

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 283/2025-T

Tema: Pedido de Reembolso; IABA (Imposto sobre o álcool, as bebidas alcoólicas e as bebidas adicionadas de açúcar ou outros edulcorantes); Enquadramento fiscal das sangrias.

SUMÁRIO:

I – O pedido de reembolso por erro nos Impostos Especiais de Consumo (IEC) é uma forma especial do pedido de Revisão Oficiosa (RO) previsto no artigo 78.º da Lei Geral Tributária;

II – Como tal, para efeitos de recurso à jurisdição arbitral supre a necessária intervenção administrativa prévia (e implica as mesmas consequências indemnizatórias dos pedidos de RO);

III – Estando assim em causa o preenchimento do requisito da alínea *a)* do artigo 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março (*“Pretensões relativas à declaração de ilegalidade de actos de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta que não tenham sido precedidos de recurso à via administrativa nos termos dos artigos 131.º a 133.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário;”*) exclui-se a invocação da sua alínea *d)* (*“Pretensões relativas à classificação pautal, origem e valor aduaneiro das mercadorias e a contingentes pautais, ou cuja resolução dependa de análise laboratorial ou de diligências a efectuar por outro Estado membro no âmbito da cooperação administrativa em matéria aduaneira.”*);

IV – As bebidas oriundas da Península Ibérica comercializadas sob a designação de *“Sangria”* são de classificar como *“vinhos”* para efeitos de aplicação das alíneas *b)* (*“vinho tranquilo”*) ou *c)* (*“vinho espumante”*) do n.º 2 do artigo 66.º do Código dos IEC.

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

1. No dia 22 de Março de 2025, A..., S.A., titular do estatuto de operador IEC (depositário autorizado) com sede em..., ...-... Loures, matriculada no ... Registo Predial e Comercial de Loures sob o número único de matrícula e pessoa colectiva ... (Requerente), apresentou requerimento de constituição de tribunal arbitral, nos termos do disposto nos

1.

artigos 2.º, 3.º e 10.º, n.º 1, al. a), do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária - RJAT) e do artigo 99.º, al. a) do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT).

2. Pretendia que fosse anulado o *“acto tributário, proferido pelo Senhor Diretor da Alfândega de Alverca, por despacho sancionado em 10.12.2024, sob a epígrafe “Notificação de Decisão Final”, e a sua substituição “por outro que declare que as bebidas alcoólicas comercialmente designadas por sangria, armazenadas e expedidas pela Requerente, são classificadas como vinho tranquilo e vinho espumante para efeitos do n.º 2 do art.º 72.º do CIEC e, consequência, ser reembolsado à Requerente o montante €94.888,56 (noventa e quatro mil, oitocentos e oitenta e oito euros, e cinquenta e seis cêntimos) a título de IABA pago pela mesma aquando da introdução das ditas bebidas no consumo”*.
3. Nomeados os presentes árbitros, que aceitaram a designação no prazo aplicável, e não tendo a Requerente, nem a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT ou Requerida), suscitado qualquer objecção, o Tribunal Arbitral ficou constituído em 3 de Junho de 2025.
4. Seguindo-se os normais trâmites, em 7 de Julho a AT apresentou resposta em que, entre o mais, suscitou as excepções de erro na forma do processo, incompetência do Tribunal em razão da matéria, inimpugnabilidade dos actos de liquidação por dizerem respeito a matéria relativa a classificação pautal e caducidade do direito de acção por intempestividade do pedido arbitral, juntando o processo administrativo (PA).
5. Em 31 de Julho, foi proferido despacho a fixar prazo para que a Requerente se pronunciasse sobre as excepções suscitadas pela AT.
6. Em 17 de Setembro, a Requerente apresentou a sua resposta e juntou o Processo Administrativo (PA).
7. Em 19 de Novembro foi proferido despacho a, entre o mais, dispensar a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e a audição da testemunha indicada para *“clarificar os aspectos particulares do fabrico dos produtos comercializados pela Requerente, designadamente*

para assegurar a clarificação cabal do processo produtivo dos produtos comercialmente designados por “Sangria””. Não apenas se considerou que o seu depoimento não adiantaria, como idêntico pedido já tinha também sido recusado no precedente caso que correu termos no CAAD sob o n.º 762/2023-T, onde se escreveu o seguinte:

“Analisadas as peças processuais e as decisões tributárias já emitidas resulta claro que a questão é essencialmente de direito e a prova a produzir é documental.

Acredita-se que se para a prolação da decisão o tribunal precisasse de esclarecimentos para aplicar o direito, quanto ao processo de produção dos produtos em causa, a prova adequada seria a pericial e não a testemunhal.”

II. PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS

8. O tribunal arbitral foi regularmente constituído.
9. Requerente e Requerida gozam de personalidade e de capacidade judiciárias, são legítimas, e encontram-se regularmente representadas.
10. Como referido, a AT invocou várias exceções, começando pelo erro na forma do processo que, no entanto, é lógica e legalmente (por força do disposto no artigo 13.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos¹) subsequente à resolução da questão de competência do Tribunal arbitral:

1. Quanto à incompetência do Tribunal em razão da matéria

Lendo literalmente os pedidos formulados pela Requerente (enunciados supra, em I.2.), a Requerida defendeu que estes não podem ser apreciados em sede arbitral, uma vez que o primeiro é dirigido contra um acto administrativo em matéria tributária (que, alega, fica fora das competências materiais dos tribunais arbitrais do CAAD, tal

¹ “O âmbito da jurisdição administrativa e a competência dos tribunais administrativos, em qualquer das suas espécies, é de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria.”

como delimitadas no n.º 1 do artigo 2.º do RJAT²) e (a primeira parte d) o segundo pedido visa a condenação da Requerida a proferir outro despacho em substituição daquele (o que, alega, também exorbita das competências meramente anulatórias dos tribunais arbitrais do CAAD). Acrescentou ainda que a parte final desse segundo pedido (o “segmento do pedido quanto à restituição/reembolso do valor pago a título de IABA no montante de € 94.888,56”) “só pode ser determinado em sede de execução da decisão”.

A AT admitiu “que se procurasse sustentar entendimento no sentido de que o que a Requerente apresentou a 2024 05-15 foi um “pedido de reembolso”, nos termos do disposto nos artigos 15.º e 16.º do CIEC, com alegado fundamento no erro da liquidação decorrente de errónea qualificação do facto tributário;”, mas, ainda assim, “da leitura do referido “pedido de reembolso” e do teor do PPA resulta que a questão a apreciar incide exclusiva e diretamente sobre a natureza dos produtos alcoólicos em causa e sua classificação para efeitos de tributação em sede de IABA;”. Concluiu, portanto, que

“O meio processual próprio de que a Requerente deveria ter feito uso de modo a tentar concretizar a pretensão/objetivo supra seria a ação para o reconhecimento de um (alegado) direito ou interesse legítimo em matéria tributária, previsto no artigo 145.º e seguintes do CPPT, uma vez que não está em causa a intimação para um comportamento de um alegado direito ou interesse legítimo lesado ou violado, que resulta diretamente da lei;”.

Retorquiu desde logo a Requerente, em resposta ao despacho de 31 de Julho, que esta mesma argumentação da AT já fora apreciada – e afastada – nas decisões dos processos n.ºs 361/2019-T, de 27 de Julho de 2020, 746/2020-T, de 13 de Dezembro de 2020, 731/2021-T, de 26 de Setembro de 2022, 762/2023-T, de 31 de Maio de 2024 e 651/2023-T, de 4 de Junho de 2024, todos da jurisdição arbitral.

² “1 - A competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões:
a) A declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta;
b) A declaração de ilegalidade de actos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de actos de determinação da matéria colectável e de actos de fixação de valores patrimoniais;”

Invocou, também, que, dada a especificidade da liquidação do Imposto sobre o Alcool, as Bebidas Alcoólicas e as Bebidas Adicionadas de Açúcar ou outros Edulcorantes (IABA)³,

“está em discussão, acima de tudo e em primeiro lugar, a legalidade da liquidação de IABA”⁴, e “o pedido de reembolso do imposto por erro na liquidação, constitui uma forma de impugnação administrativa do acto tributário, encontrando-se igualmente contemplada a possibilidade, de, em caso de erro na liquidação, a revisão do acto tributário poder ser realizada por iniciativa da Administração. Ou seja, estamos perante um mecanismo semelhante ao previsto no art.º 98.º, n.º 2, do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado e de revisão oficiosa, previsto no art.º 78.º da Lei Geral Tributária (LGT).”.

Decidindo:

Tem razão a AT no que diz respeito ao segmento do pedido da Requerente que se traduz na condenação da Requerida a proferir outro despacho em substituição do que foi proferido pelo Director da Alfândega de Alverca. Como se escreveu na decisão do processo n.º 762/2023-T, em razão do disposto no artigo 2.º do RJAT⁵ *“ao Tribunal não compete determinar a substituição dos atos tributários ou administrativos em matéria tributária anulados ou parcialmente anulados.”.*

³ Nas palavras da Requerente:

“este imposto é autoliquidado no momento da introdução no consumo dos produtos, pelo depositário autorizado – isto é, o operador que possui um entreposto fiscal para armazenagem desses produtos – através da entrega das respectivas Declarações de Introdução no Consumo Eletrónicas (“E-DIC”), nas quais o operador regista, entre outras informações, o “Código Pautal”, o “Grau Alcoólico”, a “Quantidade”, a “Marca Comercial”, conforme documentos juntos ao processo arbitral” e “Aquela E-DIC gera a emissão de um Documento Único de Cobrança (“DUC”) no qual estão incluídos as E-DIC apresentadas pela Requerente”.

⁴ Negrito no original.

⁵ Cuja redacção é a seguinte, no que aqui pode relevar:

“1 - A competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões:

a) A declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta;”.

