



Escola Superior de Tecnologia e Gestão
Instituto Politécnico da Guarda

Relatório de Atividade Profissional

Relatório de Atividade Profissional, para obtenção do Grau de
Mestrado em Gestão, Administração Pública

José Carlos Cunha dos Santos

Maio | 2013



Escola Superior de Tecnologia e Gestão
Instituto Politécnico da Guarda

Relatório de Atividade Profissional*

Orientador: Professor Doutor Constantino Mendes Rei

José Carlos Cunha dos Santos
Maio de 2013

**Relatório no âmbito da Resolução do Conselho Superior de Coordenação do IPG de 01/07/2011.*

DEDICATÓRIA

À minha mulher e aos meus filhos:

A vós, que me destes força para chegar ao fim deste percurso.

Pois, a vós devo grande parte do meu sucesso.

Bem haja!

AGRADECIMENTO

O meu profundo agradecimento a todos aqueles que me ajudaram a percorrer esta longa caminhada, iniciada já algum tempo e cujo término se encontra sintetizado neste relatório.

Um agradecimento muito particular à minha mulher e aos meus filhos pelo apoio e incentivo que sempre me deram.

Ao Professor Doutor Constantino Mendes Rei, o meu obrigado pela honra que me deu em aceitar a orientação deste trabalho.

Maio de 2013

José Carlos Cunha dos Santos

RESUMO

O presente relatório diz respeito à minha atividade profissional, associada à extinta Direção – Geral das Alfândegas e Impostos Especiais sobre o Consumo, atual Administração Tributária e Aduaneira (AT), onde trabalho desde 1989. Para além de uma descrição detalhada das principais funções desempenhadas, são apresentados casos práticos, demonstrativos da forma de cálculo dos diversos impostos, taxas e direitos aduaneiros implícitos com as práticas da atividade profissional.

Na caracterização deste já longo percurso profissional (vinte e quatro anos), é visível o desempenho de várias tarefas, associadas ao dinamismo das Alfândegas.

No âmbito da atividade desenvolvida, e considerando que o autor desempenha funções de dirigente, o trabalho está direcionado para a descrição das principais tarefas desempenhadas pelas Alfândegas, destacando-se:

i) A vertente aduaneira, fazendo-se referência: à importância da pauta de serviço no desembaraço aduaneiro das mercadorias; aos procedimentos a adotar na introdução em livre prática e no consumo de mercadorias provenientes de países não comunitários; aos regimes económicos; às franquias aduaneiras; à tramitação das declarações de exportação e restituições à exportação; ao funcionamento do regime de trânsito comum e comunitário, apuramento e situações de não apuramento.

ii) A componente fiscal, sendo abordado o conceito de imposto; objetivos da tributação especial do consumo; incidência do imposto; harmonização das disposições comunitárias, relativas ao regime geral, à detenção, à circulação e aos controlos dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo. Neste subponto são ainda apresentados e comentados alguns artigos dos Códigos, dos Impostos Especiais de Consumo e Imposto Sobre Veículos.

iii) Na área do contencioso, a referência à contestação técnica aduaneira, à reclamação graciosa, recurso hierárquico e impugnação judicial, bem como à tramitação dos processos de contraordenação.

iv) A ilustração de casos práticos demonstrativos do cálculo dos vários tipos de impostos, direitos aduaneiros e taxas, cobrados pelas alfândegas.

Palavras Chave

Pauta de serviço; Importação; Exportação; Regimes Aduaneiro; Trânsito Comum e Comunitário; Impostos sobre o Consumo.

ABSTRACT

This report is about my professional activity, associated to the General Management of the Special Customs and Taxes about the consumption, current Tax and Customs Administration, where I work since 1989. Besides a more detailed description of my own professional duties, I present practical cases that show the form of calculation of the several taxes, taxes and customs duties with the practice of the professional activity.

During the course of my professional activity (twenty four years), it is visible the performance of the several duties, associated with the Customs dynamism.

In the scope of the professional activity developed, and whereas that the author performs management functions, this work shows the description of the several duties performed by the Customs, mainly:

- i) The Customs part, specially: the importance of the working tariff in the customs clearance of goods; the adopted procedures in the introduction of the free practice and consumption of goods which come from non-EU countries; the economic regime; the Customs Duties; the procedure of the exporting declarations and to the refund to exportation; the function of the regime of common and communitarian transit, clearance and non-clearance situations.
- ii) The tax component, approaching the subject of taxes itself; objectives of taxation specially consumption; incidence of tax; harmonization of Community provisions on the general arrangements for the holding, movement and monitoring of products subject to tax. In this sub-section, some Articles, Taxes to Special Consumption and Vehicle Tax are presented and commented.
- iii) In the area of litigation, there is the reference not only to the Customs technical contestation, to the administrative complaint, hierarchical appeal and judicial review, but also to the procedural steps of infringement.

iv) The illustration of practical cases which demonstrate the calculation of several types of taxes, Customs rights and tariff taxes, charged by Customs.

Key words: working tariff; import; export; Customs Procedure; Common and Communitarian Transit; Taxes on Consumption.

ÍNDICE

Agradecimentos	I
Resumo	II
Abstract	IV
Índice	VI
Índice Geral	VII
Índice de Quadros	XI
Índice de Figura	XI
Glossário	XII

ÍNDICE GERAL

Introdução	1
1. Resenha histórica e evolutiva das alfândegas	4
1.1 A origem das alfândegas	4
1.2 As primeiras e principais alfândegas portuguesas	4
1.3 Delegação aduaneira de Vilar Formoso	5
1.4 Pauta de serviço das alfândegas	6
1.4.1 Contexto histórico	6
1.4.2 A Pauta atual	8
2. Importância das alfândegas no contexto do orçamento geral do estado	9
3. Missão e atribuições	12
3.1 A missão	12
3.2 Atribuições	13
4. Competência das alfândegas	16
5. Atividade profissional desenvolvida	19
5.1 Vertente aduaneira	19
5.1.1 Pauta de serviço	19
5.1.2 Entrada das mercadorias no território aduaneiro da comunidade	24
5.1.2.1 Introdução das mercadorias no território aduaneiro da comunidade	24
5.1.2.2 Da chegada do meio de transporte	25
5.1.2.3 Apresentação das mercadorias à alfândega	25
5.1.2.4 Declaração sumária	25
5.1.2.5 Despacho de importação (documento administrativo único DAU) ...	26
5.1.2.6 Introdução em livre prática	28
5.1.2.7 Introdução no consumo.....	29
5.1.2.8 Importação temporária.....	29
5.1.2.9 Importação temporária em regime de aperfeiçoamento ativo	30
5.1.2.10 Mercadorias de retorno	30
5.1.2.11 Mercadorias com destino a entreposto aduaneiro	31
5.1.2.12 Mercadorias com destino a depósito temporário	32

5.1.2.13 Franquias de direitos de importação	32
5.1.3 Desembaraço aduaneiro das mercadorias no âmbito da exportação	35
5.1.3.1 Apresentação das mercadorias à alfândega	35
5.1.3.2 Documento Único de exportação	37
5.1.3.3 Aperfeiçoamento passivo	40
5.1.3.4 Restituições à exportação	41
5.1.4 Trânsito comum e trânsito comunitário	42
5.1.4.1 Trânsito comunitário	42
5.1.4.2 Informatização do trânsito (NSTI)	44
5.1.4.2.1 Objetivos e vantagens	44
5.1.4.2.2 Funcionamento do NSTI	45
5.1.4.2.2.1 Na estância aduaneira de partida	45
5.1.4.2.2.2 Na estância aduaneira de chegada	46
5.1.4.3 Responsável principal	46
5.1.4.4 Sistema de garantias	47
5.1.4.5 Apuramento do regime de trânsito	47
5.1.4.6 Avisos de inquérito	48
5.1.4.7 Outros regimes de trânsito aplicáveis na comunidade europeia	50
5.1.4.7.1 Regime TIR	50
5.1.4.7.2 Livrete ATA	52
5.2 Vertente fiscal	53
5.2.1 Impostos especiais sobre o consumo	53
5.2.1.1 Conceito de imposto	53
5.2.1.2 Objetivos da tributação especial do consumo	55
5.2.1.3 Taxas específicas e <i>taxas ad valorem</i>	55
5.2.1.4 Incidência	55
5.2.1.5 Harmonização fiscal das disposições comunitárias, relativas ao regime geral, à detenção, à circulação e aos controlos dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo	56
5.2.1.6 Código dos impostos especiais de consumo (CIEC)	57
5.2.1.6.1 Princípios e regras	57

5.2.1.6.2	Liquidação, pagamento e reembolso do imposto	60
5.2.1.6.3	Produção, transf. e armazenagem em regime de suspensão	61
5.2.1.6.4	Circulação em regime de suspensão	63
5.2.1.6.5	Perdas e inutilização	64
5.2.1.6.6	Circulação e tributação após a introdução no consumo	65
5.2.1.6.7	Imposto sobre o álcool e as bebidas alcoólicas	65
5.2.1.6.8	Imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos	68
5.2.1.6.9	Imposto sobre o tabaco	68
5.2.1.7	Controlo no âmbito dos IEC's	69
5.2.1.7.1	Entrepósitos fiscais produção álcool e bebidas alcoólicas	71
5.2.1.7.2	Entrepósitos fiscais de produção de produtos petrolíferos	75
5.2.1.7.2.1	Descrição do sistema de abastecimento do gasóleo para a agricultura	75
5.2.1.7.2.2	Tipos de controlo	77
5.2.1.7.3	Entrepósitos fiscais de produção de tabaco	78
5.2.2	Impostos sobre veículos (ISV)	80
5.2.2.1	Código do imposto sobre veículos	80
5.2.2.1.1	Princípios e regras gerais	80
5.2.2.1.2	Estatuto dos sujeitos passivos	84
5.2.2.1.3	Introdução no consumo	86
5.2.2.1.4	Liquidação, pagamento e reembolso	91
5.2.2.1.5	Regimes suspensivos	92
5.2.2.1.6	Regimes de isenção	94
5.2.2.1.7	Disposições finais	97
5.3	Contencioso	97
5.3.1	Contestação técnica	97
5.3.2	Reclamação graciosa, recurso hierárquico e impugnação judicial	98
5.3.3	Contraordenações tributárias aduaneiras	100
5.4	Exemplos de casos práticos	104
5.4.1	Importação	104
5.4.2	Imposto sobre o álcool e bebidas alcoólicas	105

5.4.3 Imposto sobre os produtos petrolíferos	108
5.4.4 Imposto sobre o tabaco	108
5.4.5 Imposto sobre veículos (ISV)	109
Conclusão	112
Referências bibliográficas	114
Anexos	120

INDICE DE QUADROS

Quadro 1	9
----------------	---

INDICE DE FIGURAS

Gráfico 1	9
-----------------	---

GLOSSÁRIO

- ADT** – Armazém de Depósito Temporário
- ANCP** - Agência Nacional de Compras Públicas
- ANF** – Ação de Natureza Fiscalizadora
- ANTRAM** - Associação Nacional de Transportes Públicos Rodoviários de Mercadorias
- ARC** – Número de Referência Atribuído ao e-DA
- ASAE** - Autoridade da Segurança Alimentar e Económica
- AT** - Administração Tributária e Aduaneira
- ATP** - Acordo de Transportes Perecíveis
- CAC** – Código Aduaneiro Comunitários
- CAP** – Controlo à Posteriori
- CE** – Comunidade Económica
- CEE** – Comunidade Económica Europeia
- CIEC** – Código dos Impostos Especiais de Consumo
- CISV** - Código do Imposto sobre Veículos
- CITES** – Convenção sobre o Comércio Internacional de Espécies da Fauna e da Flora Ameaçadas de Extinção
- CIVA** – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- CMR** – Contrato de Transporte Internacional de Mercadorias por Estrada
- CO2** – Dióxido de Carbono
- CPPT** - Código de Procedimento e de Processo Tributário
- DACAC** - Disposições de Aplicação do Código Aduaneiro Comunitário
- DAS** - Documento de Acompanhamento de Mercadorias Introduzidas no Consumo Noutro Estado Membro
- DAU** – Documento Administrativo Único
- DAV** – Declaração Aduaneira de Veículos
- DCV** – Declaração Complementar de Veículos
- DGAIEC** - Direção Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo
- DIC** – Declaração de Introdução no Consumo
- DSAFA** – Direção de Serviços Antifraude Aduaneira

DSRNRPC - Direção de Serviços de Receita Nacional e Recursos Próprios Comunitários

DUC – Documento Único de Cobrança

EAC – Estância Aduaneira de Controlo

e-DA – Documento Administrativo Eletrónico

EF – Entreposto Fiscal

EFTA - European Free Trade Association (Associação Europeia de Livre Comércio)

EM – Estado Membro

ESPAP - Entidade de Serviços Partilhados da Administração Pública, I. P.

IABA - Imposto sobre o Álcool e Bebidas Alcoólicas

IEC - Impostos Especiais sobre o Consumo

IFAP - Instituto de Financiamento da Agricultura e Pescas

IMTT - Instituto da Mobilidade e dos Transportes Terrestres

INCM - Imprensa Nacional Casa da Moeda

IRU - União Internacional de Transportes Rodoviários

ISPP - Imposto sobre os Produtos Petrolíferos

ISV - Imposto sobre Veículos Automóveis

IT - Imposto sobre o Tabaco

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

LGT – Lei Geral Tributária

NRM – Número de Referência do Movimento

NSTI - Novo Sistema de Trânsito Informatizado

OMC – Organização Mundial do Comércio

OPREC - Operador Reconhecido

OR - Operador Registrado

PAC – Política Agrícola Comum

PAR - Pedido de Autorização de Receção de Produtos Expedidos de Outros Estado Membro

PRACE - Programa de Reestruturação da Administração Central do Estado

PREMAC - Plano de Redução e Melhoria da Administração Central

QUAR - Quadro de Avaliação e Responsabilidades

RE – Restituições à Exportação

RGIT – Regime Geral das Infrações Tributárias

RITI – Regime do Imposto sobre o Valor Acrescentado nas Transações

Intracomunitárias

RoR – Relatório de Receção de Produtos em Suspensão de Imposto

SFA – Sistema de Fiscalidade Automóvel

SIADAP - Sistema Integrado de Avaliação do Desempenho na Administração Pública

SIBS - Sociedade Interbancária de Serviços

SIC-ES - Sistema de Controlo das Estampilhas Especiais

SIC-EU - Sistema de Controlo de Movimentos de Produtos Sujeitos a Impostos

Especiais de Consumo

SSA – Sistema de Seleção Automática

STADA - Sistema de Tratamento Automático das Declarações Aduaneiras

TAC – Território Aduaneiro da Comunidade

TARIC - Pauta Integrada das Comunidades Europeias

TIR – Transportes Internacionais Rodoviário

UE – União Europeia

VFV – Veículos em Fim de Vida

Introdução

O presente trabalho insere-se no âmbito de um relatório de atividade profissional, com vista à conclusão do mestrado em Gestão, ramo Administração Pública, no Instituto Politécnico da Guarda.

O seu conteúdo tem subjacente uma forte motivação pessoal, associada às vivências da extinta Direção Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (DGAIEC), atualmente Administração Tributária e Aduaneira (AT), onde trabalho desde 01 de setembro de 1989, tendo desempenhado as mais diversas atividades, ocupando um lugar de dirigente desde 01 de maio de 2005, até à presente data.

Ainda que se reconheça um elevado grau de complexidade e terminologia específica, o tema aborda interesse, creio, a todos os que, de uma maneira geral, desconhecem ou conhecem muito superficialmente a atividade das Alfândegas e, particularmente às empresas cuja atividade desenvolvida se confronta com esta problemática.

É objetivo deste relatório de atividade profissional ajudar a conhecer e compreender a importância das alfândegas, enquanto entidades controladoras da fronteira externa comunitária e do território aduaneiro nacional, para fins fiscais, económicos e de proteção da sociedade, designadamente no âmbito da segurança e da saúde pública, bem como administrar os impostos especiais sobre o consumo e os demais impostos indiretos que lhe estão cometidos, combater a fraude e evasão fiscal.

Assim, o trabalho está desenvolvido de acordo com o seguinte plano:

No ponto 1, é feita uma resenha histórica e evolutiva das alfândegas, fazendo-se referência à origem das alfândegas, primeiras e principais alfândegas portuguesas, importância e contexto histórico da pauta de serviço.

O segundo ponto, demonstra a importância das alfândegas no contexto geral do estado. Nele é apresentada a evolução das imposições cobradas no período de 2002 a 2011.

O ponto 3, aborda a missão e atribuições das alfândegas nos períodos: anterior à adesão de Portugal à Comunidade Económica Europeia (01 de janeiro de 1986), posterior (de 01 de janeiro de 1986 até 31-12-2011) e época atual, em que ocorreu a extinção da Direção Geral das Alfândegas e Impostos Especiais de Consumo, Direção Geral dos Impostos e Direção Geral da Informática, sendo fundidas num só organismo “Administração Tributária e Aduaneira (AT)”.

A competência das alfândegas conferida pelo artigo 37.º da Portaria n.º 320-A/2011 de 30 de dezembro, é relatada no ponto 4.

No ponto 5, procura-se descrever a atividade profissional desenvolvida. Esta, encontra-se subdividido em cinco subpontos:

i) Vertente aduaneira, fazendo-se referência: à importância da pauta de serviço no desembaraço aduaneiro das mercadorias; aos procedimentos a adotar na introdução em livre prática e no consumo de mercadorias provenientes de países não comunitários; aos regimes económicos; às franquias aduaneiras; à tramitação das declarações de exportação e restituições à exportação; ao funcionamento do regime de trânsito comum e comunitário, apuramento e situações de não apuramento;

ii) Vertente fiscal, sendo abordado o conceito de imposto; objetivos da tributação especial do consumo; incidência do imposto; harmonização das disposições comunitárias, relativas ao regime geral, à detenção, à circulação e aos controlos dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo. Neste subponto são ainda apresentados e comentados alguns artigos dos Códigos, dos Impostos Especiais de Consumo e Imposto Sobre Veículos;

iii) Na área do contencioso, faz-se referência à contestação técnica aduaneira, à reclamação graciosa, recurso hierárquico e impugnação judicial, bem como à tramitação dos processos de contraordenação;

iv) Neste parágrafo, são ilustrados casos práticos demonstrativos da introdução no consumo:

- Da introdução em livre prática e no consumo de mercadorias provenientes de países não comunitários;
- De bebidas espirituosas e alcoólicas;
- De produtos petrolíferos;
- De tabacos;
- De veículos automóveis.

v) Nas Conclusões, são ainda referidas, de forma genérica, algumas das tarefas de apoio desempenhadas por funcionários aduaneiros.

1 Resenha histórica e evolutiva das alfândegas

1.1 A origem das alfândegas¹

Desconhece-se a origem do lançamento dos tributos, contribuições e impostos, por quem e onde eram liquidados e cobrados, pois, desde que os homens se constituíram em sociedades, houve sempre a obrigação de cumprir os deveres de prestação a quem exercia o poder ou o domínio territorial, quer em espécie, pela entrega de produtos, quer pela prestação de serviços, ou então pela entrega de determinada quantia em dinheiro/moeda.

Sabe-se, no entanto, que, desde os tempos mais remotos, quando se começou a desenvolver o comércio primitivo entre as tribos nômadas e os povos sedentários e, posteriormente, com o comércio organizado de longa distância, o qual começou a surgir por volta do ano 2000 antes de Cristo, na Mesopotâmia, antiga região da Ásia Ocidental, sempre existiram casas, ou locais e registros, onde se cobravam os tributos, contribuições e impostos que vigoravam nessas épocas e relacionados com as trocas comerciais e/ou serviços prestados.

Essas casas ou locais, eram conhecidos na civilização persa, turca e árabe *diouan, divã e ad-diuãna*, com o significado de estação de alfândega.

Já classificadas como Alfândegas, essas casas fiscais, foram espalhadas pelos árabes e outros povos orientais na Península Ibérica, com as designações de *al-funduc* com o significado de armazém, loja, casa para receber mercadorias de troca e albergaria.

1.2 As primeiras e principais alfândegas portuguesas²

Mesmo antes da constituição da nacionalidade portuguesa, já existiam, no território do extremo ocidente da Península Ibérica, designado por Condado Portucalense e depois Portugal (1179), várias casas fiscais ou de portagem, pois todos os fluxos de mercadorias para ou através das povoações constituídas e destas para o

¹ Fernando A. F. Martins, Os 150 anos da Promulgação da Pauta Geral das Alfândegas de 1938, Revista Aduaneira n.º 4, 1986, p. 60.

² Fernando A. F. Martins, Os 150 anos da Promulgação da Pauta Geral das Alfândegas de 1938, Revista Aduaneira n.º 4, 1986, p. 60.

exterior ficavam sujeitas aos impostos devidos de acordo com a qualidade e quantidade das cargas respetivas.

Das várias casas fiscais existentes no princípio e fins do século XII, destacavam-se as casas de portagem (futuras alfândegas) do burgo do Porto, instituída pelo foral de 14 de julho de 1123, dado por D. Hugo, Bispo do Porto, e as casas de portagem de Lisboa, descritas no foral de Lisboa, outorgado por D. Afonso Henriques, em Coimbra, à cidade de Lisboa, em maio de 1179.

Posteriormente, à institucionalização destas primeiras casas de portagem, muitas outras casas fiscais surgiram ao longo do século, até às profundas reformas introduzidas na instituição aduaneira com a publicação do Regulamento Geral das Alfândegas, de 17 de setembro de 1833.

Através de Decreto n.º 22 de 16-05-1832, foi institucionalizada, pela primeira vez, a criação da Direção-Geral das Alfândegas e a fixação das atribuições do Diretor-Geral das Alfândegas de Lisboa, das Sete Casas e do Porto³.

Atualmente, a estrutura nuclear das alfândegas, encontra-se definida na Portaria n.º 320-A/2011, mantendo-se em vigor o Despacho n.º 7624/2007 de 24 de abril, do Diretor Geral das Alfândegas da altura, que determinou a existência de 15 Alfândegas, 16 Delegações Aduaneiras e 11 Postos Aduaneiros, bem como a área de jurisdição pertencente a cada uma das 42 unidades orgânicas.

1.3 A delegação aduaneira de Vilar Formoso⁴

A delegação aduaneira de Vilar Formoso, na qual exerço atualmente funções, foi criada por proposta do diretor da alfândega de Aldeia da Ponte, nos termos do artigo 3.º do decreto n.º 1 de 7 de dezembro de 1864, por execução do Ministro e Secretário dos Negócios da Fazenda, por transferência e extinção da delegação estabelecida em Nave de Haver, em 26 de fevereiro de 1880, por determinação de Henrique de Barros Gomes, em 26 de fevereiro de 1880.

³ Revista Aduaneira n.º 4, 1986, p. 63

⁴ Gazeta das Alfândegas, 1879 – 1881, p 96

Esta delegação ficou inicialmente habilitada para dar despacho, nos termos da portaria de 5 de julho de 1866, aos géneros que por ali dessem entrada. Em 27 de setembro de 1894, passou a pertencer à circunscrição aduaneira da alfândega do Porto, por determinação de Ernesto Rodolpho Hintze Ribeiro⁵.

Atualmente depende da alfândega de Aveiro, por reestruturação da orgânica da Direção Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais de Consumo, conforme Decreto-Lei n.º 324/93 de 25 de setembro, revogado pelo n.º 2 do artigo 26.º do Decreto-Lei 360/99 de 16/09, também já revogado, pela alínea a) do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 82/07, de 29 de março, revogado pelo Decreto-Lei n.º 118/11 de 15 de dezembro.

1.4 A pauta de serviço das alfândegas

A Pauta de Serviço das Alfândegas é um instrumento que fornece todas as informações relativas à tributação das mercadorias, pelo que a sua origem e evolução não se poder dissociar do surgimento das alfândegas.

1.4.1 Contexto histórico⁶

A primeira pauta surgiu com o aparecimento do Foral de Lisboa datado de maio de 1179. Este importante documento contém variadas disposições de direito público e privado e, em especial, alguns normativos de natureza fiscal referentes a diversas taxas de portagem sobre as mercadorias que, nessa época, se negociavam na cidade de Lisboa.

Essas normas de direito medieval, tomadas globalmente e devidamente relacionadas, poderão considerar-se historicamente como constituindo a “**Primeira Pauta de Portagem (ou Aduaneira) da Cidade de Lisboa**”, sendo portanto, também, a precursora de todas as outras pautas das Alfândegas, que posteriormente se seguiram.

Assim vamos encontrar no Foral de 1179 três formas distintas de tributos ou impostos de regime indireto:

- a) A **portagem ou direitos de portagem** - eram os tributos ou impostos sobre todas as mercadorias que entrassem em quaisquer povoação, para

⁵ Boletim das alfândegas, 1894, p. 104.

⁶ Fontes Martins, Revista Aduaneira n.º 0, 1985, p. 34-36

aí serem vendidas, como também as que dela saíssem. A cobrança era efetuada à entrada das povoações, formando-se autênticas barreiras através das quais só se podia permutar mediante o pagamento desse tributo da portagem, que correspondia ao que atualmente se designa por “**direitos aduaneiros**”;

- b) A **açougagem** - era o tributo que se pagava no próprio local do consumo onde as mercadorias eram vendidas, ou seja, nas feiras, praças, mercados, etc.;
- c) A **passagem** ou **peagem** - era um tributo que por vezes também era conhecido por portagem, no entanto os seus efeitos eram diferentes em relação aos direitos de portagem. O tributo da **passagem** ou **peagem**, recaía sobre as mercadorias que entravam nas povoações, mas que não se destinavam a ser vendidas, antes de passagem para outras áreas. Correspondiam ao que hoje se costuma chamar por **direitos de trânsito**, uma vez que o conceito e a sua tramitação são idênticos.

Assim, apreciadas as disposições contidas no Foral, sob o ponto de vista fiscal, constata-se que essas normas apresentavam, de facto, as características essenciais de qualquer moderna pauta aduaneira, a saber:

- **Uma nomenclatura**, pois no Foral as mercadorias estavam relacionadas, ainda que sem uma ordem lógica ou técnica, sujeitas ao tributo real, i.e., ao do imposto da portagem, ao da açougagem e ao da peagem.

- **Uma sistemática tributária**, pela qual se estabeleciam os critérios sobre a incidência das taxas, consoante a qualidade das mercadorias a permutar. Por este sistema se pode concluir que a política comercial, nesta época, era essencialmente de natureza fiscal, dada a predominância das taxas específicas nas normas do Foral, uma vez que só se propunham angariar receitas para os cofres do Rei.

- **A tipologia dos tributos**, dadas as finalidades principais do Foral, cuja natureza fiscal era a determinante. As normas desse Foral apresentavam o sistema que era prevalente nessa época, o tipo de impostos de **coluna única**, i.e., o direito máximo e único a que as mercadorias estavam sujeitas. Era um sistema rígido, mas de resultados vantajosos para os fins fiscais que nessa época se pretendiam atingir.

Quanto às **unidades** de tributação referentes às mercadorias designadas nas normas fiscais constantes do Foral constam de dois grupos:

- 1 – As unidades “**ad-valorem**”, que eram em menor número;
- 2 – As unidades “**Específicas**”, que eram as que constavam em maior número, por serem as determinantes para a angariação de fundos para os cofres régios e concelhios.

1.4.2 A pauta atual

A Administração Tributária e Aduaneira - Direção de Serviços de Tributação Aduaneira tem, a seu cargo, a elaboração e gestão da Pauta de Serviços, sem a qual seria praticamente impossível a realização das trocas intra e extracomunitárias. Trata-se, com efeito, de um instrumento de consulta permanente e imprescindível à aplicação uniforme do vasto conjunto de medidas de política económica, estabelecidas tanto pelas autoridades comunitárias como nacionais.

A Pauta de Serviços, embora muito mais evoluída e incomparavelmente muito mais completa e informativa, a sua génese tem por base a primeira pauta das alfândegas portuguesas, ou seja, continua a ser uma ferramenta exclusivamente utilizada na tributação das mercadorias entradas e saídas (atualmente na comunidade), tal como acontecia em 1179. No ponto 5.1.1, descreve-se de forma mais detalhada a importância e o contributo que a pauta de serviço das alfândegas confere a todos os seus utilizadores.

2 Importância das alfândegas no contexto do orçamento geral do estado

As alfândegas assumem, pelas suas atribuições, inserção e posicionamento no aparelho de estado, papel de relevo particular no contexto da administração pública.

Uma das suas atribuições tradicionais de grande importância foi, sem dúvida, a cobrança dos direitos aduaneiros e de quaisquer impostos, taxas ou imposições, liquidados nos vários regimes aduaneiros.

Com a adesão de Portugal à Comunidade Económica Europeia em 1 de janeiro 1986, pese embora a adesão plena (devido ao período transitório) só se verificasse em 1 de janeiro 1992, surgiu o processo de harmonização dos sistemas fiscais, e em particular da tributação sobre o consumo, que obrigou ao estabelecimento do regime definido na Diretiva 92/12/CEE do Conselho, de 25 de fevereiro de 1992, onde se introduziram alguns mecanismos de controlo tendo em vista as mercadorias cujos movimentos foram liberalizados.

