

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 866/2025-T

Tema: IABA – Imposto sobre bebidas alcoólicas – Enquadramento fiscal da “Sangria”

SUMÁRIO

- I. O pedido de reembolso por erro na liquidação previsto nos artigos 15.º e 16.º do Código dos Impostos Especiais de Consumo (CIEC) constitui um verdadeiro meio de impugnação administrativa das liquidações de Impostos Especiais de Consumo, funcionalmente equiparável à revisão do ato tributário prevista no artigo 78.º da Lei Geral Tributária, permitindo o controlo da legalidade das autoliquidações fundadas em erro material, erro de direito ou errónea qualificação dos factos tributários;*
- II. O indeferimento do pedido de reembolso por erro na liquidação consubstancia um ato tributário de segundo grau que aprecia a legalidade das liquidações subjacentes, sendo suscetível de impugnação perante os tribunais arbitrais tributários ao abrigo do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária;*
- III. A controvérsia relativa ao enquadramento das bebidas comercialmente designadas por “sangria” para efeitos de incidência e taxa do Imposto sobre o Alcool, as Bebidas Alcoólicas e as Bebidas Adicionadas de Açúcar ou outros Edulcorantes (IABA) não configura uma questão de classificação pautal aduaneira, mas antes uma questão de qualificação jurídico-tributária para efeitos de aplicação dos artigos 66.º, 72.º e 73.º do CIEC;*
- IV. A interpretação das categorias fiscais de “vinho tranquilo”, “vinho espumante” e “outras bebidas fermentadas” deve efetuar-se à luz da Diretiva 92/83/CEE do Conselho, de 19 de outubro de 1992, que harmoniza a estrutura dos impostos especiais sobre o consumo de álcool e bebidas alcoólicas, em conjugação com os códigos da Nomenclatura Combinada para os quais a mesma remete;*

V. As bebidas comercializadas sob a denominação “sangria”, quando abrangidas pelo código NC 2205, apresentem um título alcoométrico adquirido dentro dos limites previstos no artigo 8.º da Diretiva 92/83/CEE e no artigo 66.º, n.º 2, alíneas b) e c), do CIEC, e o respetivo teor alcoólico resulte inteiramente de fermentação, enquadram-se, para efeitos de IABA, nas categorias de “vinho tranquilo” ou “vinho espumante”, não podendo ser reconduzidas à categoria residual de “outras bebidas fermentadas”;

VI. O Regulamento (UE) n.º 251/2014, relativo à definição, descrição, apresentação, rotulagem e proteção das indicações geográficas dos produtos vitivinícolas aromatizados, não regula a estrutura dos impostos especiais de consumo nem afasta a qualificação fiscal das bebidas em causa como “vinho tranquilo” ou “vinho espumante” para efeitos da Diretiva 92/83/CEE e do CIEC;

VII. Verificando-se que as bebidas em causa preenchem os pressupostos legais de enquadramento como “vinho tranquilo” ou “vinho espumante”, a aplicação da taxa prevista no artigo 73.º n.º 2 do CIEC para “outras bebidas fermentadas” traduz uma errónea qualificação dos factos tributários e determina a ilegalidade das liquidações de IABA efetuadas;

VIII. A anulação das liquidações ilegais e do ato de indeferimento do pedido de reembolso implica a restituição do imposto indevidamente pago e o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios, nos termos dos artigos 43.º e 100.º da Lei Geral Tributária e do artigo 24.º do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros, Professor Doutor Fernando Borges de Araújo (Presidente), Dr. António Manuel Melo Gonçalves e Dr.ª Andreia Ribeiro (Relatora), Árbitros Adjuntos designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formarem Tribunal Arbitral, constituído em 11-12-2025, acordam no seguinte:

I- RELATÓRIO

1. **A..., SA** doravante designada por Requerente titular do estatuto de operador IEC/depositário autorizado n.º PT..., veio, em 02-10-2025, ao abrigo do n.º 1 do artigo 3.º e al. a) do n.º 2 do artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (adiante apenas designado por RJAT), em conjugação com o artigo 99.º e com o n.º 1 do artigo 102.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), requerer a constituição de tribunal arbitral, em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante “AT” ou “Requerida”), com vista à pronúncia arbitral para anulação do ato tributário de indeferimento do pedido de reembolso de Imposto sobre o álcool, as bebidas alcoólicas e as bebidas adicionadas de açúcar ou outros edulcorantes (“IABA”), no valor de €103.754,92 (cento e três mil setecentos e cinquenta e quatro euros e noventa e dois cêntimos), referente ao período compreendido entre 01.01.2024 e 31.12.2024, proferido pelo Senhor Diretor da Alfândega de Alverca, por despacho sancionado em 02.07.2025 e notificado à Requerente, no dia 09.07.2025 através de Aviso de Receção, sob a epígrafe “*Pedido de Reembolso por Erro na Liquidação – Sangria*”.
2. A Requerente juntou procuração, comprovativo de pagamento da taxa de arbitragem inicial e 14 documentos.
3. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT.
4. O Requerente não exerceu o direito à nomeação de árbitro, pelo que, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico designou os árbitros do Tribunal Arbitral Coletivo que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.
5. As partes foram notificadas da designação dos árbitros em 21-11-2025, não tendo sido arguido qualquer impedimento.
6. O Tribunal Arbitral foi constituído em 11-12-2025, sendo que ainda nesse dia foi a Requerida notificada por Despacho para, no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar a sua

resposta e juntar cópia do processo administrativo, e, querendo, solicitar a produção de prova adicional.

7. Em 30-01-2026, a Requerida apresentou resposta e juntou aos autos o processo administrativo.

8. No dia 17 de abril de 2026 teve lugar a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT e procedeu-se à inquirição da testemunha arrolada pela Requerente, nos termos da Ata lavrada para o efeito e que se dá por reproduzida para todos os devidos e legais efeitos.

9. Nessa mesma reunião as partes foram convidadas a alegar e foi designado o dia 11-06-2026 para o efeito de prolação da decisão arbitral, tendo, a 29-05-2026, sido proferido despacho a prorrogar por dois meses o prazo para prolação da sentença.

10. As partes apresentaram alegações escritas.

11. A fundamentar o seu pedido de pronúncia arbitral, invoca a **Requerente**, de entre o mais, o seguinte:

A Requerente, A..., S.A., titular do estatuto de operador IEC

e de depositário autorizado, veio requerer a constituição de tribunal arbitral visando a anulação do ato de indeferimento do pedido de reembolso de IABA, no montante global de €103.754,92, respeitante ao imposto liquidado e pago aquando da introdução no consumo, no período compreendido entre 1 de janeiro de 2024 e 31 de dezembro de 2024, das bebidas alcoólicas comercialmente designadas por ... Sangria Branco, ... Sangria Tinto, ... Sangria Rosé e ... Sangria Frutos Vermelhos.

Sustenta a Requerente que, no âmbito da sua atividade de comercialização, armazenagem e distribuição de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, procedeu à introdução no consumo das referidas bebidas, tendo sido aplicado o enquadramento fiscal correspondente às “outras bebidas fermentadas”, tranquilas ou espumantes, com sujeição à taxa prevista no artigo 73.º, n.º 2, do Código dos Impostos Especiais de Consumo, que, no período em causa, ascendia a €12,06 por hectolitro.

Porém, entende que tal enquadramento é juridicamente incorreto, porquanto os produtos em causa, apesar de comercialmente designados por “sangria”, devem ser enquadrados, para efeitos de IABA, como “vinho tranquilo” ou “vinho espumante”, nos termos das alíneas b) e c) do n.º 2 do artigo 66.º do CIEC, beneficiando, por isso, da taxa de €0,00 prevista no artigo 72.º n.º 2 do mesmo Código.

Para a Requerente, o erro cometido não respeita a uma mera divergência terminológica ou comercial, mas antes a uma errónea qualificação jurídico-tributária dos factos tributários subjacentes às introduções no consumo.

Nessa medida, o pedido de reembolso foi apresentado ao abrigo dos artigos 15.º e 16.º do CIEC, normas que admitem expressamente o reembolso por erro na liquidação e que abrangem, para além do erro material, a errónea qualificação ou quantificação dos factos tributários.

Segundo a sua perspetiva, tendo o imposto sido liquidado e pago com base numa categoria fiscal que não correspondia à correta qualificação legal dos produtos, encontra-se preenchido o fundamento legal do reembolso.

A Requerente assenta a sua argumentação, em primeiro lugar, na Diretiva 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.

Alega que a referida Diretiva define, em termos objetivos e harmonizados, os conceitos de vinho tranquilo e vinho espumante, atendendo essencialmente ao código da Nomenclatura Combinada aplicável, ao título alcoométrico adquirido e à circunstância de o álcool contido no produto resultar inteiramente de fermentação.