Na decisão arbitral proferida no processo n.º 651/2023-T, escreveu-se o seguinte sobre a suscitada incompetência do Tribunal “*analisada em conjunto com o erro na forma do processo*”:

“o pedido deve ser interpretado no sentido de que a pretensão da Requerente se considera satisfeita com a anulação dos atos tributários impugnados e a reconstituição da situação que existiria sem a prática dos atos tributários ilegais.

Assim sendo, o meio processual é o adequado, porquanto, como ficou consignado na Decisão arbitral proferida no processo n.º 762/2023-T:

“A competência dos tribunais arbitrais em matéria tributária é, em primeiro lugar, limitada às matérias indicadas no artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT). Estipula esta norma que a competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões:

a) A declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta;

b) A declaração de ilegalidade de atos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de atos de determinação da matéria coletável e de atos de fixação de valores patrimoniais.

Ora, o artigo 15º do Código dos IEC, sob a epígrafe “Regras gerais do reembolso”, estipula, no seu nº 1, que “Constituem fundamento para o reembolso do imposto pago, desde que devidamente comprovados, o erro na liquidação, a expedição ou exportação dos produtos sujeitos a imposto, bem como a retirada dos mesmos do mercado, nos termos e nas condições previstas no presente Código.”

Dizendo-se em seguida, no nº 1 do artigo 16º (“Reembolso por erro”), que “O reembolso por erro na liquidação inclui o erro material e a errónea qualificação ou quantificação dos factos tributários.”

Significam estes preceitos que, em vez de uma remissão pura e simples para as normas que, no CPPT e na LGT, regulam os meios de impugnação gratuitos, o CIEC optou por uma regulação própria, ao arripio da terminologia tradicional e solidificada no direito tributário português, criando a figura do “pedido de reembolso”, com vários fundamentos, entre os quais o erro na liquidação, incluindo este o erro material e a errónea qualificação ou quantificação dos factos

tributários. Deste modo, quando o sujeito passivo considere existir erro na liquidação de um IEC, o meio a utilizar será o pedido de reembolso previsto no artigo 15º citado. Mas tal não significa que não se esteja perante uma impugnação graciosa da liquidação com base em ilegalidade e que, em caso de indeferimento, não sejam aplicáveis as mesmas normas que seriam de aplicar no caso de reclamação, recurso hierárquico ou pedido de revisão que visassem a impugnação de uma liquidação com base na sua ilegalidade.

É a situação que se depara no caso dos autos. Tal resulta tanto do pedido de reembolso, em que a Requerente diz que “vem, ao abrigo do disposto no artigo 15º e do nº 1 do artigo 16º, ambos do Código dos Impostos Especiais de Consumo (“CIEC”), solicitar reembolso por erro na liquidação do Imposto sobre o álcool, as bebidas alcoólicas e as bebidas adicionadas de açúcar ou outros edulcorantes (“IABA”), com base em erro na liquidação decorrente da errónea qualificação dos factos tributários subjacentes à introdução no consumo das bebidas alcoólicas (...)”; como do pedido de pronúncia arbitral, em que a Requerente diz claramente que “o presente pedido de pronúncia arbitral tem por objeto a impugnação e anulação do ato tributário de indeferimento do pedido de reembolso IABA acima identificado, com base em erro na liquidação decorrente da errónea qualificação dos factos tributários subjacentes à introdução no consumo de bebidas alcoólicas, em concreto de (...)”.

*Aplicando o exposto ao caso em análise, não há, pois, dúvida de que **a Requerente pede ao Tribunal a declaração de ilegalidade de um ato que apreciou a legalidade de várias liquidações de imposto (IABA)**. E, sendo assim, não há dúvida de que o Tribunal Arbitral é competente, à luz do disposto na al. a) do nº 1 do artigo 2º do RJAT e o meio processual é o adequado.”⁶.*

E na decisão do processo n.º 746/202-T foi-se ainda mais preciso:

“Na petição inicial a Requerente deixa claro que a sua pretensão tem por objecto os actos de liquidação de IABA, bem como a decisão de indeferimento do pedido de reembolso do imposto pago, constituindo esta decisão o objecto mediato do pedido arbitral.

⁶ Negrito aditado. Tal como nesse caso, no PPA que originou os presentes autos a Requerente referiu, logo no seu primeiro artigo, que “O presente pedido de pronúncia arbitral tem por objecto a impugnação e anulação do acto tributário de indeferimento do pedido de reembolso IABA acima identificado, **com base em erro na liquidação decorrente da errónea qualificação dos factos tributários subjacentes à introdução no consumo de bebidas alcoólicas**”.

O pedido de reembolso foi formulado nos termos dos artigos 15.º e 16.º do Código dos IEC. Essa primeira disposição prevê especificamente que constitui fundamento para o reembolso do imposto pago o erro na liquidação (n.º 1), permitindo que o reembolso possa ser solicitado pelos sujeitos passivos que tenham procedido à introdução no consumo dos produtos em território nacional e provem o pagamento do respectivo imposto (n.º 2). O artigo 16.º acrescenta que o reembolso por erro na liquidação “inclui o erro material e a errónea qualificação ou quantificação dos factos tributários” (n.º 1) e pode ainda ser efectuado, no mesmo prazo, por iniciativa da estância aduaneira competente (n.º 2).

Como é bem de ver, o pedido de reembolso do imposto por erro na liquidação, a que se referem especialmente os artigos 15.º e 16.º do Código dos IEC, constitui uma forma de impugnação administrativa do acto tributário, encontrando-se igualmente contemplada a possibilidade de, em caso de erro na liquidação, a revisão do acto tributário poder ser realizada por iniciativa da Administração. O que significa que estamos perante um mecanismo de impugnação administrativa por via do pedido do reembolso do imposto semelhante ao previsto no artigo 98.º, n.º 2, do Código do IVA, e de revisão oficiosa equivalente ao previsto nessa disposição e, em geral, no artigo 78.º, n.º 1, da LGT.”⁷.

Tendo em conta que, como se escreveu no Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo (STA) proferido 6 de Outubro de 2021 no processo n.º 0429/10.6BEPRT (acórdão invocado pela Requerida), se deve adoptar “na interpretação do pedido formulado, um critério flexível com vista a alcançar uma justiça efetiva e não meramente formal”, bem assim como a natureza do *pedido de reembolso* no quadro dos Impostos Especiais de Consumo (IEC), e considerando os referidos precedentes na jurisdição arbitral, o presente Tribunal considera improcedente – excepto no que diz respeito ao pedido de determinar um comportamento do autor do indeferimento do pedido de reembolso formulado pela Requerente na Alfândega de Alverca – a excepção de incompetência que foi suscitada.

⁷ Também assim, S. VASQUES / T. PEREIRA (*Os Impostos Especiais de Consumo*, Almedina, Coimbra, 2016, p. 364): “O reembolso por erro corresponde, materialmente, à revisão do ato tributário, com fundamento em erro dos serviços, previsto no artigo 78º da LGT, aqui com um prazo mais curto de 3 anos”.

2. Quanto ao erro na forma do processo

A Requerida começou por alegar que

“o recurso ao processo de impugnação judicial ou à ação administrativa depende do conteúdo do ato impugnado: se este comporta a apreciação da legalidade de um ato de liquidação será aplicável o processo de impugnação judicial e, se não comporta uma apreciação desta natureza, será aplicável a impugnação de atos administrativos, seguindo a forma da ação administrativa, de acordo com o disposto no artigo 37.º, n.º 1, alínea a), do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA);”.

Assim, “os presentes autos não são os próprios para apreciar o pedido da Requerente”, já que

“o que realmente pretende a Requerente é que a Requerida seja condenada a proferir outro despacho, em substituição do despacho de indeferimento datado de 2024-12-10 proferido pelo Senhor Diretor da Alfândega de Alverca no âmbito do procedimento de Revisão Oficiosa, que declare que as bebidas alcoólicas denominadas de ... Sangria Branco, ... Sangria Tinto e ... Frutos Vermelhos se enquadram/classificam como «vinho tranquilo» as duas primeiras e como «vinho espumante» a última;”.

Acrescentando:

*“note-se que, quanto às liquidações subjacentes à introdução no consumo das bebidas em apreço nos presentes autos, a Requerente apresentou as respetivas Declarações de Introdução no Consumo (DIC), pagou o imposto e não apresentou qualquer reclamação graciosa, tendo-se conformado com as mesmas – o que igualmente comprova que o que a Requerente realmente pretende é o supramencionado; Pelo que não restam dúvidas de que **optou a Requerente por fazer uso de um meio que não é o meio próprio e adequado para tentar fazer valer a sua pretensão**, pois o meio judicial adequado para impugnar um ato administrativo em matéria tributária e peticionar a sua anulação é a ação administrativa, e não a impugnação de um ato tributário;”*⁸.

⁸ Invocou em abono o decidido no Acórdão do STA de 6 de Outubro de 2021, no processo n.º 0429/10.6BEPRT, cujo Sumário é o seguinte:

“I- O erro na forma de processo constitui exceção dilatória que determinará a anulação de todo o processo, e a absolvição do réu da instância, nos casos em que a própria petição inicial não

Ao que a Requerente respondeu que:

“o objecto do presente pedido de pronúncia arbitral são, efectivamente, os actos de liquidação de IABA sobre as bebidas alcoólicas, que foram pagos pela ora Requerente, por referência ao período compreendido entre 01.01.2023 e 31.12.2023, no montante total de €94.888,56 (noventa e quatro mil oitocentos e oitenta e oito euros e cinquenta e seis cêntimos), conforme consta do pedido arbitral.

6. O que não invalida que constitua, também, objecto do pedido arbitral a decisão de indeferimento que recaiu sobre o pedido de anulação e de reembolso daquele imposto, proferido pelo Senhor Director da Alfândega de Alverca, por despacho sancionado em 10.12.2024 e notificado à Requerente através do “Via CTT”, sob a epígrafe “Notificação de Decisão Final”.

