração dos produtos petrolíferos introduzidos no consumo que beneficiem de um tratamento fiscal mais favorável, estão subjacentes os seguintes controlos:

#### **3.3.1. Controlo nas operações de marcação e coloração**

Apenas os produtos marcados e coloridos nos termos e limites definidos na Portaria n.º 1509/2002, podem ser introduzidos no consumo mediante a aplicação de uma taxa de ISP reduzida.

A marcação e coloração é, portanto, uma condição obrigatória e deve ser efetuada previamente à introdução no consumo dos produtos (regra geral, deve ser efetuada em entreposto fiscal).

Para o efeito, os titulares do entreposto fiscal devem:

- Adquirir diretamente aos fornecedores os produtos comercializados contendo o marcador e os corantes;
- Adicioná-los aos produtos petrolíferos respetivos na proporção de 40 mg por litro ou de 1 Kg por 25.000 litros;
- Extrair, por cada fornecimento de um novo lote do produto comercializado, duas amostras, com os seguintes destinos:
  - Envio à Direção de Serviços Técnicos, Análises e Laboratório (DSTAL), para credenciação analítica;
  - Mantida no EF.
- Comunicar à estância aduaneira competente as operações de marcação e coloração.

Após a receção de cada amostra a DSTAL comunica os resultados da análise diretamente aos depositários autorizados (que os devem facultar às autoridades competentes da AT, sempre que solicitado).

A coloração e marcação dos produtos deve ser efetuada:

- Em **entrepasto fiscal**, salvo casos excepcionais, devidamente justificados, mediante autorização do diretor da alfândega competente;
- E sob **controlo fiscal** da estância aduaneira competente<sup>23</sup>.

Por **controlo fiscal** das operações de marcação e coloração entende-se o controlo presencial das operações de coloração e marcação por funcionário da estância aduaneira competente e a verificação do correspondente registo na conta corrente do marcador e dos corantes, exceto quando a operação seja efetuada por meios inteiramente automatizados, através da injeção do marcador e dos corantes no momento do abastecimento dos camiões cisterna nas ilhas de abastecimento.

As operações de marcação e coloração que devam ser efetuadas sob controlo fiscal devem ser comunicadas à estância aduaneira competente com uma antecedência (mínima) de 2 dias úteis. Após essa comunicação a estância aduaneira competente:

- Pode dispensar o controlo fiscal de uma operação de marcação e coloração a realizar em entreposto fiscal (informando o entreposto fiscal até ao dia útil seguinte ao da referida comunicação);
- Não pode dispensar o controlo fiscal nas operações de marcação e coloração fora de entreposto fiscal.

Em cada entreposto fiscal deve existir uma conta corrente relacionando, por um lado, as quantidades de marcador e corantes adquiridas e, por outro lado, as quantidades de marcador e corantes utilizadas, as quais, genericamente, devem estar em conformidade com as quantidades de produto introduzidas no consumo com taxa reduzida.

As estâncias aduaneiras devem desenvolver as seguintes ações de controlo, em relação aos entrepostos fiscais sob a sua jurisdição:

---

<sup>23</sup> Estância aduaneira em cuja jurisdição se localiza o entreposto fiscal.

- controlos periódicos das contas correntes do marcador e dos corantes;
- controlos regulares, por amostragem, de operações de coloração e marcação de produtos efetuadas em linha;
- controlos sistemáticos das restantes operações de coloração e marcação, não efetuadas em linha.

A violação das normas aplicáveis à marcação e coloração constitui infração fiscal, punível nos termos do RGIT<sup>24</sup>.

### **3.3.2. Controlo da utilização dos produtos em equipamentos (“controlos de estrada”)**

O regulamento dos procedimentos de controlo da utilização de gasóleo, gasóleo de aquecimento e petróleo coloridos e marcados, foi aprovado pela Portaria n.º 1509/2002.

O controlo é da competência da AT e das forças policiais e é efetuado mediante a utilização de um equipamento portátil (“Kit de deteção rápida” ou “kit de controlo de estrada”), com o qual é possível a realização de testes<sup>25</sup> no local em que é efetuada a extração de amostras no âmbito do controlo efetuado. Os resultados destes testes permitem às autoridades determinar, num curto espaço de tempo, se o produto abastecido ao equipamento fiscalizado beneficiou de uma tributação mais favorável (mediante a simples deteção do corante e do marcador).

O equipamento é fornecido pela DSTAL, sendo constituído por:

- Seringa com tubo para extração (de amostra do produto contido no reservatório do equipamento sob fiscalização);
- Tubo de ensaio com 1 ml do reagente de identificação do marcador (ao qual é adicionado a amostra recolhida).

A presença do corante é facilmente identificada através de um simples exame visual - o corante adicionado confere aos produtos “coloridos” uma cor diferente - verde, no caso do gasóleo ou vermelha, no caso do petróleo e do gasóleo de aquecimento.

---

<sup>24</sup> Artigos 96.º e 109.º do RGIT.

<sup>25</sup> Testes simples, de resultado rápido e fiável.

A presença do marcador é detetável (mesmo em caso de descoloração do produto) através de análise efetuada às amostras recolhidas com o reagente apropriado (fornecido com o Kit).

Considera-se que um equipamento utilizou ou está a utilizar produto marcado quando a reação do óleo mineral com o reagente de identificação apresentar uma **cor rosa**<sup>26</sup> (de intensidade variável de acordo com a concentração do marcador), na camada inferior do tubo de ensaio, após agitação forte, seguida de um tempo de espera não superior a 10 minutos.

Por cada equipamento inspecionado que tenha evidenciado a utilização indevida de produto colorido e marcado são extraídas três amostras (em quantidades individuais que não ultrapassem 2,5 dl), depositadas em recipientes devidamente selados, numerados, etiquetados e rubricados pelos intervenientes, com os seguintes destinos:

- **1 e 2** - Conservadas pelas entidades que efetuaram o controlo;
- **3** - Entregue ao proprietário do equipamento inspecionado (para efeitos de eventual recurso dos resultados da análise laboratorial).

As amostras 1 e 2 são enviadas à DSTAL a fim de serem submetidas a análises laboratoriais tendo em vista a confirmação dos resultados dos testes (determinação com maior rigor da presença do marcador e se houve diluição). Em caso de confirmação de utilização fraudulenta do produto, os resultados obtidos através dessas análises constituem elementos de prova que deverão instruir o processo respetivo.

Em caso de deteção de equipamentos que estejam a utilizar indevidamente produtos coloridos e marcados<sup>27</sup>, as autoridades que efetuaram o controlo poderão proceder à sua apreensão, para efeitos de prova ou de garantia da prestação tributária, coima ou custas. O auto de apreensão correspondente deverá ser assinado pelas autoridades que efetuaram o controlo e pelo proprietário/utilizador do equipamento.

### **3.4. Gasóleo colorido e marcado: registo informático dos abastecimentos**

---

<sup>26</sup> A cor laranja ou castanha não deve ser considerada como reação positiva.

<sup>27</sup> Vide ponto 3.2.6. e 3.2.6.1. do capítulo III – Isenções, do presente manual.

O gasóleo colorido e marcado (GCM) apresenta um maior risco de fraude relativamente aos restantes produtos objeto de marcação e coloração<sup>28</sup>.

Para obviar a esses riscos, e tendo em vista assegurar a correta afetação do produto aos fins legalmente estabelecidos, associou-se ao sistema de controlo assente na utilização de marcas fiscais, uma componente informática – a informatização dos abastecimentos de gasóleo colorido e marcado.

Em linhas gerais, este sistema caracteriza-se pela obrigatoriedade de registo, nos terminais de pagamento automático dos vendedores (TPA), de todos os abastecimentos do produto, através de cartões eletrónicos atribuídos a cada beneficiário (após o reconhecimento do benefício em causa).

Os cartões e respetivos códigos secretos são emitidos, sob controlo da DGADR, por uma entidade privada – Sociedade Interbancária de Serviços (SIBS) – à qual foi adjudicada a implantação da rede informática nacional para registo das transações do GCM (n.º 5, da Portaria n.º 361-A/2008, de 12 de maio).

Os registos das transações através dos cartões dos beneficiários são enviados em suporte informático pela SIBS à DGADR, à qual compete a gestão da base de dados relativa ao gasóleo colorido e marcado e a responsabilidade pela emissão, suspensão ou cancelamento dos cartões (n.º 9, da Portaria n.º 361-A/2008).

Relativamente ao gasóleo consumido na “navegação comercial” (atividades que beneficiam de isenção total de imposto), foi reforçada a componente informática - todos os abastecimentos são presenciados por um agente da entidade fiscalizadora (UAF/GNR), à qual foram igualmente atribuídos cartões para a abertura do sistema (duplo controlo).

### **3.4.1. Comercialização de GCM**

No âmbito da **comercialização** do produto, a Portaria n.º 361-A/2008, definiu um conjunto de regras específicas a observar pelas entidades legalmente habilitadas a vender o produto (empresas petrolíferas, distribuidores e postos de abastecimento).

---

<sup>28</sup> Contribui para essa situação o facto de ter as mesmas especificações técnicas do gasóleo rodoviário diferindo deste apenas por via da coloração (verde) e da marcação (do ponto de vista técnico, nada obsta à sua utilização como carburante em qualquer equipamento não incluído no n.º 3 do artigo 93.º do CIEC), estar sujeito a uma taxa muito inferior ao nível de tributação aplicável ao gasóleo rodoviário, ser utilizado para a concretização de grande parte dos benefícios fiscais em sede de ISP, incluindo as atividades que beneficiam de isenção total de imposto.