Defende que, nos termos do artigo 8.º da Diretiva, são qualificáveis como vinho tranquilo os produtos abrangidos pelos códigos NC 2204 e 2205, com teor alcoólico superior a 1,2% vol. e igual ou inferior a 15% vol. ou 18% vol., consoante os casos, desde que o álcool resulte inteiramente de fermentação. Paralelamente, no que respeita ao vinho espumante, invoca que a Diretiva também abrange produtos do código NC 2205 que preencham os requisitos relativos ao teor alcoólico, à origem fermentativa do álcool e ao acondicionamento

em garrafas fechadas por rolhas em forma de cogumelo fixadas por arames ou grampos, ou com sobrepressão derivada do dióxido de carbono.

A Requerente entende que as bebidas objeto dos autos se encontram classificadas no código NC 2205, respeitam os limites de graduação alcoólica legalmente previstos, apresentam teor alcoólico resultante inteiramente da fermentação do vinho que lhes serve de base e, no caso da versão espumante, cumprem igualmente os requisitos relativos ao acondicionamento e/ou à sobrepressão.

Consequentemente, considera que preenchem os elementos definidores de vinho tranquilo ou de vinho espumante para efeitos de IABA, não podendo ser reconduzidas à categoria residual de “outras bebidas fermentadas”, prevista nas alíneas d) e e) do n.º 2 do artigo 66.º do CIEC.

Acrescenta que as categorias de “outras bebidas tranquilas fermentadas” e “outras bebidas espumantes fermentadas” têm natureza subsidiária ou residual, uma vez que abrangem produtos dos códigos NC 2204, 2205 e 2206, com exceção dos vinhos, da cerveja e das outras bebidas espumantes fermentadas.

Daí retira que, sempre que um produto preencha os requisitos legais do conceito de vinho tranquilo ou de vinho espumante, não pode ser simultaneamente qualificado como “outra bebida fermentada”.

Para a Requerente, a exceção dos vinhos constante da definição de outras bebidas fermentadas deve ser interpretada à luz dos próprios conceitos fiscais de vinho tranquilo e vinho espumante constantes do CIEC e da Diretiva 92/83/CEE, e não com recurso a conceitos comerciais, enológicos ou setoriais estranhos à estrutura harmonizada dos impostos especiais de consumo.

A Requerente invoca ainda a Nomenclatura Combinada da União Europeia e as respetivas Notas Explicativas, alegando que as bebidas denominadas “sangria”, à base de vinho aromatizado, se integram na posição NC 2205, referente a vermouths e outros vinhos de uvas frescas aromatizados por plantas ou substâncias aromáticas.

Entende que esta classificação reforça o seu enquadramento como vinho para efeitos da Diretiva 92/83/CEE e do CIEC, não podendo a circunstância de serem aromatizadas ou comercialmente designadas por sangria afastar, por si só, a qualificação fiscal como vinho tranquilo ou espumante, desde que estejam cumpridos os requisitos objetivos previstos nas normas de incidência.

A Requerente sustenta também que o Regulamento (UE) n.º 251/2014, relativo aos produtos vitivinícolas aromatizados, não tem por finalidade regular a incidência dos impostos especiais de consumo, mas antes a definição, descrição, apresentação, rotulagem e proteção das indicações geográficas dos produtos vitivinícolas aromatizados. Assim, na sua perspetiva, o facto de a sangria ser qualificada, para efeitos desse Regulamento, como bebida aromatizada à base de vinho não impede que, para efeitos fiscais e especificamente para efeitos de IABA, seja enquadrada como vinho tranquilo ou vinho espumante, desde que cumpra os critérios definidos pela Diretiva 92/83/CEE e pelo artigo 66.º do CIEC.

Alega ainda que este entendimento foi já sufragado por várias decisões arbitrais proferidas no CAAD em processos relativos ao enquadramento fiscal da sangria, designadamente nos processos n.º 361/2019-T, 731/2021-T, 651/2023-T, 762/2023-T e outros, nos quais se concluiu, em termos semelhantes, que produtos comercialmente designados por sangria, quando abrangidos pelo código NC 2205 e quando o título alcoométrico adquirido resulte inteiramente de fermentação, podem ser enquadrados como vinho tranquilo ou vinho espumante para efeitos de IABA.

A Requerente entende que tais decisões, embora respeitantes a outros períodos e, em alguns casos, a outras entidades, incidem sobre produtos substancialmente idênticos e sobre a mesma questão jurídico-tributária, devendo, por isso, ser valoradas como orientação jurisprudencial relevante.