Esta diretiva introduziu como figura central o regime de suspensão fiscal aplicável nas fases da produção, transformação, detenção e circulação dos tabacos, álcool e bebidas alcoólicas e óleos minerais os produtos sujeitos a impostos especiais de consumo harmonizados com o qual ainda que a sujeição ao imposto especial de consumo se verifique no momento da sua produção ou importação no território da Comunidade, a exigibilidade ocorre apenas no momento da introdução no consumo.

A administração dos impostos especiais de consumo, nas trocas intracomunitárias e na produção nacional, passou a ser mais uma das atribuições das Alfândegas, nos termos do Decreto-Lei n.º 324/93, de 25/09, que aprovou a nova orgânica da Direção-Geral das Alfândegas e Impostos Especiais Sobre o Consumo, o que contribuiu para que as receitas cobradas resultantes destes impostos, de certa maneira viessem a compensar a quebra de receitas verificada nos direitos de importação e imposto sobre o valor acrescentado, devido à livre circulação de mercadorias provenientes e originárias dos restantes parceiros comunitários.

Para melhor perceção da importância das alfândegas no contexto do orçamento geral do estado, apresenta-se um quadro evolutivo dos tributos cobrados nos últimos 10 anos:

QUADRO I

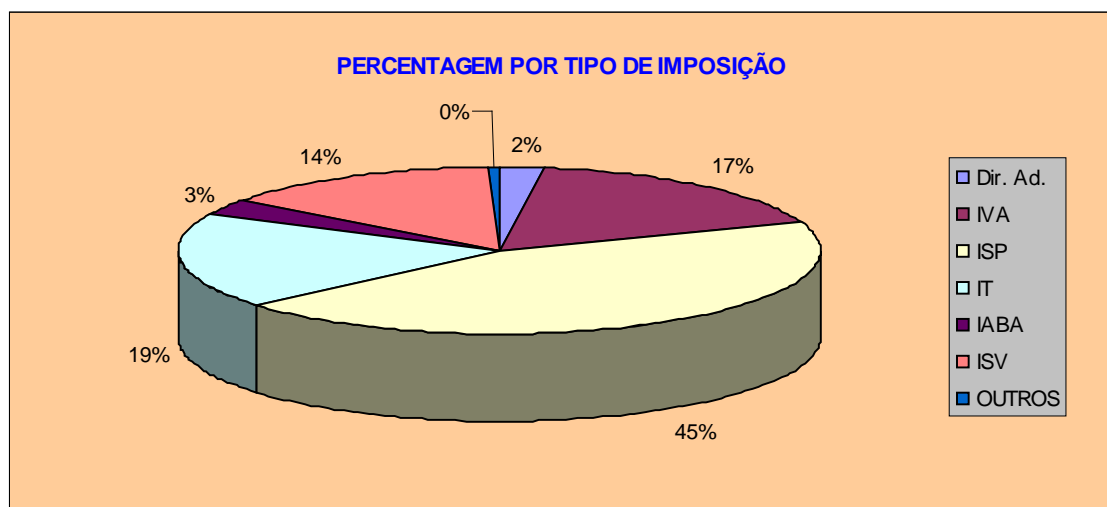
DIREITOS ADUANEIROS E OUTRAS IMPOSIÇÕES COBRADAS PELAS ALFÂNDEGAS

(milhões de euros)

Período	Direitos Aduaneiros/ Nacionais e CE	Imposto sobre o Valor Acréscimado (IVA)	Imposto sobre os Produtos Petrolíferos (ISP)	Imposto sobre o Tabaco (IT)	Imposto o Álcool e Bebidas Alcoólicas (IABA)	Imposto Sobre Veículos (ISV)	Total de Impostos sobre o Consumo Internos (ISP, IT, IABA e ISV)	Outros	Total
2002	139,80	1.047,20	2.745,40	1.159,60	209,60	1.150,40	5.265,00	19,50	6.471,50
2003	132,43	1.009,13	3.054,56	1.262,81	210,70	1.013,05	5.541,12	21,40	6.704,08
2004	157,80	1.003,80	2.994,70	1.027,60	196,20	1.126,80	5.345,30	21,90	6.528,80
2005	141,60	1.045,30	3.127,00	1.370,10	209,60	1.210,80	5.917,50	21,60	7.126,00
2006	158,40	1.211,30	3.185,30	1.475,30	215,00	1.205,70	6.081,30	23,80	7.474,80
2007	174,31	1.307,78	3.119,89	1.197,31	202,30	1.147,81	5.667,31	24,39	7.173,79
2008	153,88	1.261,12	2.757,91	1.165,58	178,34	821,64	4.923,47	30,83	6.369,30
2009	155,95	1.076,67	3.158,25	1.187,60	189,23	717,78	5.252,86	39,80	6.525,28
2010	169,51	1.255,37	3.113,61	1.482,33	191,50	829,82	5.617,26	50,36	7.092,50
2011	167,57	1.509,18	3.002,34	1.511,30	184,51	644,85	5.343,00	41,60	7.061,35
Soma	1.551,25	11.726,85	30.258,96	12.839,53	1.986,98	9.868,65	54.954,12	295,18	68.527,40
%	2,26%	17,11%	44,16%	18,74%	2,90%	14,40%	80,19%	0,43%	100,00%
Média receita cobrada últimos 10 anos									6.852,74

Fonte: Direção de Serviços de Receita Nacional e Recursos Próprios Comunitários (DSRNRPC)

GRÁFICO 1: Distribuição dos direitos aduaneiros por tipo de imposição



Da leitura do quadro supra, verifica-se que, em média, um quinto da receita geral do estado é cobrado pelas alfândegas portuguesas. Destaca-se o imposto sobre os produtos petrolíferos com 44,16%, seguido do imposto sobre o tabaco com 18,74%, IVA 17,11% e imposto sobre veículos 14,40%. Como se pode verificar a receita cobrada relativa a direitos aduaneiros (atividade principal das alfândegas até 31 de dezembro de 1991) tem um peso diminuto de 2,26% da receita total.

3 Missão e atribuições

3.1 A missão

A missão das alfândegas portuguesas é caracterizada em três períodos distintos:

I - O anterior à adesão de Portugal à comunidade económica europeia, que aconteceu em 01 de janeiro de 1986, com a abolição das barreiras aduaneiras entre Portugal e os restantes parceiros aderentes.

Neste período a missão era definida pelo Regulamento das Alfândegas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 31730 de 15 de dezembro de 1941. O referido regulamento definia as alfândegas como departamentos do Estado aos quais competia, especificamente, a arrecadação dos direitos e outras imposições de efeito equivalente devidas pelas mercadorias que entravam no País ou dele saíam, fiscalizar a entrada, trânsito e saída das aludidas mercadorias e a cobrança de quaisquer outros impostos ou taxas que estivessem a seu cargo.

II - Posteriormente, já com Portugal integrado na comunidade económica europeia, com a revogação do Decreto-Lei 360/99, de 16 de setembro e pelo Decreto-Lei n.º 82/2007 de 29 de março, as alfândegas portuguesas passaram a ter por missão exercer o controlo da fronteira externa comunitária e do território aduaneiro nacional, para fins fiscais, económicos e de proteção da sociedade, designadamente no âmbito da cultura e da segurança e da saúde públicas, bem como administrar os impostos especiais sobre o consumo e os demais impostos indiretos que lhe estão cometidos, de acordo com as políticas definidas pelo Governo e nos termos do disposto na legislação comunitária.

III - Atualmente, com a fusão encetada pelo XIX Governo Constitucional, publicada pelo Decreto-Lei n.º 118/2011 de 15 de dezembro, juntando na mesma Direção Geral as extintas Direção Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais de Consumo, Direção Geral dos Impostos e Direção Geral de Informática e Apoio aos serviços Tributários e Aduaneiros, passando a denominar-se de Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), foi revogado o Decreto-Lei n.º 82/2007 de 29 de março e a missão da AT passou a ser: administrar os impostos, direitos aduaneiros e demais tributos que lhe sejam atribuídos, bem como exercer o controlo da fronteira externa da União Europeia e

do território aduaneiro nacional, para fins fiscais, económicos e de proteção da sociedade, de acordo com as políticas definidas pelo Governo e o Direito da União Europeia.

Da mesma forma que a missão das alfândegas portuguesas sofreu alterações, com a adesão de Portugal à comunidade económica europeia, primeiro, e com a reformada administração pública (PREMAC), depois, as atribuições também sofreram mutações.

3.2 Atribuições

Desde 1965 que as atribuições das alfândegas estão reguladas de forma específica.

As primeiras atribuições gerais surgiram com a publicação da Reforma Aduaneira, artigo n.º 52.º, anexa ao Decreto-Lei n.º 46311 de 27 de abril de 1965.

Posteriormente, com a publicação do Decreto-Lei n.º 360/99, de 16 de setembro, que veio revogar o artigo 52.º da Reforma Aduaneira, e mais tarde com a revogação deste pelo Decreto-Lei n.º 82/2007 de 29 de março, embora as atribuições não tenham perdido a sua génese, sofreram alterações provocadas pelas sucessivas reestruturações a que a DGAIEC teve que ser submetida, como descrito no parágrafo anterior.

Em síntese, pese embora as diversas reformas e alterações legislativas, pode-se dizer que o papel das alfândegas portuguesas tem evoluído em resultado do dinamismo do seu contexto político, económico, social e cultural, pautando, na sua atualidade, a sua missão nos seguintes domínios fundamentais:

- No exercício do controlo da fronteira externa comunitária e do território aduaneiro nacional, para fins fiscais, e de proteção da sociedade, designadamente no âmbito da cultura, e da segurança e saúde públicas;
- Na administração dos impostos especiais sobre o consumo (tabaco, álcool e bebidas alcoólicas e produtos petrolíferos), do imposto automóvel e do imposto sobre o valor acrescentado na importação;
- Neste contexto, as Alfândegas asseguram ainda a liquidação e cobrança dos direitos aduaneiros que se destinam ao financiamento do orçamento da União Europeia;

- As Alfândegas Portuguesas zelam, também, pela proteção dos interesses financeiros do Estado e da Comunidade, através de ações de controlo dirigidas à prevenção e ao combate à fraude e evasão aduaneira e fiscal, nomeadamente, controlos documentais, físicos e laboratoriais das declarações e mercadorias e dos respetivos meios de transporte e locais de armazenagem, bem como, através da realização de auditorias, inspeções e ações de natureza fiscalizadora e de investigação criminal nos termos da lei;
- Na vertente económica, as Alfândegas asseguram a regulação da atividade económica e o controlo à distorção da concorrência, de acordo com as normas comunitárias, internacionais e nacionais através da aplicação de direitos antidumping, acordos preferenciais, combate à contrafação, gestão dos contingentes à importação e subvenções à exportação;
- No domínio de proteção da sociedade, nomeadamente, no quadro da saúde pública, garante a aplicação dos controlos de conformidade dos produtos importados e aciona a execução de controlos veterinários e fitossanitários. As Alfândegas garantem, de igual modo, o controlo dos produtos estratégicos e asseguram quer o combate à droga e toxicod dependência, mediante um papel dissuasivo e repressivo contra as redes de traficantes internacionais, quer a aplicação das medidas de embargo económico;
- Na vertente de segurança, exercem o controlo da importação e exportação de armas, explosivos, tecnologias sensíveis, bens de duplo uso e material de guerra, contribuindo, igualmente, para a segurança da cadeia logística do comércio internacional;
- No domínio do ambiente, asseguram a proteção das espécies da fauna e da flora em vias de extinção, dissuadindo e reprimindo o respetivo tráfico e exercem o controlo; à entrada e saída do território, de resíduos tóxicos e de substâncias químicas perigosas, bem como de produtos nocivos à camada de ozono;

- No domínio do património cultural, as Alfândegas asseguram o combate ao tráfico ilícito de obras de arte, através do controlo da exportação de bens culturais protegidos;
- As Alfândegas cooperam e articulam com outros serviços e autoridades nacionais e com organismos comunitários e internacionais, designadamente, através da execução de ações operacionais conjuntas de assistência mútua e troca regular de informações.

A missão das alfândegas é enquadrada pela **Visão** e pelos seus **Valores**:

- Relativamente à visão pode-se salientar: a simplificação legislativa; o direcionamento dos serviços prestados; a redução dos níveis de evasão e fraude aduaneira e fiscal; assegurar a cobrança das imposições devidas; a aposta nas novas tecnologias de informação e comunicação; a dinamização de uma administração aberta e participativa, em estreita parceria com clientes e parceiros institucionais; a incrementação de relação com os operadores e a qualidade do serviço prestado; a melhoria da imagem das Alfândegas.
- No que concerne aos valores, realça-se que a prestação de serviço público tem subjacentes os seguintes valores: integridade, imparcialidade, transparência, rigor, justiça, cortesia e inovação.

4. Competência das alfândegas

Nos termos do artigo 37.º da Portaria n.º 320-A/2011 de 30 de dezembro, às alfândegas compete:

- a) Exercer ações de controlo sobre as mercadorias e os meios de transporte introduzidos no território aduaneiro da Comunidade e sobre os locais de armazenamento das mercadorias sob ação fiscal, bem como garantir o cumprimento das formalidades aduaneiras necessárias à apresentação das mercadorias à alfândega e no âmbito do processo de desalfandegamento das mercadorias;*
- b) Atribuir, às mercadorias, um destino aduaneiro;*
- c) Assegurar a liquidação e cobrança dos direitos aduaneiros, dos impostos especiais de consumo e demais imposições a cobrar pelas alfândegas;*
- d) Decidir, no quadro da sua competência, os pedidos de franquia e de isenção de âmbito aduaneiro e fiscal, bem como garantir a aplicação dos regimes pautais preferenciais e dos que conferem um tratamento pautal diferenciado;*
- e) Analisar e decidir os casos de reembolso e de dispensa de pagamento de direitos não abrangidos pelo disposto na alínea i) do n.º 2 do artigo 11.º;*
- f) Suspender a obrigação de pagamento dos direitos, nos casos não abrangidos pelo disposto na alínea i) do n.º 2 do artigo 11.º;*
- g) Decidir, no quadro da sua competência, os casos de suspensão de execução das decisões contestadas com fundamento no artigo 244.º do Código Aduaneiro Comunitário;*
- h) Assegurar a gestão corrente da caução global para desalfandegamento das mercadorias e demais garantias fiscais;*
- i) Promover o controlo «a posteriori» da documentação aduaneira e fiscal e organizar os processos de cobrança «a posteriori» decorrentes dos procedimentos de desalfandegamento, quer de direitos aduaneiros quer de impostos especiais sobre o consumo;*
- j) Assegurar a liquidação e cobrança «a posteriori» dos direitos aduaneiros, impostos especiais de consumo e demais imposições que se mostrem devidas na sequência das atividades de natureza fiscalizadora e inspetiva realizadas*

pelos serviços antifraude aduaneira em relação às empresas e demais contribuintes que tenham a sua sede na área de jurisdição da respectiva alfândega, sem prejuízo do disposto no n.º 5 do artigo 36.º;

k) Assegurar a contabilização de receitas e tesouraria do Estado;

l) Organizar os processos de impugnação judicial dos atos praticados pelo diretor da alfândega ou por outra entidade sua subordinada e remetê-los ao representante da Fazenda Pública;

m) Assegurar a extração de certidões de dívida, com vista à organização dos processos de execução fiscal e acompanhar os respetivos processos;

n) Instruir os processos de venda, afetação e inutilização de mercadorias e solicitar o parecer técnico da unidade orgânica competente;

o) Proceder à recolha e tratamento da informação, ao nível da sua área de jurisdição, com vista, designadamente, à aplicação da análise de risco, de forma a facilitar e orientar a execução de toda a atividade aduaneira e fiscal;

p) Proceder à recolha e difusão da informação no âmbito dos sistemas aduaneiros antifraude comunitário e nacional, de acordo com as normas estabelecidas para cada uma das respetivas aplicações;

q) Assegurar, no domínio da troca de informações, o permanente relacionamento com a DSAFA;

r) Elaborar e executar programas de ação de controlo de natureza fiscalizadora em conformidade com o estabelecido no plano referido na alínea h) do n.º 2 do artigo 20.º e efetuar ações de carácter imediato, bem como ações de natureza inspetiva desde que superiormente determinadas;

s) Fiscalizar os meios de transporte e as mercadorias sujeitas a ação fiscal aduaneira, exercendo os controlos necessários à prevenção e repressão da fraude aduaneira e tributária, isoladamente ou em ações conjuntas, em articulação com as unidades orgânicas competentes, com outras entidades administrativas ou policiais;

t) Controlar e fiscalizar a entrada, a permanência e a saída das embarcações, designadamente das de recreio;

- u) Manter permanentemente atualizada informação sobre os processos - crime e sobre os processos de contraordenação;*
- v) Instruir os processos de contraordenação, no âmbito da sua competência;*
- w) Acompanhar junto dos tribunais administrativos e fiscais os processos de contencioso administrativo relativos a atos praticados pelo diretor da alfândega ou por outra entidade sua subordinada;*
- x) Assegurar a execução das tarefas administrativas em matéria de gestão corrente de pessoal;*
- y) Informar os pedidos de afetação e movimentação de pessoal, analisando as necessidades manifestadas pelos serviços desconcentrados de âmbito local delas dependentes.*

5 Atividade profissional desenvolvida

A atividade das alfândegas tem por objetivo o desenvolvimento de um vasto e variado número de tarefas específicas relacionadas com a circulação e introdução de mercadorias não comunitárias no território aduaneiro da comunidade (território nacional) e respetiva cobrança dos direitos aduaneiros e demais tributos devidos pelas mesmas, bem como, com o controlo dos impostos especiais sobre o consumo e imposto automóvel.

O serviço de contencioso não sendo uma atividade com a mesma especificidade da aduaneira e fiscal, não deixa de ter uma importância muito relevante e de complemento das restantes.

Na descrição da atividade profissional, que se segue e desenvolvida pelo autor ao longo de vários anos, podemos fazer uma separação a dois níveis:

- i) Por um lado, na vertente aduaneira, incluindo-se aqui aquilo que pensamos ser de mais relevante relativamente à circulação, introdução e tributação das mercadorias não comunitárias introduzidas no território aduaneiro da comunidade;
- ii) Por outro lado, na vertente fiscal, dá-se a conhecer o que demais importante é feito pelas alfândegas em sede de controlo e cobrança dos impostos especiais sobre o consumo e imposto automóvel.

5.1 Vertente aduaneira

5.1.1 Pauta de serviço

A Pauta de Serviço é um instrumento que fornece todas as informações relativas à tributação das mercadorias importadas de países terceiros.

A Pauta de Serviço contém medidas de política comercial comum, nomeadamente restrições quantitativas, direitos aduaneiros, direitos *antidumping*, suspensões e contingentes pautais, bem como medidas de âmbito nacional, tais como o imposto sobre o valor acrescentado, os impostos especiais de consumo e informações complementares sobre as condições de desalfandegamento das mercadorias.

A Pauta de Serviço⁷, tal como a Pauta Integrada das Comunidades Europeias (TARIC)⁸, não tem força legal, mas os seus códigos pautais têm de ser utilizados no preenchimento das declarações aduaneiras e estatísticas, conforme está previsto no artigo 5.º do Regulamento (CEE) n.º 2658/87 do Conselho, de 23 de julho.

Em caso de dúvida ou de contestação da informação existente na Pauta de Serviço ou na respetiva base de dados devem ser consultados os textos legais.

A pauta de serviços foi, assim, concebida para constituir um sistema integrado de informação pautal, que permita aos seus utilizadores um acesso fácil aos elementos necessários à classificação e tributação das mercadorias, tanto na importação como na exportação, bem como, determinar um conjunto de regras e procedimentos, que permite a tomada de decisões relativas a permissões, restrições, proibições e vigilâncias, no ato de decidir o destino aduaneiro a dar às mercadorias.

Para a elaboração desta Pauta tornou-se necessário constituir um suporte informático mais extenso e organizado, que permite o tratamento automático das declarações de importação e exportação e a recolha de dados estatísticos.

A atual pauta de serviço é composta por 19 partes⁹:

- 1 - Abreviaturas;
- 2 – Disposições preliminares;
- 3 – Descrição das linhas da pauta de serviço;
- 4 – Regimes pautais;
- 5 – Produtos agrícolas;
- 6 – Imposto sobre o valor acrescentado;
- 7 – Impostos especiais sobre o consumo;
- 8 – Substâncias farmacêuticas;
- 9 – Direitos Anti-Dumping e de Compensação;
- 10 - Licenças;
- 11 – Preços de Referência dos Produtos da Pesca e da Aquicultura;
- 12 – Nomenclatura das Restituições à Exportação;

⁷ <http://pauta.dgaiec.min-financas.pt/homepage.aspx> (novembro 2012)

⁸ A TARIC é uma base de dados On-line, comunitária, de tarifas aduaneiras onde estão integradas todas as medidas relativas à legislação aduaneira, comercial e agrícola. Ao utilizar-se a codificação TARIC é assegurada a aplicação uniforme por todos os estados membros, das medidas a ser tomadas no âmbito da importação e exportação de mercadorias. http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/taric/taric_consultation.jsp?Lang=pt, (novembro 2012).

⁹ <http://pauta.dgaiec.min-financas.pt/partespauta/partes/partespauta.htm> (dezembro de 2012)

- 13 – Produtos a que se Aplica o Preço de Entrada;
- 14 – Contingentes Pautais OMC;
- 15 – Tratamento Pautal Favorável em Função da Natureza das Mercadorias;
- 16 - Convenção sobre o Comércio Internacional de Espécies da Fauna e da Flora Ameaçadas de Extinção (CITES);
- 17 – Informações Complementares;
- 18 – Índice Alfabético das Mercadorias;
- 19 – Tabelas de Transposição.

A Pauta contém ainda os seguintes elementos¹⁰:

- ✓ Designação da mercadoria;
- ✓ Código pautal formado por dez dígitos;
- ✓ Taxas aplicadas pela Comunidade dos Vinte e Sete que importa conhecer para apuramento dos recursos próprios da CEE aplicáveis a países terceiros (suspensão e contingentes);
- ✓ Taxas de impostos internos (IVA, Impostos Especiais Sobre o Consumo, Contribuição de Serviço Rodoviário e Imposto Sobre Veículos);
- ✓ Direitos *anti-dumping* e/ou de compensação;
- ✓ Unidades suplementares destinadas a satisfazer exigências de natureza estatística;
- ✓ Informações complementares;
- ✓ Sistema preferencial.

Ao procedermos à classificação de uma determinada mercadoria, para além da informação supra descrita, a pauta de serviço dá-nos indicação de:

- ✓ Preferências Pautais, incluindo as relacionadas com contingentes ou *plafonds* concedidos (parte 4). Os regimes pautais preferenciais aplicam-se às mercadorias originárias de vários países ou grupos de países, com os quais a Comunidade Europeia celebrou Acordos Comerciais ou

¹⁰ <http://pauta.dgaiec.min-financas.pt/direitosaduaneiros> (dezembro de 2012)

relativamente aos quais a Comunidade concede de forma autónoma uma determinada preferência;

- ✓ Contingentes pautais OMC (Organização Mundial do Comércio), aprovados anualmente por diversos regulamentos (CEE) (parte 14). O regime dos contingentes pautais é um regime preferencial que por força do qual uma mercadoria pode, em função de uma quantidade ou dum valor fixado, e durante um determinado período de tempo ser importada com aplicação dum direito de importação reduzido ou nulo. Logo que um produto é compreendido entre os contingentes pautais comunitários, a consequência prática que daí decorre é que o montante global previsto para a sua abertura é repartido entre os diferentes Estados – membros em função duma chave de repartição baseada em critérios económicos de carácter geral, que atribui em cada regulamento de abertura desses contingentes percentagens de afetação a cada um dos Estados – membros.

Também existem os contingentes económicos ou quantitativos, que são diferentes dos contingentes pautais. Estes têm uma função exclusivamente protecionista. Abrir um contingente económico à importação ou à exportação, é fixar uma quantidade que não poderá ser ultrapassada. Até ao limite do contingente, as importações, submetidas aos direitos normais, são permitidas. Uma vez o contingente esgotado, as importações são proibidas;

- ✓ Direitos Anti-Dumping ou Compensadores, estabelecidos e eliminados com certa frequência por regulamentos (CEE). Os produtos sujeitos a direitos *antidumping* vêm referidos na parte 9 da pauta. O *dumping* consiste na venda de mercadorias nos mercados internacionais a preços inferiores aos praticados a nível interno. Os direitos *anti-dumping* são medidas que visam proteger a economia europeia dessas práticas comerciais desleais;
- ✓ Informações complementares relativas a diversas medidas aprovadas por diplomas nacionais e regulamentos (CEE) (parte 17 da pauta). Nestas informações vêm explícitas algumas das condições a que as mercadorias

devem obedecer para poderem ser objeto de desalfandegamento. Dá-se como exemplo, a informação 78 - condições para o desalfandegamento de máquinas, declaradas para introdução em livre prática e consumo: **marcação «CE», declaração CE de conformidade e manual de instruções”;**

- ✓ Documentos de vigilância e salvaguarda, certificados, licenças, etc. (parte 10). A importação e exportação de determinados produtos está sujeita à apresentação de certificados e licenças. Certificados de importação para os produtos agrícolas; licenciamento e vigilância comunitária para os produtos têxteis, produtos industriais, bens de dupla utilização, produtos químicos e precursores de droga, produtos suscetíveis de serem utilizados para aplicar a pena de morte ou infligir tortura ou outras penas ou tratamentos cruéis, desumanos ou degradantes;
- ✓ Imposições e concessões sobre produtos agrícolas (parte 5). A importação de alguns produtos agrícolas está sujeita a taxas de direitos adicionais estabelecidas no Regulamento (CE) n.º 3223/94. É admitida a aplicação de direitos aduaneiros adicionais, em condições definidas, apenas em relação a produtos sujeitos a tarifificação e estão previstos um grande número de contingentes nas condições especificadas, competindo à Comissão a sua abertura e gestão, segundo os procedimentos do comité de gestão;
- ✓ Convenção de Washington sobre o Comércio Internacional das Espécies Selvagens da fauna e da flora em perigo de extinção (CITES) (parte 16 da pauta). A Convenção sobre o Comércio Internacional das Espécies da Fauna e da Flora Selvagens Ameaçadas de Extinção (CITES) tem como objetivo regular o comércio internacional de determinados espécimes de espécies da fauna e flora selvagem, nomeadamente aqueles que se encontram ameaçados de extinção, utilizando um sistema de licenças e certificados, que são emitidos apenas quando certas condições são cumpridas e que deverão ser apresentados à entrada ou à saída;
- ✓ Proibições e restrições: É vedada a introdução em livre prática e no consumo, a todas as mercadorias apresentadas a despacho que não

cumpram com os requisitos mencionados nos pontos anteriores, principalmente se não apresentarem as licenças e certificados previstos na parte 10 da pauta, ou não cumpram as condições para desalfandegamento previstas na parte 17 (diversas informações complementares).

5.1.2 Entrada das mercadorias no território aduaneiro da comunidade

Existem quatro vias pelas quais as mercadorias originárias de um país terceiro podem dar entrada no território aduaneiro da comunidade: a via marítima, aérea, ferroviária e rodoviária.

Neste trabalho irei debruçar-me sobre a via rodoviária, porque, pese embora já tenha exercido atividade profissional numa alfândega direcionada para a via marítima (alfândega de Aveiro), atualmente exerço o cargo de chefia da delegação aduaneira de Vilar Formoso, cuja chegada das mercadorias é feita pela via rodoviária. Situações existem em que algumas mercadorias circulam pela via ferroviária, passando em Vilar Formoso, mas o destino final são outras estâncias aduaneiras.

5.1.2.1 Introdução das mercadorias no território aduaneiro da comunidade¹¹

As mercadorias introduzidas no território aduaneiro da Comunidade devem ser conduzidas, no mais curto prazo, pela pessoa que procedeu a essa introdução, utilizando, se for caso disso, a via determinada pelas autoridades aduaneiras e em conformidade com as regras fixadas por essas autoridades:

- a) Quer à estância aduaneira designada pelas autoridades aduaneiras ou a qualquer outro local designado ou autorizado por essas autoridades;
- b) Quer a uma zona franca, caso a colocação das mercadorias nessa zona franca se deva efetuar diretamente:
 - Por via marítima ou aérea;

¹¹ N.º 1 do artigo 38.º do CAC, Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho.

- Por via terrestre sem passagem por outra parte do território aduaneiro da Comunidade, quando se trate de uma zona franca contigua à fronteira terrestre entre um Estado-Membro e um país terceiro.

5.1.2.2 Da chegada dos meios de transporte

Aos meios de transporte provenientes de um país terceiro, que transportem mercadorias originárias desses mesmos países, que se encaminhem para uma estância aduaneira a fim de proceder ao desembaraço aduaneiro das mercadorias transportadas, é-lhe atribuído um número, designado, na linguagem aduaneira, de contramarca.