(...)

a emissão de novo acto tributário e respectivo reembolso do imposto indevidamente pago, não são mais do que o resultado da procedência do presente pedido de pronúncia arbitral, entendimento que tem vindo a ser confirmado pela sucessiva jurisprudência arbitral, nomeadamente nos processos arbitrais em que a Requerente foi parte – Processos n.ºs 651/2023-T (datado de 04.06.2024) e 762/2023-T (datado de 31.05.2024).”.

Decidindo:

Ainda que não se subscreva o raciocínio da Requerente quanto à fundamentação dos poderes condenatórios dos Tribunais Arbitrais⁹, tal é indiferente: devidamente interpretado o

possa ser aproveitada para a forma de processo adequada, em conformidade com o disposto nos artigos 199.º, n.º 1; 288.º, n.º 1, alínea b); 493º, n.º 2, e 494.º, alínea. b), todos do CPC, ex vi do artigo 2.º do CPPT.

II- No entanto, se verificada na fase liminar do processo, e não havendo possibilidade de convalidação, a exceção é por isso insanável, dando então lugar ao indeferimento liminar da petição, de acordo com o disposto no artigo 590.º, n.º 1 do CPC, ex vi do artigo 2.º do CPPT.”.

Porém, nesse caso estava em causa “jurisprudência uniforme do Supremo Tribunal Administrativo [no sentido de] que é a oposição à execução fiscal e não a impugnação judicial ou a reclamação prevista no artigo 276.º do CPPT, o meio processual adequado para o revertido impugnar contenciosamente o despacho que ordena a reversão”.

⁹ Há um evidente *non sequitur* na passagem da constatação de que “o legislador não confere, ao menos expressamente, poderes condenatórios aos tribunais arbitrais tributários.” para a conclusão de que “No entanto, aceitar-se que não os confere de todo, implicaria reconhecer que as concretizações dos efeitos das decisões arbitrais em matéria tributária têm de ser fixadas judicialmente, nos tribunais judiciais tributários.”. Não havendo competências jurisdicionais implícitas, basta retirar as

pedido¹⁰, dirige-se ele à anulação das liquidações de IABA em relação aos montantes cobrados pela introdução no consumo de sangrias (... Sangria Branco; ... Sangria Tinto e ... Frutos Vermelho). E, como já referido antes a propósito da questão da competência do Tribunal, o pedido de reembolso que consta do Código dos IEC é o equivalente ao pedido de revisão oficiosa constante da LGT. Assim, quando aquele pedido tenha tido por fundamento a *ilegalidade* das liquidações – como, no caso, teve¹¹ – então tem de se considerar que, nas próprias palavras da Requerida, “*este comporta a apreciação da legalidade de um ato de liquidação*”, razão pela qual “*será aplicável o processo de impugnação judicial*”.

Conclui, pois, o presente Tribunal que a excepção de erro na forma de processo que foi suscitada pela Requerida deve ser considerada improcedente.

3. Quanto à inimpugnabilidade dos actos de liquidação por dizerem respeito a matéria relativa a classificação pautal

A Requerida entendeu ainda que, dependendo a existência de erro na liquidação da incorrecta classificação pautal, esta não poderia ser determinada pelo Tribunal arbitral sem prévio recurso à reclamação graciosa, como exigido pelo artigo 133.º-A do CPPT: “*A impugnação judicial de atos de liquidação que tenha por fundamento a classificação pautal, a*

consequências de os Tribunais arbitrais serem *Tribunais* (conforme determinado no n.º 2 do artigo 209.º da Constituição: “*Podem existir (...) tribunais arbitrais (...)*”). Logo, é claro que se lhes aplica o disposto no n.º 2 do seu artigo 205.º: “*As decisões dos tribunais são obrigatórias para todas as entidades públicas e privadas e prevalecem sobre as de quaisquer outras autoridades.*”. Nesses termos, a invalidação dos actos de liquidação por decisões suas implica necessariamente a *ineficácia* de actos de 2.º ou 3.º grau que tenham confirmado tais actos de liquidação. Não tem de implicar competências específicas de anulação desses actos de 2.º ou 3.º grau – que, de resto, inexistem no RJAT. Neste sentido, cfr. a decisão do processo n.º 1072/2024-T.

¹⁰ Entre os poderes-deveres dos Tribunais arbitrais conta-se o de “*Convidar as partes a corrigir as suas peças processuais, quando necessário.*” – al. c) do n.º 1 do artigo 18.º do RJAT. Tal diligência constituiria, a ser julgada necessária, uma outra via de validação do PPA.

¹¹ Do PA consta o pedido de Reembolso por Erro na Liquidação, apresentado em 15 de Maio de 2024 na Alfândega de Alverca, referente aos montantes de IABA pagos naqueles três tipos de bebidas entre 1 de Janeiro e 31 de Dezembro de 2023.

origem ou o valor aduaneiro das mercadorias depende de prévia reclamação graciosa prevista no presente Código.”.

Não tendo havido reclamação graciosa verificar-se-ia a inimpugnabilidade dos actos de liquidação em sede arbitral.

O essencial da contra-argumentação da Requerente será referida abaixo.

Vejamos:

A partir do momento em que o presente Tribunal aceitou que *o pedido de reembolso constitui, em sede de IEC, uma forma específica do – e equivalente ao – pedido de revisão oficiosa genericamente previsto no artigo 78.º da LGT*, o argumento da obrigatoriedade ou não do recurso prévio à reclamação graciosa em sede de IEC (uma invocação implícita do disposto na alínea a)¹² da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março, que “*Vincula vários serviços e organismos do Ministério das Finanças e da Administração Pública à jurisdição do Centro de Arbitragem Administrativa*” - Portaria de Vinculação) reconduz-se ao da sua fungibilidade com tal pedido. Por outras palavras: a obrigação decorrente do disposto no artigo 133.º-A do CPPT, para a impugnação da classificação pautal, é idêntica às obrigações decorrentes do artigo 133.º, n.º 2, do mesmo Código para a impugnação dos pagamentos por conta, do artigo 132.º, n.º 3, desse Código para a impugnação das retenções na fonte e do artigo 131.º do mesmo diploma para a impugnação das situações de retenção na fonte¹³. Em todas essas disposições se prevê que haja recurso prévio a reclamação graciosa e, todavia, a jurisprudência tem entendido, maioritariamente, que tal omissão pode ser suprida por um pedido de revisão oficiosa¹⁴.

¹² Transcrita adiante.

¹³ **Artigos esses que constituem a Secção VIII do Capítulo II do Título III do CPPT, epigrafada de modo a sublinhar tal identidade: “Da impugnação dos atos de autoliquidação, substituição tributária, pagamentos por conta e dos atos de liquidação com fundamento em classificação pautal, origem ou valor aduaneiro das mercadorias.”**

¹⁴ Como se escreveu na Decisão do processo n.º 551/2024-T,

“Saliente-se ainda, que interpretando-se com correcção do elemento literal, o requisito de prévio recurso à via administrativa como exigido pelo artigo 2.º, alínea a) da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, com remissão para o artigo 132.º do CPPT, deve considerar-se preenchido caso tenha sido concretizado o procedimento de revisão oficiosa, como sucede na situação vertente. Com efeito, o procedimento de revisão é, neste âmbito, equiparado à

Não obstante a jurisprudência arbitral mais recente parecer apontar para um regresso à literalidade da exigência de recurso a tal mecanismo impugnatório administrativo, desfazendo a identidade que ela própria tinha em grande medida criado entre a *reclamação graciosa* e o *pedido de revisão oficiosa*, entende o presente Tribunal que se não torna necessário tomar posição nesta altura sobre uma questão que, manifestamente, se encontra em revisão¹⁵. É que há outra razão mais decisiva para que a excepção invocada pela AT não possa proceder:

apresentação prévia de reclamação graciosa, prevista no artigo 132.º, n.º 1 do CPPT. Neste sentido, v. os acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo, de 29 de outubro de 2014, processo n.º 01540/13, e de 12 de setembro de 2012, processo n.º 476/2012, e, especificamente em relação à ação arbitral, os acórdãos do Tribunal Central Administrativo Sul, de 27 de abril de 2017, processo n.º 08599/15, de 25 de junho de 2019, processo n.º 44/18.6BCLSB, de 11 de julho de 2019, processo n.º 147/17.4BCLSB, de 13 de dezembro de 2019, processo n.º 111/18.6BCLSB, de 11 de março de 2021, processo n.º 7608/14.5BCLSB, de 26 de maio de 2022, processo n.º 97/16.6BCLSB, e de 12 de maio de 2022, processo n.º 96/17.6BCLSB, bem como as decisões arbitrais de 6 de outubro de 2022, n.º 678/2021-T, e de 11 de julho de 2024, n.º 941/2023-T.”

¹⁵ Como se notou na decisão do processo n.º 1342/2024-T:

“Recentemente, as decisões nos processos n.ºs 840/2021-T, 778/2023-T e 1000/2023-T vieram restabelecer a necessidade de se compatibilizar o regime dos pedidos de revisão oficiosa com os da reclamação graciosa. No último dos referidos arestos, escreveu-se o seguinte:

“Não se põe em dúvida, e constitui jurisprudência pacífica do STA, que a revisão dos atos tributários por iniciativa da Administração Tributária, no prazo de quatro anos após a liquidação, pode ser suscitada pelo contribuinte, com base em erro imputável aos serviços (cfr. acórdãos de 20 de março de 2002, Processo n.º 026580, de 12 de julho de 2006, Processo n.º 0402/06, e de 29 de maio de 2013, Processo n.º 0140/13). No entanto, numa interpretação conforme a unidade do sistema jurídico, uma tal possibilidade não pode inutilizar a exigência legal de impugnação administrativa necessária que consta do artigo 132.º, n.º 3, do CPPT, dentro do prazo aí previsto, e que constitui um requisito de impugnabilidade dos atos de retenção na fonte.