No plano procedimental, a Requerente defende a tempestividade do pedido de reembolso, por ter sido apresentado dentro do prazo de três anos previsto no artigo 15.º, n.º 3, do CIEC, contado desde a liquidação do imposto.

Sustenta igualmente que o pedido arbitral é tempestivo, porquanto foi apresentado na sequência da notificação do despacho de indeferimento do pedido de reembolso, ato que comportou a apreciação da legalidade das liquidações subjacentes.

Assim, entende que o prazo arbitral não deve ser contado da data de cada liquidação originária, mas da decisão administrativa que indeferiu o pedido de reembolso formulado ao abrigo dos artigos 15.º e 16.º do CIEC.

Em suma, a Requerente considera demonstrado que as bebidas ... Sangria Branco, ... Sangria Tinto, ... Sangria Rosé e ... Sangria Frutos Vermelhos pertencem ao código NC 2205, que o respetivo título alcoométrico resulta inteiramente de fermentação, que a graduação alcoólica se situa dentro dos limites legalmente previstos e que, por isso, devem ser qualificadas, para efeitos fiscais, como vinho tranquilo ou vinho espumante.

Consequentemente, pede a anulação do ato de indeferimento do pedido de reembolso, o reconhecimento do erro na liquidação, o reembolso do montante de €103.754,92 e o pagamento dos respetivos juros indemnizatórios.

12. A Requerida, **Autoridade Tributária e Aduaneira** ofereceu resposta, acompanhada do Processo Administrativo, alegando, em síntese:

A Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou resposta, defendendo-se por exceção e por impugnação, pugnando pela extinção da instância arbitral ou, subsidiariamente, pela total improcedência do pedido de pronúncia arbitral.

Em sede de exceção, a Requerida começa por invocar erro na forma do processo.

Sustenta que a Requerente não impugna verdadeiramente atos de liquidação de IABA, mas antes o despacho de indeferimento do pedido de reembolso proferido pelo Diretor da Alfândega de Alverca, o qual, na sua perspetiva, constitui um ato administrativo em matéria tributária.

Por essa razão, entende que o meio processual adequado seria a ação administrativa, e não o pedido de pronúncia arbitral, uma vez que o ato impugnado não corresponderia a uma liquidação, autoliquidação, retenção na fonte ou pagamento por conta, nem

comportaria, em sentido próprio, a apreciação da legalidade de um ato de liquidação sindicável ao abrigo do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT.

A AT considera que a Requerente formula, no essencial, uma pretensão dirigida à substituição do despacho de indeferimento por outro ato que declare que as bebidas alcoólicas comercialmente designadas por sangria devem ser classificadas como vinho tranquilo ou vinho espumante, com as inerentes consequências em sede de reembolso. Para a Requerida, tal pedido traduz-se numa pretensão de condenação da Administração à adoção de determinado comportamento e à prática de novos atos de liquidação ou de substituição dos anteriormente praticados, extravasando a competência dos tribunais arbitrais tributários, que se limita à apreciação da legalidade de atos tributários nos termos previstos no RJAT.

Ainda em sede de exceção, a Requerida invoca a incompetência do Tribunal Arbitral em razão da matéria e do valor, sustentando que o presente litígio não se enquadra no artigo 2.º, n.º 1, do RJAT.

Reitera que a questão a decidir não é a legalidade de liquidações de imposto, mas antes a classificação de produtos para efeitos do seu enquadramento nas diferentes categorias de bebidas sujeitas a IABA e a determinação da taxa aplicável. Acrescenta que, mesmo que se entenda que está em causa a restituição do imposto pago, o tribunal arbitral não teria competência para condenar a AT à prática de ato substitutivo nem para executar a decisão através do reembolso de montantes, devendo tal matéria ser remetida para sede própria.

A Requerida invoca também a inimpugnabilidade dos atos com fundamento em matéria relativa a classificação pautal. Segundo a AT, a tese da Requerente assenta na classificação das bebidas em causa no código NC 2205, pretendendo daí extrair a aplicação da taxa zero prevista para o vinho tranquilo ou espumante.

Por considerar que está em causa matéria de classificação pautal de mercadorias, entende ser aplicável o artigo 133.º-A do CPPT, nos termos do qual a impugnação judicial de atos de liquidação com fundamento em classificação pautal, origem ou valor aduaneiro das mercadorias depende de prévia reclamação graciosa.

Não tendo a Requerente apresentado reclamação graciosa, mas apenas pedido de reembolso ao abrigo dos artigos 15.º e 16.º do CIEC, a AT conclui pela inimpugnabilidade dos atos em sede arbitral.