5.1.2.3 Apresentação das mercadorias à alfândega¹²

As mercadorias introduzidas no território aduaneiro da Comunidade devem ser apresentadas à alfândega pela pessoa que as introduziu nesse território ou, se for caso disso, pela pessoa que assume a responsabilidade pelo seu transporte após terem entrado nesse território, com exceção das mercadorias transportadas em meios de transporte que atravessem as águas territoriais ou o espaço aéreo do território aduaneiro da Comunidade sem nele fazerem escala. A pessoa que apresenta as mercadorias deve fazer uma referência à declaração sumária ou à declaração aduaneira anteriormente apresentada no que respeita às mercadorias.

5.1.2.4 Declaração sumária

A declaração sumária é um documento¹³ aduaneiro, que faz a descrição sumária das mercadorias que vão ser apresentadas à alfândega. Deve ser entregue logo que as mercadorias sejam apresentadas à alfândega e deve ser entregue quer pela pessoa que introduz as mercadorias no território aduaneiro da comunidade ou, se for caso disso, pela pessoa responsável pelo transporte das mercadorias, após a referida introdução.

¹² Artigo 40.º do CAC, Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho

¹³ Anexo I

5.1.2.5 Despacho de importação ou documento administrativo único (DAU)

Considera-se importação a chegada de mercadorias não comunitárias expedidas ou provenientes de um país terceiro e por despacho de importação o conjunto de formalidades a cumprir para que as mercadorias sujeitas à ação aduaneira possam seguir ao seu ulterior destino. Para a consumação e tramitação de uma importação, ou seja atribuir um destino aduaneiro às mercadorias, o importador ou o seu representante legal, entrega na estância aduaneira competente uma declaração de importação¹⁴ que deve reunir as seguintes características:

- a) Conter os elementos necessários à aplicação dos direitos de importação e demais imposições devidas, assim como de outras disposições que regulam o regime aduaneiro declarado (elementos relativos à identificação do declarante, dos volumes e do meio de transporte; à inserção e à designação pautal das mercadorias; às taxas aplicáveis; ao cálculo das imposições devidas; ao valor aduaneiro e às unidades tributáveis; à identificação dos documentos anexos à declaração, etc.);
- b) Ter anexos, ou terem com a declaração sido conjuntamente apresentados, todos os documentos justificativos da situação das mercadorias relativamente às diversas regulamentações a que as mesmas estão sujeitas (além da fatura comercial, devem ser apresentados: os certificados de origem ou de circulação; a declaração relativa ao valor; a lista de volumes ou documentos equivalentes; as licenças, declarações ou certificados de importação, assim como as autorizações, certificados ou outros documentos exigidos por força de medidas de proibição, restrição ou controle, como os certificados sanitários, as autorizações para importação de armas ou munições, etc.; devem igualmente ser apresentados os documentos exigidos para aplicação da regulamentação e das decisões do Conselho ou da Comissão da CEE relativas à política comercial comum, à política agrícola comum, etc.).

¹⁴ Anexo 2

A declaração deve ser enviada para a alfândega via eletrônica, após a chegada das mercadorias ao território aduaneiro.

Após a entrega, segue-se a fase de aceitação da declaração. Nesta fase, a entidade habilitada a despachar entrega na alfândega um documento devidamente autenticado onde consta o número provisório gerado pelo sistema informático, acompanhado dos documentos enunciados na alínea b) anterior.

Na posse do número provisório, o funcionário afeto à aceitação, imprime a declaração definitiva, que contem um número sequencial definitivo e data, gerados automaticamente, e demais elementos declarados pelo representante do importador (despachante oficial).

A aceitação abrange um conjunto de operações destinadas a verificar se a declaração está em condições de ser aceite, designadamente se contem todos os elementos e documentos necessários em função do regime solicitado e do código das mercadorias (código pautal) declarado, se é a estância aduaneira competente, se o declarante está habilitado para despachar, bem como se a declaração se encontra devidamente assinada.

As restantes fases de desalfandegamento das mercadorias (sequência de circuitos pelos quais passa a declaração de importação) são:

- **Triagem e nomeação**, que consiste na atribuição do tipo de controlo a dar aquela mercadoria, bem como a nomeação de um técnico conferente e verificador.

O tipo de controlo é codificado por número de canal:

- ✓ Se a declaração for selecionada **para canal 1** – significa que vai ter controlo documental e a mercadoria, verificação física;
- ✓ Se o **canal for 2** – tem controlo documental;
- ✓ Se o **canal for 4** a declaração e mercadoria não tem qualquer controlo;
- ✓ O **canal 6** é indicador de que a declaração vai ter controlo documental à posteriori;
- ✓ O **canal 9** é atribuído às declarações que passam da situação de incompletas para completas, neste caso a declaração tem controlo documental.

A escolha dos canais para desalfandegamento, embora definida superiormente em linhas gerais, exige grande capacidade técnica e conhecimento do circuito, pelo que deverá ser efetuada por técnico qualificado. Este órgão deve estar em contato frequente com os outros órgãos do circuito, nomeadamente com a conferência, verificação e autorização de saída, tendo em vista a recolha de elementos importantes para melhor prossecução das suas funções.

- **Controlo documental/conferência** – consiste na conferência pelos serviços aduaneiros da conformidade entre a declaração e os documentos juntos e a regulamentação aplicável, incluindo o exame físico das mercadorias (verificação) se a alfândega o considerar necessário.

É nesta fase, que, caso o registo de liquidação das imposições devidas (determinação do montante das imposições a pagar) não seja dado automaticamente pelo sistema informático, o que pode acontecer por variados motivos (erros de cálculo, tipos de regime etc.) o conferente averba na **casa B** (anexo 3), o montante das imposições a liquidar e o respetivo registo de liquidação.

- **Autorização de saída** – A autorização de saída consiste na libertação das mercadorias da ação aduaneira e disponibilidade das mesmas pelo interessado. Esta fase é posterior ao pagamento ou garantia das imposições devidas,¹⁵ sem a qual é de todo impossível autorizar a saída das mercadorias.

5.1.2.6 Introdução em livre prática

A introdução em livre prática é um regime aduaneiro para o qual podem ser declaradas as mercadorias de terceiros países importadas num dado Estado – membro da CEE.

Trata-se de um regime típico e de uma importância fundamental no contexto de uma união aduaneira, o qual vai buscar a sua razão de ser a um dos próprios fundamentos de construção da Comunidade Económica Europeia e existência do mercado comum.

¹⁵ Artigo 248.º das DACAC – Reg. (CEE) n.º 2454/93 da Comissão.

Com efeito, as mercadorias introduzidas em livre prática beneficiam da livre circulação na união aduaneira da comunidade, desde que em relação a elas tenham sido cobrados, os direitos aduaneiros e cumpridas as formalidades de importação.

Verificado este duplo pressuposto, as mercadorias adquirem o **estatuto jurídico** de mercadorias comunitárias e esta assimilação às mercadorias originárias permite-lhes circular livremente do ponto de vista aduaneiro no interior da comunidade.

5.1.2.7 Introdução no consumo

A introdução das mercadorias em livre prática ou no consumo pressupõe a entrega na estância aduaneira competente para a realização da operação de desalfandegamento pretendida, de uma declaração de importação, na qual o declarante assinala o regime aplicável às mercadorias e fornece à alfândega os elementos, documentos e demais informação por esta solicitada para aplicação daquele regime.

As mercadorias introduzidas no consumo, no ato do desalfandegamento, liquidam e pagam os direitos e demais imposições devidos em território nacional, enquanto que se declaradas para introdução em livre prática, pagam direitos em território nacional e o IVA no país em que forem introduzidas no consumo.

5.1.2.8 Importação temporária

O regime de importação temporária permite a utilização no território aduaneiro da Comunidade, com isenção total ou parcial dos direitos de importação e sem que sejam submetidas a medidas de política comercial, de mercadorias não comunitárias destinadas a serem reexportadas sem terem sofrido qualquer alteração para além da depreciação normal resultante da utilização que lhes tenha sido dada.¹⁶

A importação temporária é emitida a pedido da pessoa que utiliza ou manda utilizar as mercadorias sujeitas ao regime.¹⁷

Exemplo de importação temporária é o caso do meio de transporte rodoviário utilizado por um estudante em uso privado. A autorização de permanência no território

¹⁶ Artigo 137 do CAC

¹⁷ Artigo 138.º do CAC

aduaneiro da comunidade, normalmente é de um ano (ano letivo), prorrogável por igual período de tempo, desde que seja feita prova de que prossegue com os estudos.¹⁸

5.1.2.9 Importação temporária em regime de aperfeiçoamento ativo

Entende-se por **importação temporária para aperfeiçoamento ativo** o regime aduaneiro que permite receber num território aduaneiro, com suspensão de direitos e taxas de importação, certas mercadorias destinadas a serem reexportadas, dentro de um determinado prazo, após terem sofrido uma transformação, um complemento de fabrico ou uma reparação.

O regime está subordinado a uma autorização apenas concedida a pessoas singulares ou coletivas estabelecidas na comunidade, limitação esta destinada a favorecer a atividade exportadora dos operadores económicos comunitários.

A importação temporária para aperfeiçoamento ativo processa-se sem que as mercadorias fiquem sujeitas ao pagamento dos direitos aduaneiros, dos encargos de efeito equivalente e dos direitos niveladores agrícolas. Esta exoneração pode ter lugar, quer submetendo as mercadorias a um regime aduaneiro suspensivo daquelas imposições, quer procedendo-se ao depósito das mesmas com o respetivo reembolso por ocasião da exportação dos produtos compensadores.

As taxas de rendimento das operações de aperfeiçoamento ativo são estabelecidas pelas autoridades competentes dos Estados-membros com base nas condições reais em que as operações se efetuam.

O fim do regime de aperfeiçoamento ativo verifica-se, quando os produtos compensadores forem exportados ou introduzidos em entreposto aduaneiro ou em zona franca ou ainda submetidos ao regime de trânsito comunitário externo tendo em vista a sua exportação ulterior. Quando as circunstâncias o justificarem, as autoridades aduaneiras podem permitir que os produtos compensadores, os produtos intermédios ou as mercadorias no seu estado inalterado sejam introduzidos no consumo.

5.1.2.10 Mercadorias de retorno¹⁹

Mercadorias de retorno são mercadorias que foram exportadas temporariamente

¹⁸ Artigo 562.º das DACAC

¹⁹ Artigo 844 das DACAC

do território aduaneiro da comunidade para um determinado fim específico, ou:

- Mercadorias que não puderam ser introduzidas no consumo no país de destino por razões adstritas à regulamentação aplicável nesse país;
- Por serem devolvidas pelo destinatário por estarem defeituosas ou não conformes com as estipulações do contrato;
- Por outras circunstâncias, alheias à vontade do exportador, obstarem à utilização prevista.

As mercadorias de retorno beneficiam de isenção de direitos de importação. A formalização do retorno é feita através da entrega de um despacho de importação, cujo regime indicado deve fazer referência ao regime precedente.

5.1.2.11 Mercadorias com destino a entreposto aduaneiro

Entende-se por entreposto aduaneiro qualquer local aprovado pelas autoridades aduaneiras e sujeito ao seu controlo, onde as mercadorias podem ser armazenadas nas condições fixadas.

O regime de entreposto aduaneiro permite a armazenagem de mercadorias não comunitárias sem que fiquem sujeitas a direitos de importação nem a medidas de política comercial.²⁰

O depositário tem a responsabilidade de:

- i) Assegurar que as mercadorias não serão subtraídas à fiscalização aduaneira enquanto permanecerem no entreposto aduaneiro;
- ii) Cumprir as obrigações resultantes da armazenagem das mercadorias que se encontrem sob regime de entreposto aduaneiro;
- iii) Observar as condições particulares fixadas na autorização.²¹

O período de permanência das mercadorias sob regime de entreposto aduaneiro é ilimitado, todavia, em casos excepcionais, as autoridades aduaneiras podem fixar um prazo antes do qual o depositante deve dar às mercadorias um novo destino aduaneiro.²²

²⁰ Artigo 98.º do CAC

²¹ Artigo 101.º do CAC

²² Artigo 108.º do CAC

5.1.2.12 Mercadorias com destino a depósito temporário

Os depósitos temporários são locais autorizados pelas autoridades aduaneiras para a armazenagem de mercadorias não comunitárias enquanto aguardam que lhes seja atribuído um destino aduaneiro²³.

O prazo de permanência das mercadorias neste regime é de 45 dias a contar da data da entrega da declaração sumária, para as mercadorias chegadas pela via marítima e 20 dias para as mercadorias chegadas por outra qualquer via.²⁴

A autorização dos ADT é concedida desde que sejam verificados critérios de registo do cumprimento das obrigações aduaneiras, fiscais, económicas e de saúde pública, critérios de solvabilidade financeira comprovada, critérios relativos às condições infraestruturais do recinto do armazém, e a existência de um sistema contabilístico adequado.

5.1.2.13 Franquias de direitos de importação

O regime das franquias aduaneiras da União Europeia (UE) prevê a concessão de franquias de direitos aos quais as mercadorias importadas para a UE ou exportadas da UE estariam normalmente sujeitas.

Quanto às mercadorias que beneficiam de direitos de importação o regulamento (CE) 1186/2009²⁵ do Conselho de 16 de novembro de 2009 reúne-as em 30 grandes grupos dos quais se destacam:

Capítulo I - Bens pessoais pertencentes a pessoas singulares que transferem a sua residência habitual de um país terceiro para a Comunidade.

Beneficiam da franquia de direitos de importação os bens pessoais pertencentes a pessoas singulares que tenham tido a sua residência habitual fora da comunidade há pelo menos doze meses consecutivos e que a transfiram para território aduaneiro da comunidade.

Os referidos bens devem ter estado na posse do interessado durante, pelo menos seis meses antes da data em que deixou de ter residência no país terceiro de partida.

²³ Artigo 51.º do CAC, 185.º e 187.º das DACAC

²⁴ Artigo 49.º do CAC

²⁵ http://www.dgaiec.min-financas.pt/NR/rdonlyres/E1B8271A-AE61-4F23-84C4-7BA4360BB586/0/Regulamento_1186_2009.pdf (dezembro de 2012)

Durante doze meses, os bens pessoais importados com franquias não podem ser objeto de empréstimo, penhor, aluguer, ou cessão, a título oneroso ou gratuito, sem que as autoridades aduaneiras tenham sido previamente informadas.

Constituem bens pessoais:

- O recheio da casa, isto é, os objetos pessoais, a roupa de casa e os móveis ou artigos de equipamento destinados ao uso pessoal dos interessados e às necessidades da sua casa;
- As provisões de casa que correspondam a um abastecimento familiar normal;
- Os animais domésticos e os animais de sela;
- Os instrumentos portáteis de artes mecânicas ou de profissões liberais necessários ao exercício da profissão do interessado;
- Os velocípedes e os motociclos, os veículos automóveis de uso privado e os seus reboques, as caravanas de campismo, os barcos de recreio e os aviões de turismo.

Excluem-se da franquia: os produtos alcoólicos; o tabaco e os produtos de tabaco; os meios de transporte comercial e os materiais para uso profissional com exceção dos instrumentos portáteis de artes mecânicas ou de profissões liberais.

Capítulo V – Remessas de valor insignificante

Entende-se por «mercadorias de valor insignificante» as mercadorias cujo valor intrínseco global não exceda 150 EUR por remessa. Excluem-se os produtos alcoólicos; os perfumes e águas de toucador e o tabaco e os produtos de tabaco.

Capítulo X – Mercadorias contidas nas bagagens pessoais dos viajantes

Entende-se por “**Bagagem pessoal**” o conjunto de bens que o viajante apresente aos serviços aduaneiros, no momento da sua chegada ou em momento posterior, **desde que** prove terem sido registados como bagagem acompanhada no momento da partida, junto da empresa que lhe assegurou o transporte.

Limites pecuniários da franquia:

- **300 €**- Para os viajantes que utilizem a via rodoviária ou ferroviária, bem como, a via área ou marítima, quando se trate de aviação ou navegação de recreio privada;
- **430 €**- Para os viajantes que utilizem os transportes aéreos e marítimos (não privados);
- **150 €**- Para os **viajantes de idade inferior a 15 anos**, o valor global da franquia, independentemente do meio de transporte utilizado.

Limites quantitativos:

- Combustível contido no reservatório normal dos meios de transporte a motor e o contido num reservatório portátil: **máximo de 10 litros**;
- **Produtos do tabaco, álcoois e bebidas alcoólicas, vinho tranquilo e cerveja**, por viajante, nos termos seguintes:

Produtos de tabaco:

- ✓ Cigarro - 200 unidades, ou cigarrilhas (charutos com um peso máximo de 3g por unidade) 100 unidades, ou charutos 50 unidades, ou, tabaco para fumar 250 gramas;
- ✓ **Álcoois e bebidas alcoólicas**: álcool e bebidas alcoólicas de teor alcoólico superior a 22% volume, ou álcool etílico não desnaturado de teor alcoólico igual ou superior a 80% volume no total 1 litro, ou álcool e bebidas alcoólicas de teor alcoólico não superior a 22 % volume no total 2 litros;
- ✓ **Vinho tranquilo** no total de 4 litros;
- ✓ **Cerveja** no total de 16 litros.

Nos termos do decreto-Lei n.º 31/89, de 25 de janeiro, os bens constantes do regulamento (CE) 1186/2009 do Conselho de 16 de novembro de 2009, estão isentos de IVA, desde que importados definitivamente.

5.1.3 Desembaraço aduaneiro das mercadorias no âmbito da exportação

5.1.3.1 Apresentação das mercadorias à alfândega

Para efeitos de exportação, as mercadorias podem ser apresentadas nos seguintes locais:

- 1 - Estâncias aduaneiras competentes
- 2 - Armazéns de exportação²⁶

Os armazéns de exportação são locais aprovados pelas autoridades aduaneiras para a apresentação às alfândegas das mercadorias a exportar. A autorização para constituição de armazém de exportação é concedida pelo Diretor-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) a:

- i) Empresas exportadoras;
- ii) Empresas cuja atividade principal seja o exercício da atividade transitária ou transportadora;
- iii) Empresas públicas ou privadas já constituídas ou a constituir para exploração da atividade de depósito e guarda de mercadorias.

Após a entrega das mercadorias no armazém de exportação, o que consubstancia um contrato de depósito, o titular emite um recibo de depósito referente aos volumes depositados.

Para efeitos de desalfandegamento daquela mercadoria, é referenciado na casa 44 da declaração de exportação “Referências especiais / Documentos apresentados / Certificados e autorizações“ o exemplar do recibo emitido pelo titular do armazém, que faz referência:

- a. À localização do armazém e identificação do respetivo titular;
- b. Identificação do exportador (depositante) e respetivo endereço;
- c. Identificação do meio de transporte até ao armazém de exportação (pré-transporte);
- d. País de destino das mercadorias;
- e. Designação genérica da mercadoria;
- f. Quantidade e qualidade dos volumes, peso bruto, peso líquido e volume;
- g. Estância aduaneira onde irá ser processada a declaração;

²⁶ Despacho Normativo n.º 87/88

h. Quaisquer elementos julgados úteis pelo titular do armazém.

Sempre que as autoridades aduaneiras pretendam proceder a qualquer controle físico das mercadorias, nomeadamente à sua verificação, a prestação de todos os serviços inerentes à movimentação, à abertura de volumes e a quaisquer atos exigidos por essas formalidades é da exclusiva responsabilidade dos titulares dos armazéns.

O prazo de permanência no armazém de exportação das mercadorias declaradas para exportação (para que as mercadorias sejam exportadas) é de quinze dias, contados a partir da aceitação da declaração, podendo este prazo ser prorrogado por mais quinze dias pelo chefe da respetiva estância aduaneira.

Os titulares dos armazéns de exportação são responsáveis perante as autoridades aduaneiras pelo pagamento das imposições correspondentes à carga fiscal que recaia sobre as mercadorias efetivamente entradas em armazém e que forem desviadas do fim a que se destinam após haverem sido declaradas para exportação ou sejam embarcadas sem o processamento dos competentes documentos aduaneiros, sem prejuízo de eventual procedimento por infração fiscal, nos termos da legislação aplicável.

A alfândega exerce ação fiscalizadora em todas as dependências dos armazéns, tendo acesso ao controle contabilístico referente à carga, podendo solicitar todos os esclarecimentos que julgue necessários, os quais lhe deverão ser obrigatoriamente facultados pelos titulares dos armazéns.

Nos armazéns de exportação podem ser depositadas mercadorias relativas a carregamentos completos ou pequenas remessas (grupagens).

3 - Instalações do exportador

Se o carregamento for completo, as mercadorias podem ser apresentadas nas instalações do exportador. Contudo, deverão estar perfeitamente identificadas e individualizadas dentro do respetivo armazém.

4 - Entreposto não aduaneiro²⁷ de bens sujeitos a impostos especiais de consumo previsto no artigo 15.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado.

5 – Entreposto aduaneiro

As mercadorias armazenadas nos entrepostos aduaneiros deverão ser registadas na contabilidade de existências do entreposto aduaneiro, na qual deveram constar

²⁷ Vidé ponto 5.2.1.6.3

devidamente identificadas as zonas de armazenagem onde se encontram armazenadas as referidas mercadorias.

6 – Outros locais excepcionalmente autorizados

O chefe da estância aduaneira, pode autorizar a pedido do exportador ou do seu representante, caso a caso e em circunstâncias devidamente justificadas, que a apresentação das mercadorias a exportar tenha lugar noutros locais diferentes dos referidos nos pontos anteriores, desde que seja possível assegurar as condições para o exercício de uma efetiva fiscalização, as mercadorias sejam facilmente identificáveis e individualizadas. Tratando-se de produtos agrícolas que beneficiem de restituições à exportação, têm que existir meios de pesagem devidamente aferidos e instrumentos de carga e descarga das mercadorias.

5.1.3.2 Documento único de exportação

A declaração aduaneira é o ato pelo qual uma pessoa (declarante) manifesta, na forma e segundo as modalidades prescritas, a vontade de atribuir a uma mercadoria determinado regime aduaneiro.²⁸

O regime de exportação permite a saída de mercadorias comunitárias do território aduaneiro da Comunidade.

O despacho de exportação é um conjunto de formalidades a cumprir para que as mercadorias sujeitas à ação aduaneira possam seguir ao seu ulterior destino. Para a consumação e tramitação de uma exportação, ou seja atribuir um destino aduaneiro às mercadorias, o exportador ou o seu representante legal (entidade habilitada a despachar nos termos do artigo 426.º, livro V da Reforma Aduaneira, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 46311, de 27 de abril de 1965), entrega na estância aduaneira competente pela via eletrónica “Sistema de Tratamento Automático das Declarações Aduaneiras” (STADA) uma declaração de exportação, que deve conter toda a informação relevante para que possa ser aceite e validada informaticamente pelos serviços aduaneiros dos países que intervêm na operação.

A declaração de exportação deve conter entre outros elementos²⁹:

²⁸ N.º 17 do artigo 4.º do CAC

²⁹ Anexo 3

- i) A identificação do exportador e do destinatário da mercadoria;
- ii) A identificação do representante do exportador;
- iii) A nacionalidade e identificação do meio de transporte;
- iv) Identificação da estância aduaneira de saída das mercadorias do território aduaneiro da comunidade (TAC) (casa 29);
- v) A localização das mercadorias;
- vi) Designação das mercadorias, marca e número de volumes;
- vii) Fazer referências especiais, documentos apresentados, certificados e autorizações;
- viii) Moeda e montante faturado;
- ix) Código pautal das mercadorias;
- x) Massa bruta e massa líquida;
- xi) Regime;
- xii) Unidades suplementares;
- xiii) Valor estatístico das mercadorias;
- xiv) Identificação do conferente e verificador, se a mercadoria for selecionada para controlo, bem como a data dos controlos e data da autorização de saída.

Entende-se por STADA o tratamento informático, de toda a informação respeitante à declaração aduaneira de mercadorias para um regime de exportação.

O processamento da declaração pelo STADA compreende:

- i) O suporte à entidade habilitada a despachar, por conexão do seu equipamento terminal ao sistema informático da AT, para elaboração da declaração de exportação, efetuada com validação dos dados declarados e sem interferência da estância aduaneira;
- ii) O tratamento automático efetuado na estância aduaneira envolvida no processo de desalfandegamento das mercadorias, com edição da declaração.

O procedimento efetuado termina com a entrega da declaração à estância aduaneira, com vista à sua aceitação. Esta entrega processa-se através do envio eletrónico dos dados respetivos para a estância aduaneira competente. O envio dos

dados é acionado através da utilização do código de envio, que substitui e tem os mesmos efeitos jurídicos da assinatura manuscrita.

As alfândegas, através das estâncias aduaneiras competentes, acusam a receção da transferência dos dados enviados, através de mensagem eletrónica.

Acusada a receção da declaração no Sistema de Seleção Automática do STADA Exportação (SSA), o funcionário técnico com o perfil de triador, abre as declarações, analisa-as e, de acordo com a análise de risco que é feita à mercadoria declarada, é-lhe atribuído um circuito, que pode ser:

- ❖ **Canal Verde:** a mercadoria não tem qualquer tipo de controlo. A autorização de saída é feita automaticamente;
- ❖ **Canal Amarelo:** a declaração de exportação é submetida a controlo documental, total ou parcial;
- ❖ **Canal Vermelho:** a declaração de exportação é submetida a controlo documental e a mercadoria a controlo físico, que pode ser total ou parcial;
- ❖ **Canal Azul:** a declaração é selecionada para controlo documental à posteriori (CAP).

Se o circuito selecionado pelo triador for **amarelo** ou **vermelho**, a declaração passa para o funcionário conferente.

Se dos controlos efetuados, não forem detetadas discrepâncias, é dada autorização de saída à mercadoria. Caso contrário, os campos errados da declaração são corrigidos, sendo enviada uma mensagem automática ao declarante a informá-lo das alterações que foram efetuadas, bem como, proposta de aceitação das mesmas. Nesta fase o declarante aceita as alterações efetuadas pelo conferente ou caso não concorde, faz proposta de correção diferente da efetuada. Havendo concordância, depois de recebida a mensagem, é dada autorização de saída manual. Na hipótese de contraproposta de correção, o conferente, caso concorde, aceita, dando de seguida autorização de saída manual.

As declarações com autorização de saída, seguem eletronicamente para a última estância aduaneira de saída da comunidade, estância esta que tem que ser indicada obrigatoriamente na casa 29 da declaração.

Esta estância de saída, ao receber a mensagem enviada pela estância aduaneira de exportação, faz o controlo da mercadoria e averba na declaração de exportação a certificação de saída. Só com este averbamento se pode considerar que a mercadoria deixou efetivamente o território aduaneiro da comunidade.

A estância de exportação recebe a mensagem da saída da mercadoria “**com resultado considerado conforme**”, com o averbamento da certificação de saída, sendo a declaração de exportação posteriormente arquivada automaticamente.

Nas situações em que na estância de saída são detetadas discrepâncias (acontece nas declarações selecionadas para o circuito verde), esta efetua as correções devidas, as quais são comunicadas e aceites pela estância de exportação, só assim o circuito fica concluído.

As declarações selecionadas para controlo à posteriori, após a receção da mensagem de que a mercadoria foi selecionada para CAP, o representante do exportador dispõe de quinze dias para apresentar os documentos referidos na casa 44 da declaração.

Rececionados estes documentos, o conferente nomeado, procede à conferência dos elementos declarados na declaração de exportação com os constantes nos documentos físicos apresentados (fatura, *packing list*, certificados, guia de emolumentos, documentos de origem, etc.), apurando assim, se as declarações efetuadas pelo exportador estão corretas. Caso não estejam, procede-se a correção oficiosa da declaração de exportação, sendo o representante do exportador avisado dessas correções em simultâneo com o averbamento das mesmas. O ulterior destino da declaração é o arquivo automático.

5.1.3.3 Aperfeiçoamento passivo

O regime de aperfeiçoamento passivo, permite exportar temporariamente mercadorias comunitárias do território aduaneiro da comunidade, a fim de as submeter a operações de aperfeiçoamento e de introduzir em livre prática os produtos resultantes destas operações (produtos compensadores) com isenção total ou parcial dos direitos de importação.

Entende-se por mercadorias de exportação temporária, as mercadorias sujeitas ao regime de aperfeiçoamento passivo; e por produtos compensadores, todos os produtos resultantes de operações de aperfeiçoamento³⁰.

Exemplo de aperfeiçoamento passivo: Uma máquina exportada para um país terceiro, a fim de sofrer operações de reparação.

5.1.3.4 Restituições à exportação

As restituições à exportação constituem uma contrapartida sob a forma de subsídio, que tem por objetivo compensar a diferença entre os preços comunitários (regra geral mais elevados) e os do mercado mundial, de modo a permitir a exportação dos produtos agrícolas comunitários.