De acordo com as regras estabelecidas, o GCM só pode ser:

- Disponibilizado no mercado nacional pelas empresas petrolíferas que celebraram com o Estado Português um contrato para o efeito (n.º 2);
- Fornecido ou vendido a titulares de postos de abastecimento ou a distribuidores que sejam detentores de terminais TPA, fixos ou móveis (n.º 3 e 4). Cada posto de abastecimento bem como os distribuidores que vendam GCM a consumidores finais têm de ser detentores de terminais TPA para o registo de todos os abastecimentos do produto.

A instalação bem como a alteração da localização dos terminais tem de ser comunicada à DGADR<sup>29</sup> e à AT.

As vendas/fornecimentos de GCM efetuadas a postos de abastecimento ou a distribuidores devem ser comunicadas à AT, mensalmente (através de ficheiro informático com indicação dos números de identificação fiscal e dos números dos terminais TPA)<sup>30</sup>.

- Vendido a titulares de cartão eletrónico (n.º 5).

Os vendedores de GCM a clientes finais estão obrigados, para cada abastecimento de GCM, a:

- a) Registrar no TPA** que lhe foi atribuído (fixo ou móvel), todas as quantidades vendidas através dos cartões atribuídos a cada beneficiário (n.º 5, do artigo 93.º do CIEC, conjugado com os n.º 5, 6 e 7 da Portaria n.º 361-A/2008);

O registo deve ser efetuado no momento da venda dos produtos, ressalvadas as seguintes situações:

- Anomalias (de carácter técnico) do TPA ou dos cartões que inviabilizem o registo no momento do abastecimento, as quais devem ser comunicadas, por escrito, à DGADR a fim de serem efetuadas as correções (n.º 12º, da Portaria n.º 117-A/2008, de 08 de fevereiro);

---

<sup>29</sup> Para atualização da informação constante da base de dados do GCM gerida pela DGADR.

<sup>30</sup> N.ºs 13 e 14 da Portaria n.º 361-A/2008.

- Abastecimentos a veículos de transporte por caminho de ferro, cujo prazo para o efeito é de 5 dias úteis (n.º 53.º da Portaria n.º 117-A/2008).
- b) Emitir a correspondente **fatura ou documento equivalente** em nome do titular do cartão ao qual o produto foi vendido (n.º 5, do artigo 93.º do CIEC, conjugado com o n.º 8 da Portaria n.º 361-A/2008).

### 3.4.2. Aquisição e utilização de GCM

A **aquisição** de GCM pelos consumidores finais está condicionada à **titularidade de um cartão eletrónico**, o qual é atribuído aos beneficiários após o reconhecimento do benefício em causa<sup>31</sup> pelas autoridades competentes.

O cartão eletrónico é pessoal e intransmissível e de utilização obrigatória em todos os abastecimentos do produto (n.º 5.º e 6.º da Portaria n.º 117-A/2008 e n.º 5.º da Portaria n.º 361-A/2008).

A **utilização** de GCM pelos beneficiários está ainda condicionada aos fins e equipamentos previstos no n.º 3 do artigo 93.º do CIEC e enquanto se mostrarem verificados os pressupostos e condições legalmente exigíveis<sup>32</sup>.

### 3.4.3. Procedimentos de controlo

O controlo do cumprimento das obrigações impostas no âmbito da comercialização e aquisição do GCM visando a correta afetação do produto aos fins legalmente estabelecidos tem por base os registos efetuados em TPA através dos cartões de cada beneficiário.

Através da consulta da base de dados do gasóleo colorido e marcado (à qual a AT tem acesso – n.º 15 da Portaria n.º 361-A/2008) é possível obter informação fundamental à realização de ações de controlo pelos serviços competentes (como seja, a localização,

<sup>31</sup> Vide pontos 3.2.1.1, do capítulo III – Isenções, do presente manual.

<sup>32</sup> Vide ponto 3.2.6. do capítulo III – Isenções, do presente manual.

titularidade e abastecimentos efetuados por cada TPA, bem como equipamentos autorizados e consumos associados a cada cartão de beneficiário).

#### **3.4.3.1. Controlo em postos de abastecimento**

O GCM é um produto de venda condicionada - só pode ser vendido a titulares de cartão e deve ser devidamente registado no sistema informático subjacente aos cartões eletrónicos atribuídos, sob pena de pagamento do diferencial de imposto (n.º 5 do artigo 93.º).

O controlo das quantidades de GCM vendidas em postos de abastecimento é da competência da AT (n.º 15 da Portaria n.º 361-A/2008, de 12/05) e tem por base as quantidades registadas no sistema informático através da utilização do cartão de cada beneficiário conjugadas com as correspondentes faturas emitidas em nome do titular do cartão através do qual foi efetuado o registo<sup>33</sup> (n.º 5 a 8 da mesma portaria).

Para cada venda de GCM, é obrigatório:

- O registo da transação no sistema informático (n.º 6 e 7 da Portaria n.º 361-A/2008);
- A emissão de fatura correspondente (n.º 8 da mesma portaria).

O incumprimento destas condições está sujeito às sanções previstas no RGIT (n.º 6 do artigo 93.º do CIEC, n.ºs 6º, 8º e 19º da Portaria n.º 361-A/2008, conjugados com o artigo 109.º do RGIT).

Por outro lado, o n.º 5 do artigo 93.º do CIEC prevê ainda que os proprietários ou responsáveis legais pela exploração dos postos autorizados para venda ao público<sup>34</sup> são responsáveis pelo pagamento do montante de imposto resultante da diferença entre o nível de tributação aplicável ao gasóleo rodoviário e a taxa aplicável ao gasóleo colorido e marcado, em relação às quantidades vendidas:

- que não fiquem devidamente registadas no sistema eletrónico de controlo;
- para as quais não sejam emitidas as correspondentes faturas em nome do titular do cartão.

---

<sup>33</sup> Obviamente, que nestas transações deverá haver correspondência entre as vendas e os registos efetuados, quer quanto à identidade do adquirente, quer quanto às quantidades abastecidas.

<sup>34</sup> Os quais são sujeitos passivos nos termos do artigo 4.º, n.º 2, alínea h) do CIEC.

Podem consubstanciar vendas *não devidamente registadas* para efeitos do n.º 5, do artigo 93.º do CIEC:

- Vendas sem registo no TPA (o n.º 5 prevê expressamente que a falta de registo dá lugar a exigibilidade do imposto);
- Quantidades registadas através de cartão atribuído a outra entidade (independentemente de serem ambos titulares de cartão). As quantidades vendidas têm de ser registadas através dos cartões atribuídos aos beneficiários aos quais o produto foi vendido<sup>35</sup>;

#### **3.4.3.2. Controlo aos utilizadores (beneficiários)**

Após o reconhecimento do benefício e subsequente atribuição do cartão eletrónico, os beneficiários devem apresentá-lo em todos os abastecimentos do produto a fim de serem registadas todas as quantidades adquiridas (n.º 5 da Portaria n.º 361-A/2008).

Através dos registos efetuados com os cartões eletrónicos é possível conhecer as quantidades adquiridas por cada beneficiário da redução ou isenção do imposto.

Com base nesses registos e tendo por referência o *plafond* associado a cada cartão em função dos equipamentos autorizados a consumir GCM, podem as autoridades competentes desencadear ações de controlo tendo em vista verificar se a ultrapassagem do *plafond* constatada teve por base consumos à revelia da legislação aplicável<sup>36</sup>.

---

<sup>35</sup> Apenas as vendas a beneficiários registadas através do cartão desse beneficiário (e não qualquer outro beneficiário) podem ser consideradas como “devidamente registadas”, sob pena de se comprometer a eficácia do sistema de controlo.

<sup>36</sup> Vide ponto 3.2.6.4. do capítulo III - Isenções, do presente manual.

# Imposto Sobre o Tabaco

## 4.1. Legislação

Artigo 110.º do CIEC

Portaria n.º 1295/2007 de 1 de Outubro

## 4.2. Procedimentos

### 4.2.1. Modelo

O modelo da estampilha especial para selagem de tabacos manufacturados consta do anexo à Portaria n.º 1295/2007, de 1 de outubro, na redação que lhe foi dada pela Portaria n.º 53/2012, de 5 de março.

Desde a entrada em vigor da Portaria n.º 1295/2007, a estampilha especial passou a ser diferenciada por ano económico.

A cor de fundo para cada ano, bem como o preço unitário da estampilha é fixada por despacho do Ministro de Estado e das Finanças, competência que se encontra delegada no Secretário de Estado dos Assunto fiscais.<sup>37</sup>

A estampilha possui no lado direito um número de série personalizado (código alfanumérico) através do qual é possível aferir qual o operador requisitante, o número da guia de fornecimento e a data do fornecimento.

Do lado esquerdo da estampilha, consta:

- O ano da estampilha, identificado por dois dígitos;
- O espaço fiscal onde o produto será introduzido no consumo
  - CON para o Continente;
  - RAA para a Região Autónoma dos Açores;

---

<sup>37</sup> A cor da estampilha é fixada anualmente até final do mês de junho do ano precedente. Existiram, porém, situações em que, devido a alterações nas taxas do IEC ou do IVA implementadas no decurso de um determinado ano económico, foi necessário alterar a cor da estampilha relativa a esse mesmo ano. São exemplo disso, a Portaria n.º 250-A/2010 de 3 de maio e a Portaria n.º 135-A/2012 de 8 de maio. A primeira alterou as características da estampilha especial para o ano de 2010 para todo o território nacional; a segunda alterou as características da estampilha de 2012 para a Região Autónoma da Madeira.