A AT invoca ainda a caducidade do direito de ação por intempestividade do pedido arbitral. Defende que, caso se entenda estarem em causa atos de liquidação referentes ao período de 1 de janeiro a 31 de dezembro de 2024, o prazo para apresentação do pedido arbitral deveria contar-se nos termos conjugados do artigo 10.º do RJAT e do artigo 102.º, n.º 1, alínea a), do CPPT, isto é, a partir do termo do prazo de pagamento voluntário da prestação tributária. Como o pedido arbitral foi apresentado em 2 de outubro de 2025, entende que o prazo de 90 dias se encontrava ultrapassado relativamente à maioria, senão à totalidade, das liquidações. Acrescenta que o pedido de reembolso previsto nos artigos 15.º e 16.º do CIEC não repristina o prazo de impugnação contenciosa nem permite afastar a aplicação do prazo geral aplicável à impugnação de liquidações.

No mérito, a Requerida sustenta que não ocorreu qualquer erro na qualificação dos produtos nem nas liquidações de IABA. Defende que as bebidas ... Sangria Branca, ... Sangria Tinta, ... Sangria Frutos Vermelhos e ... Sangria Rosé são efetivamente sangrias, isto é, bebidas aromatizadas à base de vinho, às quais são adicionados diversos elementos, nomeadamente essências, aromas, frutas, especiarias, açúcar e outros ingredientes, apresentando características organoléticas, designação comercial, rotulagem, modo de produção e modo de servir distintos dos vinhos tranquilo e espumante.

A AT sustenta que, no plano do Direito da União Europeia, os produtos vitivinícolas aromatizados são objeto de disciplina específica no Regulamento (UE) n.º 251/2014, que autonomiza expressamente vinhos aromatizados, bebidas aromatizadas à base de vinho e cocktails aromatizados de produtos vitivinícolas.

Nesse contexto, a sangria surge caracterizada como bebida aromatizada à base de vinho, obtida a partir de vinho e aromatizada através da adição de essências ou extratos naturais de citrinos, com ou sem sumo dessas frutas, podendo conter especiarias, dióxido de carbono e partículas sólidas provenientes da polpa ou casca de citrinos. Para a Requerida, esta

autonomização normativa impede que a sangria seja qualificada como vinho tranquilo ou vinho espumante para efeitos fiscais.

A Requerida invoca ainda a Diretiva 92/83/CEE, defendendo que esta não impõe que todos os produtos do código NC 2205 cujo álcool resulte inteiramente de fermentação sejam necessariamente qualificados como vinho tranquilo ou espumante. Pelo contrário, entende que a Diretiva admite que produtos do código NC 2205 sejam qualificados como outras bebidas fermentadas quando não estejam abrangidos pelo conceito de vinho constante do artigo 8.º.

Nessa linha, a AT sustenta que cabe aos Estados-Membros concretizar, no respetivo ordenamento jurídico, o enquadramento dos produtos vitivinícolas aromatizados, sendo legítima a solução nacional que os afasta do conceito fiscal de vinho tranquilo ou espumante.

A Requerida atribui particular relevância ao artigo 66.º, n.º 5, do CIEC, na redação introduzida pela Lei n.º 24-E/2022, de 30 de dezembro. Segundo a AT, esta norma veio clarificar que, para efeitos das alíneas b) e c) do n.º 2 do artigo 66.º, apenas são considerados vinhos tranquilo e espumante os produtos vitivinícolas definidos como tal pela legislação especial aplicável, produzidos de acordo com as práticas enológicas autorizadas e que obedeçam às respetivas regras de designação e rotulagem, não compreendendo quaisquer outras bebidas, mesmo que obtidas a partir de produtos do setor vitivinícola, designadamente as previstas no Regulamento (UE) n.º 251/2014. Daqui conclui que a sangria, enquanto produto vitivinícola aromatizado previsto naquele Regulamento, não pode ser fiscalmente qualificada como vinho tranquilo ou espumante.

A AT acrescenta que as liquidações foram efetuadas com base nos elementos declarados pela própria Requerente nas Declarações de Introdução no Consumo, através das quais os produtos foram declarados como “outras bebidas tranquilas fermentadas” ou “outras bebidas espumantes fermentadas”. Sublinha que a Requerente não procedeu, em momento anterior, à anulação ou substituição das DIC através de declarações de alteração, não solicitou análise técnica ou laboratorial dos produtos, nem apresentou pedido de informação

vinculativa sobre a respetiva classificação, tendo mantido reiteradamente, ao longo do período em causa, o enquadramento que agora pretende afastar.