A restituição não é obrigatória, nem a sua concessão é automática, não constitui, pois, um direito *à priori* do exportador, quaisquer que seja a situação do mercado ou as características do produto.

As regras gerais de aplicação do regime comunitário das restituições à exportação estão fixadas atualmente nos Regulamentos (CE) n.ºs 1276/2008 e 612/2009, ambos da Comissão. O montante da taxa de restituição a aplicar, fixado periodicamente pela Comissão, é o que estiver em vigor na data da aceitação, pelos serviços aduaneiros da declaração de exportação correspondente.

Os produtos que podem beneficiar da concessão de restituições à exportação estão agrupados por setores no Regulamento (CE) n.º 1234/2007 do Conselho.

No que se refere ao direito à restituição, a noção de exportação obedece a duas condições: por um lado que tenham sido cumpridas as formalidades aduaneiras de exportação; por outro, que a mercadoria tenha saído do território geográfico da Comunidade. Sintetizando, o facto gerador do direito é o cumprimento das formalidades aduaneiras da exportação, mas ele só produz efeitos desde que a mercadoria tenha saído da Comunidade e até, nalguns casos, que tenha chegado ao seu destino. Para evitar especulação abusiva em função das taxas, prevê-se que a saída do território da Comunidade se faça num prazo não superior a sessenta dias a partir da data de aceitação do despacho de exportação.

³⁰ Artigo 145.º do CAC

A intenção de benefício de restituição à exportação deve ser assinalada na casa 32 a) – Restituição – com a menção RE, da declaração de exportação.

A declaração de exportação, deve conter para além das indicações habituais, a designação dos produtos, de acordo com a nomenclatura constante dos regulamentos que fixam as restituições e posições e sub-posições pautais da PAC; peso líquido dos produtos ou, quando aplicável, a unidade de medida necessária para o cálculo das restituições; a composição dos produtos ou uma referência a essa composição, quando seja necessário.

Depois de concluído o processo de exportação, e, tendo o exportador na sua posse documentos comprovativos de que a mercadoria chegou ao destino, a pedido deste, é iniciado o pedido de pagamento da restituição.

A alfândega organiza um dossier composto por documentos constitutivos da exportação e comprovativos de que a mercadoria foi introduzida em livre prática e no consumo (importação) no país de destino. Depois da certificação de que está tudo conforme, o referido dossier é enviado para o organismo pagador (Instituto de Financiamento da Agricultura e Pescas (IFAP), ficando assim a restituição concluída, por parte das autoridades aduaneiras.

5.1.4 Trânsito comum e trânsito comunitário

5.1.4.1 Trânsito comunitário

O trânsito é uma facilidade aduaneira a que os operadores podem recorrer para transportarem mercadorias por fronteiras ou territórios sem o pagamento das imposições devidas, em princípio, quando as mercadorias entram (ou saem) dos territórios, requerendo apenas uma (última) formalidade aduaneira (em muitos casos a introdução em livre prática das mercadorias mediante o pagamento de direitos no ponto final de destino ou então a sua exportação). É um regime simples a nível administrativo e com vantagens económicas para a circulação de mercadorias através dos vários territórios aduaneiros. O trânsito é particularmente adaptado à Comunidade onde um único território aduaneiro é combinado com uma multiplicidade de territórios fiscais: as mercadorias podem circular ao abrigo do trânsito desde o seu ponto de entrada na Comunidade até ao ponto de desalfandegamento onde, após o fim do trânsito, são

cumpridas as formalidades aduaneiras e fiscais locais ou se inicia um outro regime suspensivo.

Também se pode pôr fim a um regime suspensivo sujeitando as mercadorias não comunitárias ao regime de trânsito, por exemplo, para reexportação do território aduaneiro da Comunidade³¹.

O regime de trânsito subdivide-se em:

- i) Trânsito comum, que se aplica à circulação de mercadorias entre os 27 Estados-Membros da CE, os países da EFTA (Islândia, Noruega e Suíça);
- ii) Trânsito comunitário, que tem como base jurídica o Código Aduaneiro Comunitário (Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho) e suas disposições de aplicação (Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão). Pode ser interno ou externo e aplica-se:
 - a. Circulação de mercadorias não comunitárias sujeitas a direitos aduaneiros e demais imposições na importação que se faz a coberto de trânsito comunitário externo. O documento utilizado para o trânsito comunitário externo é denominado de «T1»³²;
 - b. Circulação de mercadorias comunitárias que se faz ao abrigo de um trânsito comunitário interno «T2»³³;
 - c. Trânsito comunitário interno, que se aplica igualmente à circulação de mercadorias comunitárias de e para as partes do território aduaneiro da CE não abrangidas pelo âmbito de aplicação das diretivas relativas à harmonização fiscal, como é o caso das ilhas Anglo-normandas e das ilhas Canárias. Neste caso é utilizado o documento «T2F».

No que concerne ao trânsito comunitário interno, são países aderentes todos os países que fazem parte da União Europeia, incluindo os territórios fiscalmente reconhecidos, embora sem harmonização fiscal, como são o caso das ilhas francesas de Guadalupe, Guiana Francesa, Martinica e Reunião, das ilhas anglo-normandas (Alderney, Guernsey, Jersey, Sark e Herm), na Grécia Monte Atos, na Espanha as ilhas Canárias e na Finlândia as ilhas Aland.

³¹ Manual do trânsito, p. 23-24

³² Anexo 4

³³ Anexo 5

Do trânsito comunitário externo, são partes contratantes os países da EFTA (Islândia, Noruega e Suíça).

5.1.4.2 Informatização do trânsito (Novo Sistema de Trânsito Informatizado - NSTI)

O Sistema de Trânsito Informatizado é um instrumento de gestão e de controlo do regime de trânsito. Baseia-se na utilização de sistemas informáticos sofisticados e no processamento eletrónico de dados, assegurando assim uma gestão mais moderna e eficiente do que o sistema em suporte documental que se provou ter muitas lacunas.

5.1.4.2.1 Objetivos e vantagens

Os principais objetivos do NSTI incluem:

- Aumentar a eficiência e eficácia dos regimes de trânsito;
- Melhorar a prevenção e deteção da fraude;
- Acelerar e tornar seguras as transações efetuadas no âmbito de um regime de trânsito.³⁴

O NSTI apresenta as seguintes vantagens:

- Melhora a qualidade dos serviços (menor tempo de espera nas alfândegas, uma vez que a declaração é enviada antecipadamente por via eletrónica e maior flexibilidade na apresentação das declarações).
- Apuramento antecipado do regime de trânsito, uma vez que é utilizada uma mensagem eletrónica em substituição do envio, por correio, de um exemplar em suporte de papel (ex. n.º 5), o que conduz a uma libertação mais rápida da garantia;
- Diminuição dos elevados custos incorridos com o sistema baseado em suporte de papel para a declaração de mercadorias;
- Maior clareza da operação de trânsito em benefício dos operadores económicos;

³⁴ Manual do trânsito, p. 36

- Ganho de tempo no desembaraço aduaneiro das mercadorias em virtude das autoridades aduaneiras poderem decidir se controlam ou não as mercadorias antes da remessa chegar;
- As comunicações e coordenação entre as administrações aduaneiras melhora significativamente;
- As atividades inerentes só terão de ser executadas uma vez, com a inevitável poupança de tempo e eliminação de riscos associados à duplicação das informações;
- Criação de um sistema mais coerente que acelera o processamento de dados e simultaneamente flexibiliza o sistema;
- Harmonização dos critérios operacionais que eliminou a parafernália de subprocedimentos e interpretações divergentes de como se devem executar as regras;
- Disponibilidade de um sistema gerido diretamente pelas alfândegas, que oferece uma maior segurança e uma maior rapidez na gestão do trânsito, fornecendo dados mais fiáveis e um melhor controlo dos movimentos.

5.1.4.2.2 Funcionamento do NSTI

5.1.4.2.2.1 Na estância aduaneira de partida

A declaração de trânsito é inserida pelos operadores económicos no sistema informático. A declaração deve conter todos os dados exigidos e respeitar todas as especificações do sistema informático, uma vez que este codifica e valida os dados automaticamente. Se houver uma incoerência nos dados, o sistema assinala-os. O operador será informado de molde a que possa efetuar as correções necessárias antes de a declaração ser finalmente aceite.

Uma vez a declaração corrigida e aceite, o sistema atribui à declaração um número de registo único, isto é, o número de referência do movimento.

Seguidamente, logo que sejam efetuados os controlos quer na estância de partida, quer nas instalações do expedidor autorizado e aceite a garantia, será concedida a autorização de saída das mercadorias para o trânsito. O sistema imprime o documento de acompanhamento de trânsito e, sempre que necessário, a lista de adições, na estância

de partida ou nas instalações do expedidor autorizado. Estes documentos devem acompanhar as mercadorias e ser apresentados em todas as estâncias de passagem e na estância de destino.

A estância de partida ao imprimir o documento de acompanhamento de trânsito, envia em simultâneo um aviso antecipado de chegada à estância de destino declarada. Este aviso contém essencialmente as informações extraídas da declaração, permitindo à estância de destino controlar a remessa quando da sua chegada.³⁵

5.1.4.2.2 Na estância aduaneira de chegada

À chegada, as mercadorias devem ser apresentadas à estância de destino ou ao expedidor autorizado juntamente com o documento de acompanhamento de trânsito e a lista de adições, se necessário. Nessa altura, as autoridades aduaneiras, uma vez que já receberam o aviso antecipado de chegada, dispõem de dados completos sobre a operação e, por conseguinte, têm a possibilidade de decidir, antecipadamente, os controlos a efetuar.

Ao registar um número de referência do movimento (NRM) no sistema, este deteta, automaticamente, o aviso antecipado de chegada correspondente que será utilizado como base para qualquer ação ou controlo e envia um aviso de chegada à estância de partida.

Após terem sido realizados os controlos pertinentes, a estância de destino notifica a estância de partida dos seus resultados, utilizando a mensagem dos resultados do controlo indicando nela se foram ou não detetadas irregularidades.

A mensagem dos resultados do controlo é necessária para o apuramento da operação de trânsito na estância de partida e para a liberação das garantias utilizadas para essa operação.³⁶

5.1.4.3 Responsável principal

O responsável principal é a pessoa que, diretamente ou através de um representante habilitado sujeita as mercadorias ao regime de trânsito.

³⁵ Manual do trânsito, p.38 e 39

³⁶ Manual do trânsito, p. 39 e 40

Ao apresentar uma declaração de trânsito na estância aduaneira de partida, o responsável principal solicita a sujeição das mercadorias ao regime de trânsito. Na qualidade de titular do regime de trânsito é responsável pela apresentação das mercadorias, juntamente com a declaração de trânsito à estância de destino dentro do prazo fixado. É também responsável pelo pagamento de todos os direitos e demais imposições devidos na ocorrência de qualquer irregularidade. Responsabiliza-se ainda pela prestação de uma garantia destinada a cobrir o montante dos direitos e demais imposições em suspensão durante a circulação das mercadorias.³⁷

5.1.4.4 Sistema de garantias

Entende-se por garantia a cobertura financeira destinada a assegurar o pagamento dos direitos aduaneiros e outros encargos, prestada pelo responsável principal. Qualquer operador económico que pretenda efetuar uma operação de trânsito só o pode fazer se previamente prestar uma garantia, que pode ser isolada ou global:

- i) A garantia isolada cobre o montante total dos direitos aduaneiros e demais imposições devidas, como o imposto sobre o valor acrescentado (IVA) ou os impostos especiais sobre o consumo, para uma operação de transporte;
- ii) A garantia global é uma garantia fixa, de um determinado montante, que cobre os direitos e demais imposições descritos no parágrafo anterior, relativos a um ou vários transportes, sem que o montante total dos direitos e imposições da mercadoria transportada ultrapasse o montante total da garantia.

5.1.4.5 Apuramento do regime trânsito

O apuramento do regime é, de uma forma geral, implícito, não exigindo qualquer decisão formal das autoridades competentes. O responsável principal e o fiador podem considerar o regime apurado se não receberem, da autoridade competente, qualquer notificação em contrário dentro dos prazos fixados.

³⁷ Manual do trânsito, p. 17 e 29 a 30

A autoridade competente só contactará o responsável principal, o fiador e as outras autoridades competentes se não existirem provas (ou se existirem dúvidas a esse respeito) do fim do regime, não sendo, por conseguinte, possível proceder ao seu apuramento.³⁸

Pode-se então dizer que o regime de trânsito fica apurado quando é gerada a mensagem de resultado do controlo “conforme” pela estância aduaneira de destino à estância aduaneira de partida.

5.1.4.6 Avisos de inquérito

O inquérito está associado ao regime de trânsito comunitário/comum. Inicia-se um inquérito nas circunstâncias em que³⁹:

- Não é recebida a mensagem “*Aviso de chegada*” das mercadorias em trânsito, no prazo estabelecido para a sua apresentação na estância de destino;
- Não é recebida a mensagem “*Resultados do controlo*” das mercadorias expedidas e que deveriam ser apresentadas na estância aduaneira de destino, nos seis dias subsequentes à receção da mensagem “*Aviso de chegada*”;
- As autoridades aduaneiras sejam informadas que o regime de trânsito não terminou ou suspeitem ser esse o caso.

Com o inquérito pretende-se⁴⁰:

- Apurar o regime, ou, se não for possível, determinar os termos da constituição da dívida aduaneira;
- Identificar o devedor;
- Determinar as autoridades competentes para a cobrança.

O inquérito inicia-se no prazo de sete dias após o termo do prazo para a receção das mensagens de “aviso de chegada” ou do “resultado do controlo” no destino, ou, de

³⁸ Manual do trânsito, p.272

³⁹ Artigo 365.º das DACAC

⁴⁰ N.º 1 do artigo 365.º das DACAC

imediatamente por informação ou suspeita de que o regime não foi apurado por descaminho das mercadorias.⁴¹

Dá-se início ao inquérito junto da estância aduaneira de destino⁴² (onde o mesmo deveria ser apurado) solicitando-se a confirmação ou não do resultado do controlo. Nesta fase, o objetivo é apurar se houve falha na transmissão de mensagens.

Nas situações de falta da mensagem de “aviso de chegada” da mercadoria à estância de destino, é notificado o responsável principal para obter informações necessárias ao apuramento do regime. Notifica-se também a estância de destino a fim de prestar informações relativas ao destinatário das mercadorias. O responsável principal deve ser notificado o mais tardar 28 dias após o início do procedimento de inquérito junto da estância de destino.⁴³

Os prazos para as respostas ao inquérito são:⁴⁴

- ✓ Estância requerida – 28 dias;
- ✓ Responsável principal – 28 dias.

Apuramento do regime

Se forem fornecidos elementos suficientes que permitam apurar o regime de trânsito, quer pelo responsável principal ou pela estância aduaneira de destino, o regime é apurado, sendo informadas as partes desse mesmo apuramento. Considera-se que o regime é apurado quando as mercadorias são submetidas ao desembaraço aduaneiro.⁴⁵

Nas situações em que não são fornecidas provas suficientes para o apuramento do regime, é constituída a dívida aduaneira na estância de partida das mercadorias, nos prazos:⁴⁶

- i) De sete meses a contar da data em que as mercadorias deveriam ter sido apresentadas na estância de destino. Este prazo poderá ser acrescido de um mês, no máximo, caso tenha sido enviado um pedido de cobrança a uma estância de outro estado membro ou parte contratante.

⁴¹ N.º 2 do artigo 365.º das DACAC

⁴² N.º 3 do artigo 365.º das DACAC

⁴³ N.º 4 do artigo 365.º das DACAC

⁴⁴ N.º 5 do artigo 365.º das DACAC

⁴⁵ N.ºs 5 e 6 do artigo 365.º das DACAC

⁴⁶ Artigo 450.º das DACAC

- ii) De um mês a contar do termo do prazo para o responsável principal fornecer as informações solicitadas sobre a operação, quando este não as tenha fornecido, ou, se as forneceu, não foram suficientes.

“Nas situações de não apuramento do regime de trânsito, o fiador/garante é notificado pela estância aduaneira de partida, do não apuramento do regime, no prazo máximo de 9 meses a contar da data em as mercadorias deveriam ter sido apresentadas na estância de destino. Também é notificado de que é ou pode ser obrigado a efetuar o pagamento da dívida de que é responsável em relação a uma operação de trânsito em concreto no prazo de três anos a contar da data da aceitação de trânsito pela estância competente para a cobrança. O fiador fica desonerado das suas obrigações se alguma destas notificações não for efetuada nos prazos previstos.”⁴⁷”

Caso o responsável principal e por sua vez o fiador/garante não procedam ao pagamento de forma voluntária, será acionada a respetiva garantia.

5.1.4.7 Outros regimes de trânsito aplicáveis na comunidade europeia⁴⁸

5.1.4.7.1 Regime TIR

Neste regime, as mercadorias são transportadas em veículos ou contentores aprovados sob selagem aduaneira.

Durante o transporte os direitos e outras imposições devidos sobre as mercadorias estão suspensos e cobertos por uma cadeia de garantias válidas internacionalmente. A associação garante nacional de cada país (em Portugal é Associação Nacional de Transportes Públicos Rodoviários de Mercadorias - ANTRAM) assegura o pagamento de todos os direitos e outras imposições devidos em caso de irregularidades constatadas nesse país durante a operação de transporte TIR. Cada país estabelece o limite da sua garantia, embora o montante máximo recomendado que deve ser exigido a cada associação garante nacional em caso de irregularidade esteja fixado em €60 000 para a Comunidade ou o montante equivalente na moeda nacional.

As mercadorias são acompanhadas por um documento reconhecido internacionalmente, a caderneta TIR, que prova a existência de uma garantia e serve de documento de controlo aduaneiro nos países de partida, de trânsito e de destino. As

⁴⁷ Artigo 450.º C das DACAC.

⁴⁸ Artigos 91.º e 163.º do CAC

cadernetas TIR são impressas e emitidas pela União Internacional de Transportes Rodoviários (IRU) às associações garantes nacionais. A caderneta TIR só é válida para um transporte TIR. É utilizada no país de partida e serve de documento de controlo aduaneiro nos países de partida, de trânsito e de destino.

As medidas de controlo aduaneiro adotadas no país de partida são reconhecidas pelos países de trânsito e de destino.

O transporte TIR compreende uma sequência de operações TIR. Em cada Parte Contratante a operação TIR tem início na estância aduaneira de partida/de entrada e termina na estância de destino/de saída. Cada operação TIR é controlada de modo semelhante ao do trânsito comunitário/comum, utilizando um conjunto de talões nº 1 e 2 da caderneta TIR. A estância de partida/de entrada destaca o talão nº 1 da caderneta TIR.

A estância de destino/de saída da mesma Parte Contratante destaca o talão nº 2 e devolve-o à estância aduaneira de partida ou a uma estância aduaneira centralizadora para ser comparado com o talão nº 1, permitindo assim o apuramento da operação TIR. Cada Parte Contratante cujo território é atravessado pelo transporte TIR aplica um procedimento semelhante. Um transporte TIR pode envolver até quatro estâncias de partida e de destino. Um conjunto de talões n.ºs 1 e 2 é utilizado por cada estância de partida ou de destino suplementar.

Para efeitos do regime, considera-se o território aduaneiro da Comunidade como formando um único território. O regime estabelece como condição que parte do transporte TIR se efetue por via rodoviária e que o veículo ou o contentor contenham placas TIR durante o transporte TIR.⁴⁹

Fazem parte do regime TIR 68 países, incluindo todos os estados membros da Comunidade Económica e países da EFTA.

Em síntese, a Caderneta TIR é composta por uma capa e dois talões (Volet 1 e Volet 2) que podem ir até às 20 páginas.

A capa identifica o n.º de caderneta TIR, a validade, a associação emissora, o titular, os países de partida e destino, identificação do meio de transporte e certificado de conformidade do veículo.

⁴⁹ Manual do trânsito, p. 45 a 47

O Volet 1 identifica o país e a estância de partida, o titular, o país de destino a identificação do veículo, os documentos relativos à mercadoria (fatura), manifesto da mercadoria, identificação dos selos, n.º de volumes para cada estância (caso a mercadoria transportada se destine a mais que uma estância aduaneira) e peso bruto.

O Volet 2 faz referência aos mesmos elementos do Volet 1, acrescentando-se o itinerário do meio de transporte. É preenchido pelas estâncias de passagem, sendo retirado por essas mesmas estâncias o corpo do Volet 2, mantendo-se anexo à caderneta TIR o talão do referido Volet devidamente preenchido pela estância de passagem. Na estância de destino das mercadorias é preenchido o último exemplar do talão do Volet 2, que após o desembarço aduaneiro das mesmas é devolvido à estância emissora para fins de apuramento do regime.

5.1.4.7.2 Livrete ATA

O livrete ATA é um documento aduaneiro internacional emitido para a importação temporária de mercadorias quer para o território aduaneiro da Comunidade quer para fora desse território para fins específicos como, por exemplo, equipamento profissional e amostras comerciais destinadas a demonstrações, exposições e feiras.

Os livretes ATA são emitidos sob a responsabilidade das associações garantidas nacionais (por norma as câmaras de comércio nacionais) das Partes Contratantes, que trabalham em conjunto numa cadeia de garantias gerida pela Câmara Internacional do Comércio. Cada livrete é coberto por uma garantia que assegura o montante dos direitos de importação e outras imposições devidas em caso de não reexportação das mercadorias. Para além da importação temporária de mercadorias não comunitárias para o território aduaneiro da Comunidade (folhas brancas do livrete) ou de mercadorias comunitárias para um país terceiro (folhas amarelas do livrete), o livrete ATA pode ser utilizado como documento de trânsito para o movimento de mercadorias através do território aduaneiro da Comunidade ou nesse território, no âmbito do regime de importação temporária.

Quando um livrete ATA é utilizado como documento de trânsito, devem ser utilizadas para a operação de trânsito as folhas azuis do livrete previstas para o efeito.⁵⁰

⁵⁰ Manual do trânsito, p. 48 a 49

A convenção ATA conta atualmente com 70 partes contratantes.

A caderneta ATA é composta por uma folha de rosto (normalmente de cor verde) que dá indicações relativamente ao titular, representante, a utilização prevista para as mercadorias, dados relativos à associação emissora, validade, relação dos países contratantes e um campo para certificação das autoridades aduaneiras. No verso, são identificadas as mercadorias; por uma folha de cor amarela, onde são anotados os movimentos de exportação e reimportação; por uma segunda folha amarela de exportação que fica em poder da estância aduaneira de saída, sendo anotado nesta folha o prazo para a reimportação da mercadoria. Contém uma segunda folha de reimportação que será preenchida pela estância aduaneira da comunidade por onde as mercadorias reentram, sendo posteriormente remetida por esta última para a estância de exportação.

A saída e reentrada das mercadorias tem que ser comunicada à associação emissora do livrete ATA, a fim de libertar o montante garantido, ou, pagar as imposições devidas, sendo caso disso.

Caso a mercadoria não seja reimportada dentro do prazo estipulado, nem seja exportada definitivamente, deverá ser comunicado à associação garante (Associação Comercial de Lisboa, no nosso caso), no prazo de um ano, a fim de serem cobradas todas as imposições em dívida.

5.2 Vertente fiscal

5.2.1 Impostos especiais sobre o consumo

5.2.1.1 Conceito de imposto

Pode definir-se imposto como uma prestação obrigatória, patrimonial, definitiva, unilateral e não contratual, sem finalidade sancionatória, estabelecida por lei a favor de entes públicos, para prossecução dos fins públicos que lhes incumbe realizar, determinada em função de uma efetiva capacidade contributiva.

A expressão tributação no consumo é muito vasta e de natureza diversa, pelo que se poderá dizer, embora com as necessárias cautelas, que **imposto sobre o consumo** são aqueles que se pagam no contexto da utilização dos bens e serviços finais no País onde

são consumidos. Há, no entanto, que distinguir entre imposto sobre o consumo de características especiais e de características gerais.

Pereira e Mota (2002), defendem que “*os impostos sobre o consumo (ou sobre a despesa) no panorama nacional (Orçamento Geral do Estado) são impostos estaduais, indiretos, ordinários, reais, centrais e fiscais.*”

a) Estaduais – Pois a entidade credora é o Estado;

b) Indiretos – Porque incidem sobre o preço dos bens, em cuja compra os contribuintes vão utilizar o seu rendimento (recaem de forma indireta no rendimento);

c) Ordinários – O seu direito verifica-se por tempo ilimitado (enquanto o sujeito passivo estiver a eles sujeito);

d) Reais – Apenas atendem à matéria coletável e não à situação económica e familiar dos contribuintes;

e) Centrais – São aplicáveis a todo o espaço fiscal nacional;

f) Fiscais – As suas receitas visam satisfazer necessidades públicas.”

Poderá considerar-se que os **impostos especiais sobre o consumo** incidem apenas sobre certas despesas dos consumidores,⁵¹ enquanto que os **impostos sobre o consumo gerais** são concebidos para atingirem a generalidade das despesas de consumo e não esta ou aquela despesa em particular.⁵²

No que respeita à base de incidência, existe uma pequena diferença entre os impostos especiais e os impostos gerais.

Para os primeiros há uma taxa específica que incide diretamente sobre os produtos, por exemplo numa garrafa de vodka com 0,70 lit. e 40% de volume alcoólico, em que a taxa é de 1192,11 €/hl de álcool, o imposto é determinado em função da quantidade de álcool existente na garrafa, variando em função da graduação que estes apresentem (grau alcoólico).

Para os segundos há uma taxa *ad valorem* que incide sobre os preços de venda dos produtos na generalidade, independentemente do produto estar sujeito a tributação especial.

⁵¹ Artigo 5.º do CIEC

⁵² Vidé artigo 1.º do CIVA

5.2.1.2 Objetivos da tributação especial do consumo

Afonso, Coelho e Órfão (1999), defendem que “os impostos especiais de consumo (IEC) têm como principais objetivos a obtenção de receitas, a imputação aos consumidores dos custos associados aos consumos e a redução do consumo de produtos não essenciais e até nocivos para a saúde.”

Relativamente à imputação dos custos está provado que o consumo excessivo de tabaco e de bebidas alcoólicas é prejudicial para a saúde dos consumidores. Por esse facto, o Estado tem um acréscimo de despesas de saúde que é suportado diretamente pelos consumidores.

O consumo de óleos minerais está também associado à utilização das infraestruturas rodoviárias cuja construção e manutenção implica o dispêndio de verbas muito significativas.

Quanto à redução do consumo provocada pela aplicação de taxas muito elevadas é discutível se esse objetivo é alcançado dado que estes produtos têm procura pouco elástica, pelo que há quem defenda que a incidência do imposto não provoca necessariamente uma redução do consumo.

5.2.1.3 Taxas específicas e taxas *ad valorem*

Enquanto nos **impostos gerais sobre o consumo**, as taxas são *ad valorem*, ou seja, incidem sobre o valor, nos **impostos especiais sobre o consumo**, as taxas são específicas.

Estas últimas taxas têm a vantagem de evitar a determinação do valor dos bens, o que torna mais simples o cálculo do imposto. Como desvantagem, aponta-se o facto de, em períodos de inflação, se desatualizarem, a menos que sejam revistas regularmente.

Quanto às taxas *ad valorem*, com a inflação, pelo contrário, são atualizadas automaticamente com o aumento dos preços.

5.2.1.4 Incidência

Incidência não é mais do que a conjugação dos pressupostos que a lei fiscal previu, ou seja, dos factos ou realidades de cuja ocorrência faz depender a constituição da relação jurídica do imposto

Os produtos sobre os quais o imposto especial sobre o consumo incide são, em princípio, comuns na maioria dos países e são exemplos o tabaco, as bebidas alcoólicas, os óleos minerais, o café, entre outros. Também os automóveis são passíveis de tributação especial embora, na maior parte dos países, o facto gerador não seja a aquisição do veículo ou a sua importação, como sucede em Portugal, mas o ato administrativo da obtenção do número da matrícula. Nos países da UE, as regras comunitárias impõem ainda que o valor tributável para efeitos de IVA englobe o valor de todos os impostos sobre o bem, com a exclusão do IVA.⁵³

5.2.1.5 Harmonização fiscal das disposições comunitárias, relativas ao regime geral, à detenção, à circulação e aos controlos dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo

O estabelecimento e funcionamento, em 1 de janeiro de 1993, do mercado interno comunitário implicava, necessariamente, a abolição das fronteiras fiscais entre os Estados-Membros da Comunidade Europeia (EM), isto é, a livre circulação das mercadorias, incluindo as sujeitas a impostos especiais de consumo (IEC).

Simultaneamente, significava que as aquisições efetuadas num determinado EM deveriam sê-lo de acordo com as condições gerais do mercado, isto é, com o pagamento dos impostos especiais de consumo.

No entanto, o estágio do processo de harmonização dos sistemas fiscais, e em particular da tributação sobre o consumo, obrigou ao estabelecimento do regime definido na Diretiva 92/12/CEE do Conselho, de 25 de fevereiro de 1992, onde se introduziam alguns mecanismos de controlo tendo em vista as mercadorias cujos movimentos foram liberalizados.