Nesse sentido aponta o acórdão do STA de 9 de novembro de 2022 (Processo n.º 087/22), onde se consigna, na situação abrangida pelo artigo 132.º do CPPT, que a formulação de pedido de revisão oficiosa do ato tributário pode ter lugar relativamente a atos de retenção na fonte, independentemente de o contribuinte ter deduzido reclamação graciosa nos termos do artigo 132.º do CPPT, mas esta é necessária para efeitos de dedução de impugnação judicial.”

Tal implicaria, portanto, a improcedência parcial do peticionado nos presentes autos. Porém, numa decisão ainda mais recente – a do processo n.º 997/2024-T – restabeleceu-se o que, na verdade, resulta directamente das normas que estabelecem o recurso à jurisdição arbitral, mas que sucessivos desvios pretorianos metamorfosearam num regime quase consensual – mas sem suporte legal. No seu Sumário, resumindo a argumentação, escreveu-se o seguinte:

A argumentação da Requerente quanto a esta excepção seguiu duas vias: em primeiro lugar, invocou que “*o litígio **não se reconduz à exclusiva classificação pautal do produto. O que se aprecia é a incidência do IABA de formal global e o consequente erro na liquidação por errónea qualificação dos factos tributários, nos termos dos arts. 15.º e 16.º do CIEC.***”; em segundo lugar, citou o decidido no processo n.º 746/2020-T: “o pedido de reembolso do imposto por erro na liquidação (...) constitui uma forma de impugnação administrativa do ato tributário (...) semelhante ao previsto no artigo 98.º, n.º 2, do Código do IVA, e de revisão oficiosa equivalente ao previsto nessa disposição e, em geral, no artigo 78.º, n.º 1, da LGT”, acrescentando que “*decisões mais recentes sublinham que este é, efectivamente, o caminho processual próprio nos IEC e que, em caso de indeferimento, o acto é sindicável em sede de arbitragem* (v. g., *Proc. 651/2023-T, 04.06.2024; Proc. 762/2023-T, 31.05.2024*)”¹⁶.

Diga-se que o Tribunal não vê como é que se pode distinguir “*a incidência do IABA de formal global e o consequente erro na liquidação por errónea qualificação dos factos tributários*” da “*exclusiva classificação pautal do produto*”. Se o que a Requerente pretende dizer é que, por um lado, há *uma definição de Direito e uma subsunção de facto* e que tais dois planos diferem do da “*exclusiva classificação pautal do produto*”, incorre numa falácia: a classificação pautal de um produto é, manifestamente, ... *a classificação pautal de um produto* – ou seja, a *delimitação jurídica de uma realidade de facto*.

“O conhecimento do mérito de qualquer processo tributário arbitral supõe a não verificação de exceções que impeçam essa intervenção, excepção que se considera existir quando o contribuinte solicita aquela tutela a entidade judicial arbitral sem competência – que se pode considerar material – com vista à anulação de atos de retenção na fonte não tendo tido antes o cuidado de fazer a impugnação graciosa prévia que é especialmente imposta como instrumento próprio previsto no art. 132.º do CPPT, a qual não pode ser entendida como idêntica ao regime geral do pedido de revisão oficiosa do art. 78.º da LGT em vista dos seus fins particulares, por aplicação do princípio da tipicidade dos meios gratuitos de impugnação tributária; nem sequer o assunto tem que ver com a passagem ou não do prazo de dois anos que ali se estabelece, sendo certo que o preceito do art. 2.º, al. a), da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, faz essa exigência, aplicando-a à justiça arbitral, e daí derivando a absolvição da instância, com o consequente prejuízo da apreciação de outras questões de natureza de excepção processual ou concernentes ao mérito da causa arbitral.””.

¹⁶ Todos os negritos são do original.

Em contrapartida, parece claro que, ainda que se invoque tal terminologia, não há “*classificação pautal*” alguma – a *pauta* é aplicável à *transferência de bens de um território aduaneiro para outro* (normalmente por importação, eventualmente por exportação), *para efeitos de aplicação de direitos aduaneiros e outras medidas pautais* (por exemplo, direitos **anti-dumping**, suspensão de direitos ou contingentes pautais). Ora, no caso não estamos perante a aplicação de direitos (ou medidas) pautais, mas sim perante a aplicação de um imposto especial de consumo. Trata-se, portanto, de avaliar uma *tributação interna sujeita a harmonização* (ao passo que a tributação pautal é *puramente da União Europeia*), mesmo que a delimitação daquela se ajuste à que é definida pela nomenclatura de mercadorias internacionalmente aceite¹⁷ (*rectius*: pela *Nomenclatura Combinada*¹⁸). Por isso mesmo é que a alínea relevante da Portaria de Vinculação é a alínea *a*) do seu artigo 2.º (“*Pretensões relativas à declaração de ilegalidade de actos de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta que não tenham sido precedidos de recurso à via administrativa nos termos dos artigos 131.º a 133.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário;*”) – como, aliás, a AT também invocou implicitamente – e não a da sua alínea *d*) (“*Pretensões relativas à classificação pautal, origem e valor aduaneiro das mercadorias e a contingentes pautais, ou cuja resolução dependa de análise laboratorial ou de diligências a efectuar por outro Estado membro no âmbito da cooperação administrativa em matéria aduaneira.*”), alínea esta que não vem ao caso.

¹⁷ Na “*Nomenclatura Combinada - 2021*”, disponível em https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine_publicacoes&PUBLICACOESpub_boui=470442200&PUBLICACOESmodo=2 pode ler-se na p. 3: “**O “Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias” (SH)** do Conselho de Cooperação Aduaneira (CCD) serve de referência, em todo o mundo, para as nomenclaturas das estatísticas do comércio internacional e para as pautas aduaneiras.” (negrito no original).

¹⁸ Na obra referida na nota anterior, p. 3, pode ler-se o seguinte: “**A “Nomenclatura Combinada” (NC)** é a nomenclatura das mercadorias da União Europeia que satisfaz as exigências das estatísticas do comércio internacional (intra e extracomunitário) e da pauta aduaneira, nos termos do artigo 9.º do Tratado que institui a Comunidade Económica Europeia. A NC baseia-se no SH, retomando-o na íntegra e só o subdividindo quando tal é necessário para as estatísticas do comércio externo, a regulamentação agrícola ou a pauta aduaneira.”. Tenha-se em conta que a versão que seria relevante no caso dos autos seria a dita “*Nomenclatura Combinada - 2021*”, uma vez que o Regulamento de Execução (UE) 2024/2522 da Comissão que altera o anexo I do Regulamento (CEE) n.º 2658/87 do Conselho relativo à nomenclatura pautal e estatística e à pauta aduaneira comum (JO L de 31 de Outubro de 2024) só era “*aplicável a partir de 1 de janeiro de 2025.*”.

Improcede, portanto, esta excepção.

4. Quanto à caducidade do direito de acção por intempestividade do pedido arbitral

Finalmente, quanto à suscitada intempestividade do PPA, pretende a Requerida que o prazo de 90 dias para a interposição deste se conte a partir “do termo do prazo para pagamento voluntário da prestação tributária, mesmo quando não dê origem a qualquer liquidação”¹⁹.

A Requerente, por seu turno, entende que “o pedido de reembolso do imposto por erro na liquidação, constitui uma forma de impugnação administrativa do acto tributário, encontrando-se igualmente contemplada a possibilidade, de, em caso de erro na liquidação, a revisão do acto tributário poder ser realizada por iniciativa da Administração.”.

Assim, defende que

“também constitui objecto do pedido a decisão de indeferimento que recaiu sobre o pedido de anulação e de reembolso daquele imposto, proferida por Despacho do Senhor Director da Alfândega de Alverca, sancionada a 10.12.2024, despacho esse capeado por uma notificação enunciando que aquele poderia ser objecto de recurso hierárquico ou de impugnação judicial, sic: “Fica ainda notificado de que deste despacho pode recorrer hierarquicamente no prazo de trinta dias nos termos do n.º2 do art.º 66.º do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT) ou impugnar judicialmente no prazo de três meses, como previsto no art.º 102.º também do CPPT, a contar da data em que se concretizou a notificação nos termos do n.º 10 do art.º 39.º do CPPT.” ”.

Decidindo:

Uma vez que a alínea e) do n.º 1 do artigo 102.º do CPPT – aplicável *ex vi* do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT – exige que a impugnação seja apresentada no prazo de três meses contados

¹⁹ Invoca igualmente “não resultar claro se a Requerente se refere ao período em que foram processadas as DIC ou às liquidações delas resultantes, porquanto, relativamente a determinada DIC (Declaração de Introdução no Consumo), após globalização, as liquidações são sempre efetuadas no mês seguinte, resultando daqui que, por exemplo, as introduções no consumo efetuadas em dezembro dão origem a uma liquidação no mês de janeiro seguinte;”. Como se verá, tal diferença não é relevante para aferir da tempestividade do PPA.

a partir da “*Notificação dos restantes actos que possam ser objecto de impugnação autónoma;*” (entre os quais se contam, nos termos do disposto na alínea *d*) do n.º 1 do artigo 97.º do mesmo código, “*os actos administrativos em matéria tributária que comportem a apreciação de legalidade do acto de liquidação*”, que já se viu ser o caso), e a apresentação do pedido de constituição de Tribunal Arbitral ocorreu dentro de tal prazo²⁰, tem-se por tempestivo o PPA.

Improcede, pois, a última excepção invocada.