- RAM para a Região Autónoma da Madeira;
- O tipo de produto
  - 01 para cigarros
  - 02 para charutos e cigarrilhas
  - 03 para tabaco de corte fino e outros tabacos de fumar

#### **4.2.2. Requisição e fornecimento**

As estampilhas especiais são vendidas e fornecidas pela Imprensa Nacional - Casa da Moeda (INCM) aos seguintes requisitantes:

- Os operadores detentores de estatuto fiscal IEC – depositários autorizados, os destinatários registados e os destinatários registados temporários, devem requisitar as estampilhas especiais de que necessitem, por transmissão eletrónica de dados, através da aplicação informática SIC-ES, remetendo-se para o Manual da referida aplicação, no que respeita às regras de funcionamento da mesma.
- A requisição de estampilhas por operadores económicos não detentores de qualquer estatuto IEC<sup>38</sup> está sujeita à prestação de uma garantia nos termos exigidos pelo n.º 8 do artigo 110.º do CIEC. Ou seja, neste caso, a requisição depende da constituição de uma garantia cujo montante mínimo deve ser igual a 25% do imposto exigível pelos produtos de tabaco correspondentes às estampilhas em causa.

Neste caso, a requisição é processada mediante transmissão eletrónica de dados pela estância aduaneira onde os referidos operadores processem as suas obrigações declarativas. Para o efeito, os operadores devem, antes de cada requisição, solicitar autorização junto da mencionada estância aduaneira.

---

<sup>38</sup> Estarão nesta situação, nomeadamente, os seguintes operadores:

- O responsável pela dívida aduaneira na importação;
  - O detentor para fins comerciais;
  - O produtor no caso de produção fora do regime suspensão;

### **4.2.3. Locais de aposição**

Antes da introdução no consumo as estampilhas devem ser apostas nas respetivas embalagens, nos seguintes locais:

- Nos entrepostos fiscais de produção;
- Nos entrepostos fiscais de armazenagem;
- Nos entrepostos aduaneiros;
- Nas estâncias aduaneiras onde forem declarados para introdução em livre prática e consumo;
- Noutros locais determinados e autorizados pela estância aduaneira de controlo.

Conforme estabelecido no n.º 15.º da Portaria n.º 1295/2007, no caso de receção de produtos de tabaco manufacturado por destinatários registados e destinatários registados temporários, as estampilhas são obrigatoriamente apostas na origem.

#### **4.2.3.1. Aposição das estampilhas aquando da importação**

**Base legal:** N.º 14 da Portaria n.º 1295/2007 de 1 de outubro

A lei não enuncia qualquer regra ou princípio no que respeita à importação em Portugal de produtos de tabaco. Por conseguinte, é de aplicar a regra contida no 14.º da Portaria n.º 1295/2007, devendo a estampilha especial ser aposta nos locais previstos para o efeito nesta disposição, no seguimento da importação mas antes da declaração de introdução no consumo dos produtos de tabaco.

Porém, nos casos em que, nos termos do n.º 17 da referida portaria, se exige a aposição da estampilha por debaixo do celofane, podem os importadores ser autorizados a remeter as estampilhas para os locais de produção situados em países terceiros, a fim de serem apostas no âmbito do processo de fabrico.

Atenta a relevância e sensibilidade fiscal das estampilhas, a mencionada autorização pela EAC não exonera o requisitante de todas as responsabilidades inerentes, nomeadamente, as que decorrem da presunção legal prevista no n.º 4 do artigo 110.º do CIEC.

##### **4.2.3.1.1. Remanescente de estampilhas requisitadas pelo importador**

Sendo as estampilhas fornecidas pelo menos em maços de 500 unidades, caso o importador não utilize esse número numa única importação, poderá ir apondo o remanescente de estampilhas ao longo do ano económico, sendo certo que as estampilhas não utilizadas até 31 de dezembro do ano a que respeitem, devem ser destruídas sob controlo presencial das autoridades aduaneiras, nos termos do n.º 25.º da Portaria n.º 1295/2007.

A possibilidade de o importador manter na sua posse o remanescente das estampilhas, está porém condicionado ao cumprimento das seguintes obrigações:

- Apresentação de declaração com a previsão relativa a novas importações
- Prestar-se a todos os controlos prescritos pela EAC

Caso o importador não declare inequivocamente a sua intenção de efetuar importações no restante período do ano, as estampilhas remanescentes serão obrigatoriamente inutilizadas, nos termos acima mencionados.

O mesmo se aplica caso se trate de um importador ocasional ou caso a EAC, mediante análise de risco, tenha indícios que lhe permitam presumir um eventual uso irregular das estampilhas.

#### **4.2.4. Controlo e apuramento**

O controlo da utilização das estampilhas especiais é efetuado através das contas-correntes, inseridas na aplicação SIEC-ES, para cujo Manual se remete.

As embalagens de produtos de tabaco que já se encontrem estampilhadas e não se destinem ao consumo em território nacional, não podem ser expedidas ou exportadas sem prévia inutilização das estampilhas, nos termos previstos no n.º 21.º da Portaria n.º 1295/2007 e indicadas no ponto seguinte.

#### **4.2.5. Inutilização e extravio**

A inutilização de estampilhas deve ser solicitada à EAC, com indicação do local, data e motivos justificativos. A inutilização é obrigatoriamente efetuada na presença das referidas autoridades, lavrando-se o respetivo auto, do qual deve constar:

- O tipo de produto;

- O espaço fiscal;
- O ano económico a que respeitam as estampilhas.

Na sequência da inutilização devem ser efetuados os necessários registos na conta-corrente de estampilhas.

Caso a inutilização ocorra fora do território nacional, a falta de apresentação das estampilhas especiais deve ser justificada mediante declaração adequada, emitida pelas autoridades competentes do país para onde as estampilhas foram remetidas, nos termos mencionados no n.º 22.º da referida portaria.

As estampilhas inutilizadas durante o processo de fabrico nos entrepostos fiscais de produção situados em território nacional podem ser objeto de um procedimento simplificado de justificação, até ao limite de 1%<sup>39</sup> das estampilhas consumidas anualmente, no decorrer do processo produtivo. Neste caso, os requisitantes de estampilhas devem declarar por transmissão eletrónica de dados, até ao dia 8 de cada mês, as quantidades consumidas e inutilizadas do decurso do processo produtivo, discriminadas por tipo de produto e reportadas ao mês anterior. O mesmo procedimento é válido para as inutilizações ocorridas durante o processo de fabrico em entrepostos fiscais situados noutro Estado membro, verificados os requisitos constantes do Despacho n.º 2658/2013, de 26 de dezembro de 2012, do Senhor Diretor-geral da AT.

Ultrapassado o limite mencionado no parágrafo anterior, a estância aduaneira de controlo deve promover a liquidação do imposto. Tal só não ocorrerá, caso o operador prove em processo administrativo que a inutilização das estampilhas se deveu a caso fortuito ou de força maior, nos termos previstos no n.º 26.º da Portaria n.º 1295/2007.

Caso seja constatado que **o limite de 1% foi** ultrapassado, a liquidação de imposto deve incidir sobre a totalidade das estampilhas inutilizadas durante o processo de fabrico e não apenas sobre a parte que exceda o referido limite.

#### **4.2.6. Determinação da taxa de imposto para efeitos de aplicação do n.º 4 do artigo 110.º do CIEC**

Nos termos do n.º 4 do artigo 110.º do CIEC, considera-se ter sido introduzido no consumo o tabaco manufaturado correspondente às estampilhas especiais fornecidas aos

<sup>39</sup> Nos termos do n.º 24.º da Portaria n.º 1295/2007, de 1 de outubro, com a redacção que lhe foi dada pela Portaria n.º 329/2015, de 5 de outubro.

agentes económicos e que não se mostrem utilizadas regularmente, através da aposição em embalagens de venda ao público saídas dos entrepostos fiscais, ou regularmente introduzidas no consumo, ou que não sejam apresentadas à autoridade aduaneira a solicitação desta.

Neste caso, a liquidação do imposto é feita com base no preço de venda ao público mais elevado praticado pelo operador económico, na data em que se torna exigível o imposto (n.º 6 do artigo 110.º do CIEC).

Nos termos do n.º 2 do artigo 8.º do CIEC, a taxa de imposto a aplicar em território nacional é a que estiver em vigor na data da exigibilidade, estabelecendo o n.º 1 do mesmo artigo que o imposto é exigível no momento da introdução no consumo.

A determinação da taxa de imposto aplicável implica, conseqüentemente, a prévia averiguação do momento da exigibilidade.

#### **4.2.7. Destino a atribuir aos produtos de tabaco manufacturado com estampilha inválida**

Os produtos de tabaco nos quais estejam apostas estampilhas especiais que tenham ultrapassado o prazo de comercialização e venda ao público previsto nos n.º 27.º e 28.º da Portaria n.º 1295/2007, detidos por operadores económicos que comercializem tabaco, quer estes sejam operadores IEC, grossistas ou retalhistas, não podem ser comercializados ou vendidos ao público, devendo aos produtos em causa ser atribuído um dos seguintes destinos:

- 1) Serem retirados do mercado;
- 2) Serem inutilizados sob controlo aduaneiro, nos termos do n.º 1 do artigo 19.º do CIEC.