Esta diretiva introduz como figura central o regime de suspensão fiscal aplicável nas fases da produção, transformação, detenção e circulação dos tabacos, álcool e bebidas alcoólicas e óleos minerais, aos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo harmonizados, com o qual ainda que a sujeição ao imposto especial de consumo se verifique no momento da sua produção ou importação no território da Comunidade, a exigibilidade ocorre apenas no momento da introdução no consumo.

⁵³ Vidé artigo 17.º do RITI

De modo a permitir o funcionamento controlado deste regime foram instituídas outras figuras, como por exemplo, o depositário autorizado, o entreposto fiscal, o documento administrativo de acompanhamento e a garantia. Visa-se assim aproximar o mais possível a tributação do consumo, a razão de ser do imposto.

A transposição da Diretiva 92/12/CEE para a ordem jurídica portuguesa, foi feita através do Decreto-Lei n.º 52/93, de 26/2.

As disposições especiais relativas às taxas e às estruturas dos impostos especiais de consumo constam atualmente no **Código dos Impostos Especiais de Consumo**, anexo ao Decreto-Lei n.º 73/2010, de 21 de junho, com a redação dada pela Lei n.º 12-A/2010, de 30 de junho e Lei n.º 55-A/2010 de 31 de dezembro.

5.2.1.6 Código dos impostos especiais de consumo (CIEC)

Não é propósito deste trabalho fazer uma análise exaustiva da legislação, contudo, faz-se referência às normas que do ponto de vista do autor mais refletem a atividade aduaneira exercida no âmbito dos IEC's.

5.2.1.6.1 Princípios e regras

De acordo com o artigo 4.º (Incidência subjetiva), “*São sujeitos passivos de impostos especiais de consumo:*

a) O depositário autorizado e o destinatário registado”.

São ainda sujeitos passivos: a pessoa que declare os produtos ou por conta da qual estes sejam declarados, no momento e em caso de importação; o arrematante, em caso de venda judicial ou em processo administrativo; todos aqueles que em situação irregular, produzam, transportem ou detenham produtos sujeitos a IECs.

São **Depositários Autorizados**, as pessoas singulares ou coletivas autorizadas pela alfândega a, no exercício da sua profissão, produzir, transformar, deter, receber e expedir, num entreposto fiscal, produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão do imposto.

São **Destinatários registados**, as pessoas singulares ou coletivas autorizadas pela autoridade aduaneira, no exercício da sua profissão e nas condições estabelecidas no CIEC, a receber, não podendo deter nem expedir, produtos sujeitos a impostos especiais de consumo que circulem em suspensão de imposto.

O artigo 5.º (Incidência objetiva), estabelece que os impostos especiais de consumo incidem sobre o álcool e bebidas alcoólicas,⁵⁴ os tabacos manufaturador⁵⁵ e os produtos petrolíferos.⁵⁶

Das isenções previstas no artigo 6.º destacam-se os produtos que se destinem a ser consumidos como provisões de bordo, nas condições, termos e limites a seguir fixados:

“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”.

Estão ainda previstos limites às seguintes quantidades por pessoa e dia de viagem:

“a) 2 maços de cigarros, 10 cigarrilhas, 3 charutos ou 40 g de tabaco para fumar, não sendo estas quantidades cumuláveis;

b) 1 l de bebidas espirituosas, 1 l de produtos intermédios ou 2 l de cerveja, não sendo estas quantidades cumuláveis”.

O abastecimento dos mantimentos relativos a produtos sujeitos a IEC efetuados às embarcações e aeronaves, é feita a pedido do interessado e sob o controlo aduaneiro. Estes produtos são armazenados em compartimento específico, sendo selado pela alfândega respetiva.

A retirada do selo e consumo dos produtos, só pode ser efetuado após as embarcações e aeronaves deixarem o espaço fiscal português.

O imposto especial sobre o consumo é exigível em território nacional (artigo 8.º) no momento da introdução em consumo ou da constatação de perdas que devam ser tributadas.

⁵⁴ Artigo 66.º do CIEC

⁵⁵ Artigo 101.º do CIEC

⁵⁶ Artigo 88.º do CIEC

A constatação de perdas que devam ser tributadas é considerada introdução irregular no consumo. As perdas, por norma, ocorrem nos entrepostos fiscais, sendo detetadas através de controlos efetuados pelas alfândegas.

Os designados varejos, são contagens físicas efetuadas por funcionários aduaneiros às mercadorias existentes no interior dos entrepostos fiscais, na presença do depositário autorizado (ou representante), titular do entreposto.

Se do resultado da contagem forem apuradas diferenças para menos, entre as quantidades apuradas no varejo imediatamente anterior acrescidas das entradas e deduzidas das saídas, do mesmo período, e as quantidades apuradas no varejo atual, e se essa diferença ultrapassar as percentagens previstas no artigo 48.º, as quantidades que excedem os limites, são consideradas perdas tributáveis.

Se forem apurados excessos, o depositário autorizado regista na contabilidade de existências, para posterior introdução no consumo.

Para efeitos do CIEC, são consideradas introduções no consumo (artigo 9.º) ” a saída dos produtos do regime de suspensão de imposto, a produção de produtos sujeitos a IEC’s fora do entreposto fiscal, a importação de produtos sem que sejam imediatamente após a importação, submetidos ao regime de suspensão, a entrada dos produtos no território nacional fora do regime de suspensão”.

Consideram-se entradas em território nacional fora do regime de suspensão, os produtos sujeitos a IEC’s, já introduzidos no consumo noutra estado membro. Estes produtos são tributados desde que ultrapassem as quantidades previstas no artigo 61.º do CIEC.

Um particular, ou qualquer outra entidade que não tenha estatuto reconhecido pelas alfândegas, que pretenda adquirir produtos sujeitos a IEC’s já introduzidos no consumo noutra estado membro, previamente, deve dirigir-se à alfândega da sua área de residência a fim de manifestar os referidos produtos e garantir o imposto a que os mesmos estão sujeitos, sendo-lhe entregue um exemplar do termo de garantia e um exemplar do *Pedido de Autorização de Receção de Produtos Expedidos de Outros Estado Membro* (PAR), que servem de documentos de acompanhamento desde a origem até às instalações do adquirente.

Aquando da entrada das mercadorias em território nacional, o destinatário ou o seu representante, deve dirigir-se novamente à alfândega, a fim de proceder à introdução no consumo dos produtos anteriormente manifestados.

Através de movimento informático, o PAR⁵⁷ é convertido em *Declaração de Introdução no Consumo* (DIC) casuística⁵⁸ e a garantia em receita, ficando a operação concluída.

O não cumprimento do supra descrito, é considerado introdução irregular no consumo, punível pelo n.º 1 do artigo 109.º do RGIT. Estas situações, na maioria dos casos, são detetadas na circulação, através de operações de controlo de mercadorias em circulação.

O artigo 10.º, relativo às formalidades da introdução no consumo, estipula que *“A introdução no consumo deve ser formalizada através da DIC⁵⁹ ou, no ato da importação, através da respetiva declaração aduaneira”*.

As estâncias aduaneiras competentes, no âmbito das suas funções, exercem controlo sobre as DIC’s submetidas pelos operadores económicos, tendo por objetivo:

- ✓ Confirmar as quantidades introduzidas no consumo;
- ✓ Apurar se os prazos da introdução no consumo estão a ser cumpridos (confrontação da data da colocação dos produtos à ordem do adquirente com a data da introdução da DIC no sistema informático);
- ✓ Controlar o consumo de estampilhas (apura-se se o número de estampilhas declaradas têm equivalência com o tipo de mercadoria e quantidade).

5.2.1.6.2 Liquidação, pagamento e reembolso do imposto

A liquidação do imposto (artigo 11.º) ” *é comunicada por via postal simples, devendo a estância aduaneira competente notificar, até ao dia 20 de cada mês, para o domicílio fiscal do sujeito passivo, o documento único de cobrança (DUC),⁶⁰ com menção do imposto liquidado e a pagar, relativamente às introduções no consumo verificadas no mês anterior, sem prejuízo das regras aplicáveis na importação”*.

⁵⁷ Anexo 6

⁵⁸ As DIC’s entregues em suporte de papel, são denominadas DIC’s casuísticas.

⁵⁹ Anexo 7

⁶⁰ Anexo 8

A estância aduaneira, no mês seguinte, procede à globalização de todas as introduções no consumo efetuadas no mês anterior por depositário autorizado, sendo emitido o DUC em simultâneo.

Nos termos dos artigos 12.º e 13.º, o imposto deve ser pago até ao último dia útil do mês da liquidação. No caso de liquidação oficiosa, o imposto deve ser pago até ao 15.º dia após a notificação da liquidação.

“ Não há lugar a cobrança do imposto quando, em virtude da liquidação efetuada, a importância a cobrar seja inferior a € 25 ”.

Há reembolso do imposto pago (artigo 15.º), desde que devidamente comprovado, exista erro na liquidação, ou, os produtos sejam introduzidos no consumo em território nacional e posteriormente expedidos para outro estado membro ou exportados para um país terceiro.

Nos casos de expedição ou exportação, o reembolso só é deferido depois de comprovada a chegada das mercadorias ao destino, através da devolução de um exemplar do Documento de Acompanhamento de Mercadorias já Introduzidas no Consumo Noutro Estado Membro (DAS)⁶¹ autenticado pela estância aduaneira do país de destino, ou mensagem de aviso de chegada emitida pelo sistema de trânsito informatizado, para as mercadorias exportadas.

5.2.1.6.3 Produção, transformação e armazenagem em regime de suspensão

Nos termos do artigo 21.º, tanto a produção, como a transformação e a armazenagem de produtos sujeitos a IEC, em regime de suspensão de imposto⁶² *“apenas podem ser efetuadas em entreposto fiscal mediante autorização e sob controlo da estância aduaneira competente”*.

Depositário autorizado é a pessoa singular ou coletiva (artigo 22.º) *“ autorizada pela alfândega, no exercício da sua profissão, a produzir, transformar, deter, receber e*

⁶¹ Anexo 9

⁶² De acordo como o mesmo artigo, entende-se por «regime de suspensão do imposto» o regime fiscal aplicável à produção, transformação, detenção e circulação dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo não abrangidos por um procedimento ou regime aduaneiro suspensivo, em que é suspensa a cobrança dos referidos impostos.

expedir, num entreposto fiscal, produtos sujeitos a impostos especiais de consumo em regime de suspensão do imposto.

O depositário autorizado para além de outras obrigações previstas no artigo 22.º, está sujeito a *”prestar uma garantia, no caso dos entrepostos fiscais de armazenagem;⁶³ manter atualizada, no entreposto fiscal, uma contabilidade das existências em sistema de inventário permanente, com indicação da sua proveniência, destino e os elementos relevantes para o cálculo do imposto; prestar-se aos varejos e outros controlos determinados pela autoridade aduaneira”*.

Nos termos do artigo 24.º, *“entende-se por «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”*.

A constituição do entreposto fiscal é formalizada através de pedido dirigido ao diretor da alfândega da área de jurisdição onde se situam as respetivas instalações, *“efetuado mediante preenchimento de formulário disponibilizado no sítio da Internet da Direção-Geral da Administração Tributária e Aduaneira, acompanhado dos documentos:*

- a) Cópia do documento de licenciamento das instalações;*
- b) Plano de produção anual previsível, com indicação das taxas de rendimento,⁶⁴”*.

A autorização de constituição de Entreposto Fiscal (EF), fica condicionada ao resultado da execução de auditoria prévia, que será demonstrado através de relatório elaborado pelos auditores, podendo ser favorável ou desfavorável, sendo remetido ao serviço competente para decisão.

A auditoria prévia consiste num controlo aduaneiro que antecede a concessão de determinados estatutos ou procedimentos simplificados e tem como objetivo avaliar a idoneidade fiscal-aduaneira da empresa, bem como verificar o sistema contabilístico e as condições físicas de armazenagem das mercadorias, por forma a poder-se concluir se a empresa está ou não em condições de cumprir os requisitos legalmente fixados.

A auditoria prévia incide fundamentalmente na análise do sistema contabilístico

⁶³ Vide artigo 53.º do CIEC

⁶⁴ As taxas de rendimento são aprovadas pelo diretor da alfândega respetiva que vinculam a percentagem de futuras quebras admissíveis

da empresa e que, por essa razão, a sua execução é enquadrada na atividade do sistema de prevenção e repressão da fraude aduaneira e fiscal.

O CIEC determina que o funcionamento dos entrepostos fiscais está subordinado às regras específicas previstas no artigo 25.º, destacando-se a obrigatoriedade do cumprimento do que previamente foi autorizado no ato da constituição, em matéria de utilização das instalações e reservatórios, entrada e saída de produto em suspensão de imposto.

Nos termos do artigo 28.º constitui **destinatário registado**, “(...) a pessoa singular ou coletiva 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”.

Por seu lado, o artigo 31.º, define **expedidor registado** como a “(...) pessoa singular ou coletiva autorizada pela autoridade aduaneira, no exercício da sua profissão e nas condições estabelecidas no presente Código, 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 nos termos do artigo 79.º do Regulamento (CEE) n.º 2913/92, do Conselho, de 12 de outubro”.

5.2.1.6.4 Circulação em regime de suspensão

Determina o artigo 36.º que “a circulação de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, em regime de suspensão do imposto, é efetuada a coberto de um documento administrativo eletrónico (e-DA)”.

“A circulação deve ser acompanhada pela versão impressa do documento administrativo eletrónico ou por qualquer outro documento comercial que mencione, de forma claramente identificável, o código de referência administrativo.”⁶⁵

Com o objetivo de combater a introdução fraudulenta no consumo, bem como, impor regras no que à circulação de produtos em regime de suspensão de IEC se refere, o legislador determinou que os produtos que circulem em suspensão do imposto, devem

⁶⁵ Anexo 10

faze-lo acompanhados da versão impressa do e-DA, devendo o transportador apresentar este exemplar às autoridades competentes, sempre que solicitado (artigo 40.º).

O artigo 46.º determina que *“sempre que, durante a circulação em regime de suspensão do imposto, seja cometida ou detetada em território nacional uma irregularidade, o imposto torna-se exigível nos termos do artigo 8.º”*.

Nas situações previstas no parágrafo anterior, é lavrado auto de notícia, que vai originar processo de contraordenação, as mercadorias são apreendidas e o imposto é liquidado oficiosamente. No caso do tabaco apreendido ou abandonado será obrigatoriamente inutilizado sob controlo aduaneiro.

5.2.1.6.5 Perdas e inutilização

As perdas e inutilizações estão sujeitas a regras gerais assim:

- Refere o artigo 47.º que *“a perda irreparável ou a inutilização total dos produtos em regime de suspensão do imposto não é tributável, desde que ocorra por causa inerente à própria natureza dos produtos, devido a caso fortuito ou de força maior, ou na sequência de autorização da estância aduaneira competente”*.
- Determina o artigo 48.º que *“não são tributáveis as perdas inerentes à natureza dos produtos correspondentes às diferenças, para menos, entre o saldo contabilístico e as existências em entreposto, calculadas sobre a soma das quantidades de produto existentes em entreposto com as quantidades nele entradas, após o último varejo, com os seguintes limites:*
 - a) Até 1,5 %, no caso de álcool e bebidas alcoólicas não engarrafados;*
 - b) Até 0,4 %, no caso dos produtos petrolíferos e energéticos”*.

Nos casos de inutilização de produtos, o interessado, previamente, deve requerer junto da estância aduaneira de controlo, autorização para o efeito, dando indicação da data, local e hora, sendo lavrado termo de inutilização pelos funcionários assistentes.

Os produtos que sejam inutilizados sob controlo da estância aduaneira competente não estão sujeitos ao pagamento do imposto (artigo 52.º).

5.2.1.6.6 Circulação e tributação após a introdução no consumo

Determina o artigo 60.º que *“os produtos já introduzidos no consumo noutra Estado membro que forem adquiridos para fins comerciais ou para consumo próprio, que não seja considerado uma aquisição para uso pessoal, estão sujeitos a imposto no território nacional”*.

Os produtos já introduzidos no consumo noutra Estado membro, adquiridos por particulares para seu uso pessoal (artigo 61.º), se não ultrapassarem as quantidades: *“cigarros, 800 unidades; cigarrilhas (charutos com um peso máximo de 3 g/unidade), 400 unidades; charutos, 200 unidades; tabaco para fumar, 1 kg; bebidas espirituosas, 10 l; produtos intermédios, 20 l; vinhos (dos quais 60 l, no máximo, de vinhos espumantes), 90 l; cervejas, 110 l; produtos petrolíferos até ao limite de 10 l”*, não estão sujeitos a imposto.

Nos termos do artigo 65.º *“quando, em território nacional, ocorrer uma irregularidade durante a circulação de produtos já introduzidos no consumo noutra Estado membro, o imposto torna-se exigível”*.

5.2.1.6.7 Imposto sobre o álcool e as bebidas alcoólicas

O álcool utilizado em fins industriais deve ser objeto de desnaturação (artigo 69.º), através de desnaturante a identificar por portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da economia, beneficiando assim isenção de imposto.

“A desnaturação, total ou parcial, deve ser realizada em entreposto fiscal, mediante autorização da estância aduaneira competente”.

O artigo 79.º determina que *“o estatuto de pequena destilaria pode ser concedido pelo diretor da alfândega a empresas, inscritas como destilarias no organismo competente do Ministério da Agricultura, do Desenvolvimento Rural e das Pescas, que detenham um único entreposto fiscal de produção de bebidas espirituosas*.

A taxa de imposto aplicável às pequenas destilarias *“é fixada em 50% da taxa normal aplicável às bebidas espirituosas”*.

No momento da introdução no consumo, as bebidas espirituosas acondicionadas para venda ao público e tabaco manufacturado devem ter aposta uma estampilha especial, não reutilizável, cujo modelo e procedimentos a observar na requisição, fornecimento e controlo são regulamentados por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.

Nos termos do artigo 86.º a estampilha especial “*deve ser colocada de forma indelével na embalagem, em qualquer local visível*”, sendo ainda “*(...) proibida a detenção de bebidas espirituosas acondicionadas para comercialização e venda ao público que não ostentem a estampilha especial a que se refere o presente artigo*”.

O artigo 110.º refere que “*as embalagens de tabaco manufacturado para venda ao público devem ostentar a estampilha especial com as características definidas para o ano da respetiva comercialização, sendo proibida a comercialização de produtos que ostentem estampilhas diferentes*”.

As embalagens de bebidas espirituosas com capacidade inferior a 0,25 litros, (consideradas miniaturas) estão dispensadas de estampilha.

Considera-se bebida espirituosa, uma bebida alcoólica destinada ao consumo humano, com características organoléticas específicas, com um título alcoométrico mínimo de 15% de volume de álcool, obtidas quer diretamente por destilação de produtos fermentados naturalmente, com ou sem adição de aromas, e/ou por maceração ou processos similares de transformação de produtos vegetais em álcool etílico de origem agrícola e/ou destilados de origem agrícola.

As bebidas espirituosas com um teor alcoólico inferior a 15% de volume não são obrigadas a ostentar estampilha especial.

No que concerne ao tabaco manufacturado a cor de fundo das estampilhas são alteradas anualmente, através de Portaria publicada para o efeito (para o ano de 2013 a cor de fundo da estampilha é rosa, Despacho Normativo n.º 10783/2012). Os prazos para comercialização e venda ao público de tabaco manufacturado com estampilhas aprovadas para um determinado ano são:

- Maço de cigarros, até ao final do 3.º mês seguinte do ano seguinte ao que corresponde a estampilha aposta;
- Tabaco de corte fino destinado a cigarros de enrolar e restantes tabacos de fumar, até ao final do ano seguinte ao que corresponde a estampilha

aposta;

- Charutos e cigarrilhas, até ao final do quinto ano seguinte ao que corresponde a estampilha aposta.

As estampilhas especiais que são utilizadas na selagem de garrafas de bebidas espirituosas são vendidas pela Imprensa Nacional Casa da Moeda (INCM) à Autoridade Tributária e Aduaneira, cabendo à Direção de Serviços de Gestão de Recursos Financeiros da AT o fornecimento à Autoridade da Segurança Alimentar e Económica (ASAE), que por sua vez as vai vender mediante requisição, aos depositários autorizados e operadores registados.

Os depositários autorizados e operadores registados devem enviar as requisições de estampilhas por transmissão eletrónica de dados, através do portal “Declarações eletrónicas” da AT.

Os depositários autorizados e os operadores registados, até ao dia 30 de setembro de cada ano ficam obrigados a comunicar por via eletrónica, à Direção de Serviços de Gestão de Recursos Financeiros da AT, as quantidades anuais de estampilhas e respetivos modelos que preveem requisitar no ano seguinte.

As estampilhas para a selagem de tabaco manufacturado são requisitadas à INCM, pelos depositários autorizados e operadores registados, as quais devem ser enviadas por transmissão eletrónica de dados, através do portal “Declarações eletrónicas” da AT.

Os requisitantes são informados pela INCM das quantidades de estampilhas fornecidas, através de meio eletrónico, podendo ser fornecidas em maços de 500 unidades, e em bobines de 30.000 unidades, na versão não autocolante, ou em folhas de 60 unidades na versão autocolante.

O controlo das estampilhas especiais é feito através da aplicação informática Sistema de Controlo das Estampilhas Especiais (SIC-ES), sendo organizado com base em contas correntes dos operadores e/ou entrepostos, processadas eletronicamente, geridas pelas estâncias aduaneiras competentes, às quais têm acesso os operadores.

Nas contas correntes:

- As entradas são registadas tendo por base as requisições dos depositários autorizados e operadores registados;
- As saídas são registadas automaticamente, tendo por base a emissão da

DIC (na DIC é feita referência à quantidade de unidades a introduzir em consumo através de código específico).

5.2.1.6.8 Imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos

O artigo 93.º determina que *“são tributados com taxas reduzidas o gasóleo colorido e marcado, o gasóleo de aquecimento e o petróleo coloridos e marcados com os aditivos definidos por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças”*

O mesmo artigo, também define as regras de utilização deste tipo de carburante, tipo de equipamentos, beneficiários, atividade e condições de comercialização.

5.2.1.6.9 Imposto sobre o tabaco

O artigo 106.º define as regras de introdução no consumo de produto de tabaco: *“a introdução no consumo de cigarros está sujeita a regras de condicionamento aplicáveis no período que medeia entre o dia 1 de setembro e o dia 31 de dezembro de cada ano civil.*

Durante o período referido no número anterior, as introduções no consumo de cigarros, efetuadas mensalmente, por cada operador económico, não podem exceder os limites quantitativos, decorrentes da aplicação de um fator de majoração de 10% à quantidade média mensal de cigarros introduzidos no consumo ao longo dos 12 meses imediatamente anteriores”.

O artigo 106.º do CIEC tem como objetivo:

- A salvaguarda do controlo de utilização de estampilhas, considerando que, as estampilhas especiais que são apostas nos maços de cigarros diferem de ano para ano (as do ano anterior perdem a validade a partir de 01 de abril do ano seguinte), incidindo essa diferença na cor e número de série;
- Regularizar o caudal de receitas fiscais do estado, ou seja, com a aplicação das regras, os operadores económicos deixam de ter a possibilidade de fazer introduções no consumo em massa no final do ano, com o objetivo de evitar

ao máximo os constantes aumentos de impostos que os cigarros têm tido a partir de 01 de janeiro de cada um dos anos seguintes.

Determina o artigo 113.º que *“todo o tabaco manufaturado apreendido ou abandonado está obrigatoriamente sujeito a inutilização sob controlo aduaneiro”,* sendo que os *“(...) custos inerentes ao depósito e inutilização referidos no número anterior são da responsabilidade das pessoas singulares ou coletivas que tenham participado na situação irregular que conduziu à apreensão do tabaco em causa”*.

5.2.1.7 Controlo no âmbito dos IEC's

O controlo aduaneiro começa desde logo, no ato da autorização de estabelecimento de entreposto e na concessão de estatuto para operar.

Os diretores das Alfândegas ao decidirem os pedidos para constituição de entrepostos fiscais, estão a legalizar locais onde são produzidos, transformados, detidos, recebidos ou expedidos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo e conferem um estatuto aos operadores de depositário autorizado que implica a assunção de um conjunto de obrigações.

Consoante os produtos, os locais devem satisfazer os requisitos legais fixados para a abertura e funcionamento do entreposto.

Assim, os produtores de álcool devem possuir instalações com acesso direto à via pública, instalar os diversos componentes dos equipamentos de produção de forma acessível à comprovação visual de todas as matérias-primas alcoógenas e de álcool bem como da selagem dos aparelhos, neles se incluindo dois contadores volumétricos automáticos, e instalar o equipamento de produção para que o álcool circule livremente desde a saída da coluna até à chave de regulação da produção e desta até aos correspondentes contadores volumétricos ou depósitos selados, através de tubos rígidos sem soldaduras, derivações ou chaves visíveis em toda a sua extensão pintados com cor distinta da do resto do aparelho e com as junções de tubos efetuadas por meio de uniões ou porcas dispostas de maneira a poderem ser seladas.

No que respeita a entrepostos para receção e armazenamento do álcool estes deverão ser diferenciados por classes e especificações e encontrar-se calibrados volumétrica ou gravimetricamente e com as tabelas visadas pela alfândega.

Relativamente às bebidas alcoólicas os entrepostos são identificados numericamente e a autorização define o tipo de entreposto, designadamente se é destinado à produção, transformação ou simples armazenagem de vinho, cerveja, bebidas fermentadas, produtos intermédios ou de bebidas espirituosas.

O processo de constituição do entreposto deve incluir um plano de produção anual previsível, com indicação das taxas de rendimento por produto, no caso dos entrepostos fiscais de produção ou transformação, ou previsão de movimento anual médio por produto quanto aos entrepostos fiscais de armazenagem.

Por outro lado, é igualmente necessário apresentar uma memória descritiva das instalações com a respetiva planta e características gerais dos reservatórios que delas façam parte.

Esta é de resto também uma exigência na constituição dos entrepostos fiscais do tabaco em que se torna necessário indicar a área e os meios de segurança existentes, assim como a apresentação de um plano de produção para o primeiro ano de atividade, no caso dos entrepostos de produção e transformação.

No caso dos produtos petrolíferos as instalações dos entrepostos devem encontrar-se licenciadas pelas entidades competentes e os reservatórios e instrumentos complementares de medição devem ser submetidos a controlos metrológicos de forma a possuírem certificados de calibração permanentemente atualizados.

Também aqui o pedido prévio de autorização deve englobar uma memória descritiva das instalações com a respetiva planta e características gerais dos reservatórios que delas façam parte com o volume nominal e respetivos produtos a armazenar e o volume nominal das tubagens de interligação, abastecimento e transferência e dos exemplares do certificado de calibração e respetivas tabelas volumétricas e um plano de produção anual com indicação das taxas de rendimento por produto, no que se refere aos entrepostos de produção e transformação.

A par do cumprimento das regras que atrás se deixaram expostas de natureza essencialmente física, existem outras de natureza documental e contabilística que igualmente devem ser observadas. Com efeito, o depositário autorizado para qualquer dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo é obrigado a manter atualizada uma contabilidade das existências e dos movimentos de produtos por entreposto, a apresentar os produtos sempre que tal lhe for solicitado e a prestar-se aos varejos e

outros controlos determinados pela alfândega.

Também o destinatário registado, pessoa habilitada a receber no exercício da sua profissão produtos sujeitos ao imposto especial de consumo, é obrigado a possuir contabilidade dos fornecimentos dos produtos, apresentar os produtos sempre que tal lhe for solicitado e prestar-se a todos os controlos e inventários, tal como de resto o destinatário registado temporário.

No que respeita ao conhecimento da movimentação dos produtos a circulação efetua-se a coberto de um documento administrativo eletrónico (e-DA). O expedidor submete eletronicamente através da aplicação SIC-EU “Sistema de Controlo de Movimentos de Produtos Sujeitos a Impostos Especiais de Consumo” o e-DA para a alfândega de controlo. Este documento é validado e em simultâneo é-lhe atribuído o número de referência denominado por ARC. Depois de validado e numerado, o e-DA é devolvido ao expedidor, que após impressão funciona como documento administrativo de acompanhamento.

É também requisito indispensável para a concessão de autorizações para constituição de entrepostos fiscais e a obtenção de estatuto de operador registado, a auditoria prévia.⁶⁶

Por motivos de economia global do sistema, apenas devem ser autorizados a usufruir do regime de suspensão do imposto os operadores que satisfaçam efetivamente os requisitos legais exigidos, quer de ordem organizativa, quer de instalações.

5.2.1.7.1 Entrepostos fiscais de produção de álcool, e bebidas alcoólicas

O sistema de controlo dos entrepostos fiscais de álcool e bebidas alcoólicas têm duas vertentes, a declarativa e a contabilística, que se complementam e interligam entre si, possibilitando a realização de controlos cruzados.