III. MATÉRIA DE FACTO

III.1. FACTOS PROVADOS

- a) À data dos factos tributários impugnados, a Requerente prestava serviços de comercialização, armazenamento e distribuição de diversos produtos, nomeadamente bebidas alcoólicas sujeitas a IABA;
- b) À data dos factos tributários, a Requerente tinha estatuto de depositário autorizado, com a referência de operador de IEC n.º PT PT... e era titular do entreposto fiscal com a referência PT..., localizado em Vila Nova da Rainha;
- c) Entre as mercadorias que a Requerente armazena, recebe e expede no seu entreposto fiscal, há bebidas alcoólicas sujeitas a IABA, nomeadamente:
 - (a) ... Sangria Branco;
 - (b) ... Sangria Tinto e
 - (c) ... Frutos Vermelhos;

²⁰ Como explicado pela Requerente,

“*Verificando-se que a decisão de indeferimento do pedido de reembolso, datada de **10.12.2024**, foi remetida pela AT à Requerente através do “ViaCTT”, nos termos do no n.º 10 do art.º 39.º, que dispõe que “As notificações efetuadas para o domicílio fiscal eletrónico consideram-se efetuadas no décimo quinto dia posterior ao registo de disponibilização daquelas, sendo que a contagem só se inicia no primeiro dia útil seguinte, no sistema de suporte ao serviço público de notificações eletrónicas associado à morada única digital ou na caixa postal eletrónica da pessoa a notificar”, esta considera-se notificada a **26.12.2024**, pelo que, tendo o pedido arbitral sido apresentado em **19.03.2025**, foi cumprido o prazo definido no art.º 10.º n.º 1 alínea a) do RJAT, sendo o presente pedido manifestamente tempestivo*” (destaques no original).

- d) Até 31 de Dezembro de 2016, tais bebidas elaboradas a partir de vinho, correspondentes aos tipos previstos no código de nomenclatura combinada NC 2205 10 10, com graduação alcoólica de 8% vol., encontravam-se sujeitas a IABA à taxa de €0;
- e) A partir de 1 de Janeiro de 2017, por força de uma alteração introduzida pela Lei do Orçamento do Estado para esse ano (Lei n.º 42/2016, de 28 de Dezembro), as taxas de imposto aplicáveis aos vinhos tranquilos e espumantes passaram a ser distintas das taxas aplicáveis às outras bebidas fermentadas, tranquilas e espumantes;
- f) A taxa de imposto aplicável aos vinhos tranquilos e espumantes, prevista no n.º 2 do artigo 72.º do Código dos Impostos Especiais de Consumo (CIEC), manteve-se no zero, mas, no n.º 2 do artigo 73.º do CIEC, passou a estipular-se que “*A taxa do imposto aplicável às outras bebidas fermentadas, tranquilas e espumantes é de €10,30/hl.*”;
- g) No período relevante para os presentes autos (o ano civil de 2023) a taxa em causa ascendeu a €10,96/hl e a Requerente pagou a título de IABA os montantes de € 28.091,85, € 33.725,14 e € 33.071,57 pela introdução no consumo, respectivamente, de ... Sangria Branca, ... Sangria Frutos Vermelhos e ... Sangria Tinta, num total de € 94.888,56;
- h) A EAC incluiu os produtos referidos supra em e) nos conceitos de *Outras bebidas tranquilas fermentadas* e *Outras bebidas espumantes fermentadas* previstos nas als. d) e e) do n.º 2 do artigo 66.º do Código dos IEC;
- i) O produto denominado “... Sangria Tinta” é uma bebida: a. Obtida a partir de uvas; b. Aromatizada com essências naturais de frutas e especiarias; c. Com um teor alcoólico de 8%; e d. Cujo teor alcoólico resulta inteiramente de fermentação.
- j) O produto denominado “... Sangria Branca” é uma bebida: a. Obtida a partir de uvas; b. Aromatizada com essências naturais de frutas e especiarias; c. Com um teor alcoólico de 8%; d. Cujo teor alcoólico resulta inteiramente de fermentação.
- k) O produto denominado “... Sangria Frutos Vermelhos” é uma bebida: a. Obtida a partir de uvas; b. Aromatizada com essências naturais de frutas e especiarias; c. Com um teor alcoólico de 8%; d. Cujo teor alcoólico resulta inteiramente de fermentação; e. Contida em garrafas fechadas por rolhas em forma de cogumelo fixadas por arames ou grampos;

- l) Em 15 de Maio de 2024, por requerimento apresentado na Alfândega de Alverca, a Requerente solicitou o reembolso do IABA que tinha pago, num total de €94.888,56, conforme a tabela infra:

Designação Comercial do Produto	Código da NC	Quantidade em Unidades de Tributação	Taxa	Montante a Reembolsar (€)
<div></div> Sangria Branco	22051010	2.563,10hl	10,96/hl	28.091,85
<div></div> Sangria Frutos Vermelhos		3.077,15hl	10,96/hl	33.725,14
<div></div> Sangria Tinto		3.017,45hl	10,96/hl	33.071,57
Noventa e quatro mil, oitocentos e oitenta e oito euros e cinquenta e seis cêntimos			Total	94.888,56

- m) Em 16 de Outubro de 2024, a Requerente foi notificada pela Alfândega de Alverca da proposta de decisão de indeferimento do pedido de reembolso de IABA, não tendo exercido o seu direito de audição;
- n) Em 22 de Março de 2025, a Requerente solicitou ao CAAD a constituição de Tribunal Arbitral.

III.2. FACTOS NÃO PROVADOS

Tendo em conta as posições das partes e, consequentemente, a matéria relevante para a decisão da presente causa, não há factos não provados.

Atente-se, porém, que a *qualificação* das três bebidas referidas em e) da Secção III.1., sendo embora *também* uma questão de facto, não é tanto uma questão de facto quanto de Direito, razão pela qual será tratada adiante.

III.3. FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO EM MATÉRIA DE FACTO

Os factos dados como provados resultam dos documentos disponíveis nos autos e, ou, do acordo entre Requerente e Requerida.

O estabelecido em *i), j), k)* da Secção anterior²¹, foi fixado em função da informação constante das fichas técnicas de produto juntas com o PPA²² e da carta de resposta do *Head of Unit da Indirect Taxes other than VAT da Indirect Taxation and Tax administration do Directorate-General Taxation and Customs Union da European Commission*²³ à carta enviada pelo *Secretary General do Comité Européen des Entreprises Vins* sobre a “FISCAL CLASSIFICATION OF THE AROMATISED WINE PRODUCT: SANGRIA”²⁴.

IV. DIREITO

IV.1. Questões substanciais a decidir

A questão essencial a decidir é a da qualificação de cada uma das três bebidas introduzidas no consumo pela Requerente e sujeitas a pagamento de IABA no ano civil de 2023 e, consequentemente, a determinação da taxa específica desse imposto que lhes era aplicável. Ou, na formulação da decisão do processo n.º 762/2023-T, que incidiu sobre o mesmo exacto dissídio entre a Requerente e a AT (referente a outro período temporal), “*saber se as bebidas introduzidas no consumo pela Requerente são classificáveis, para efeitos de aplicação de Imposto sobre o álcool, as bebidas alcoólicas e as bebidas de açúcar ou outros edulcorantes, como “vinho”, tranquilo ou espumante (de acordo as alíneas b) e c) do n.º 2 do artigo 66º do*

²¹ De resto, com a diferença da sub-alínea e. da alínea *k)*, coincidentes com a fixação dos mesmos factos nas Alíneas N), O) e P), respectivamente, da **Matéria de Facto** da decisão do processo n.º 762/2023-T. Em relação a essa sub-alínea e. foi decisiva a ficha técnica de produto (Doc. 8 junto com o PPA e disponível em <https://...>).

²² Documentos 6, 7 e 8 juntos com o PPA.

²³ Documento 9 junto com o PPA. Em **IV.2.3.** transcrever-se-ão as passagens mais relevantes.

²⁴ Documento 10 junto com o PPA. Em **IV.2.3.** transcrever-se-ão as passagens mais relevantes.

Código dos Impostos Especiais sobre o Consumo), ou como “outras bebidas fermentadas”, tranquilas ou espumantes, (de acordo com as alíneas d) e e) do mesmo preceito).”

Em função da qualificação jurídica que se lhes aplicar haverá de retirar as respectivas consequências indemnizatórias e a repartição de custas da arbitragem.

IV.2. A qualificação das sangrias

IV.2.1. Posição da Requerente

Invocou a Requerente, essencialmente, que:

- a) *“atendendo ao processo produtivo dos produtos comercialmente designados por Sangria, verifica-se que as bebidas acima descritas consistem, afinal e apenas, na adição de plantas, frutas e/ou substâncias aromáticas a **vinho**, o qual não sofre qualquer alteração na sua produção.”²⁵;*
- b) *“Consistem, portanto, em vinhos preparados à base de uvas frescas aromatizadas, sendo, por conseguinte, abrangidos pelo conceito de vinho quer pelas definições estipuladas no Regulamento (UE) n.º 251/2014, quer pelas previstas no Regulamento (UE) n.º 1308/2013”;*
- c) Resumindo a sua argumentação, escreveu a Requerente:
 - “(1) As “bebidas denominadas sangria, à base de vinho, aromatizadas”, pertencem à NC 2205, tal como se encontra evidenciado nas Notas Explicativas da Nomenclatura Combinada da União Europeia;*
 - (2) São qualificáveis como vinho tranquilo os produtos abrangidos pela NC 2205 cujo título alcoométrico adquirido que resulte inteiramente de fermentação seja superior a 1,2% vol. e igual ou inferior a 18% vol.;*
 - (3) Adicionalmente, são qualificáveis como vinho espumante os produtos abrangidos pela NC 2205 cujo título alcoométrico adquirido resulte inteiramente de*

²⁵ Negrito do original.

fermentação, seja superior a 1,2% vol. e igual ou inferior a 15% vol., e que se encontrem contidos em garrafas fechadas por rolhas em forma de cogumelo fixadas por arames ou grampos;