Até à concretização do destino, os produtos de tabaco devem estar:

- Acondicionados em espaço diferente do destinado à atividade comercial e devidamente separados dos restantes produtos detidos no mesmo espaço;
- À disposição das autoridades aduaneiras para efeitos de controlo.

No caso da EAC detetar produtos de tabaco cujo destino ainda não esteja definido, deve o seu detentor ser notificado para, no prazo de 10 dias<sup>40</sup>, atribuir o destino dos produtos em causa, devendo comunicá-lo àquela autoridade no prazo fixado.

#### **4.2.8. Nova selagem**

Nada obsta a que os produtos de tabaco que não possam ser comercializados ou vendidos por força do prazo previsto no n.º 27.º do Portaria n.º 1295/2007, possam ser objeto de nova introdução no consumo, procedendo-se à respetiva aposição de novas estampilhas, a efetuar sob controlo aduaneiro.

À aposição de nova estampilha, corresponderá o reinício da contagem do prazo aplicável, nos termos do n.º 27.º da Portaria n.º 1295/2007.

Esta vicissitude, a ocorrer, implica a constituição de nova e distinta relação jurídica tributária. Ou seja, considerando que estamos perante um novo facto tributário e que a exigibilidade do imposto decorre desta última introdução no consumo, a EAC não se deve bastar por uma liquidação adicional, antes procedendo à liquidação *ex novo* a que houver lugar.

---

<sup>40</sup> Por aplicação do artigo 86.º do Código do Procedimento Administrativo.

## **5. Disposições revogadas**

Com a publicação do presente Capítulo são revogadas as seguintes circulares:

- N.º 87/2003 Série II
- N.º 2/2009, Série III
- N.º 57/2010, Série II

# **Capítulo XIII**

## **Regime de Comercialização**

# 1. Introdução

No âmbito do regime fiscal aplicável aos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo (IEC) estão previstas, para certos produtos, algumas regras cujo âmbito de aplicação extravasa o domínio estritamente fiscal. Tratam-se, fundamentalmente, de normas de natureza comercial, adoptadas no CIEC e em legislação complementar, por razões de unidade e coerência do sistema jurídico, bem como, nalguns casos, como reforço dos mecanismos de controlo fiscal implementados para determinados produtos, tendo em vista assegurar a boa cobrança do imposto ou a sua correta afetação aos fins isentos declarados.

## 2. Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas

As regras de comercialização do álcool e das bebidas alcoólicas não só se pautam por critérios de segurança fiscal, mas também por critérios de saúde pública, segurança ao nível da qualidade do produto, bem como na salvaguarda dos condicionalismos impostos pela legislação que regula o setor agrícola, devendo assim contribuir para prevenir práticas irregulares, protegendo o consumidor e contribuindo para uma maior transparência do mercado.

### 2.1. Álcool Etílico

O álcool etílico quando objeto de comercialização e venda ao público pode ser puro ou desnaturado (total ou parcialmente).

Nas situações em que o álcool é desnaturado (total ou parcialmente), a sua comercialização tem que respeitar os seguintes condicionalismos:

#### 2.1.1. Álcool totalmente desnaturado

##### **Base Legal**

Artigo 68.º do CIEC

Regulamento de Execução (UE) nº 162/2013 da Comissão, de 21 de fevereiro

Em 1 de julho de 2013, entrou em vigor o Regulamento de Execução (UE) nº 162/2013, da Comissão, de 21 de fevereiro, que visa a implementação de um pro-

cesso comum de desnaturação total do álcool (eurodesnaturante), na UE e que é diretamente aplicável na ordem jurídica nacional.

### **Condicionaisismos**

Por razões de segurança e proteção dos consumidores, a comercialização, a exposição e venda ao público no mercado nacional, do álcool totalmente desnaturado, ficam sujeitas aos seguintes condicionaisismos:

- a) As embalagens devem ser incolores, nos casos em que a desnaturação do álcool tenha sido efetuada com a adição do corante azul-de-metileno;
- b) Nos casos em que a desnaturação não contenha o referido corante, as embalagens devem ser azuis;
- c) Nos rótulos das embalagens devem constar as indicações das percentagens de álcool, designação e quantidade dos desnaturantes utilizados e a identificação do entreposto fiscal que procedeu à desnaturação.

### **2.1.2. Álcool parcialmente desnaturado para fins terapêuticos e sanitários**

#### **Base Legal**

Artigo 70.º do CIEC

Portaria n.º 968/98, de 16 de novembro

#### **Condicionaisismos**

O álcool parcialmente desnaturado para fins terapêuticos e sanitários é regulamentado pela Portaria nº 968/98, de 16 de novembro, onde se encontram definidas as condições de comercialização e o desnaturante que pode ser utilizado, o qual, neste caso, é a cetrimida.

As embalagens que contenham álcool parcialmente desnaturado devem ser incolores, em conformidade com o artigo 70.º do CIEC, e no respetivo rótulo devem constar as seguintes indicações:

- i. a percentagem de álcool, que não pode ser inferior a 70% nem superior a 96% de v/v;
- ii. a indicação do desnaturante utilizado;
- iii. a expressão “Uso externo”;

- iv. a identificação do entreposto fiscal onde foram efetuadas as operações de desnaturação e de embalagem.

O álcool para fins terapêuticos e sanitários, ainda que diluído ou desnaturado, só pode ser vendido ao público em farmácias, drogarias e outros estabelecimentos com secção de drogaria e apenas em embalagens com uma capacidade que não exceda 0,25l.

O envasilhamento deste tipo de álcool destinado à venda ao público, só pode ser realizado, a nível nacional, pelos titulares de entrepostos fiscais, ou por fabricantes de especialidades farmacêuticas, que deverão estar registados como tal, junto da estância aduaneira competente.

### **2.1.3. Álcool parcialmente desnaturado para fins industriais**

#### **Base Legal**

Artigo 68.º do CIEC

Portaria n.º 1/93, de 2 de janeiro

#### **Condicionaisismos**

A Portaria nº 1/93 enuncia no seu anexo quais os desnaturantes permitidos para a desnaturação do álcool a nível nacional, apenas se exigindo que as embalagens e recipientes que o contenham exibam o dístico “álcool desnaturado”, pelo que este tipo de produto não carece de qualquer regra para acondicionamento ou embalagem no âmbito da sua comercialização, visto que a sua utilização exclui a comercialização no âmbito da venda direta ao público, dado que, destinando-se o mesmo exclusivamente a fins industriais, terá que ser sempre utilizado como matéria-prima (e como tal beneficia de isenção de imposto).

De assinalar que este tipo de álcool é muito utilizado nos produtos registados como Biocidas, os quais se encontram regulamentados pelo Decreto-Lei nº 121/2012 de 3 de maio, que transpõe a Diretiva 98/8/CE do Parlamento Europeu e do Conselho de 16 de Fevereiro de 1998, relativa à colocação de produtos Biocidas no mercado. Estes produtos para poderem ser comercializados no mercado nacional, terão que ter a aprovação da Direção Geral de Saúde.

## **2.2. Bebidas Alcoólicas**

A comercialização de bebidas alcoólicas está condicionada ao tipo de produto em causa, ou seja, se estamos perante vinhos, produtos intermédios, bebidas espirituosas ou cerveja.

A comercialização de bebidas alcoólicas, com exceção da cerveja, está condicionada ao estipulado no Decreto-Lei n.º 199/2008, de 8 de outubro, não podendo a sua comercialização apresentar outro tipo de embalagem senão o previsto no referido decreto-lei.

Por outro lado, o Decreto-Lei n.º 199/2008, vem regulamentar as condições gerais de comercialização dos produtos pré-embalados e estabelece as respetivas regras relativas às quantidades nominais, transpondo para a ordem jurídica interna a Diretiva n.º 2007/45/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 5 de setembro.

Esta legislação aplica-se a todos os produtos pré-embalados, destinados à comercialização em quantidades ou capacidades unitárias iguais ou superiores a 5g ou 5ml e iguais ou inferiores a 10Kg ou 10L, com especial incidência nos setores como o do vinho e das bebidas espirituosas, que apresentem características específicas e onde, no interesse dos consumidores, se entendeu ser mais adequado manter quantidades nominais obrigatórias.

A definição de quantidade nominal encontra-se no decreto-lei atrás mencionado que nos diz que “é a massa ou volume marcado num pré-embalado e nele supostamente contido”, ou seja, no caso das bebidas alcoólicas é a quantidade efetiva de produto existente nas garrafas.

A fiscalização do cumprimento do disposto no Decreto-lei n.º 199/2008, é efetuada pela Autoridade de Segurança Alimentar e Económica (ASAE), a quem compete a instrução dos processos de contra-ordenação, devendo ser-lhe enviados os autos de notícia das infrações verificadas por outras entidades, em conformidade com o disposto no artigo 8.º do mencionado diploma legal.

No que concerne ao regime de importação das bebidas alcoólicas, estas também devem observar o disposto no mencionado normativo, competindo apenas às alfândegas a verificação da sua conformidade.