- **Na vertente declarativa**, os circuitos são efetuados e validados eletronicamente. O conhecimento dos circuitos é de importância fundamental:
 - a. No controlo da produção, expedição, receção e introdução no consumo dos produtos sujeitos a IEC;

⁶⁶ Vidé comentários ao artigo 24.º, ponto 5.2.1.6.3

b. Para uma primeira avaliação comportamental dos depositários autorizados.

Na produção, expedição, receção e introdução no consumo, são obrigações do depositário autorizado:

1. Na produção de um novo produto, informar previamente as estâncias aduaneiras competentes dessa intenção e apresentar o processo de fabrico e taxas de rendimento previstas;
2. Na expedição de produtos em suspensão de imposto, o depositário autorizado, obrigatoriamente tem que informar a estância aduaneira de controlo, através da submissão do e-DA com a antecedência máxima de sete dias, relativamente à data de expedição nele indicada a fim de ser validado;
3. Na expedição os procedimentos obrigatórios são:
 - ✓ O expedidor submete um e-DA através da aplicação SIC-EU para a estância aduaneira de controlo do entreposto;
 - ✓ O e-DA é validado e simultaneamente à validação é-lhe atribuído o número de referência (ARC), sendo posteriormente devolvido ao expedidor;
 - ✓ É iniciada a expedição;
 - ✓ A estância de expedição envia eletronicamente o e-DA para a estância de destino;
 - ✓ A estância aduaneira de destino envia o e-DA ao destinatário;
 - ✓ Após a receção da mercadoria, o destinatário emite a nota de receção (RoR). A estância aduaneira de destino valida a RoR e devolve-a ao destinatário;
 - ✓ A estância aduaneira de destino envia a RoR à estância aduaneira de expedição, que por sua vez a envia ao expedidor, a fim de proceder ao apuramento da operação.
4. Os movimentos relativos à receção de produtos em suspensão de IEC são semelhantes aos da expedição, invertendo-se os papéis dos intervenientes;
5. A estância aduaneira de controlo do depositário autorizado deve proceder à verificação e controlo de situações de não apuramento dos e-DA, atrasos no apuramento ou relatos de discrepâncias entre as quantidades declaradas

e rececionadas pelo destinatário:

- As situações de não apuramento são detetadas pela falta de emissão por parte do destinatário dos produtos, do relatório de receção (RoR);
- Nestas situações, se no prazo de quatro meses o e-DA não for apurado, o imposto torna-se exigível;
- O apuramento fora de prazo acontece quando o destinatário das mercadorias não emite o relatório de receção no prazo máximo de cinco dias úteis a contar da data de receção;
- No que concerne aos relatórios de diferenças, o mesmo é emitido sempre que os produtos constantes do e-DA, não correspondem com os recebidos pelo destinatário.

Nestas situações, podem verificar-se duas hipóteses:

1 - O destinatário recusa a totalidade ou parte dos produtos sujeitos a IEC:

- ✓ No caso de recusa total ou parcial dos produtos pelo destinatário, implica a não assunção, 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 atualiza automaticamente as quantidades constantes do e-DA pela quantidade dos produtos recusados.

2 - Declaração de produtos em falta ou excesso (o RoR regista produtos em falta ou excesso):

- ✓ A operação de circulação dos produtos considera-se terminada;
- ✓ Tratando-se de perdas na circulação, se as mesmas ultrapassarem os limites previstos no artigo 49.º o excesso é tributável, sem prejuízo do procedimento por infração tributária aplicável;
- ✓ No caso de excesso, se a diferença resultar de produtos que não foram declarados no e-DA, o destinatário deve informar a estância aduaneira de controlo (EAC) desse facto, vindo a verificar-se uma de duas situações:

- Se o destinatário aceitar os produtos não declarados, abre uma nova adição no e-DA, procedendo assim à declaração desses produtos;
 - No caso de recusa, deve informar a EAC desse facto, a qual deverá encontrar uma solução no âmbito dos instrumentos disponíveis.
6. Os titulares de entrepostos fiscais de produção ou armazenagem, sempre que introduzam no consumo produtos que se encontrem em suspensão de imposto essa mesma introdução é feita eletronicamente através de uma DIC que deve ser submetida até às 17 horas do dia útil seguinte;
 7. Nos casos de produtos à taxa zero (vinhos), podem as introduções no consumo ser globalizadas mensalmente, sendo a DIC apresentada na estância aduaneira até ao dia 5 do mês seguinte aquele a que as introduções no consumo respeitam;
 8. Em situações justificáveis, a estância aduaneira de controlo solícita ao depositário autorizado a apresentação de inventário das matérias-primas adquiridas e produtos finais produzidos, bem como outros documentos relevantes;
 9. Os depositários autorizados, nos primeiros dias do mês de janeiro de cada ano, enviam às alfândegas, inventário de todas as matérias-primas ou produtos acabados existentes no entreposto fiscal às 24 horas do dia 31 de dezembro do ano anterior;
 10. A primeira avaliação feita aos depositários autorizados está associada ao controlo das obrigações declarativas a que este está sujeito.
 - ✓ É um agente económico que cumpre escrupulosamente?
 - ✓ Qual o número de infrações praticadas?
 - ✓ Qual o nível de risco da empresa?

A resposta a estas questões, são excelentes indicadores de risco para a execução de controlos contabilísticos mais ou menos abrangentes (simples ação de fiscalização ou inspeção).

- **Na vertente Contabilística**, as estâncias aduaneiras de controlo dos entrepostos fiscais efetuam de forma regular varejo dos produtos existentes nos entrepostos fiscais de armazenagem e produção, confrontando as quantidades apuradas na contagem física com as escrituradas na contabilidade

de existências do entreposto.

Se do resultado da ação de natureza fiscalizadora (ANF), forem apurados indícios de que pode existir fuga ao IEC e que para a deteção da mesma o controlo deve ser mais aprofundado e abrangente, a ANF é transformada em inspeção aduaneira.

5.2.1.7.2 Entrepostos fiscais de produção de produtos petrolíferos

O controlo aos entrepostos fiscais de produção é genérico e encontra-se descrito no ponto anterior. Os produtos petrolíferos englobam a parte específica dos gasóleos coloridos e marcados, que é tratada neste ponto.

A implantação da rede de gasóleo colorido e marcado para a agricultura, traduziu-se numa reforma estrutural com resultados positivos na prevenção e repressão da fraude e evasão fiscal.

A aplicação de marcas fiscais ao gasóleo e ao petróleo destinado a ser consumido em utilizações que beneficiam de tratamento fiscal favorável (isenções ou reduções de taxa), tem-se revelado um meio eficaz para assegurar o controlo da afetação desses produtos.

A experiência de utilização de marcas fiscais, que se iniciou no petróleo destinado à iluminação, ao aquecimento e aos motores de rega, demonstrou logo virtualidade no que respeita às condições objetivas de controlo por elas potenciadas, mas, só mais recentemente, quando se introduziu o gasóleo colorido e marcado e se lhe associou uma componente informática se evidenciaram resultados que comprovam claramente a eficiência dos sistemas de controlo baseados nas marcas fiscais.

Neste contexto assume particular relevância o sistema de abastecimento do gasóleo para a agricultura que a seguir se descreve.

5.2.1.7.2.1 Descrição do sistema de abastecimento do gasóleo para a agricultura

Em termos de caracterização teórica o sistema estrutura-se em 3 princípios:

- Acesso condicionado;
- Abastecimento ilimitado;
- Registo das transações.

Acesso condicionado

O acesso ao gasóleo colorido e marcado para a agricultura é condicionado sob duas vertentes:

- i) Por um lado, porque só pode ser consumido por equipamentos agrícolas expressamente previstos na legislação nacional e, por outro lado,
- ii) Porque só podem adquirir aquele produto os agricultores que sejam detentores de um cartão de microcircuito personalizado fornecido, gratuitamente, pelos serviços competentes do Ministério da Agricultura.

O processo para a obtenção do referido cartão de microcircuito desenrola-se junto dos Serviços Regionais do Ministério da Agricultura, onde os agricultores se inscrevem declarando, discriminadamente, as máquinas agrícolas que possuem e a área de terreno regado por bombagem.

Os cartões de microcircuito e os respetivos códigos secretos são emitidos, sob controlo do Ministério da Agricultura, por uma entidade privada (SIBS - Sociedade Interbancária de Serviços), à qual foi adjudicada a implantação da rede informática nacional para registo das transações do gasóleo colorido e marcado. A gestão global do sistema de informação é da responsabilidade do Ministério da Agricultura em colaboração com o Ministério das Finanças.

Abastecimento ilimitado

Com base no tipo e quantidade do equipamento incluído na declaração, feita por cada agricultor, é-lhe fixada uma quantidade indicativa do previsível consumo anual, que constitui simplesmente um *plafond* de referência que é gravado no respetivo cartão de microcircuito.

Na medida em que aquele *plafond* não se configura como um limite inibitório, cada agricultor poderá adquirir a quantidade de gasóleo de que necessitar, sem restrições quantitativas predeterminadas.

Registo das transações

Cada posto de abastecimento de gasóleo colorido e marcado está dotado de um terminal informático (do tipo dos utilizados para os cartões de débito e/ou de crédito) para registo de todas as transações relativas àquele produto.

Os postos de abastecimento só podem vender gasóleo colorido e marcado aos detentores do cartão de microcircuito, devendo nele efetuar o registo da quantidade abastecida.

Da breve descrição que antecede ressaltam, em síntese, dois aspetos fundamentais do sistema: a utilização de um produto com marcas fiscais e a informatização das transações relativas àquele produto, que se complementam de forma a possibilitar vários tipos de controlo.

5.2.1.7.2.2 Tipos de controlo

No âmbito deste sistema, identificam-se quatro tipos de controlo:

- Controlo nas operações de coloração e marcação;
- Controlo em estrada;
- Controlo nas explorações;
- Controlo nos postos de abastecimento.

➤ Controlo nas Operações de Coloração e Marcação:

A coloração e marcação do gasóleo devem, em regra, ser feitas em entreposto fiscal. Exceto nas situações em que o entreposto esteja dotado de um sistema de coloração / marcação em linha (casos em que o controlo é feito através de auditoria ao sistema), é obrigatória a assistência aduaneira às operações de coloração e marcação dado que através dessas operações se opera um desagramento fiscal.

➤ Controlo em Estrada:

Muito embora seja gravemente punida a utilização do gasóleo colorido e marcado em qualquer tipo de viatura automóvel, a existência de dois produtos (gasóleo rodoviário e gasóleo colorido) com iguais potencialidades de carburação (note-se que em termos de qualidade ambos os produtos respeitam as mesmas especificações), mas sujeitos a tributação diferenciada, constitui um domínio de potencial fraude, que importa não descurar.

Daí que as ações de fiscalização em estrada constituam já uma rotina das autoridades aduaneiras e das forças policiais.

O controlo em estrada visa essencialmente a deteção da presença de marcas

fiscais no gasóleo contido nos reservatórios das viaturas automóveis. O corante que confere ao gasóleo a cor verde, permite a sua identificação por mero exame visual, enquanto que a presença do marcador (substância química), destinada a permitir a sua identificação mesmo em casos de descoloração, é detetável através de análise efetuada com reagente apropriado (kit de deteção imediata).

➤ **Controlo nas Explorações:**

A ultrapassagem do *plafond* atribuído a cada agricultor poderá indiciar situações de utilização abusiva do gasóleo colorido e marcado, constituindo assim um indicador de risco que possibilita o desencadear de controlos dirigidos e coordenados.

Nos casos em que o *plafond* seja excedido em 25%, admite-se que possa ter havido alterações nos equipamentos declarados pelo agricultor, e conseqüentemente o mesmo é notificado, pelos serviços competentes do Ministério da Agricultura, para apresentar as suas justificações e proceder, se for caso disso, à eventual correção do manifesto.

Nos casos em que o *plafond* seja excedido em mais de 40% desencadeia-se uma ação de fiscalização à exploração agrícola envolvendo uma equipa conjunta formada por autoridades fiscais e dos serviços competentes do Ministério da Agricultura.

➤ **Controlo nos postos de abastecimento:**

Compete às autoridades aduaneiras o controlo dos movimentos de venda nos postos de abastecimento de gasóleo colorido e marcado.

Esse controlo, de natureza contabilística, baseia-se na obrigatoriedade do registo informático de todas as transações e visa apurar se o gasóleo colorido e marcado entrado no posto de abastecimento só foi vendido a possuidores de cartão de microcircuito.

Caso sejam detetadas irregularidades, o titular do posto de abastecimento é responsável pelo pagamento do imposto em falta, que corresponde à diferença das taxas aplicáveis ao gasóleo rodoviário e ao gasóleo colorido e marcado.

5.2.1.7.3 Entrepósitos fiscais de produção de tabaco

Os entrepostos fiscais de produção de tabaco manufacturado, estão sujeitos a um controlo que, tendo por base os elementos contabilísticos do operador económico,

estabelece obrigações declarativas específicas, a cumprir por transmissão eletrónica de dados, adota taxas de rendimento e assegura a implementação dos sistemas informáticos necessários, sem prejuízo de outras medidas de controlo que se considerem adequadas.

Este sistema de controlo permite agilizar as formalidades e racionaliza os procedimentos tendentes ao correto apuramento do imposto, aperfeiçoando a fiscalização do processo de fabrico dos produtos de tabaco manufacturado, sobre os quais impedem as hodiernas políticas de saúde pública e uma importância fiscal acrescida.

Relativamente às **obrigações declarativo - contabilísticas**, os operadores económicos devem declarar, com periodicidade diária, o movimento de produtos acabados e, mensalmente, os elementos contabilísticos que permitam apurar as quantidades de matéria-prima consumida e a correspondente produção no decurso das diversas fases do processo de fabrico.

Na produção de cigarros, a declaração mensal deve respeitar às seguintes fases do processo de fabrico: movimento dos armazéns de matérias-primas; produção da mistura original; produção da mistura final; produção de cigarros; empacotamento de cigarros; movimentos do tabaco para recuperação e do tabaco recuperado; movimento do tabaco para reconstruir e do tabaco reconstruído; movimento de produtos acabados.

Na produção dos restantes tipos de tabaco manufacturado, as obrigações declarativas serão definidas por despacho do Diretor-Geral da Administração Tributária e Aduaneira (AT).

As declarações diárias e mensal supra referidas, devem ser enviadas à estância aduaneira de controlo, respetivamente, até ao final do dia útil seguinte ou do quinto dia útil subsequente ao termo do período mensal considerado.

As obrigações declarativo-contabilísticas são cumpridas obrigatoriamente por transmissão eletrónica de dados, no formato definido pela Direção Geral da Administração Tributária e Aduaneira, considerando-se a declaração apresentada no momento da receção dos dados na aplicação informática.

Por seu turno, a **taxa de rendimento** deve ser proposta pelos operadores económicos e aprovada pelo dirigente da estância aduaneira de controlo, após análise da informação relevante de que disponha, designadamente a informação histórica das taxas de rendimento efetivas da própria marca ou de marcas equivalentes.

As taxas de rendimento têm por referência o milheiro de cigarros, charutos e cigarrilhas, ou o quilograma de produto acabado dos restantes tipos de tabaco manufacturado.

Sempre que se verifiquem divergências persistentes entre a taxa de rendimento aprovada e a taxa de rendimento efetiva, deve proceder-se à revisão da primeira a pedido do operador económico ou, oficiosamente, caso esta seja superior à efetiva.

5.2.2 Imposto sobre veículos (ISV)

A tributação automóvel é mais uma das atribuições das alfândegas. O imposto sobre veículos vem regulado no código do imposto sobre veículos (CISV), anexo à Lei n.º 22- A/2007, de 29 de junho.

5.2.2.1 Código do imposto sobre veículos

5.2.2.1.1 Princípios e regras gerais

O imposto sobre veículos obedece ao princípio da equivalência (artigo 1.º), *“procurando onerar os contribuintes na medida dos custos que estes provocam nos domínios do ambiente, infraestruturas viárias e sinistralidade rodoviária, em concretização de uma regra geral de igualdade tributária.”*

Nos termos do artigo 2.º, *“estão sujeitos ao imposto os seguintes veículos:*

- ✓ *Automóveis ligeiros de passageiros;*
- ✓ *Automóveis ligeiros de utilização mista;*
- ✓ *Automóveis ligeiros de mercadorias;*
- ✓ *Automóveis de passageiros com mais de 3500 kg e com lotação não superior a nove lugares, incluindo o do condutor;*
- ✓ *Autocaravanas;*
- ✓ *Motociclos, triciclos e quadriciclos.”*

Estão excluídos do imposto:

- ✓ *“Veículos não motorizados, bem como os veículos exclusivamente elétricos ou movidos a energias renováveis não combustíveis;*
- ✓ *Ambulâncias;*

- ✓ *Automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa aberta, sem caixa ou de caixa fechada que não apresentem cabina integrada na carroçaria, com peso bruto de 3500 kg, sem tração às quatro rodas.*”

São sujeitos passivos do imposto (artigo 3.º):

- ✓ Os operadores registados;
- ✓ Os operadores reconhecidos;
- ✓ Os particulares,

“que procedam à introdução no consumo dos veículos tributáveis.” “São ainda sujeitos passivos do imposto as pessoas que, de modo irregular, introduzam no consumo os veículos tributáveis.”

Considera-se **introdução irregular** de veículos:

- Os veículos que circulem em território nacional portadores de matrícula definitiva de outro estado membro, importados, sem que o seu proprietário ou legítimo detentor, faça a sua introdução no consumo dentro dos prazos definidos (20 dias úteis após a entrada em território nacional);
- Os veículos que sendo admitidos temporariamente, permaneçam em território nacional para além do prazo estipulado;
- Os veículos objeto de transformação, cujas alterações impliquem a sua reclassificação fiscal numa categoria que corresponda a uma taxa de imposto mais elevada, ou caso não haja alteração da classificação, a transformação implique a mudança de chassis, aumento de cilindrada ou emissões de dióxido de carbono e partículas;
- Os veículos cuja circulação e permanência em território nacional, atendendo ao estado de residência dos seus proprietários ou legítimos detentores, necessitem de autorização para circular, sem que solicitem a respetiva guia de circulação na alfândega.

As alfândegas, considerando que a probabilidade de circulação de veículos em território nacional em situação irregular é de risco elevado, direcionam ações de natureza fiscalizadora (operações de estrada, nas instalações dos revendedores, controlos à posteriori, etc.) com o objetivo de combater a fraude e evasão fiscal.

A base tributável do imposto sobre veículos (artigo 4.º) “*é constituída pelos seguintes elementos, tal como constantes do respetivo certificado de conformidade:*

- **Veículos automóveis de passageiros, de mercadorias e de utilização mista:** “*a cilindrada, o nível de emissão de dióxido de carbono (CO2) relativo ao ciclo combinado de ensaios e o nível de emissões de partículas, quando aplicável.*”
- **Motociclos, triciclos, quadriciclos e autocaravanas,** “*a cilindrada.*”

É facto gerador do imposto (Artigo 5.º) “*o fabrico, montagem, admissão ou importação dos veículos tributáveis em território nacional, que estejam obrigados à matrícula em Portugal.*

Constitui ainda facto gerador do imposto:

a) A transformação de veículo que implique a sua reclassificação fiscal numa categoria a que corresponda uma taxa de imposto mais elevada ou a sua inclusão na incidência do imposto, a mudança de chassis ou a alteração do motor de que resulte um aumento de cilindrada ou das emissões de dióxido de carbono ou partículas.”

É considerada transformação: a alteração do motor com aumento de cilindrada, emissão de CO2 ou de partículas; a mudança de chassis (implica o pagamento da totalidade do ISV); a alteração da classificação fiscal num outro enquadramento numa classificação fiscal a que corresponda uma taxa mais elevada ou que implique a sua inclusão no âmbito do imposto.

A transformação pode ser feita a pedido do interessado, ou, detetada pela autoridade aduaneira através das diversas formas de controlo em que é investida. Nesta situação, a liquidação é feita oficiosamente.

O imposto torna-se exigível (Artigo 6.º) “*no momento da introdução no consumo, considerando-se esta verificada:*

- a) No momento da apresentação do pedido de introdução no consumo pelos operadores registados e reconhecidos;*
- b) No momento da apresentação da declaração aduaneira de veículos ou declaração complementar de veículos pelos particulares.”*

Para o cálculo do imposto (Artigos 7.º a 11.º), podem ser usados dois métodos:

- A. Método clássico:** *“o imposto incidente sobre veículos portadores de matrículas definitivas comunitárias atribuídas por outros estados membros da U. E. é objeto de liquidação provisória, com base na aplicação das percentagens de redução (previstas na tabela D), ao imposto resultante da tabela respetiva, as quais estão associadas à desvalorização social dos veículos no mercado nacional, calculada com referência à desvalorização comercial média corrigida do respetivo custo de impacto ambiental.”*
- B. Método de avaliação:** *“sem prejuízo da liquidação provisória efetuada, sempre que o sujeito passivo entenda que o montante do imposto apurado nos termos do n.º 1 do artigo 11.º, excede o imposto calculado por aplicação da fórmula “ $ISV = V*(Y+C)/VR$ ”, pode requerer até ao termo do pagamento do prazo a que se refere o n.º 1 do artigo 27.º (10 dias úteis a contar da data para a notificação da liquidação provisória referida no método clássico), que a mesma seja aplicada à tributação do veículo, tendo em vista a liquidação definitiva do imposto.”⁶⁷*

Se for aplicado o método de avaliação, o veículo é submetido a verificação física, a fim de se proceder à avaliação do mesmo (determinação do valor comercial). A verificação física compreende a realização de um exame técnico sumário do veículo, procedendo-se à sua identificação física, a uma análise do respetivo estado mecânico e uma verificação do estado geral de utilização e conservação do mesmo, procurando-se confirmar se os dados fornecidos pelo requerente à entidade avaliadora “Eurotax”,⁶⁸ correspondem com os constantes no veículo, nomeadamente a marca, modelo, modo de propulsão, número de chassis, modelo do motor, o estado da carroçaria, número de quilómetros registados no conta-quilómetros e equipamentos acessórios/opcionais.

Considerando que a regularização fiscal de veículos pelo método de avaliação, tem na componente valor comercial à data da introdução no consumo, um fator determinante no cálculo do valor imposto (como se verá no ponto 5.4.5); considerando que o referido valor está associado ao uso e desgaste do veículo, sendo indicador privilegiado do uso o número de quilómetros percorridos (mais quilómetros equivale a

⁶⁷ Para melhor perceção do cálculo do imposto, no ponto 5.4.5 ilustram-se dois exemplos demonstrativos do método clássico e método de avaliação

⁶⁸ Dada a credibilidade reconhecida pela Direção Geral da Administração Tributária à empresa Eurotax Portuguesa, existe protocolo entre estas duas entidades no sentido de ser a Eurotax a fornecer a cotação dos veículos usados e novos, para efeito de regularização fiscal dos mesmos pelo método de avaliação.

menor valor comercial, logo, menos imposto), sabendo-se da eventual propensão que alguns operadores têm na fuga aos impostos, têm sido detetadas situações em que os conta-quilómetros são adulterados.

As alfândegas, com a colaboração do Instituto da Mobilidade e dos Transportes Terrestres (IMTT) procedem a controlos à posteriori, no sentido de aquilatar se os quilómetros declarados no ato da introdução no consumo têm equivalência com os constatados na primeira inspeção periódica seguinte, efetuada em centro autorizado.

No caso de situações de deteção de irregularidades, procede-se ao recálculo do ISV, sendo a diferença apurada liquidada oficiosamente.

5.2.2.1.2 Estatuto dos sujeitos passivos

O **Operador Registrado** (Artigo 12.º) *“é o sujeito passivo que se dedica habitualmente à produção, admissão ou importação de veículos tributáveis em estado novo ou usado e que é reconhecido como tal pela Direção-Geral da AT, por meio de autorização prévia e atribuição de número de registo que o identifica nas relações que com ela mantém.”*

Este estatuto, confere ao sujeito passivo os seguintes direitos:

- *“Apresentar, processar e imprimir a declaração aduaneira de veículos, na admissão ou importação de veículos, associando-lhe pedido de isenção ou redução do imposto;”*
- *“Deter os veículos tributáveis em suspensão de imposto pelo prazo máximo de dois anos depois de apresentada a declaração aduaneira de veículos”;*
- *“Alienar os veículos novos a outro operador registado enquanto permaneçam em suspensão de imposto;”*
- *“Apresentar a declaração aduaneira de veículos em qualquer alfândega com competência em matéria deste imposto.”*

O operador registado que requeira o estatuto, deve preencher, cumulativamente, os seguintes requisitos:

- ✓ Deter um capital social mínimo de €50 000, ou de €25 000 quando o requerente se dedicar exclusivamente ao comércio de motociclos;

- ✓ Proceder à admissão ou importação de mais de 50 automóveis ligeiros, novos, sem matrícula, sujeitos a ISV, por ano civil ou, em alternativa, possuir um volume anual mínimo de vendas de €2 000 000 no respetivo setor de atividade, sendo estes requisitos alterados para 20 veículos ou €1 000 000, quando o requerente se dedique exclusivamente ao comércio de motociclos.

O Operador Reconhecido (Artigo 15.º) *“é o sujeito passivo que, não reunindo as condições para se constituir como operador registado, se dedica habitualmente ao comércio de veículos tributáveis e procede à sua admissão ou importação em estado novo ou usado, sendo reconhecido como tal pela Administração Tributária e Aduaneira (AT) através da atribuição de número de registo que o identifica nas relações que com ela mantém.”*

Este estatuto *“é objeto de reconhecimento pelo diretor de alfândega da área de residência ou sede, mediante pedido formulado pelas pessoas singulares ou coletivas interessadas, reunidos que estejam os requisitos a que se refere o artigo 13.º, com exclusão das alíneas b) e c) do n.º 1.”*

Para além dos outros requisitos exigíveis para a concessão do estatuto de operador reconhecido, a alfândega de controlo deve aferir se a entidade requerente se dedica habitualmente ao comércio de veículos tributáveis, consultando o historial de admissão ou importação do ano anterior ou do próprio ano em que seja apresentado o pedido, podendo considera-se que cinco veículos são reveladores de uma propensão para a atividade importadora.

Para que o estatuto seja deferido, a alfândega de controlo realiza uma vistoria prévia às instalações, no sentido de confirmar a existência de condições para a armazenagem de veículos, e de, sumariamente, averiguar as condições contabilísticas da empresa.

É também atribuição da alfândega de controlo, fiscalizar o cumprimento das regras do regime pelo operador, isto é, verificar se os veículos foram declarados nos prazos legais, se estão acompanhados da documentação pertinente à admissão ou importação, se estão nos locais de armazenagem, se não ultrapassaram os prazos legais de permanência no regime e se o corpo social se mantém estável.

Particular (artigo 16.º) “*é todo o sujeito passivo que proceda à admissão ou importação de veículos tributáveis, em estado novo ou usado, com a finalidade principal de satisfazer as suas necessidades próprias de transporte.*”

5.2.2.1.3 Introdução no consumo

A introdução no consumo e liquidação do imposto (artigo 17.º) “*incidente sobre os veículos que não possuam matrícula nacional é titulada pela declaração aduaneira de veículos (DAV).*”

“*A liquidação do imposto incidente sobre os veículos que possuam matrícula nacional é titulada pela declaração complementar de veículos (DCV)*⁶⁹.”

Em linhas gerais, a DAV é o formulário legal a utilizar para efeitos de regularizar os veículos, sejam automóveis ligeiros de passageiros, de utilização mista, de mercadorias, autocaravanas, pesados, motociclos, ciclomotores, triciclos e quadriciclos, conforme supra descrito.

Trata-se de um modelo comum a todos os declarantes, sejam Operadores Registados (OR), Operadores Reconhecidos (OPREC) ou particulares, aplicável, quer se invoque o regime geral, os regimes especiais, ou o regime de admissão/importação temporária, servindo para apresentação dos veículos (caso dos OR e OPREC) e para solicitar o pagamento do imposto, comportando campos de preenchimento adequados a cada situação, cabendo ao declarante indicar o respetivo regime. A impressão das DAV, tanto pode ser efetuada nos serviços aduaneiros, como no domicílio dos operadores, sujeitos neste último caso, às condições de adesão ao respetivo regime de impressão.

Para o preenchimento da DAV, torna-se necessário utilizar os códigos de listagens (cores de veículos, tipos de veículos, tipos de caixa, etc.) que se encontram disponíveis na internet.⁷⁰

Além dos dados atrás referidos, a DAV deve conter⁷¹: a categoria do veículo; o tipo; peso bruto; número de lugares; tipo de caixa; código de tipo de combustível; quantidade de CO₂; emissão de partículas; comprimento da caixa de carga; altura interior da caixa de carga; número de eixos motores; homologação técnica; primeira

⁶⁹ Anexo 11

⁷⁰ <https://www.e-financas.gov.pt/de/jsp-dgaiec/main.jsp> (fevereiro de 2013)

⁷¹ Anexo 12

matrícula e data; data da transmissão do veículo; cilindrada; número de quilómetros; número do chassis e motor; marca e modelo; dados relativos ao adquirente, declarante e elementos de tributação.