(4) As bebidas Sangria que a Requerente introduz no consumo consistem em vinho aromatizado com plantas ou substâncias aromáticas, não sofrendo qualquer alteração na sua produção, beneficiando de um título alcoométrico correspondente a 8% vol. resultante inteiramente da fermentação, por tal enquadradas nos valores expressamente balizados e no processo definido pelas als. b) e c) do n.º 2 do art.º 66.º do CIEC;

(5) Por conseguinte, deve concluir-se que os produtos em causa têm acolhimento nos conceitos de vinho tranquilo e de vinho espumante, quer pela concepção prevista nas als. b) e c) do n.º 2 do art.º 66.º daquele Código (que transpõe a Directiva 92/83/CEE para o ordenamento jurídico português), quer pela excepção prevista na alínea d) deste mesmo n.º 2, o qual considera que ainda que os produtos em causa possam encontrar-se abrangidos pela NC 2205, pelo facto de constituírem vinho cujo título alcoométrico seja superior a 1,2% vol., e igual ou inferior a 10% vol. e que resulte inteiramente de fermentação (numa interpretação a contrario resultante da conjugação da norma e da legislação comunitária aplicável, e bem assim, da vontade do legislador europeu), não são abrangidos pelo conceito de outra bebida tranquila ou fermentada.”;

- d) Acrescentou que “*entendimento acima exposto coincide com aquele que foi propugnado pela TAXUD, na carta de resposta ao Comité Europeu de Empresas Vinícolas no passado dia 28.03.2018, com base na legislação comunitária, acima elencada, tendo ainda sido corroborado nas quatro duntas decisões (quatro) proferidas nos processos n.º 361/2019-T, n.º 731/2021-T, n.º 651/2023-T e n.º 762/2023-T, que correram termos neste mesmo Centro de Arbitragem Administrativa, por força do pedido de anulação das decisões da mesma EAC, de, com base nos mesmos argumentos, recusar o reembolso do mesmo tributo, aplicado (erroneamente) sobre os mesmos produtos, e pago no período compreendido entre*

01.01.2017 e 30.06.2018, entre 01.07.2018 e 31.12.2020, entre 01.01.2021 e 31.03.2022 e entre 01.03.2022 e 31.12.2022”²⁶;

IV.2.2. Posição da Requerida

Em contrapartida a Requerida entendeu, em resposta, que:

- a) *“No plano internacional foi acolhida a classificação da Organização Internacional do Vinho (OIV), que estabelece e define as várias categorias de produtos vitivinícolas, e, no âmbito do **DUE**, os produtos vitivinícolas aromatizados foram (e são) regulamentados em diploma especial, i.e., no Regulamento (EU) n.º 251/2014, de 26 de fevereiro, relativo à definição, descrição, apresentação, rotulagem e proteção dos produtos vitivinícolas aromatizados, encontrando-se abrangidos por este Regulamento vinhos aromatizados, bebidas aromatizadas à base de vinho e cocktails aromatizados de produtos vitivinícolas, **autonomizados expressa e formalmente dos vinhos;**”²⁷;*
- b) *“Ou seja, nos termos do Regulamento n.º 251/2014, o conceito de produtos vitivinícolas aromatizados abrange os seguintes produtos, todos eles autonomizáveis: vinhos aromatizados, bebidas aromatizadas à base de vinho, cocktails aromatizados de produtos vitivinícolas;”;*
- c) *“Constando do Anexo II do referido Regulamento que a sangria é uma “bebida aromatizada à base de vinho:*
 - obtida a partir de vinho,*
 - aromatizada através da adição de essências ou extratos naturais de citrinos, com ou sem sumo dessas frutas,*
 - à qual foram eventualmente adicionadas especiarias,*

²⁶ Negritos e sublinhado do original.

²⁷ Negritos do original.

→ à qual foi eventualmente adicionado dióxido de carbono,
→ que não foi corada,
→ com título alcoométrico volúmico igual ou superior a 4,5% vol e inferior a 12% vol, e
→ **que pode conter partículas sólidas provenientes da polpa ou da casca de citrinos e cuja cor deve resultar exclusivamente das matérias-primas utilizadas**”²⁸;

d) “Sendo facto inquestionável que a sangria é uma bebida aromatizada à base de vinho que é abrangida pelo Regulamento (EU) n.º 251/2014, de 26 de fevereiro de 2014;”;

e) “Relevando igualmente o teor da Diretiva n.º 92/83/CEE do Conselho, de 19 de outubro de 1992, relativa à harmonização da estrutura dos impostos especiais sobre o consumo de álcool e bebidas alcoólicas, e, designadamente, o vertido nos seus artigos 8.º e 12.º que estabelecem expressamente o que se entende, para efeitos da sua aplicação, por «vinho tranquilo», «vinho espumante» e «bebidas fermentadas com exceção do vinho ou da cerveja», sendo de destacar o seguinte:

→ O artigo 8.º define «vinho tranquilo» e «vinho espumante», sendo que da ratio legis decorre claramente que correspondem a bebidas “simples”, i.e., sem enriquecimentos;

→ O artigo 12.º, n.º 1 estabelece que, para efeitos de aplicação da Diretiva, e sem prejuízo do disposto no artigo 17.º, entende-se por «outras bebidas tranquilas fermentadas» os produtos abrangidos pelo código NC 2205 não mencionados no artigo 8.º de teor alcoólico adquirido superior a 1,2% vol. mas não a 10% vol ou de teor alcoólico adquirido superior a 10% vol mas não a 15% vol, desde que o álcool contido no produto resulte inteiramente de fermentação;

²⁸ Negritos do original.

→ O artigo 17.º esclarece ainda que, para efeitos de aplicação da Diretiva, por «produtos intermédios» entendem-se os produtos de teor alcoólico adquirido superior a 1,2% vol. mas não a 22% vol., abrangidos pelo código NC 2205, que não estejam abrangidos pelos artigos 2.º, 8.º e 12.º e que, sem prejuízo do disposto no artigo 12.º, os Estados-Membros podem tratar como produtos intermédios qualquer bebida tranquila fermentada na aceção do ponto 1 do artigo 12.º, de teor alcoólico adquirido superior a 5,5 % vol., e qualquer bebida espumante fermentada na aceção do ponto 2 do artigo 12.º, de teor alcoólico adquirido superior a 8,5 % vol., desde que não resultem inteiramente de fermentação.”;

- f) “Pelo exposto, a Diretiva n.º 92/83/CEE do Conselho, de 19 de outubro de 1992, contempla a possibilidade de bebidas abrangidas pelo código NC 2205 possam ser classificadas como «outras bebidas fermentadas» (mesmo ou ainda que o álcool contido no produto resulte integralmente de fermentação), bastando para o efeito que não sejam consideradas ou enquadradas como «vinho tranquilo», nos termos do artigo 8.º;”;
- g) “Assim, a Diretiva n.º 92/83/CEE do Conselho, de 19 de outubro de 1992, não fixou uma regra precativa, **concedendo aos Estados-Membros a faculdade de concretização do conceito** em causa, nos termos definidos pelo respetivo ordenamento jurídico;”²⁹;
- h) “de acordo com a jurisprudência europeia, para efeitos de distinção e enquadramento fiscal dos produtos em apreço, são essenciais não só o teor de álcool, mas também outros fatores referentes às características organoléticas, tais como gosto, cheiro e aparência, e ainda a forma e a denominação sob a qual os produtos em causa são comercializados;”, invocando “o acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) datado de 2009-05-07, proferido no âmbito do processo n.º C-150/08 (Siebrand)”;

²⁹ Negritos do original.

- i) *“recordando-se que a Diretiva n.º 92/83/CEE do Conselho não fixou uma regra preceptiva, concedendo aos Estados-Membros a faculdade de concretização do conceito em causa, nos termos definidos pelo respetivo ordenamento jurídico, a maioria dos Estados-Membros considera (e bem) que os produtos vitivinícolas aromatizados não devem ser classificados, para efeitos da tributação prevista nesta Diretiva como «vinhos tranquilos» ou «espumantes», mas sim como «outras bebidas fermentadas»;*”;
- j) *“no que respeita ao Direito Interno, em linha com tudo o que se tem vindo a expor em sede de DUE, o artigo 66.º, n.º 2, alíneas. b), c) e d) do CIEC esclarece que, para os devidos efeitos, devem considerar-se:*
→ *«Vinho tranquilo» os produtos abrangidos pelos códigos NC 2204 e 2205, com exceção do vinho espumante, cujo título alcoométrico adquirido resultante inteiramente de fermentação seja superior a 1,2% vol. e igual ou inferior a 18% vol.;*
→ *«Vinho espumante», os produtos abrangidos pelos códigos NC 2204 10, 2204 21 06, 2204 21 07, 2204 21 08, 2204 21 09, 2204 29 10 e 2205, cujo título alcoométrico adquirido resultante inteiramente de fermentação seja superior a 1,2% vol. e igual ou inferior a 15% vol., que estejam contidos em garrafas fechadas por rolhas em forma de cogumelo fixadas por arames ou grampos, ou com uma sobrepressão derivada do anidrido carbónico em solução de, pelo menos, 3 bar;*
→ *«Outras bebidas tranquilas fermentadas» os produtos abrangidos pelos códigos NC 2204, 2205 e 2206, com exceção dos vinhos, da cerveja e das outras bebidas espumantes fermentadas, cujo título alcoométrico adquirido seja superior a 1,2% vol. e igual ou inferior a 10% vol., e ainda os de título alcoométrico superior a 10% vol., mas não a 15% vol., desde que, neste último caso, o álcool contido no produto resulte inteiramente de fermentação;*”;
- k) *“Assim, para que sejam classificados como «vinho tranquilo» ou «vinho espumante», os produtos vitivinícolas devem reunir, cumulativamente, os*