As bebidas alcoólicas só podem ser introduzidas em livre prática e no consumo se obedecerem a estas regras no que compete ao pré-embalamento dentro dos limites aí previstos, em conformidade com o exposto no n.º 1 do anexo I, do referido normativo.

Verificada a não conformidade, as alfândegas devem suspender o processo de desalfandegamento, de acordo com os procedimentos previstos no Regulamento (CE) n.º 339/93, do conselho de 8 de fevereiro.

### **2.2.1. Vinhos tranquilos, espumantes e espumosos**

#### **Base Legal**

Alíneas b) a e) do n.º 2 do Artigo 66.º do CIEC  
Decreto-Lei n.º 199/2008, de 8 de outubro

### **Condicionaisismos**

O CIEC não define quaisquer regras quanto à apresentação deste tipo de produto para venda ao público.

Contudo, as regras de embalagem destes produtos seguem as orientações e condicionaisismos do setor agrícola, designadamente das autoridades que gerem o setor vitivinícola (v.g. Instituto do Vinho e da Vinha, Comissões Vitivinícolas) onde é feita toda a coordenação no plano nacional de controlo do setor vitivinícola, não deixando no entanto de ter de ser cumpridas as regras de acondicionamento previstas no Decreto-Lei n.º 199/2008, no que respeita às embalagens.

## **2.2.2. Produtos intermédios**

### **Base Legal**

Alínea f), do n.º 2, do Artigo 66.º do CIEC  
Decreto-Lei n.º 199/2008, de 8 de outubro

### **Condicionaisismos**

O CIEC não define quaisquer regras quanto à apresentação deste tipo de produto para venda ao público.

As regras de embalagem destes produtos seguem as orientações e condicionaisismos do setor agrícola, mais concretamente do Instituto dos Vinhos do Douro e do Porto, I.P., e do Instituto do Vinho da Madeira e outros organismos vitivinícolas, onde é feita toda a coordenação no plano nacional de controlo do setor vitivinícola, não deixando no entanto de ter de ser cumpridas as regras de acondicionamento previstas no Decreto-Lei n.º 199/2008, no que respeita às embalagens.

## **2.2.3. Bebidas espirituosas**

### **Base Legal**

Alínea m), do n.º 2, e n.º 3 do artigo 66.º e artigo 86.º do CIEC  
Portaria n.º 117/2015, de 30 de abril;  
Decreto-Lei n.º 199/2008, de 8 de outubro

## **Condicionaismos**

A comercialização das bebidas espirituosas (tal como referido no Regulamento (CE) nº 110/2008, de 15 de janeiro (alínea m), do n.º 2 do artigo 66.º do CIEC), está também sujeita aos condicionaismos do Decreto-Lei n.º 199/2008, em sede de embalagem e apresentação para venda ao público.

De salientar, que as bebidas espirituosas para poderem ser comercializadas têm que ter aposta a estampilha especial<sup>41</sup> nos termos da Portaria n.º 117/2015, de 30 de abril.

As bebidas espirituosas não referidas no n.º 3, do artigo 66.º do CIEC, não estão sujeitas ao sistema de selagem, nem aos condicionaismos de embalagem, nos termos do Decreto-Lei n.º 199/2008.

### **2.2.4. Cerveja**

#### **Base Legal**

Alínea a), do n.º 2, do artigo 66.º do CIEC  
Portaria n.º 1/96, de 3 de janeiro

## **Condicionaismos**

Na Portaria n.º 1/96, de 3 de janeiro, definem-se e estabelecem-se as características e regras de fabrico, acondicionamento e rotulagem das cervejas.

As cervejas quando comercializadas pré-embaladas, devem ser acondicionadas em recipientes hermeticamente vedados, de vidro ou de outro material inerte e impermeável em relação ao conteúdo, e que garanta a conservação das suas características.

A comercialização de cervejas pré-embaladas só pode ser efetuada nas seguintes capacidades líquidas: 0,25l, 0,33l, 0,50l, 0,75l, 1l, 2l, 3l, 4l e 5l.

Para o mercado nacional são ainda admitidas duas outras capacidades, de 0,20l e 0,30l.

Os rótulos das embalagens de cerveja têm ainda dizeres obrigatórios, nomeadamente, a composição, o tipo de cerveja, o teor alcoólico, bem como a quantidade líquida e o prazo de consumo.

---

<sup>41</sup> Já mencionado neste manual no capítulo XII das Marcas Fiscais, no Ponto 2.2 das estampilhas especiais para bebidas alcoólicas.



## 3. Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos

As regras de comercialização previstas em sede de ISP, têm subjacente, fundamentalmente, objetivos de controlo, no âmbito do regime fiscal aplicável, tendo em vista a correta afetação do produto ao fim declarado.

Enquadram-se nesta situação, as regras de comercialização previstas em relação aos produtos destinados a utilização diferente de uso como carburante ou uso como combustível (matérias-primas)<sup>42</sup> e ao gasóleo colorido e marcado.

### 3.1 Matérias-primas

#### Base Legal

Portaria n.º 117-A/2008, de 08 de fevereiro (n.ºs 15.º, 16.º e 27.º)

A isenção prevista alínea a), do n.º 1, do artigo 89.º do CIEC para os produtos destinados a serem utilizados em fim diferente de carburante ou combustível (matérias-primas), abrange a atividade de acondicionamento de produtos para a venda a retalho<sup>43</sup>, de acordo com o previsto no n.º 15.º, da Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de fevereiro.

Considera-se acondicionamento para a venda a retalho, o *pré-embalamento dos referidos produtos em quantidades ou capacidades unitárias máximas de 10 kg/l, nos termos definidos no Decreto-Lei n.º 199/2008 de 8/10*<sup>44</sup>.

Após o acondicionamento/embalagem, os produtos destinados à venda a retalho deixam de estar sujeitos aos condicionalismos exigíveis para as restantes matérias-primas, podendo ser colocados à disposição dos clientes finais em diversos locais (venda ao público).

Para efeitos de controlo, foram estabelecidas regras a observar na comercialização dos mesmos, com o propósito de inviabilizar a aquisição de grandes quantidades de produtos por sujeitos passivos que não reúnam as condições legais da isenção em causa. Tais regras consubstanciam-se no seguinte:

---

<sup>42</sup> Artigo 89.º, n.º 1, alínea a) do CIEC.

<sup>43</sup> Vide ponto 3.2.2.1. do Capítulo III do presente manual – Isenções.

<sup>44</sup> Diploma que estabelece as regras relativas às quantidades nominais aplicáveis a produtos embalados e que revogou o Decreto-Lei n.º 310/91, de 17 de agosto – vigente à data de publicação da Portaria n.º 117-A/2008.

### **a) Pré-embalamento dos produtos (n.º 16.º)**

Os produtos acondicionados para venda a retalho tem de ser pré-embalados, entendendo-se como tal, os produtos cujo acondicionamento é efetuado antes da sua exposição para venda ao consumidor, em embalagens que solidariamente com ele são comercializadas, de tal modo que a quantidade de produto contida na embalagem tenha um valor previamente escolhido e não possa ser alterada, sem que a embalagem seja aberta ou sofra alteração perceptível.

Para além da harmonização com o regime estatuído no Decreto-Lei n.º 199/2008, inviabiliza-se a venda destes produtos em embalagens sucessivamente reutilizadas<sup>45</sup>.

### **b) Embalagens de capacidade unitária máxima de 10 quilogramas/10 litros**

O comércio para a venda a retalho caracteriza-se por os produtos envolvidos serem vendidos diretamente ao consumidor final, geralmente em quantidades relativamente pequenas.

Neste pressuposto, tratando-se de produtos para venda ao público, adotou-se o limite de capacidade<sup>46</sup> de 10 quilogramas/10 litros previsto no regime geral relativo às quantidades nominais aplicáveis a produtos embalados, constante, atualmente no Decreto-Lei n.º 199/2008, o que para além de objetivos de uniformização, tem igualmente subjacente preocupações de controlo quanto à afetação do produto ao fim declarado. A reduzida capacidade das embalagens e o respetivo custo unitário, constituem, do ponto de vista económico, factores dissuasores da utilização destes produtos no âmbito de uma atividade económica (passível de beneficiar de isenção) por sujeitos passivos que não reúnam os condicionalismos legais para o efeito<sup>47</sup>.

### **c) Rotulagem das embalagens**

As embalagens de produtos para venda a retalho devem conter, obrigatoriamente, um rótulo com a seguinte menção:

*“Este produto não pode ser utilizado como combustível, carburante ou lubrificante, sob pena de procedimento por infração tributária”*

<sup>45</sup> Exemplo: aquisição, de forma parcelar, de grandes quantidades de produtos, utilizando as mesmas embalagens.

<sup>46</sup> No âmbito da Portaria n.º 1038/97, de 3/10, a capacidade unitária máxima correspondia a 25 kg/l.

<sup>47</sup> Exemplo: sujeitos passivos que não tenham a situação tributária ou contributiva regularizada.

Constituindo a utilização/destino final a dar ao produto o pressuposto da isenção em causa, é exigido que todas as embalagens de produto para venda ao público contenham aquela menção.

## 3.2 Gasóleo colorido e marcado

### Base Legal

Artigo 93.º, n.º 5, do CIEC

Portaria n.º 361-A/2008, de 12 de maio

No âmbito do regime fiscal aplicável ao GCM foram estabelecidas regras de comercialização específicas, constantes da Portaria n.º 361-A/2008, as quais fazem parte integrante do mecanismo de controlo fiscal instituído para este produto<sup>48</sup>.