No caso de veículos usados, ou sendo novos, tiverem uma matrícula anterior provisória ou de trânsito, com a DAV devem ser apresentados os documentos:

- a. Certificado de matrícula estrangeira ou documento equivalente;
- b. Fatura comercial, quando se tratar de aquisição efetuada a uma empresa, em que conste a data da transmissão, bem como o número de quilómetros percorridos reportados àquela data, para os veículos matriculados há menos de um ano, ou declaração de venda, no caso de aquisição a particular;
- c. Cópia do cartão de contribuinte: no caso específico dos operadores registados é dispensada a sua apresentação, uma vez que a Autoridade Tributária e Aduaneira lhe atribuiu oportunamente um número de operador;
- d. Certificado de conformidade: os automóveis ligeiros fabricados a partir de 21 de maio de 2000 são obrigatoriamente possuidores de um certificado de conformidade emitido pelos fabricantes, por força do Decreto-Lei n.º 16/2010, de 12 de março. Do certificado constam, para além do número de chassis, que é um elemento de individualização do veículo, as demais características do automóvel, designadamente, aquelas que tem relevo em termos de tributação, caso da cilindrada, das emissões do CO2 e das partículas. A par do certificado de conformidade é necessário apresentar o original do modelo n.º 9 do IMTT, onde conste a homologação técnica do veículo e o averbamento da inspeção;
- e. Contrato de Transporte Internacional de Mercadorias por Estrada (CMR) ou guia de transporte e respetivo recibo de pagamento: sempre que o veículo não entre no território nacional pelos seus próprios meios, o que é previsível verificar-se quando o veículo não tem uma matrícula da série normal ou apresenta uma matrícula da série provisória já caducada, deve ser apresentado o CMR ou a guia de transporte respeitantes aos veículos

auto transportados bem como o recibo de pagamento do serviço, de que ficarão cópias no respetivo processo.

Aceite a DAV, procede-se à conferência formal e técnica. Posteriormente, no caso de ser aceite em formato de papel, são inseridos os dados na aplicação informática SFA, que após a validação, lhe atribui automaticamente número sequencial, gerando em simultâneo registo de liquidação provisório.

A constatação de que não foram observados os prazos de apresentação da DAV, implica a participação do facto por prática de infração fiscal aduaneira, punível nos termos do artigo 109.º, n.º 3, al. B) do RGIT.

Os operadores reconhecidos (artigo 19.º) *“estão obrigados à apresentação da DAV, em qualquer alfândega com competência em matéria deste imposto, no prazo máximo de 20 dias úteis após a ocorrência do facto gerador do imposto.”*

“Apresentada a DAV pelos operadores reconhecidos, os veículos tributáveis permanecem em suspensão de imposto pelo período máximo de dois anos, termo até ao qual deve ser apresentado o pedido de introdução no consumo ou realizada a expedição, exportação ou sujeição dos veículos a outro regime fiscal de apuramento do regime suspensivo, considerando-se de outro modo, haver introdução ilegal no consumo.”

A introdução no consumo efetuada por particulares (artigo 20.º) *“que não se encontrem constituídos como operadores registados ou operadores reconhecidos estão obrigados à apresentação da DAV, em qualquer alfândega com competência em matéria deste imposto, nos prazos seguintes:*

- *No prazo máximo de 20 dias úteis, após a entrada do veículo em território nacional ou após a ocorrência dos factos geradores previstos na alínea b) do n.º 2 do artigo 5.º;”*

Nos termos do artigo 21.º *“as alfândegas devem proceder ao registo numérico da DAV na data da sua apresentação ou, quando tal se revele impossível, no dia útil seguinte.*

Pode haver lugar a anulação da DAV já registada antes de pago ou garantido o imposto, a pedido do interessado e mediante a apresentação da DCV, quando se comprove que um veículo foi erradamente declarado para um determinado regime

fiscal ou que, na sequência de circunstâncias especiais, deixou de se justificar a sujeição a esse regime.

Não há lugar à anulação da DAV quando a alfândega respetiva tenha previamente informado o interessado da intenção de proceder a uma inspeção do veículo ou da documentação apresentada, ou depois de lhe ter sido atribuída matrícula nacional.”

As entidades que no exercício das suas competências de fiscalização (artigo 22.º) (funcionários das alfândegas) “*detetem em circulação um veículo com matrícula estrangeira válida, provisória ou definitiva, relativamente ao qual não tenha sido apresentada atempadamente a DAV, devem, independentemente do procedimento contraordenacional a que haja lugar, notificar o proprietário ou legítimo detentor da obrigação de proceder à sua apresentação dentro do prazo de dois dias úteis, devendo a notificação identificar o respetivo destinatário e o seu domicílio, o veículo em causa e a alfândega territorialmente competente para apresentação imediata da DAV, à qual é remetida cópia da notificação para efeitos de controlo.*

No caso dos veículos introduzidos no consumo, cuja matrícula não se encontre cancelada (por norma acontece com os carros matriculados em França, ou veículos com matrícula provisória válida atribuída noutros estados membros), podem circular em território nacional, com uma cópia autenticada da DAV em formato de papel, durante o período que decorre entre a validação da DAV no SFA e a data limite de pagamento do imposto (período máximo de 10 dias uteis).

Os proprietários dos veículos que, efetuem declaração de abandono a favor do Estado (artigo 23.º) “*devem proceder à sua entrega no prazo e local indicado pelos serviços aduaneiros, constituindo a guia emitida pela entidade recetora do veículo o documento comprovativo da dispensa de pagamento do imposto.*

A AT deve informar a Agência Nacional de Compras Públicas (ANCP), E.P.E.⁷², da situação dos veículos, no prazo máximo de cinco dias, para que esta se pronuncie sobre o interesse da sua afetação ao parque do Estado nos termos do Decreto-Lei n.º 31/85, de 25 de janeiro, procedendo a AT à sua venda ou comunicando

⁷²Atualmente a ANCP foi integrada na denominada Entidade de Serviços Partilhados da Administração Pública (ESPAP)

à entidade que superintenda o processo que nada obsta à venda, sempre que a ANCP/ESPAP se pronuncie em sentido negativo.”

No que concerne ao conteúdo do artigo 23.º, acresce referir o seguinte:

Existem duas formas das viaturas irem parar à posse da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), através das respetivas alfândegas:

- 1 – Através do abandono por iniciativa do proprietário;
- 2 – Por perda a favor do estado.

No primeiro caso, o proprietário dirige-se à estância aduaneira da área de residência e faz declaração de abandono. Esta situação surge nos casos em que o veículo se encontra em situação irregular no território nacional e o seu proprietário opta pela regularização fiscal através de abandono.

Na segunda hipótese, o veículo é perdido a favor do estado por imposição da autoridade aduaneira. O proprietário ou legítimo detentor é intersetado a circular em situação irregular, é-lhe levantado auto de notícia e o veículo é apreendido com nomeação de fiel depositário.

Posteriormente, o proprietário do veículo é notificado através de carta registada com aviso de receção para no prazo de 60 dias⁷³ proceder à regularização fiscal do referido veículo, sob pena do mesmo ser perdido a favor do estado.

Em caso de incumprimento do prazo supra descrito, o titular do veículo é notificado da perda do mesmo a favor do estado, sendo de seguida organizado processo de abandono.

Em ambas as situações de viaturas perdidas/abandonadas, é organizado o respetivo processo administrativo e enviado para a Direção de Serviços de Gestão de Recursos Financeiros da Direção-Geral da AT, que por sua vez faz a seleção entre os veículos que têm interesse para o parque dos veículos do estado e os destinados à destruição.

Os veículos não destinados a matrícula (Artigo 24.º), são *“os veículos que entrem em território nacional e não se destinem a ser matriculados, por se destinarem a desmantelamento, circulação ou permanência em domínio exclusivamente privado, colecionismo ou qualquer outra razão que dispense a atribuição de matrícula nacional devem, no prazo de 10 dias úteis após a entrada em território nacional, ser objeto de*

⁷³ Dec-Lei n.º 31/85

apresentação simultânea de DAV e de DCV, juntando-se para o efeito os documentos originais do veículo, a reter pelas alfândegas para posterior envio ao Instituto da Mobilidade e dos Transportes Terrestres, I. P..”

Sempre que se pretenda alterar o destino fiscal do veículo com vista à sua reexpedição ou reexportação, deve o respetivo proprietário solicitar à alfândega competente a autorização para saída do veículo do território nacional, com 10 dias de antecedência.

Sempre que se pretenda proceder à introdução do veículo no consumo, o imposto é determinado em função das taxas em vigor no momento da apresentação originária da DAV e da DCV, tomando-se em consideração os anos de uso que o veículo possuísse àquela data.

5.2.2.1.4 Liquidação, pagamento e reembolso

De acordo com o artigo 25º do CISV, a **liquidação** do imposto sobre veículos “*é realizada pelas alfândegas com base na DAV ou na DCV, dentro dos seguintes prazos:*

- a) Na data da apresentação do pedido de introdução no consumo por operadores registados e reconhecidos;*
- b) Na data da apresentação da DAV ou DCV pelos particulares;*
- c) Nos dois dias úteis seguintes à avaliação de veículos usados prevista no n.º 3 do artigo 11.º.”*

Nos casos em que ocorra atraso ou falta de liquidação, é “*imputável ao sujeito passivo ou no caso de erro, omissão, falta ou qualquer outra irregularidade que prejudique a cobrança do imposto, a alfândega liquida-o oficiosamente com base nos elementos de que disponha, notificando o sujeito passivo para, no prazo de 10 dias úteis, proceder ao respetivo pagamento.*”⁷⁴

Já o pagamento do imposto (artigo 27.º) “*é efetuado no prazo de 10 dias úteis a contar da data da notificação da liquidação, sem prejuízo do disposto no Decreto-Lei n.º 289/88, de 24 de agosto, para os casos de prestação de caução global.*

Decorridos 30 dias sobre o vencimento do imposto sem que se tenha efetuado o respetivo pagamento ou declaração de abandono do veículo a favor do Estado, a

⁷⁴ Artigo 26.º do CISV

alfândega procede de imediato à respetiva apreensão, promovendo procedimento contraordenacional por introdução irregular no consumo e emitindo certidão de dívida, a remeter ao serviço de finanças do domicílio fiscal do devedor para efeitos de cobrança coerciva.”

O **reembolso** pode ocorrer em duas situações:

- i. **Por erro e duplicação da coleta** (artigo 28.º): *“em caso de erro na liquidação ou de duplicação da coleta, devidamente comprovados; há lugar ao reembolso do imposto nos termos genericamente previstos pela lei tributária.”*
- ii. **Por expedição ou exportação** (artigo 29.º): *“em caso de expedição ou exportação de veículos cujo imposto já tenha sido cobrado há lugar ao reembolso do imposto.*

O valor do reembolso é determinado em função do período decorrido entre a atribuição da matrícula definitiva nacional e a data da apresentação do pedido de reembolso, na seguinte medida:

- a) *Reembolso de 75% no período de um ano;*
- b) *Reembolso de 50% no período superior a um ano mas inferior ou igual a dois anos;*
- c) *Reembolso de 25% no período superior a dois anos mas inferior ou igual a três anos.”*

5.2.2.1.5 Regimes suspensivos /Admissão e importação temporária – Regras gerais

O artigo 30.º, respeitante aos requisitos e prazo de validade, estipula que *“o regime de admissão temporária faculta a permanência de veículos tributáveis matriculados noutro Estado membro da União Europeia no território nacional com suspensão de imposto pelo prazo máximo de seis meses, seguidos ou interpolados, em cada período de 12 meses, verificadas as seguintes condições cumulativas:*

- a) *Serem os veículos portadores de matrícula definitiva de outro Estado membro e estarem matriculados em nome de pessoa sem residência normal em Portugal;*

b) Serem os veículos introduzidos em território nacional pelos proprietários ou legítimos detentores para seu uso privado.”

É atribuição dos funcionários aduaneiros, através de ações de natureza fiscalizadora direcionadas para o efeito (operações de stop/estrada ou outras), aferir da legalidade da permanência dos veículos em território nacional com suspensão de imposto.

Nas situações de irregularidade, é levantado auto de notícia e apreensão do veículo, nos termos do artigo 109.º do Regime Geral das Infrações tributárias (RGIT), até que a regularização fiscal seja efetuada.

No caso de **matrículas provisórias** (Artigo 31.º), os veículos “(...) *só podem beneficiar do regime de admissão temporária pelo período máximo de 90 dias, a contar da respetiva entrada em território nacional, na condição de serem admitidos e conduzidos pelos seus proprietários ou legítimos detentores, pessoas não residentes em território nacional e requererem na alfândega a emissão de guia de circulação*”.

Os funcionários aduaneiros investidos em ações fiscalizadoras que detetem em circulação um veículo em violação do artigo 31.º, notificam o seu proprietário ou legítimo detentor, com conhecimento à alfândega mais próxima, para que se dirija a esta no prazo de dois dias úteis a fim de ser emitida guia de circulação, sob pena de apreensão do veículo e participação da prática da infração tributária.

A guia de circulação é uma Declaração Aduaneira de Veículo (DAV) onde constam todos os dados do veículo e do proprietário ou legítimo detentor, emitida através do sistema informático “*SFA – Sistema de fiscalidade automóvel*”.⁷⁵

Como **regras especiais**, podem também beneficiar do regime de admissão temporária os veículos matriculados em série normal de outro estado membro utilizados:

- Por pessoas que se encontrem em Portugal em missões, estágios, estudos e trabalho transfronteiriço;⁷⁶
- Por funcionários e agentes das Comunidades Europeias e parlamentares europeus;⁷⁷
- Em missões diplomáticas e consulares acreditadas em Portugal e seus

⁷⁵ Anexo 13

⁷⁶ Artigo 34.º do CISV

⁷⁷ Artigo 35.º do CISV

funcionários;⁷⁸

- Por empresas de aluguer sediadas no território da União Europeia;⁷⁹
- Em exposições e demonstrações;⁸⁰
- Em uso profissional.⁸¹

A circulação dos veículos a que se referem os artigos 34.º, 37.º, 38.º e 39.º é feita a coberto de guia de circulação, emitida pela estância aduaneira competente.

A circulação dos veículos a que se referem os artigos 35.º e 36.º é feita ao abrigo de certificado de matrícula de série especial, emitido pelos Serviços do Protocolo do Estado do Ministério dos Negócios Estrangeiros, sendo atribuída a estes veículos matrícula especial.

5.2.2.1.6 Regimes de Isenção

As isenções previstas no presente capítulo (artigo 45.º) “*dependem de reconhecimento da Direção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo, mediante pedido do interessado em que se faça prova documental da verificação dos respetivos pressupostos.*”

Os prazos para apresentação do pedido de reconhecimento são os seguintes:

- a) (...) *de seis meses a contar da data da transferência de residência ou da cessação de funções, nos casos a que se referem os artigos 58.º, 62.º e 63.º;*
- b) (...) *30 dias após a atribuição de matrícula quando se dê a transformação de veículos que constitua facto gerador do imposto*” (casos a que se referem os artigos 51º a 54º).

A circulação do veículo isento em território nacional (artigo 46.º) “*pode ser autorizada pela alfândega antes de tomada decisão sobre o seu reconhecimento, na condição de o veículo ser conduzido pelo seu proprietário, pelo cônjuge ou unido de facto ou pelos ascendentes e descendentes em primeiro grau que com ele vivam em economia comum.*”

⁷⁸ Artigo 36.º do CISV

⁷⁹ Artigo 37.º do CISV

⁸⁰ Artigo 38.º do CISV

⁸¹ Artigo 39.º do CISV

Sobre os beneficiários recai ainda o **ónus de intransmissibilidade** (artigo 47.º), nos termos do qual, *“os beneficiários das isenções de imposto não podem alienar, a título oneroso ou gratuito, alugar ou emprestar o automóvel objeto de isenção antes de decorrido o prazo de 12 meses, contado a partir da data da atribuição da matrícula nacional, havendo de outro modo lugar à liquidação integral do imposto e a responsabilidade penal ou contraordenacional.”*

As isenções previstas no CISV ou em legislação avulsa (artigo 48.º), *“só podem ser reconhecidas ao mesmo beneficiário uma vez em cada cinco anos, ou uma vez em cada 10 anos nos casos do artigo 58.º, 62.º e 63.º, contados desde a data da atribuição da matrícula nacional do automóvel ligeiro, não havendo qualquer limitação temporal relativamente às isenções a que se referem os artigos 51.º a 53.º”*

O artigo 49.º, regula a **transmissão por morte, de veículo isento**: *“o direito às isenções previstas no presente código é transmissível mortis causa caso se verifiquem no transmissário os respetivos pressupostos, aplicando-se, de outro modo, o regime prescrito no artigo seguinte.”*

Verifica-se ainda o **ónus de tributação residual** (artigo 50.º), *“sempre que os veículos que beneficiem das isenções a que se refere o presente capítulo sejam transmitidos, em vida ou por morte, e depois de ultrapassado o período de intransmissibilidade, a pessoa relativamente à qual não se verifiquem os respetivos pressupostos, há lugar a tributação em montante proporcional ao tempo em falta para o termo de cinco anos, segundo as taxas em vigor à data da concessão do benefício, ainda que a transmissão se tenha devido à cessação da respetiva atividade.*

As pessoas com deficiência beneficiam de um regime de isenção (artigo 54.º): *“estão isentos do imposto os veículos destinados ao uso próprio de pessoas com deficiência motora, maiores de 18 anos, bem como ao uso de pessoas com multideficiência profunda, de pessoas com deficiência que se movam exclusivamente apoiadas em cadeiras de rodas e de pessoas com deficiência visual, qualquer que seja a respetiva idade, e as pessoas com deficiência, das Forças Armadas.*

Para efeitos do reconhecimento desta isenção (artigo 55.º), considera-se:

a) Pessoa com deficiência motora, *“toda aquela que, por motivo de alterações na estrutura e funções do corpo, congénitas ou adquiridas, tenha uma limitação funcional de carácter permanente, de grau igual ou superior a 60%, e*

apresente elevada dificuldade na locomoção na via pública sem auxílio de outrem ou recurso a meios de compensação, designadamente próteses, ortóteses, cadeiras de rodas e muletas, no caso de deficiência motora ao nível dos membros inferiores, ou elevada dificuldade no acesso ou na utilização dos transportes públicos coletivos convencionais, no caso de deficiência motora ao nível dos membros superiores;”

b) Pessoa com multideficiência profunda, “a pessoa com deficiência motora que para além de se encontrar nas condições referidas na alínea anterior, tenha uma ou mais deficiências, das quais resulte um grau de incapacidade igual ou superior a 90%, que implique acentuada dificuldade de locomoção na via pública sem auxílio de outrem ou sem recurso a meios de compensação, ou no acesso ou utilização dos transportes públicos coletivos convencionais, e que esteja comprovadamente impedido de conduzir automóveis;”

c) Pessoa com deficiência que se mova apoiada em cadeira de rodas, “a pessoa com deficiência de origem motora ou outra, de caráter permanente, com grau de incapacidade igual ou superior a 60%, cuja locomoção se faça exclusivamente através do recurso a cadeira de rodas;”

d) Pessoa com deficiência visual, “a pessoa que tenha uma alteração permanente no domínio da visão de 95%;”

e) Pessoa com deficiência, das Forças Armadas, “a pessoa que seja considerada como tal nos termos do Decreto-Lei n.º 43/76, de 20 de janeiro, e tenha um grau de incapacidade igual ou superior a 60%, independentemente da sua natureza.”

“A percentagem de deficiência é fixada nos termos da Tabela Nacional de Incapacidades que esteja em vigor na data da sua determinação pela respetiva junta médica.”

Nos termos do artigo 56.º, “o reconhecimento da isenção prevista no artigo 54.º depende de pedido dirigido à Autoridade Tributária e Aduaneira, anterior ou concomitantemente à apresentação do pedido de introdução no consumo, acompanhado da habilitação legal para a condução, quando a mesma não é dispensada, bem como de declaração de incapacidade permanente emitida há menos de cinco anos, nos termos do Decreto -Lei n.º 202/96, de 23 de outubro, ou de declaração

idêntica emitida pelos serviços da Guarda Nacional Republicana, da Polícia de Segurança Pública ou das Forças Armadas.”

A condução do automóvel que beneficiou do regime de isenção, adquirido por pessoa deficiente (artigo 57.º), é permitida: *“pelo cônjuge, desde que com ele viva em economia comum, ou pelo unido de facto; pelos ascendentes e descendentes em 1.º grau que com ele vivam em economia comum e por terceiros por ele designados, até ao máximo de dois, desde que previamente autorizados pela Direção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo, e na condição de a pessoa com deficiência ser um dos ocupantes.”*

5.2.2.1.7 Disposições finais

Finalmente, nas disposições finais, é regulado o regime de **fiscalização** (artigo 64.º): *“os veículos tributáveis estão sujeitos a fiscalização desde a entrada em território nacional até à regularização da sua situação fiscal. Estão ainda sujeitos a fiscalização os veículos que tenham beneficiado de isenção ou redução de imposto, dentro do período em que se mantenham os ónus que lhes estão associados, podendo a Direção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo, em função de critérios de risco, solicitar a especial colaboração dos postos consulares, das juntas de freguesia, dos serviços de estrangeiros, dos centros de emprego e da segurança social e outros que se venham a revelar necessários à comprovação dos elementos relevantes à concessão dos benefícios.”*

5.3 Contencioso

5.3.1 Contestação técnica

Através do Decreto-Lei n.º 281/91 de 09 de agosto, foi reformulado o Conselho Técnico Aduaneiro, criado pelo Decreto-Lei n.º 31664, de 22 de novembro de 1941.

Compete ao Conselho Técnico Aduaneiro, decidir sobre as contestações de carácter técnico suscitadas no ato da verificação das mercadorias ou posteriormente ao

seu desalfandegamento, relacionadas com a classificação pautal, origem ou valor das mercadorias.

A contestação técnica acontece quando o verificador aduaneiro discorda das declarações efetuadas pelo representante do importador nos despachos de importação de mercadorias.

O verificador aduaneiro, no ato de conferencia e verificação, ou controlo *à posteriori*, se dispuser de dados que lhe permitam discordar dos elementos declarados, informa o representante do importador das correções que vai efetuar. Caso este não concorde com o proposto, garante o valor relativo à diferença das imposições em falta (nas situações em que as mercadorias ainda não têm autorização de saída) e organiza processo de contestação técnica.

As contestações técnicas mais frequentes têm a ver com interpretações divergentes relativas à classificação pautal. O importador sempre que possível defende um código pautal mais favorável em termos de taxas de direitos aduaneiros, cabendo aos técnicos aduaneiros corrigir e rebater a posição do importador.

Embora menos frequente, o cálculo do valor aduaneiro (valor sobre o qual vão incidir os direitos e demais imposições) ou controlo do cumprimento das regras de origem, também podem originar processo de contestação técnica.

5.3.2 Reclamação graciosa, recurso hierárquico e impugnação judicial

Os controlos *à posteriori* feitos pelas alfândegas, independentemente da natureza, setor de risco e tipo de impostos, sejam eles incidentes sobre impostos sobre o consumo, ou taxas aduaneiras, numa razoável percentagem de casos, originam o apuramento de dívida aduaneira.

Nestas situações, depois de ultrapassadas as fases de notificação do sujeito passivo relativas ao apuramento da dívida, procede-se à liquidação do imposto, notificando-se o contribuinte para proceder ao respetivo pagamento. A notificação é feita nos termos do artigo 36.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), devendo constar na mesma os meios de defesa e prazo para reagir contra o ato notificado.

No caso de o sujeito passivo do imposto decidir por não pagar e apresentar **reclamação graciosa**, deverá ter em consideração os factos seguintes:

- A reclamação graciosa deve ser apresentada no prazo máximo de 120 dias contados a partir do termo do prazo para pagamento voluntário da prestação tributária (n.º 1 do artigo 70.º do CPPT);
- Se o valor da prestação tributária não exceder o quántuplo da alçada do tribunal tributário (€ 6.250,00), o órgão periférico local (Delegação Aduaneira) instrui o processo e decide-o no prazo de 90 dias (n.º 4 do artigo 73.º do CPPT);
- Nas situações em que o valor da prestação tributária exceda o quántuplo da alçada do tribunal tributário, o órgão periférico envia o processo devidamente instruído para o órgão competente (Alfândega), devendo o mesmo ser decidido no prazo máximo de 6 meses (n.º 1 do artigo 57.º da Lei Geral Tributária – LGT);
- Se o órgão competente para a decisão da reclamação graciosa no prazo de seis meses não notificar o contribuinte da decisão tomada, a reclamação considera-se indeferida tacitamente (n.º 5 do artigo 57 da LGT).
- No caso de indeferimento da reclamação graciosa, o contribuinte pode recorrer hierarquicamente (n.º 2 do artigo 66.º do CPPT), devendo fazê-lo no prazo de 30 dias a contar da notificação da decisão que recaiu sobre a reclamação graciosa ou do termo do prazo considerado para efeitos de indeferimento tácito;
- O recurso hierárquico é dirigido ao mais elevado superior hierárquico do autor;
- O recurso hierárquico deve ser decidido no prazo máximo de 60 dias;
- O recurso hierárquico só pode ser interposto se houver reclamação graciosa.

Nos termos do artigo 102.º do CPPT os atos tributários podem ser **impugnados judicialmente**:

- Na situação de indeferimento da reclamação graciosa, no prazo de 15 dias após a notificação;
- Se a decisão do recurso hierárquico for desfavorável, no prazo de três meses a contar da notificação de decisão de recursos (alínea e) do n.º 1 do artigo 102 do CPPT);

- No prazo de três meses contados a partir do termo do prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias legalmente notificadas ao contribuinte (alínea a) do n.º 1 do artigo 102.º do CPPT).

No caso de impugnação, se a petição for apresentada no serviço periférico local, a mesma deve ser enviada para o Tribunal Administrativo e Fiscal competente, no prazo máximo de cinco dias, após o pagamento da taxa de justiça inicial (n.º 3 do artigo 103 do CPPT).

O direito de liquidar os tributos caduca no prazo de quatro anos contados a partir da data em que o facto tributário ocorreu (Artigo 45.º da LGT). As dívidas tributárias (cobrança dos impostos) prescrevem no prazo de oito anos contados a partir da data em que o facto tributário ocorreu (Artigo 48.º da LGT).

5.3.3 Contraordenações tributárias aduaneiras

As contraordenações aduaneiras acontecem quando há violação das leis, normas e regulamentos aduaneiros, desde que não sejam considerados crimes aduaneiros em função do valor da prestação tributária e sejam enquadráveis no Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT).

Os processos de contraordenação têm por base a notícia da infração (artigo 56.º do RGIT), que pode ter de suporte o auto de notícia levantado por funcionário competente; participação de entidade oficial; denuncia feita por qualquer pessoa e declaração do contribuinte. Nos casos em que é lavrado auto de notícia, há apreensão de bens (artigo 73.º do RIGT).

Os processos de Contraordenação tributária aduaneira são instaurados no serviço tributário da área onde foi cometida a infração (artigos 52.º e 67.º do RGIT).