*seguintes requisitos: 1) o título alcoométrico adquirido resultar inteiramente de fermentação e 2) sejam, como não poderia deixar de ser, **vinho**;*³⁰;

- l) *“Consequentemente, a sangria apenas pode ser qualificada como «outras bebidas tranquilas fermentadas», pois não satisfaz, nem está apta a satisfazer, em caso algum, o segundo requisito essencial para ser classificada como «vinho tranquilo» ou «vinho espumante», uma vez que a **sangria não é vinho e não pode ser qualificada como tal, sendo impossível a coexistência destas duas qualificações num só produto, pois por definição uma anula a outra;**”*³¹;
- m) *“ou estamos perante um produto que é classificado/qualificado como «vinho tranquilo» ou «vinho espumante» e, nesses casos, não é apto a ser mais do que isso, ou estamos perante um produto que, devido à adição de outros elementos, características organoléticas, tais como gosto, cheiro e aparência e a forma e denominação sob a qual é comercializado, é considerado e denominado como sendo sangria e, nesse caso, só pode ser classificado/qualificado como «outras bebidas tranquilas fermentadas», e nunca como «vinho tranquilo» ou «vinho espumante»;*”;
- n) *“Em conclusão, independentemente do facto de o título alcoométrico das bebidas em causa nos presentes autos resultar inteiramente da fermentação, e, consequentemente, estarem aptas a satisfazer o primeiro requisito nos termos supramencionados, **tal por si só não é suficiente para alterar a sua qualificação como «outras bebidas tranquilas fermentadas»,** uma vez que para que pudessem ser classificadas como «vinho tranquilo» ou «vinho espumante» teriam que satisfazer cumulativamente os dois requisitos enunciados, o que comprovadamente não se verifica em circunstância alguma;*”³²;
- o) *“Estando o entendimento da Requerida aqui plasmado em relação à classificação fiscal dos produtos em causa nos presentes autos e da sangria*

³⁰ Negritos do original.

³¹ Negritos do original.

³² Negrito do original.

enquanto produtos vitivinícolas aromatizados nos termos previstos no Regulamento n.º 251/2014 em plena consonância com o DUE, designadamente com o Regulamento (UE) n.º 1308/2013 — Organização comum dos mercados dos produtos agrícolas, no âmbito do qual se estabelecem as categorias de produtos vitivinícolas, designadamente, «vinho tranquilo» e com o facto de o DUE disciplinar, em diploma especial e autonomizando-os expressa e formalmente dos vinhos, os produtos vitivinícolas aromatizados abrangidos pelo Regulamento n.º 251/2014, e com o Direito Interno, encontrando plena adesão quer a nível de Direito Interno, conforme o Decreto-Lei n.º 35.846/46, de 2 de setembro, que aprova as Bases do Fomento da Vitivinicultura ou a Portaria n.º 26/2017, de 13 de janeiro, que aplica o Regulamento n.º 1308/2013 que estabelece uma organização comum dos mercados (OCM), quer a nível de DUE e, ainda no quadro do Direito Internacional;”;

- p) *“Entendimento esse que, note-se, se encontra igualmente explanado, por exemplo, na Ficha Doutrinária / Informação Vinculativa n.º 13258/2018, cujo assunto é “Incidência de IABA – sangria e vinho verde”, processo n.º 205.20.10-8/2018, com despacho concordante de 2018-03-20 do Subdiretor-Geral dos Impostos Especiais de Consumo e do Imposto sobre Veículos” e “Devendo igualmente ter-se em consideração o conteúdo do Circulado n.º 35095, cujo assunto é “Tributação de produtos sujeitos a IABA””;*
- q) Finalmente, a AT invoca que “No website <https://casalgarcia.com/> existe um separador específico para os produtos denominado “Sangrias”, distinto do existente para os produtos denominados “Vinhos” (in <https://casalgarcia.com/sangrias/>), pretendendo retirar das fichas técnicas de cada uma das bebidas (Documentos 6, 7 e 8 juntos com o PPA) a confissão de que elas são “sangrias” (e, portanto, não “vinhos”);
- r) Concluindo que “a definição de «vinho» ou de «vinho tranquilo» se restringe ao produto inteiramente obtido mediante um processo exclusivo de fermentação de uvas frescas ou do mosto de uvas, **sem adição de quaisquer outros produtos**,

alcoólicos ou não alcoólicos, cujo teor alcoométrico resulta inteiramente da fermentação,”³³;

- s) E acrescenta: o “*modo de servir dos três produtos/bebidas em causa nos presentes autos – i.e., servir com gelo, com uma fatia de laranja e um pau de canela (... Sangria Tinta) ou servir com gelo, uma casca de limão, uma fatia de pêssigo e uma folha de hortelã (... Sangria Branca) ou servir muito fresca, com gelo, frutos vermelhos e folhas de manjerição (... Sangria Frutos Vermelhos) – é total e inquestionavelmente distinto do modo de servir do vinho, ou seja, à temperatura ambiente ou fresco, tão-só,”³⁴.*

IV.2.3. Decidindo

Sobre a articulação entre as regras de Direito nacional e as de Direito europeu e a “*ilegalidade da liquidação*”, remete este Tribunal, com a devida vénia, para a fundamentação do decidido no já citado processo n.º 762/2023-T (**VII – APRECIACÃO DE MÉRITO**), em que, como invocado expressamente no PPA, a Requerente era a mesma: “(*) *Processo instaurado pela A..., S.A., relativamente a uma situação em tudo idêntica à presente.*”. Tem-se também em conta que até os trechos aí citados da Informação que sustentou, nesse caso, a decisão de indeferimento do pedido de reembolso (“*A Informação que serve de fundamento à decisão de indeferimento do pedido de reembolso ainda faz apelo ao Regulamento (EU) n.º 251/2014, dizendo que “da análise deste diploma (Regulamento (EU) n.º 251/2014 de 26/02), verifica-se que de acordo com o mesmo a sangria não é considerada um vinho, mas sim, uma «bebida aromatizada à base de vinho»”.*”), bem como a sua Conclusão A “*A) Do exposto ressalta que nenhuma das classificações de produtos vitivinícolas, nos planos nacional, comunitário ou internacional, reconhece como “vinho” os produtos vitivinícolas aromatizados previstos no Regulamento (EU) n.º 251/2014, de 26/02, autonomizando expressa e formalmente*

³³ Negritos e sublinhado do original.

³⁴ Revelando um purismo das Senhoras signatárias que se assinala.

estas categorias de produtos vitivinícolas. Esta distinção é adotada por diversos estados membros como a que melhor corresponde, em sede fiscal, ao disposto na diretiva 92/83/CEE;”) foram igualmente incluídos na que fundamentou a decisão de indeferimento do pedido de reembolso no presente caso³⁵.

Assim, porque Requerente e Requerida conhecem *em primeira mão* essa argumentação, que o presente Tribunal subscreve, dispensa-se a sua transcrição.

Em todo o caso, sempre se formularão algumas considerações adicionais sobre a posição assumida pelo responsável (“*Head of Unit*”) pela gestão dos *impostos indirectos que não o IVA* da Direcção-Geral da Fiscalidade e da União Europeia (TAXUD) – acima referido em III.3.³⁶ – na sequência do pedido de confirmação da interpretação feita por carta do Secretário-Geral do Comité Europeu de Empresas de Vinhos – acima referida em III.3.³⁷ – e sobre o sentido da salvaguarda pelo Direito da União de uma excepcionalidade ibérica, uma vez que tais matérias não foram tratadas naquela decisão.

Na referida carta, datada de 9 de Junho de 2017, que delimitava o seu objecto como “*FISCAL CLASSIFICATION OF THE AROMATISED WINE PRODUCT: SANGRIA*” argumentava-se do seguinte modo:

“To be noted that, despite the fact that a certain level of flexibility is given to Member States in article 17 of Directive 92/83/ECC for the classification of products between “Fermented beverages other than wine and beer” (article 12) and “Intermediate products” (article 17), no flexibility is given to Member States for the classification of products between “wine” (article 8) and “Fermented beverages other than wine and beer”. This means that if a product is mentioned (covered) by article 8, it shall be classified under the term “wine” and, only those products within CN 2204 or CN 2205

³⁵ Sendo essa a fundamentação contextual dos actos tributários impugnados, tem especial relevo que – como se verá a seguir, a propósito da troca de correspondência entre o Secretário-Geral do Comité Europeu de Empresas de Vinhos e a Direcção-Geral da Fiscalidade e da União Europeia (TAXUD) – a indicação do *Head of Unit* da divisão competente fosse a de que *tal Regulamento não é relevante para a definição das bebidas alcoólicas sujeitas a impostos especiais de consumo*.

³⁶ Texto associado à nota 22. O texto está redigido em inglês, mas dado que lhe foi atribuído relevo meramente corroborante (por a interpretação feita pelos serviços da Comissão e comunicada aos interessados não ter efeitos vinculativos), entendeu-se que seria desnecessário fazer juntar tradução.

³⁷ Texto associado à nota 23. O texto está redigido em inglês, mas dado que lhe foi atribuído relevo meramente corroborante, entendeu-se que seria desnecessário fazer juntar tradução.

not mentioned in article 8, will fall under article 12 - “Fermented beverages other than wine and beer”.”

E concluía-se:

“Considering all the above, it appears clear to us that a Sangria with an actual alcoholic strength by volume between 7% vol. and 12% vol. shall be considered as a product falling under article 8 (“wine”) of Directive 92/83/EEC for the purposes of such Directive. We would be grateful if you could confirm this classification.”