Em termos gerais, nos moldes aí definidos, o GCM só pode:

- Ser disponibilizado no mercado nacional pelas empresas petrolíferas que celebraram com o Estado Português um contrato para o efeito (n.º 2.º da portaria referida);
- Ter fornecido ou vendido a titulares de postos de abastecimento ou a distribuidores que sejam detentores de terminais TPA, fixos ou móveis (n.ºs 3.º e 4.º da portaria);
- Ser vendido a titulares de cartão eletrónico (n.º 5.º da portaria).

Os vendedores de GCM a clientes finais estão obrigados, para cada abastecimento, a:

- a) **Registar no TPA** que lhe foi atribuído (fixo ou móvel), todas as quantidades vendidas através dos cartões atribuídos a cada beneficiário (n.º 5, do artigo 93.º do CIEC, conjugado com os n.º 5, 6 e 7 da Portaria n.º 361-A/2008);

---

<sup>48</sup> A matéria relativa ao sistema de controlo do gasóleo colorido e marcado encontra-se desenvolvida no ponto 3.4 do Capítulo XII – Marcas Fiscais, do presente manual.

- b)** Emitir a correspondente **fatura ou documento equivalente** em nome do titular do cartão ao qual o produto foi vendido (n.º 5, do artigo 93.º do CIEC, conjugado com o n.º 8 da Portaria n.º 361-A/2008).

Em caso de incumprimento o vendedor está sujeito a responsabilização por:

- Infração tributária;
  - Artigo 96.º n.º 6 do CIEC;
  - N.ºs 6, 7, 8 e 19 da Portaria n.º 361-A/2008;
  - Artigo 109.º n.º 2, alínea p) do RGIT.
- Liquidação de imposto (pagamento do diferencial entre o nível de tributação aplicável ao gasóleo rodoviário e a taxa aplicável ao GCM.
  - Artigo 93.º n.º 5 do CIEC.

## 4. Imposto sobre o Tabaco

### Base Legal

Artigo 108.º do CIEC

São várias as condições que têm de estar reunidas para a regular comercialização de produtos de tabaco manufacturado. Embora algumas dessas condições estejam previstas em legislação que extravasa do âmbito estritamente fiscal, a lei comete à AT a verificação do cumprimento das referidas obrigações, nomeadamente, para efeitos de concessão da autorização de comercialização dos produtos de tabaco.

Em particular, a possibilidade de comercialização de determinada marca deve ser recusada, caso não se mostrem cumpridos os preceitos legais relativos aos dizeres obrigatórios e aos limites dos teores de condensado e nicotina.

### 4.1. Dizeres das embalagens

#### Base Legal

Artigo 109.º do CIEC

O tabaco destinado ao consumo em território nacional deve conter impresso, em local bem visível das respectivas embalagens:

- A marca;
- O preço de venda ao público;
- A mensagem com o aviso de saúde<sup>49</sup>;
- O número de unidades ou, no caso dos tabacos de fumar<sup>50</sup>, o respetivo peso líquido;
- A respetiva classificação;
- Outras obrigações impostas por lei especial.

### Exportação

Nas embalagens destinadas a exportação ou a provisões de bordo é dispensada a indicação do preço de venda ao público, devendo constar nessas embalagens, em local perfeitamente visível, a referência “exportação”, salvo nas situações devidamente fundamentadas e autorizadas pela estância aduaneira de controlo.

---

<sup>49</sup> Prevista na Lei n.º 37/2007, de 14 de agosto.

<sup>50</sup> Designadamente, o tabaco de corte fino destinado a cigarros de enrolar, tabaco para cachimbo, folha de tabaco destinada à venda ao público, tabaco para cachimbo de água e outros tabacos de fumar.

## **4.2. Estampilha especial<sup>51</sup>**

### **Base Legal**

Artigo 110.º do CIEC

As embalagens de venda ao público de tabaco manufaturado para consumo no território nacional devem ter aposta uma estampilha especial, a qual deve possuir as características definidas para o ano da respetiva comercialização, sendo proibida a comercialização de produtos que ostentem estampilhas diferentes, salvo nos seguintes casos (n.º 27 da Portaria n.º 1295/2007, de 1 de outubro):

- Maços de cigarros, até 31 de Março do ano seguinte àquele a que corresponde a estampilha aposta;
- Charutos e cigarrilhas, até ao final do quinto ano seguinte àquele a que corresponde a estampilha aposta;
- Restantes produtos de tabaco, até ao final do ano seguinte àquele a que corresponde a estampilha aposta.

## **4.3. Proibição de comercialização**

### **Base Legal**

Artigo 111.º do CIEC

É proibida a comercialização no Continente de tabaco destinado a ser introduzido no consumo nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira, e vice-versa, ou ainda a comercialização numa Região Autónoma de tabaco destinado à outra.

Esta proibição fundamenta-se no facto de o Continente e as Regiões Autónomas serem consideradas espaços fiscais distintos, com taxas de imposto diferenciadas, o que implica a aposição de estampilhas específicas, em função do território a que os produtos de tabaco se destinam a ser consumidos.

## **4.4. Pedido de autorização de comercialização de novas marcas de tabaco**

---

<sup>51</sup> Esta matéria é detalhadamente tratada no Capítulo XII – Marcas fiscais.

## **Base Legal**

Artigos 108.º e 109.º do CIEC

- No caso de produtos a introduzir no consumo no Continente, a autorização de comercialização de novas marcas de tabaco manufacturado é da competência subdelegada do Diretor de Serviços dos Impostos Especiais de Consumo e do Imposto sobre Veículos.
- No caso de produtos a introduzir no consumo nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira esta competência pertence aos Diretores das Alfândegas de Ponta Delgada e do Funchal, respetivamente.
- O pedido deve ser formulado nos termos do artigo 108.º do CIEC, competindo ao operador económico a sua apresentação com a antecedência mínima de 30 dias.
- Os operadores económicos devem juntar ao pedido:
  - imagens dos produtos e dos módulos de venda ao público, comprovativos dos condicionalismos previstos nos artigos 108.º e 109.º. No caso de existirem dúvidas relativamente à classificação do produto, a Direção de Serviços dos Impostos Especiais de Consumo e do Imposto sobre Veículos (DSIECIV) pode exigir a sua apresentação física e respetivas embalagens;
  - um documento comprovativo de que detêm a representação ou mandato comercial do fabricante;
- Para além dos referidos elementos, os operadores económicos devem:
  - comprovar o custo de aquisição dos produtos, mediante declaração do fabricante ou fatura pró-forma;
  - justificar o preço de venda ao público que pretendem praticar.

## **Apreciação do pedido**

A DSIECIV aprecia o pedido no prazo de 30 dias (n.º 2 do artigo 108.º do CIEC) e, verificada a conformidade dos elementos apresentados com a legislação em vigor, notifica o operador da autorização de comercialização, por meio expedito, ficando o mesmo autorizado a proceder à comercialização do produto no dia útil seguinte ao da recepção da referida comunicação.

#### **4.5. Alteração das características de apresentação das embalagens de tabaco**

Quaisquer alterações dos elementos de marcas já existentes deve ser comunicada à DSIECIV, no prazo de 30 dias (n.º 2 do artigo 108.º do CIEC), devendo ser seguidos os procedimentos mencionados no ponto anterior.

#### **4.6. Produtos de tabaco que não se destinem a ser introduzidos no consumo em território nacional**

No caso dos operadores económicos pretenderem comercializar produtos de tabaco que não se destinem a ser introduzidos no consumo em território nacional, ou que beneficiem de isenção em função do destino,<sup>52</sup> devem comunicar previamente à DSIECIV, para efeitos de registo na base de dados SIC-ET, os seguintes elementos:

- a) Nome do produto;
- b) Tipo do produto;
- c) Embalagem;
- d) Quantidade;
- e) Preço;
- f) Destino do produto.

O referido registo destina-se a atribuir um código específico (TNHE) necessário ao cumprimento das obrigações declarativas, por parte do operador económico, junto da estância aduaneira competente (EAC).

As subseqüentes alterações de preços deste tipo de produtos devem, de igual forma, ser comunicadas à DSIECIV.

#### **4.7. Alterações dos preços de venda ao público**

##### **Base Legal**

Artigo 112.º do CIEC

- As alterações dos preços de venda ao público devem ser comunicadas pelos operadores económicos à EAC de controlo, com a antecedência mínima de 30 dias, relativamente à data de aplicação dos novos pre-

---

<sup>52</sup> Ex: produtos destinados à exportação, abastecimento de bordo, expedição, embaixadas, NATO, ou outras organizações internacionais.

ços, considerando-se as mesmas tacitamente aceites, na ausência de decisão expressa por parte da EAC, decorrido o prazo de 10 dias subsequente à referida comunicação.

- Em casos devidamente fundamentados e dentro do prazo de 10 dias, a EAC pode recusar a aplicação dos novos preços.

## **4.8. Marcas de tabaco que deixaram de ser comercializadas**

### **Base Legal**

Artigo 108.º do CIEC

- Sempre que determinada marca deixe de ser comercializada, o operador económico detentor da autorização de comercialização deve comunicar o facto à DSIECIV, indicando a data em que o mesmo ocorreu.
- Na ausência de tal comunicação, a autorização de comercialização considera-se tacitamente revogada se, durante 12 meses seguidos, o operador económico não proceder a qualquer introdução no consumo de determinada marca.
- A DSIECIV procede regularmente ao controlo das marcas sem qualquer introdução no consumo registada nos 12 meses anteriores, cancelando, na base de dados SIC-ET, as marcas que se encontrem nas referidas condições, e comunicando o facto ao operador económico detentor da autorização de comercialização.