A instrução e tramitação dos processos de contraordenação, segue os seguintes procedimentos:

- i. O dirigente do serviço anota no auto de notícia a menção “**Registe-se e autue-se**”, seguindo-se, a tramitação do processo, com a acusação, decisão e por fim o arquivamento;

- ii. A tramitação do processo de contraordenação é iniciada com a **elaboração do despacho de acusação**, devendo o mesmo fazer referência aos factos:
- ✓ Descrição sintética dos factos de que o arguido é acusado;
 - ✓ Indicação dos meios de defesa (Artigo 71.º n.º 1 do RGIT – No prazo de dez dias, contados a partir da data da notificação do despacho de acusação, apresentar defesa e juntar ao processo os elementos probatórios que entender;
 - ✓ Enquadramento legal da conduta do arguido, fazendo-se referência às normas violada e punitiva;
 - ✓ Valor mínimo e máximo da coima.
- iii. Depois de **proferido o despacho de acusação** o infrator/suspeito é notificado do mesmo (artigo 70.º, n.º 1 do RGIT, conjugado com o disposto no artigo 50.º do Decreto-Lei n.º 433/82 de 27 de outubro), sendo-lhe dado conta do seguinte:
- ✓ A possibilidade do pagamento antecipado da coima (artigo 75.º do RGIT), caso o mesmo seja efetuado no prazo determinado para apresentação da defesa (dez dias). No caso de opção pelo pagamento antecipado, o valor da coima será igual ao mínimo legal cominado para a contraordenação em causa, passando também, o valor das custas processuais para metade;
 - ✓ A redução para 75% do montante fixado da coima (artigo 78.º do RGIT), sem que o valor possa ser inferior ao montante mínimo legal, desde que a situação tributária das mercadorias que deram origem ao processo seja regularizada até à decisão do processo;
 - ✓ A perda do direito à redução prevista nos artigos 75.º e 78.º do RGIT, se não for regularizada a situação tributária da mercadoria em causa e que o pagamento da coima não afasta a aplicação de sanções acessórias;
 - ✓ Indicação do local onde o pagamento pode ser efetuado, bem como, a forma de como o mesmo pode ser feito.
- iv. Nas situações em que o infrator, depois de notificado da acusação, não procede ao pagamento antecipado da coima (artigo 75.º do RGIT), nem à

regularização da situação tributária, é proferido **despacho de decisão** nos termos dos artigos 52.º e 79.º do RGIT, devendo o mesmo fazer referência:

- ✓ À descrição sumária dos factos praticados de que é acusado;
- ✓ Indicação dos dados relativos à deteção da prática da irregularidade; local, data, tipo de operação, funcionários e autoridades colaborantes;
- ✓ Normas violadas, punitivas e valor mínimo e máximo da coima;
- ✓ De que o arguido foi notificado do despacho de acusação;
- ✓ À análise dos autos e elementos de defesa no caso de ser apresentada;
- ✓ Determinação da medida da coima (n.ºs 1.º e 2.º do artigo 27.º do RGIT);
- ✓ Decisão do valor da coima a aplicar ao arguido, com indicação do valor das custas processuais;
- ✓ À redução do valor da coima para 75% (n.º 2 do artigo 78.º do RGIT) no caso de ser paga voluntariamente no prazo estipulado, quinze dias contados após a receção do despacho de decisão;
- ✓ Indicação da situação em que a mercadoria objeto de infração (se for o caso) se encontra;

v. Seguidamente, o arguido é **notificado do teor da decisão**:

- ✓ De que deverá efetuar o pagamento da coima dentro do prazo de vinte dias ou recorrer judicialmente, sob pena de se proceder à sua cobrança coerciva, nos termos do artigo 79.º do RGIT, aprovado pela Lei 15/2001 de 5 de junho;
- ✓ De que em caso de impugnação judicial, o tribunal pode decidir mediante audiência ou, caso o arguido ou o Ministério Público não se oponham, mediante simples despacho, nos termos do artigo 58.º, n.º 2, alínea b) do Decreto – Lei 433/82 de 27 de outubro;
- ✓ De que vigora o princípio da proibição da *reformatio in pejus*, sem prejuízo da possibilidade de agravamento da coima, sempre que a situação económica e financeira do infrator tiver entretanto melhorado de forma sensível;
- ✓ De que em caso de impossibilidade de efetuar tempestivamente o pagamento da coima, deverá comunicar o facto por escrito à autoridade que a aplicou.

- vi. Finalmente, o **arquivamento** do processo de contraordenação ocorre após o pagamento da coima, absolvição (por dispensa de aplicação de coima - artigo 32.º, ou existência de dúvidas fundadas - artigo 77.º, ambos do RGIT). Nestas situações (extinção da dívida) é dado despacho de arquivamento.

5.4 Exemplos de casos práticos

Para que o leitor fique com uma ideia mas precisa de algumas operações e tarefas específicas realizadas no âmbito desta atividade profissional, apresentamos de seguida alguns exemplos práticos relacionados com operações descritas nos parágrafos anteriores.

5.4.1 Importação

Exemplo nº 1:

Importador nacional adquire na China 27 paletes de partes de torneiras, pelo valor de €84.180,00:

- Valor da mercadoria (fatura): €84.000,00
- Frete: €2.500,00
- Seguro: €800,00
- Posição pautal: 8481900090 (Capítulo 84 da pauta de serviço;
- Taxa de Direitos aduaneiros: 2,2%
- IVA: 23%
- Condições de entrega (incoterms) – **EXW** (O destinatário da mercadoria é responsável por todas as despesas relativas à transferência da mesma das instalações do exportador até ao local de destino:
- Valor aduaneiro (artigos 28.º a 36.º do CAC): $(84.000,00 + 2.500,00 + 800,00) = €87.300,00$

Cálculo do valor a pagar (Direitos e IVA)

- Direitos: $87.300,00 \times 2,2\% = €1.920,60$
- IVA: $(87.300,00 + 1.920,60) \times 23\% = €20.520,74$
- ❖ **Total das imposições: (1.920,60 + 20.520,74) = €22.441,34**

Exemplo nº 2:

Mercadoria destinada a entreposto aduaneiro, importada dos Estados Unidos da América, 22.426.500 Kg de Tabaco em Rama, pelo preço de 28.000.000 € (seguro e frete incluídos):

- Valor da mercadoria (fatura): €28.000,00;
- Posição pautal: 2401203510(Capítulo 24 da pauta de serviço;
- Taxa de Direitos aduaneiros: 18,4%, Min 22 €/ 100 Kg ; Max 24 €/ 100 Kg;
- IVA: 23%;
- Condições de entrega (incoterms): DDU (O destinatário da mercadoria paga apenas as taxas de importação.

Cálculo das imposições aduaneiras:

- $28.000.000 \text{ €} \times 18,4\% = \text{€}5.152.000$;
 - $(22.426.500 \text{ Kg} \times 22\text{€})/100 = \text{€}4.933.830$;
 - $(22.426.500 \text{ Kg} \times 24\text{€})/100 = \text{€}5.382.360$;
 - Obs: Neste caso aplica-se a taxa de 18,4%
 - Valor dos direitos aduaneiros: €5.152.00;
 - Valor do IVA: $(28.000,00 + 5.152,00) \times 23\% = \text{€}7.624,96$.
- ❖ **Total das imposições (5.152,00 + 7.624,96) = €12.776,96**

Como a mercadoria dá entrada em entreposto aduaneiro, as imposições ficam suspensas até que a mesma seja introduzida em livre prática e no consumo, nos termos do artigo 98.º do CAC e artigo 15.º do CIVA (ver ponto 5.1.2.11).

5.4.2 Imposto sobre o álcool e bebidas alcoólicas

Taxas de imposto:

- Bebidas espirituosas: €1.192,11 / hectolitro (artigo 76.º).
- Produtos intermédios: €65,41 / hectolitro (artigo 74.º).
- Vinho: Taxa 0 (artigo 72.º)

Exemplo nº 1:

Depositário autorizado, titular de entreposto fiscal de armazenagem, recebeu e armazenou no mês de dezembro:

- 100 garrafas com 0,75 lit. de Brandy Mel, com 30% de vol. de álcool;
- 20 garrafas com 0,70 lit de Wisky Logan, com 40% de vol. de álcool;

- 1000 garrações com 5 litros de Vinho Tinto, com 12% de vol. álcool;
- 90 garrafas com 0,70 lit de Vinho do Porto, com 18% de vol. álcool.

Cálculo do imposto:

a) Bebidas espirituosas:

- $100 \times 0,75 \times 0,3 = 22,5$ litros de álcool c/ 100% volume;
- $20 \times 0,70 \times 0,4 = 5,6$ litros de álcool c/ 100% volume;
- Total litros de álcool c/ 100% volume: $(22,5 + 5,6) = 28,1$
- Valor do IEC: $28,1 \times 1.192,11 / 100 = \mathbf{€334,98}$.

b) Produtos intermédios:

- $90 \times 0,7 = 63$ litros de vinho do Porto;
- Valor do IEC: $63 \times 65,41 / 100 = \mathbf{€41,20}$

❖ **Total de IEC dos produtos recebidos: (334,98 + 41,20) = €376,18**

Considerando que o adquirente da mercadoria tem o estatuto de depositário autorizado previsto no artigo 22.º e é titular de entreposto fiscal de armazenagem nos termos do artigo 24.º, ambos do CIEC, as mercadorias ficam com o IEC suspenso até que sejam introduzidas no consumo (é liquidado e pago no mês seguinte à introdução no consumo).

Exemplo nº 2:

Destinatário registado, prevê receber no dia 15 de dezembro expedido de França:

- 200 garrafas com 0,70 lit. de Vodka Laranja, com 25% de vol. de álcool;
- 400 garrafas com 0,70 lit de Wisky Balantines, com 40% de vol. álcool;
- 300 garrafas de Espumante com 0,70 lit. e 11,5% de vol. álcool.

➤ A data da expedição está prevista para o dia 13 de dezembro.

➤ Obs: O destinatário da mercadoria, deve deslocar-se à estância aduaneira de controlo no dia útil imediatamente a seguir à receção das mercadorias a fim de fazer a respetiva introdução no consumo, uma vez que não pode

deter nem expedir produtos sujeitos a IEC em regime de suspensão (artigo 28.º)

Cálculo do imposto

- $200 \times 0,70 \times 0,25 = 35$ litros c/ 100% de álcool
 - $400 \times 0,70 \times 0,40 = 112$ litros c/ 100% de álcool
 - Total de litros de álcool puro: 147
- ❖ **Valor do IEC: $147 \times 1.192,11 / 100 = €1.752,40$**

Exemplo nº 3:

Depositário autorizado, com entreposto fiscal de produção de cerveja, introduziu no consumo durante o mês de novembro:

- 1000 grades de 24 garrafas cada, com 0,33 lit. de Cerveja Sagres com 5,1% de volume de álcool adquirido, e grau plato superior a 7º e inferior a 11º (taxa de 14,91 / hl);
- 500 grades de 24 garrafas cada, com 0,33 lit. de Cerveja Cheers sem álcool.
- 100 barris com 50 litros cada, de Cerveja Cristal com 4,8% de volume adquirido, e grau plato inferior ou igual a 7º (taxas de 9,34 / hl).

➤ Obs: as taxas estão fixadas no artigo 71.º do CIEC

Cálculo do imposto

- $100 \times 24 \times 0,33 = 7.920$ litros;
- $100 \times 50 = 5.000$ litros;
- $(7.920 \times 14,91) / 100 = €1.180,87$
- $(5.000 \times 9,34) / 100 = €467,00$

❖ **Total de IEC a pagar até 31 de dezembro de 2012 (1.180,87 + 467,00) €1.647,87**

5.4.3 Imposto sobre os produtos petrolíferos

Taxas de imposto (artigo 92.º do CIEC):

- Gasóleo de aquecimento €292,46 por cada 1000 litros;
- Gasóleo rodoviário €278,41 por cada 1000 litros;
- Óleos minerais lubrificantes €21,77 por cada 1000 Kg;
- Contribuição de serviço rodoviário (CSR) (gasóleo rodoviário) €89,12 por cada 1000 litros.

Exemplo nº 1:

Depositário autorizado com entreposto fiscal de produção de produtos petrolíferos, durante o mês de outubro introduziu no consumo:

- 100.000 litros de gasóleo de aquecimento;
- 200.000 litros de gasóleo rodoviário;
- 50.000 litros de óleos lubrificantes com a densidade de 0,880 gr..

Cálculo do imposto:

- Gasóleo de aquecimento: $(100.000 \times 292,46 / 1000) = €29.246,00$;
- Gasóleo rodoviário: $(200.000 \times 278,41 / 1000) = €55.682,00$;
- CSR gasóleo rodoviário: $200.000 \times 89,12 / 1000 = €17.824,00$;
- Óleos lubrificantes: quantidade em quilos: $50.000 \times 0,880$ (densidade) = € 44.000 Kg;
- ISP: $(44.000 \times 21,77) / 1000 = €957,88$.

❖ **Total de IEC a pagar até ao dia 30 de novembro: (29.246,00 + 55.682,00 + 17.824,00 + 957,88) = €103.709,88.**

5.4.4 Imposto sobre o tabaco

Taxas de imposto (artigos 103.º e 104.º do CIEC):

a) Cigarros:

- Elemento específico €79,39 por cada 1000 cigarros;
- Elemento *ad valorem* 20%.

b) Charutos:

- Elemento *ad valorem* 20%.

Exemplo nº 1:

Depositário autorizado, introduz no consumo:

- 153.000 maços de cigarros, com 20 unidades cada de marca SG Ventil, cujo preço de venda ao público é de €4,50 / maço;
- 646.000 maços de cigarros, com 20 unidades cada de marca SG Lights, cujo preço de venda ao público é de €4,80 / maço;
- 1200 charutos cujo preço de venda ao público é €3,00 / unidade.

Cálculo do imposto:

a) Cigarros:

➤ Elemento específico:

- SG Ventil: $(153.000 \times 20) / 1000 = 3.060$
- SG Lights: $(646.000 \times 20) / 1000 = 12.920$
- $(3.060 + 12.920) = 15.980 \times 79,39 = €1.268.652,20$

➤ Elemento *ad valorem*:

- SG Ventil: $(153.000 \times 4,50 \times 20\%) = €137.700,00$
- SG Lights: $(646.000 \times 4,80 \times 20\%) = €620.160,00$
- ❖ Total de IEC a pagar dos cigarros: $(137.700,00 + 620.160,00) = 757.860,00$

b) Charutos:

➤ Elemento *ad valorem*: $(1.200 \times 3,00 \times 20\%) = €720,00$

❖ **Total de IEC a pagar = (1.268.652,20 + 757.860,00 + 720,00) = € 2.027.232,20**

5.4.5 Imposto sobre veículos (ISV)

Exemplo nº 1:

Veículo automóvel ligeiro de passageiros matriculado na União Europeia.

➤ **Dados para cálculo do imposto pelo método clássico:**

- Data da 1.^a matrícula: 12-01-2007;
- Cilindrada: 1896 cm³;
- CO₂: 154 g/Km
- Tipo de combustível: gasóleo
- Partículas: > = 0,003 g/Km

Cálculo do imposto:

- Taxa por cm³ (Tabela A – Artigo 7.º): $4,56 \times 1896 = 8.645,76 \text{ €}$
 - Parcela a abater (tabela A): 5.212,59 €
 - Emissão de CO₂ (tabela A): $136,85 \times 154 = 21.074,90 \text{ €}$
 - Parcela a abater (Tabela A – Emissão de CO₂) 15.227,57 €
 - Componente cilindrada mais CO₂ = $(8.645,76 - 5.212,59) + (21.074,90 - 15.227,57) = 9.280,50 \text{ €}$
 - Redução por ano de Uso (tabela D – Artigo 11.º) 12-01-2007 a 22-02-2012 = 5 anos;
 - Redução = $9.280,50 \times 52\% = 4.825,86 \text{ €}$
 - Partículas (n.º 3 do artigo 7.º) > = 0.003 = 500,00 €
- ❖ **ISV a pagar: $(9.280,50 - 4.825,86) + 500 = \underline{4.954,64 \text{ €}}$**

Exemplo nº 2:

- **Dados para cálculo do imposto pelo método de avaliação:**
- **Formula:** $ISV = V \times (Y + C) / VR$ (Artigo 11.º)
 - V = Valor comercial do veículo na data da introdução no consumo;
 - VR = Preço de venda ao público de veículo idêntico no ano da primeira matrícula do veículo a tributar (novo);
 - Y = Montante do imposto calculado com base na componente cilindrada, tendo em consideração a tabela e a taxa aplicável ao veículo vigente no momento da exigibilidade do imposto (veículo novo sem a redução prevista na tabela D);
 - C = É o custo de impacte ambiental, aplicável a veículos sujeitos à tabela A.

Cálculo do imposto:

- V = 15.985,00 €(valor fornecido pela Eurotax);
- VR = 36.445,00 €(Valor fornecido pela Eurotax);
- Y = 3.433,17 €
- C = 5.847,33
- Partículas (n.º 3 do artigo 7.º) = 500,00 €

$$\begin{aligned} \text{❖ } \text{ISV} &= \underline{15.985,00 \times ((3.433,17 + 8.847,33) / 36.445,00)} + 500,00 \\ &= \underline{4.570,48} \end{aligned}$$

Conforme se constata, o mesmo veículo paga menos ISV se no ato da introdução no consumo optar pelo cálculo do imposto através do método de avaliação.

CONCLUSÃO

A realização do presente trabalho centrado na atividade das alfândegas, foi importante porque permitiu consolidar num único dossier a descrição de grande parte das tarefas desenvolvidas pelos funcionários aduaneiros.

O objetivo principal deste relatório de atividade profissional é o de ajudar a conhecer e compreender a importância das alfândegas enquanto entidades:

- Que controlam a fronteira externa comunitária e do território aduaneiro nacional;
- Garantes da administração dos impostos especiais sobre o consumo e os demais impostos indiretos que lhe estão cometidos,
- Investidas no combate a fraude e evasão fiscal.

Importa igualmente salientar:

- a) O valor dos impostos e demais imposições cobrados pelas alfândegas como fator de receita do orçamento geral do estado;
- b) A importância da missão, atribuições e competências das alfândegas, no cumprimento das obrigações fiscais e aduaneiras.

Naturalmente, embora me tenha concentrado no essencial das tarefas e atividades realizadas no âmbito estritamente técnico das alfândegas, muitas outras atividades e tarefas são realizadas. Exemplo disso são os serviços de apoio, que, embora na maioria dos casos sejam desempenhadas por funcionários aduaneiros, não são serviços específicos das alfândegas. Consideram-se serviços de apoio:

- Serviço de secretaria: registos de entrada, saída e arquivo de correspondência;
- Registo e controlo da assiduidade mensal;
- Elaboração e envio de mapas gestionários/estatísticos, mensais, trimestrais, semestrais e anuais;
- Operações de tesouraria;
- Operações de contabilidade.

Finalmente, refira-se ainda a atividade que consome em determinados momentos do ano uma parte significativa do nosso tempo e que é transversal à administração pública. Refirmo-nos ao Sistema Integrado de Gestão de Avaliação da Administração

Pública (SIADAP): através da Portaria n.º 198-A/2012 de 28 de junho, foram criados os subsistemas de avaliação do desempenho dos dirigentes e dos trabalhadores da Administração Pública (SIADAP 2 e 3), adaptados à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT).

A avaliação das Alfândegas – Serviços Desconcentrados, tem como pressupostos o Quadro de Avaliação e Responsabilidades (QUAR) determinado para a Administração Tributária e Aduaneira (AT) para o ciclo de gestão de 01 de janeiro a 31 de dezembro. Para a elaboração do QUAR de um determinado ano, é tido em conta o histórico e evolução dos indicadores constantes do QUAR do ano anterior.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AFONSO, A. Brigas; COELHO, Cristina; ORFÃO, Carlos (1999), Revista Aduaneira n.º 50, Direção Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo.
- Boletim das alfândegas (1894), Direção Geral das Alfândegas.
- FONTES, Martins (1985), Revista Aduaneira n.º 0, Direção Geral das Alfândegas.
- Gazeta das Alfândegas (1879 – 1881), Direção Geral das Alfândegas.
- MARTINS, Fernando A. F., (1986), Revista Aduaneira n.º 4, Direção Geral das Alfândegas.
- PEREIRA, J. F. Lemos; MOTA, A. M. Cardoso (2002), Teoria e Técnica dos Impostos, Edição Rei dos Livros.
- Revista Aduaneira n.º 4 (1986), Direção Geral das Alfândegas.

LEGISLAÇÃO

Códigos:

- Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, Decreto – Lei n.º 394 – B/1984, de 26 de dezembro.
- Código dos Impostos Especiais de Consumo, Decreto – Lei n.º 73/2010, de 21 de junho.
- Código do Imposto Sobre Veículos, Lei 22 – A/2007 de 29 de junho.
- Código de Procedimento e de Processo Tributário, Decreto – Lei n.º 433/1999, de 26 de outubro.
- Lei Geral Tributária, Decreto – Lei n.º 398/1998, de 17 de dezembro.
- Regime Geral das Infrações Tributárias, Lei 15/2001, de 05 de junho.
- Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias, Decreto – Lei n.º 290/1992, de 28 de dezembro.

Leis:

- Lei n.º 12 - A/10, de 30 de junho, Diário da República, 1.ª Série, n.º 125, de 30 de junho de 2010, aprova um conjunto de medidas adicionais de consolidação orçamental que visam reforçar e acelerar a redução de défice excessivo e o controlo do crescimento da dívida pública previstos no Programa de Estabilidade e Crescimento (PEC).
- Lei n.º 55 - A/10 de, 31 de dezembro, Diário da República, 1.ª Série, n.º. 253, de 31 de dezembro de 2010, Orçamento do Estado para 2011.

Decretos - Lei:

- Decreto – Lei n.º 31730/1941, de 15 de dezembro, Regulamento das Alfândegas.
http://app.parlamento.pt/OE2013/D31730_a638a678.pdf
- Decreto – Lei n.º 46 311/1965, de 27 de abril, Reforma Aduaneira.
http://www.dgaiec.min-financas.pt/NR/rdonlyres/062F8145-0401-445D-A429-3F96502F77CC/0/Reforma_RegulamentoActual.pdf
- Decreto – Lei n.º 433/1982, de 27 de outubro, Regime das contraordenações, (Republicado pelo [artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 244/95, de 14 de setembro](#))
- Decreto – Lei n.º 31/1985, de 25 de janeiro, altera as normas processuais sobre utilização pelo Estado de veículos automóveis apreendidos em processo-crime ou de contra ordenação, bem como dos que vierem a ser declarados perdidos ou abandonados em favor do Estado.
- Decreto – Lei n.º 31/1989, de 25 de janeiro, Imposto sobre o Valor Acrescentado, Isenções nas importações definitiva de bens pessoais pertencentes a particulares provenientes de países situados fora da Comunidade.
- Decreto – Lei n.º 281/1991, de 09 de agosto, cria o Conselho Técnico Aduaneiro, em substituição dos tribunais técnico-aduaneiros.
- Decreto – Lei n.º 52/1993, de 26 de fevereiro, (revogado pelo [artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 566/99, de 22 de dezembro](#)), também revogado pelo Decreto – Lei n.º 73/2010, de 21 de junho, transpõe para a ordem jurídica interna a Diretiva n.º 92/12/CEE, do Conselho, de 25 de fevereiro de 1992, relativa ao regime geral, à detenção, à circulação e aos controlos dos óleos minerais, do álcool e bebidas

alcoólicas e dos tabacos manufacturados, sujeitos a impostos especiais de consumo (IEC).

- Decreto – Lei n.º 324/1993, de 25 de setembro, parcialmente revogado pelo Decreto – Lei n.º 360/99, de 16 de setembro, define a estrutura orgânica da Direção – Geral das Alfândegas e dos Impostos especiais sobre o Consumo.
- Decreto – Lei n.º 360/1999, de 16 de setembro, revogado pela alínea a) do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 82/2007, de 29 de março, com exceção do disposto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 22.º, procede à reestruturação orgânica da Direção – Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo.
- Decreto – Lei n.º 82/2007, de 29 de março, revogado pelo Decreto – Lei n.º 118/11, de 15 de dezembro, define a missão, atribuições e tipo de organização interna da Direção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo.
- Decreto – Lei n.º 16/2010, de 12 de março, Regulamento da Homologação CE de Modelo de Automóveis e Reboques, seus Sistemas, Componentes e Unidades Técnicas.
- Decreto – Lei n.º 118/2011, de 15 de dezembro, aprova a estrutura orgânica da Autoridade Tributária e Aduaneira, que resulta da fusão da Direção - Geral dos Impostos, da Direção - Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo e da Direção - Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros.

Portarias:

- Portaria n.º 320 – A/2011, de 30 de dezembro, Diário da República, 1.ª série, n.º. 250, de 30 de dezembro, determina a estrutura nuclear da Autoridade Tributária e Aduaneira, bem como as competências das respetivas unidades orgânicas que a compõem.
- Portaria n.º 198-A/12, de 28 de junho, Diário da República, Série I, 1º Suplemento, n.º 124, de 28 de junho, adapta à Autoridade Tributária e Aduaneira os Subsistemas de Avaliação do Desempenho dos dirigentes e dos trabalhadores da Administração Pública (SIADAP 2 e 3).

Despachos:

- Despacho n.º 7624/2007, de 24 de abril, Diário da República n.º 80, II Série, de 24 de abril de 2007, define as unidades orgânicas flexíveis dos serviços centrais e respetivas competências, bem como a organização das alfândegas em delegações e postos aduaneiros, respetivas áreas de jurisdição e dependência hierárquica.
- Despacho Normativo n.º 87/88, de 18 de outubro, Diário da República n.º 241, I Série, de 18 de outubro de 1988, regulamenta a definição dos locais para apresentação às autoridades aduaneira das mercadorias a exportar, nos termos do Decreto – Lei n.º 180/88, de 20 de maio.
- Despacho Normativo n.º 10783/2012, de 09 de agosto, fixa a cor e preço unitário da estampilha especial para os tabacos manufacturados, referente ao ano económico de 2013.

http://www.dgaiec.min-financas.pt/NR/rdonlyres/71020246-1BCC-47A5-984B-B552FA3A6656/0/DESPACHO_10783-2012_ESTAMP_TABACO.pdf

Diretivas Comunitárias:

- Diretiva Comunitária n.º 92/12/CEE do Conselho, de 25 de fevereiro, Regime geral, detenção e circulação dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo.

<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31992L0012:PT:NOT>

Regulamentos:

- Regulamento (CEE) n.º 2658/1987 do Conselho, de 23 de julho, Nomenclatura Combinada, Pauta Aduaneira Comum e Pauta Integrada das Comunidades Europeias (Taric).

<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31987R2658:PT:NOT>

- Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro, Código Aduaneiro Comunitário.

http://www.dgaiec.min-financas.pt/NR/rdonlyres/6AC54B2F-F900-4A7D-86F9-1EA64B0AABC3/0/CAC_julho_2011.pdf

- Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, de 02 de julho, Disposições de Aplicação do Código Aduaneiro Comunitário.
http://www.dgaiec.min-financas.pt/NR/rdonlyres/EE459358-78FC-4DF3-85A0-734C7C6634F4/0/Versao_consolidada_janeiro_2013.pdf
- Regulamento (CE) n.º 3223/1994 da Comissão, de 22 de dezembro, alterado pelo Regulamento (CE) n.º 553/1995 Da Comissão de 13 de março de 1995, estabelece regras de execução do regime de importação dos frutos e dos produtos hortícolas.
<http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31995R0553:PT:HTML>
- Regulamento (CE) n.º 1234/2007 do Conselho, de 22 de outubro de 2007, que estabelece uma organização comum dos mercados agrícolas e disposições específicas para certos produtos agrícolas (Regulamento OCM única).
<http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:32007R1234:PT:NOT>
- Regulamento (CE) n.º 1276/2008 da Comissão, de 17 de dezembro, relativo à vigilância por controlo físico das exportações de produtos agrícolas que beneficiam de restituições ou de outros montantes.
<http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2008:339:0053:0075:PT:PDF>
- Regulamento (CE) n.º 612/2009 da Comissão, de 07 de julho, estabelece regras comuns de execução do regime das restituições à exportação para os produtos agrícolas.
<http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2009:186:0001:0058:PT:PDF>
- Regulamento (CE) n.º 1186/2009 do Conselho, de 16 de novembro, estabelece o regime comunitário das franquias aduaneiras.
http://www.dgaiec.min-financas.pt/NR/rdonlyres/E1B8271A-AE61-4F23-84C4-7BA4360BB586/0/Regulamento_1186_2009.pdf

Decisões:

- Decisão n.º 1152/2003/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de junho de 2003, relativa à informatização dos movimentos e dos controlos dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo
<http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2003:162:0005:0008:PT:PDF>

Resoluções:

- Resolução do Conselho de Ministros n.º 124/2005, de 4 de agosto, aprovou o Programa de Reestruturação da Administração Central do Estado (PRACE).

WEB Referências Bibliográficas:

- Manual do Trânsito - http://www.dgaiec.min-financas.pt/NR/rdonlyres/AC5FF085-C1B8-4D11-B237-997E62E95D91/0/transit_manual_pt_2004_06.pdf
- Pauta de Serviço: <http://pauta.dgaiec.min-financas.pt/homepage.aspx>
- TARIC: http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/taric/taric_consultation.jsp?Lang=pt
- Partes da Pauta de Serviço:
 - <http://pauta.dgaiec.min-financas.pt/partespauta/partes/partespauta.htm>
- Pauta Aduaneira, Direitos Aduaneiros e Outras Imposições:
<http://pauta.dgaiec.min-financas.pt/direitosaduaneiros>
- Portal das Finanças, Serviços Aduaneiros: <http://www.portaldasfinancas.gov.pt>
- IEC/ISV, DAV, Consultar Códigos:
<https://www.e-financas.gov.pt/de/jsp-dgaiec/main.jsp>

ANEXOS

1. Declaração sumária (Manifesto de Carga)

2. Declaração aduaneira de importação (DAU)

3. Declaração aduaneira de exportação (DAU)

4. Transito comunitário externo (T1)

5. Trânsito comunitário interno (T2)

6. Pedido de autorização de recepção de produtos expedidos de outro E. M. (PAR)

7. Declaração de introdução no consumo (DIC)

8. Documento de cobrança (DUC)

**9. Documento simplificado de acompanhamento –
circulação intracomunitária de produtos que tenham
sido introduzidos no consumo (DAS)**

10. Documento administrativo eletrônico (e-DA)

11. Declaração complementar de veículo (DCV)

12. Declaração aduaneira de veículo (DAV)

13. Guia de circulação / Admissão temporária