Em resposta a esta missiva, alterando ligeiramente o objecto da correspondência (*“Fiscal Classification of Sangria (Excise Duties)”*) – e dando expressa nota de que a referência ao Regulamento n.º 251/2014 teria sido escusada, dado que o que estava em causa era a aplicação de impostos especiais de consumo³⁸ – escreveu o referido *Head of Unit*:

1. The applicable provision in the current case is exclusively Article 8 of Council Directive 92/83/EEC. Regulation no 251/2014 is of no importance for the definition of excisable alcoholic beverages. In accordance with paragraph 1 of Article 8 the term 'still wine' covers all products falling within CN codes 2204 and 2205, (except sparkling wine as defined in paragraph 2 of this Article):
 - having an actual alcoholic strength by volume exceeding 1,2 % vol. but not exceeding 15 % vol., provided that the alcohol contained in the finished product is entirely of fermented origin,
 - having an actual alcoholic strength by volume exceeding 15 % vol. and not exceeding 18 % vol. provided they have been produced without any enrichment and that the alcohol contained in the finished product is entirely of fermented origin.
2. Consequently, the second question is if Sangria comes under CN Code 2205. Article 26 of Council Directive 92/83/EEC provides that references in this Directive to CN codes shall be to those of the version of the combined nomenclature in force when this Directive was adopted. The applicable version is

³⁸ Explicando o atraso na resposta, escrevia-se: *“It was probably your reference to Regulation no 251/2014, which caused your letter going to DG AGRI first, until somebody realised that it was about excise duties only.”*. A exclusão do relevo de tal Regulamento para a questão que tinha sido colocada era destacada no corpo da resposta (infra transcrita): *“Regulation no 251/2014 is of no importance for the definition of excisable alcoholic beverages.”*.

contained in Commission Regulation (EEC) No 2587/91 of 26 July 1991 (O.J. of 16.9.1991). CN Code 2205 covers vermouth and other wine of fresh grapes flavoured with plants or aromatic substances.

From our perspective, Sangria – notwithstanding exceptional circumstances – is usually wine from fresh grapes flavoured with plants or aromatic substances. If it fulfils the additional conditions provided in the two indents of Article 8 (1) of Council Directive 92/83/EEC it comes under CN Code 2205. We see confirmation of that conclusion in the EXPLANATORY NOTES TO THE COMBINED NOMENCLATURE OF THE EUROPEAN UNION (2006/C 50/01) CNEN2012/1-en-0 of 28.02.2006 providing the following:

“2205 Vermouth and other wine of fresh grapes flavoured with plants or aromatic substances: Wines covered by this heading and described in the HS Explanatory Note to heading 2205 include:

1. beverages known as ‘Marsala all'uovo’, ‘Marsala alla mandorla’ and ‘Crema di Marsala all'uovo’, which are based on Marsala wine, and flavoured with egg yolks, almonds and other aromatic materials;
2. wine-based beverages known as ‘Sangria’, flavoured with lemon or orange, for example.

See additional note 8 to this chapter. Products having an actual alcoholic strength by volume of less than 7 % vol. fall in heading 2206 00.”

We hope that this information answers your question in a conclusive way.

Sincerely Yours,



Como resulta da dita transcrição da posição 2205 das Notas Explicativas da Nomenclatura Combinada da União Europeia³⁹, as sangrias são *vinhos classificados na posição*

³⁹ A versão em português está disponível em [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/HTML/?uri=CELEX:52015XC0304\(03\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/HTML/?uri=CELEX:52015XC0304(03)) :

“De entre os vinhos classificados nesta posição e descritos nas Notas Explicativas do SH, posição 2205, podem citar-se:

1. *As bebidas denominadas Marsala all'uovo, Marsala alla mandorla e Crema di Marsala all'uovo, à base de vinho de Marsala, aromatizadas com gemas de ovo, amêndoas e outras substâncias aromáticas;*
2. *As bebidas denominadas sangria, à base de vinho, aromatizadas, por exemplo, com limão ou laranja.*

Ver a Nota complementar 8 do presente Capítulo. Os produtos cujo teor alcoólico adquirido, em volume, é inferior a 7 % vol são classificados na posição 2206 00.”.

A referida Nota complementar 8 tem a seguinte redacção:

2205 desde que preencham as condições fixadas no artigo 8.º da Directiva 92/83/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992 relativa à harmonização da estrutura dos impostos especiais sobre o consumo de álcool e bebidas alcoólicas – ou seja, desde que o seu teor alcoólico (compreendido entre 1,2 e 15% do volume) resulte inteiramente de fermentação (o que a própria AT reconheceu⁴⁰) e, no caso de serem espumantes, desde que “*estejam contidos em garrafas fechadas por rolhas em forma de cogumelo, fixas por açaimes ou grampos*”⁴¹.

O que quer dizer – a título de *obiter dictum* – que a AT insiste em recusar uma classificação que os próprios serviços da Comissão Europeia adoptam, numa matéria que, por ser de excepção, implicou transigência com aquilo que eram as especificidades nacionais. Como se escreve na entrada *Sangria (bebida)* da *Wikipedia*, “*Tradicionalmente, é uma bebida associada a [Portugal](#) e [Espanha](#), que são os únicos países em que se pode produzi-la e exportá-la de acordo com as regras da [União Europeia](#) e onde está presente desde pelo menos o início do [Século XIX](#).*”. Ou seja: ao pretender aumentar o imposto aplicável às sangrias (será que também às que são feitas *in loco* nos restaurantes?) a AT desincentiva o consumo de um produto culturalmente específico em nome de uma uniformização que a própria União Europeia recusou.

“Consideram-se como produtos abrangidos pela posição 2205 unicamente os vermouths e outros vinhos de uvas frescas aromatizados por plantas ou substâncias aromáticas cujo teor alcoólico adquirido seja igual ou superior a 7% vol”.

⁴⁰ No artigo 94.º da sua Resposta, escreveu-se o seguinte:

“independentemente do facto de o título alcoométrico das bebidas em causa nos presentes autos resultar inteiramente da fermentação, e, consequentemente, estarem aptas a satisfazer o primeiro requisito nos termos supramencionados, tal por si só não é suficiente para alterar a sua qualificação como «outras bebidas tranquilas fermentadas», uma vez que para que pudessem ser classificadas como «vinho tranquilo» ou «vinho espumante» teriam que satisfazer cumulativamente os dois requisitos enunciados”

a saber, como se escrevia no artigo 91.º,

“para que sejam classificados como «vinho tranquilo» ou «vinho espumante», os produtos vitivinícolas devem reunir, cumulativamente, os seguintes requisitos: 1) o título alcoométrico adquirido resultar inteiramente de fermentação e 2) sejam, como não poderia deixar de ser, vinho,”

⁴¹ O que ficou estabelecido nos Factos Provados em relação à bebida “... Sangria Frutos Vermelhos”.

IV.3. A questão do reembolso e dos juros

Cabendo à AT a reconstituição da situação que existiria sem as liquidações de IABA tidas por indevidas neste processo, tem ela de restituir tudo quanto, a esse título, recebeu da Requerente.

Por outro lado, a assimilação do pedido de reembolso a um pedido de revisão oficiosa – que relevou para afastar as exceções de erro na forma de processo e de intempestividade – não pode ser puramente conceptual: onde os sujeitos passivos não usem a reclamação graciosa para contestar cada um dos actos de liquidação, tem de se seguir a consequência indemnizatória daqueles pedidos e não a que cabe a estas. Quer dizer que, nos termos fixados pelo Acórdão n.º 4/2023 do Pleno de Contencioso Tributário do STA de 30 de Setembro de 2020., “*Só são devidos juros indemnizatórios decorrido um ano após o pedido de promoção da revisão oficiosa e até à data da emissão das respetivas notas de crédito a favor da Recorrida.*”⁴².

Como o pedido de reembolso foi intentado em 15 de Maio de 2024, os juros indemnizatórios só são devidos a partir de 15 de Maio de 2025.

V. DECISÃO

Assim, nos termos e pelos fundamentos expostos, o presente Tribunal:

- I) Julga procedente a excepção de incompetência para determinar a substituição do despacho de indeferimento do pedido de reembolso;
- II) No mais, julga improcedentes as exceções de incompetência em razão da matéria, de erro na forma de processo e de caducidade do direito de acção suscitadas pela Requerida;
- III) Julga procedente o pedido de declaração de ilegalidade das liquidações de IABA referentes à introdução no consumo, pela Requerente, em 2023, das

⁴² Proferido no processo n.º 40/19.6BALSB e publicado no *Diário da República*, 1.ª Série, de 16 de Novembro de 2023.

bebidas “... Sangria Tinta”, “... Sangria Branca” e “... Sangria Frutos Vermelhos”, no valor total de € 94.888,56;

- IV) Determina a devolução desse montante acrescido de juros indemnizatórios contados a partir de 15 de Maio de 2025;
- V) Condena a Requerida nas custas do processo arbitral, por a única questão em que logrou provimento não ser susceptível de avaliação monetária.

VI. VALOR DO PROCESSO

Competindo ao Tribunal fixar o valor da causa (artigo 306.º do Código de Processo Civil, subsidiariamente aplicável por força do artigo 29.º, n.º 1, al. e), do RJAT) e devendo ele, correspondendo à utilidade económica do pedido, equivaler à importância cuja anulação se pretende (alínea a) do n.º 1 do artigo 97.º-A do CPPT, *ex vi* da alínea a) do artigo 6.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária - RCPAT), fixa-se o valor do processo em € 94.888,56 (noventa e quatro mil oitocentos e oitenta e oito euros e cinquenta e seis cêntimos).

VII. CUSTAS

Custas a cargo da Requerida, no montante de € 2.754,00 (dois mil, setecentos e cinquenta e quatro euros), nos termos da Tabela I do RCPAT e do disposto no seu artigo 4.º, n.º 5, e nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, dado que o presente pedido foi julgado inteiramente procedente.

Lisboa, 28 de Novembro de 2025

A redacção da presente decisão segue a ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990 excepto em transcrições que o sigam.

O árbitro presidente e relator

Victor Calvete

O árbitro adjunto

Miguel Patrício

O árbitro adjunto

Marcolino Pisão Pedreiro