## **4.9. Regras especiais aplicáveis às folhas de tabaco destinadas a venda ao público, ao rapé, ao tabaco de mascar, ao tabaco aquecido e ao líquido contendo nicotina**

Os procedimentos explanados no presente número aplicam-se às folhas de tabaco destinadas a venda ao público, ao rapé, ao tabaco de mascar, ao tabaco aquecido e ao líquido contendo nicotina, sendo que, em tudo o que não se encontre aqui especialmente tratado, é aplicável o disposto nos números anteriores.

### **4.9.1. Requisição e fornecimento de estampilhas especiais**

As estampilhas especiais são vendidas e fornecidas pela INCM, nos seguintes moldes:

- Os operadores detentores do estatuto de depositário autorizado efetuam a requisição das estampilhas especiais, por transmissão eletrónica de dados, através da aplicação informática SIC-ES, disponível no Portal da AT.
- A requisição de estampilhas por operadores económicos que não sejam detentores do estatuto de depositário autorizado é processada por transmissão eletrónica de dados pela EAC. Para o efeito, cada requisição de estampilhas deve ser solicitada pelos operadores junto da EAC, estando sujeita à prestação de uma garantia no montante mínimo de 25% do imposto exigível pelos produtos de tabaco correspondentes às estampilhas a requisitar.

#### **4.9.2. Registo junto da INCM**

Os operadores económicos, previamente à requisição das estampilhas especiais, devem proceder, junto da INCM, ao seu registo como operadores de tabaco, através do seguinte endereço eletrónico:

[gráfica.apoiocliente@incm.pt](mailto:gráfica.apoiocliente@incm.pt)

#### **4.9.3. Locais de aposição da estampilha**

As estampilhas devem ser apostas nas embalagens dos produtos de tabaco, obrigatoriamente antes da sua introdução no consumo, nos seguintes locais:

- Nos entrepostos fiscais de armazenagem, no caso do operador económico ser detentor do estatuto de depositário autorizado;
- Na EAC, nos entrepostos aduaneiros ou noutros locais autorizados pela EAC, quando os produtos de tabaco forem importados e o importador não possua o estatuto de depositário autorizado;
- Na EAC ou noutros locais por esta autorizados, nos restantes casos (ex. aquisições efetuadas noutro Estado-membro, por um operador que não seja detentor do estatuto de depositário autorizado).

#### **4.9.4. Controlo das estampilhas especiais**

#### **4.9.4.1 Operadores com estatuto de depositário autorizado**

O controlo da utilização das estampilhas especiais é efetuado através das contas-correntes, inseridas na aplicação SIC-ES, a cujo Manual se poderá aceder através da seguinte ligação:

<https://aduaneiro.portaldasfinancas.gov.pt/jsp/main.jsp?body=/iec/menuDownloadsManuais.jsp>

#### **4.9.4.2 Operadores que não sejam detentores do estatuto de depositários autorizado**

- a) Devem manter um registo de estampilhas com saldo à vista e indicação das quantidades requisitadas, fornecidas, utilizadas e inutilizadas;

O referido registo deve ainda ser complementado com a seguinte informação:

- N.º da requisição à INCM;
- N.º da guia de fornecimento;
- N.º de fatura;
- N.º da Declaração de Introdução no Consumo e/ou da declaração aduaneira de importação;
- Local de aposição das estampilhas;
- Pedidos de inutilização.

- b) As EAC devem manter um registo relativo a cada requisição de estampilhas, por operador, de forma a permitir efetuar o controlo das quantidades requisitadas com os restantes elementos disponíveis – guias de fornecimento, DIC, DAU e autos de inutilização.

#### **4.9.5 Inutilização de estampilhas**

A inutilização de estampilhas deve ser solicitada à EAC, com indicação do local, data e motivos justificativos. A inutilização é obrigatoriamente efetuada sob controlo presencial da EAC, lavrando-se o respetivo auto.

Na sequência da inutilização devem ser efetuados os necessários averbamentos na conta-corrente de estampilhas, ou nos outros registos referidos no número anterior.

As embalagens de produtos de tabaco que já se encontrem estampilhadas e não se destinem ao consumo em território nacional, não podem ser expedidas ou exportadas sem prévia inutilização das estampilhas.

#### **4.9.6. Operações autorizadas no entreposto fiscal de armazenagem**

No entreposto fiscal de armazenagem apenas pode ser autorizada a realização de manipulações usuais destinadas a assegurar a conservação e utilização dos produtos de tabaco, nomeadamente o seu acondicionamento.

A título meramente exemplificativo, dir-se-á que:

**a)** As operações a seguir indicadas são passíveis de ser realizadas num entreposto fiscal de armazenagem:

- Colocação de líquido contendo nicotina em frascos de venda ao público e respetivo embalamento exterior;
- Acondicionamento das folhas de tabaco, do rapé ou do tabaco de mascar em embalagens para venda ao público, sem que tal implique qualquer tipo de operação de transformação relacionada com o produto.

**b)** Contrariamente, as operações a seguir referidas são consideradas operações de transformação e, como tal, apenas podem ser realizadas num entreposto fiscal de produção:

- A mistura de ingredientes que compõem o líquido contendo nicotina;
- A trituração de tabaco ou a mistura de tabaco com outras substâncias.

Do exposto decorre que apenas os titulares de entreposto fiscal de armazenagem podem adquirir produtos a granel, tendo em vista o seu embalamento no entreposto.

#### **4.9.7. Procedimentos**

##### **4.9.7.1 Operadores económicos que não possuam estatuto de destinatário autorizado**

a) Importação de produtos de tabaco

Os operadores devem, previamente à importação dos produtos, solicitar junto da EAC a requisição das estampilhas, nos termos referidos no precedente número 4.9.1.

A importação é efetuada através da EAC, mediante o processamento de uma declaração aduaneira de importação, que deverá ser preenchida de acordo com as regras constantes no respetivo Manual.

No que respeita aos prazos para liquidação e cobrança de IT, aos limiares mínimos de cobrança e aos prazos e fundamentos da cobrança a posteriori, do reembolso e da dispensa de pagamento, são observadas as regras aplicáveis aos direitos de importação, quer estes sejam ou não devidos.

#### b) Aquisição dos produtos noutra Estado-membro da UE

##### i) Formalidades

Neste caso os operadores devem previamente à receção dos produtos solicitar junto da EAC a requisição das estampilhas, nos termos referidos no precedente número 4.9.1.

Em momento anterior à chegada dos produtos devem ainda notificar a EAC da data previsível da sua chegada e da respetiva quantidade, de forma a ser determinado o local de aposição das estampilhas.

Após a receção dos produtos deve ser processada junto da EAC uma DIC casuística através da qual é liquidado e cobrado o imposto devido.

##### ii) Prazo de pagamento

O operador económico deve proceder ao pagamento do IEC liquidado no prazo contínuo de 15 dias, contados a partir da data da notificação da liquidação (entrega do Documento Único de Cobrança - DUC). Se o termo do prazo coincidir com um dia feriado, sábado ou domingo, o sujeito passivo pode efetuar o pagamento no primeiro dia útil seguinte.

#### **4.9.7.2 Operadores económicos que possuam estatuto de destinatário autorizado**

##### a) Importação de produtos de tabaco pelo depositário autorizado

A importação é efetuada mediante o processamento de uma declaração aduaneira de importação.

Considerando que o operador é detentor do estatuto de depositário autorizado pode declarar as mercadorias no momento da importação para o regime aduaneiro:

- Introdução em livre prática e sujeição simultânea a um regime de entreposto fiscal – código de regime 07

A utilização do referido código de regime aduaneiro vai permitir que no ato de desalfandegamento dos produtos de tabaco não seja exigível o IT, em virtude de se destinarem a entreposto fiscal.

#### b) Entradas e saídas do entreposto fiscal

As entradas e saídas de entreposto fiscal são sempre tituladas por uma DIC, que suporta a conta corrente do entreposto, nos termos abaixo indicados:

- i) DIC sem liquidação do IT, nas situações a seguir enunciadas;
  - Na entrada em entreposto fiscal de produtos de tabaco, independentemente da proveniência (ex. importação, aquisição noutra Estado-membro);
  - Na saída de entreposto fiscal, quando se destine:
    - A um local de exportação;
    - A um destinatário localizado noutra Estado-membro ou nas Regiões Autónomas.
- ii) DIC com a liquidação do IT, em caso de saída do entreposto quando os produtos se destinem a território nacional, uma vez que têm obrigatoriamente de ser introduzidos no consumo.

Anota-se que não é permitida a saída de produtos a granel de um entreposto fiscal para introdução no consumo em território nacional.

#### **4.9.8. Circulação**

A circulação de produtos de tabaco efetua-se, sem que seja exigível o IT:

- a) Entre um local de importação e um entreposto fiscal;
- b) Entre um destinatário localizado noutra Estado-membro ou nas Regiões Autónomas e um entreposto;
- c) Entre um entreposto fiscal e um local de exportação;
- d) Entre um entreposto fiscal e um destinatário localizado noutra Estado-membro ou nas Regiões Autónomas.

À circulação de produtos de tabaco é aplicável o regime geral de bens em circulação.

## **4.10. Especificidades dos líquidos contendo nicotina para cigarros eletrônicos**

As instruções que constam do presente número aplicam-se ao líquido contendo nicotina em recipientes utilizados para carga e recarga de cigarros eletrônicos (doravante designado por “líquido”), sendo que, em tudo o que não se encontra aqui especialmente previsto, é aplicável o disposto no número 4.9.

### **4.10.1. Homologação das marcas**

A comercialização de todas as marcas de líquidos está dependente de autorização por parte da AT, sendo que qualquer posterior alteração de aroma, volume ou módulo de venda implica uma nova autorização.

Para os líquidos que se destinem a ser introduzidos no consumo em território nacional, os operadores económicos devem apresentar um pedido, nos termos abaixo indicados, com uma antecedência mínima de 30 dias relativamente ao início da sua comercialização.

Anota-se que a requisição de estampilhas especiais não está dependente da conclusão do processo de homologação das marcas, podendo correr em simultâneo (cfr. número 4.9.1 relativamente à requisição e fornecimento de estampilhas pela INCM).

Os operadores económicos devem instruir o pedido com os seguintes elementos:

- a)** Listagem dos líquidos que pretendem comercializar, indicando todas as marcas, aromas, quantidades, módulos de apresentação e preço de venda ao público (PVP);
- b)** A imagem planificada do módulo de venda ao público a cores e em tamanho real (escala 1:1) comprovando o cumprimento das obrigações legalmente previstas e que a seguir se enunciam:
  - O nome da empresa fabricante;
  - A designação da marca;
  - O PVP no território de consumo;
  - O volume de líquido;
  - Os teores de nicotina;
  - A designação do tipo de produto (líquido para cigarros eletrónicos).

No caso de existirem dúvidas quanto à classificação dos produtos, a AT pode exigir a apresentação de uma embalagem de venda ao público.

- c)** Documento comprovativo em como detêm a representação ou mandato comercial do fabricante. Salienta-se que a apresentação deste documento, somente é exigível caso o operador económico tenha interesse em comprovar a representação exclusiva da marca;
- d)** Declaração do fabricante ou fatura pró-forma, a comprovar o custo de aquisição dos líquidos;
- e)** Fundamentação da estrutura de preços pretendida para todos os produtos, incluindo o IEC e o IVA devidos.

Relativamente ao pedido acima referido, importa ter em consideração as seguintes especificidades:

- A obrigação prevista na precedente alínea b) relativa à apresentação das imagens dos produtos, deve ser entendida como abrangendo cada tipo de módulo de venda ao público.

Exemplo:

No caso de um produto de determinada marca com diversos sabores que se apresente sempre no mesmo módulo de venda ao público, em termos de quantidades e tipo de embalagem – por hipótese, um frasco com 10 ml de líquido - o operador deve instruir o pedido somente com a imagem de uma das embalagens.

- Os operadores económicos estão dispensados de comunicar as alterações de preços dos líquidos à estância aduaneira de controlo (EAC).

#### 4.10.2. Entrepostos Fiscais de Produção

A produção de líquidos apenas pode ser efetuada em entreposto fiscal de produção (EFP), mediante autorização e sob controlo da EAC.

Considera-se como produção as operações de mistura de ingredientes que compõem o líquido e quaisquer operações que vão para além das simples manipulações usuais destinadas a assegurar a conservação e utilização dos líquidos, nomeadamente o seu acondicionamento.

Aos EFP de líquidos não é aplicável o sistema de controlo declarativo-contabilístico, previsto na Portaria n.º 1630/2007, de 31 de dezembro, ficando os mesmos sujeitos às regras gerais contempladas no CIEC.

**a) Pedido de constituição de EFP**

O pedido de autorização de constituição de entreposto fiscal e do respetivo estatuto de depositário autorizado deve ser apresentado pelo operador económico junto da EAC, através do preenchimento do formulário específico disponível na Área Aduaneira do sítio da AT na Internet, no seguinte endereço:

[http://www.dgaiec.min-financas.pt/pt/publicacoes\\_formularios/formularios/default.htm](http://www.dgaiec.min-financas.pt/pt/publicacoes_formularios/formularios/default.htm)

O pedido deve ser instruído com os seguintes elementos:

- Documento de licenciamento das instalações, quando exigível;
- Inscrição matricial do prédio;
- Contrato de arrendamento ou outro título legítimo de utilização das instalações para o exercício da atividade, se for o caso;
- Previsão da produção anual, com indicação das taxas de rendimento.

**b) Taxas de rendimento**

As taxas de rendimento mencionadas na alínea anterior devem corresponder às quantidades de matérias-primas necessárias ao fabrico dos líquidos e são aprovadas pela EAC.

O operador está obrigado, na fase de aquisição do estatuto, a apresentar as taxas de rendimento para o tipo de produção que pretende efetuar, dependendo a concessão daquele estatuto de aprovação pela EAC.

A obrigatoriedade de notificar a EAC é ainda aplicável quando, por qualquer motivo, as taxas de rendimento aprovadas deixem de ser válidas, devendo o operador apresentar e justificar as novas taxas de rendimento, que ficam dependentes de aprovação.

Contudo, sempre que a EAC constate que as taxas de rendimento apresentadas não correspondem à produção efetiva, pode ocorrer uma das seguintes situações:

- i) A produção encontra-se acima do esperado pela aplicação das taxas de rendimento apresentadas. Neste caso, deve apenas proceder-se ao ajustamento das taxas de rendimento, por forma a refletirem a realidade produtiva;
- ii) A produção encontra-se abaixo do esperado pela aplicação das taxas de rendimento apresentadas. Neste caso, consideram-se verificados os pressupostos de uma introdução irregular no consumo, devendo:
  - Ser cobrado IT relativamente à parte da produção que, pela aplicação das taxas de rendimento, deveria encontrar-se em entreposto fiscal;
  - O operador proceder à apresentação de novas taxas de rendimento, com o fim de refletirem a realidade produtiva.

## 5. Disposições revogadas

Com a publicação do presente capítulo são revogadas as seguintes instruções administrativas:

- Ofício Circulado nº 35.012 de 27.12.2012
- Ofício Circulado n.º 35.037 de 30.12.2014
- Ofício Circulado n.º 35.045 de 24.03.2015

### Abreviaturas utilizadas

ADIC – Alteração à Declaração de Introdução no Consumo  
APA – Agência Portuguesa do Ambiente  
ARCE – Acordo de Racionalização de Consumos Energéticos  
AT – Autoridade Tributária e Aduaneira  
ATP - Acordo Relativo a Transportes Internacionais de Produtos Alimentares Perecíveis e aos Equipamentos Especializados a Utilizar por estes Transportes  
CAC – Código Aduaneiro Comunitário  
CAE – Classificação Portuguesa das Atividades Económicas  
CELE – Comércio Europeu de Licenças de Emissão de Gases com Efeito de Estufa  
CIEC – Código dos Impostos Especiais de Consumo  
CPE – Código do Ponto de Entrega  
CPPT – Código de Procedimento e de Processo Tributário  
CUI – Código Universal de Identificação  
DACAC – Disposições de Aplicação do Código Aduaneiro Comunitário

DAU – Documento Administrativo Único  
DAS – Documento de Acompanhamento Simplificado  
DGADR – Direção Geral de Agricultura e Desenvolvimento Rural  
DGRM – Direção Geral de Recursos Naturais, Segurança e Serviços Marítimos  
DGEG – Direção Geral de Energia e Geologia  
DIC – Declaração de Introdução no Consumo  
DII – Destinatário isento  
DSIECIV – Direção de Serviços dos Impostos Especiais de Consumo e do Imposto sobre Veículos  
DSTAL – Direção de Serviços Técnicos, Análises e Laboratório  
DTE – Diretiva de Tributação Energética  
DUC – Documento único de Cobrança  
EAC – Estância aduaneira competente  
EAE – Estância aduaneira de exportação  
EBF – Estatuto do Benefícios Fiscais  
e-DA – Documento Administrativo Eletrónico  
EF – Entrepasto Fiscal  
EFT – Entrepasto fiscal de Transformação  
EM – Estado membro  
GCM – Gasóleo colorido e marcado  
GJ – Gigajoule  
GIS – Gestão de Informação de Suporte  
GOC – Grupo de Operação Conjunta  
IABA – Imposto sobre o Alcool e as Bebidas Alcoólicas  
ICNF – Instituto de Conservação da Natureza e das Florestas  
IEC- Impostos Especiais de Consumo  
IMT – Instituto da Mobilidade e dos Transportes  
ISP – Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos  
IT – Imposto sobre os Tabacos  
LGT – Lei Geral Tributária  
MNE – Ministério dos Negócios Estrangeiros  
NC – Nomenclatura Combinada  
NIF – Número de Identificação Fiscal  
OSE – Operador do Setor Elétrico  
OGN – Operador de Gás Natural  
PPD - Pequenos Produtores Dedicados de Biocombustíveis  
RGIT – Regime Geral das Infrações Tributárias  
SEF – Sistema de Execuções Fiscais  
SEN - Sistema Elétrico Nacional  
UAF/GNR – Unidade de Ação Fiscal da Guarda Nacional Republicana  
TPA – Terminal de pagamento automático