A Requerida questiona, por outro lado, a relevância das decisões arbitrais invocadas pela Requerente, alegando que algumas não transitaram em julgado e que, em qualquer caso, respeitam a sujeitos passivos, períodos de tributação e processos distintos, não constituindo precedente vinculativo nem dispensando a apreciação autónoma da matéria de facto e de direito submetida à decisão deste Tribunal. Sustenta igualmente que os documentos elaborados em língua estrangeira carecem de tradução certificada, razão pela qual lhes não reconhece eficácia probatória, acrescentando que os entendimentos emitidos pela Direção-Geral da Fiscalidade e da União Aduaneira da Comissão Europeia (DG TAXUD) não têm natureza vinculativa para a Administração Tributária nem para os tribunais nacionais.

Conclui, assim, que os produtos em causa são sangrias, que a sangria não é vinho tranquilo nem vinho espumante, que a taxa aplicável é a prevista no artigo 73.º, n.º 2, do CIEC para outras bebidas fermentadas, e que o ato de indeferimento do pedido de reembolso não padece de qualquer vício. Em consequência, entende não haver lugar ao reembolso do montante de €103.754,92 nem ao pagamento de juros indemnizatórios, por inexistir erro imputável aos serviços nos termos do artigo 43.º da LGT.

13. A Requerente pronunciou-se sobre as exceções invocadas pela Autoridade Tributária e Aduaneira, em cumprimento do despacho arbitral de 04.02.2026 e ao abrigo do princípio do contraditório previsto no artigo 3.º do CPC, identificando como matéria excecional suscitada pela Requerida o erro na forma do processo, a incompetência do Tribunal Arbitral em razão da matéria, a inimpugnabilidade dos atos de liquidação por alegada matéria relativa à classificação pautal, a caducidade do direito de ação por intempestividade do pedido arbitral e, ainda, a alegada correta qualificação dos produtos em causa, embora esta última matéria seja, no seu entendimento, verdadeira matéria de impugnação e não de exceção.

Quanto ao erro na forma do processo, a Requerente começa por rejeitar a qualificação feita pela AT, segundo a qual o despacho de indeferimento do pedido de reembolso constituiria apenas um ato administrativo em matéria tributária.

Sustenta que o objeto do pedido de pronúncia arbitral são, efetivamente, os atos de liquidação de IABA incidentes sobre bebidas alcoólicas introduzidas no consumo no período compreendido entre 01.01.2024 e 31.12.2024, no montante global de €103.754,92, sem prejuízo de também integrar o objeto do processo a decisão de indeferimento do pedido de anulação e reembolso desse imposto, proferida pelo Diretor da Alfândega de Alverca por despacho sancionado em 02.07.2025 e notificado em 09.07.2025.

A Requerente defende que inexiste erro na forma do processo, porquanto o pedido formulado — designadamente a emissão de novo ato tributário e o reembolso do imposto pago — não constitui uma pretensão autónoma alheia à competência arbitral, mas antes consequência lógica da procedência do pedido de anulação do ato tributário.

Para sustentar esta posição, invoca o artigo 24.º do RJAT e doutrina de Carla Castelo Trindade, salientando que a decisão arbitral vincula a Administração Tributária a praticar o ato tributário legalmente devido, restabelecer a situação que existiria se o ato anulado não tivesse sido praticado, rever atos dependentes e liquidar ou abster-se de liquidar em conformidade com a decisão arbitral.

Invoca ainda Jorge Lopes de Sousa in Comentário ao Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, 2013, pág. 110 e ss para sublinhar que uma interpretação excessivamente restritiva dos efeitos das decisões arbitrais contrariaria os objetivos de celeridade e redução da pendência processual que presidiram à criação da arbitragem tributária.

No que respeita à incompetência do Tribunal Arbitral em razão da matéria, a Requerente sustenta que a exceção deve improceder, reiterando que o processo tem por objeto a legalidade das liquidações de IABA e não um mero pedido autónomo de reconhecimento de direito. Recorda que a AT tem vindo a invocar exceção semelhante em processos idênticos, já apreciados nas decisões arbitrais n.ºs 361/2019-T, 746/2020-T, 731/2021-T, 762/2023-T, 651/2023-T e 283/2025-T, todas respeitantes ao mesmo tipo de questão jurídica.

A Requerente explica que o IABA é autoliquidado no momento da introdução no consumo dos produtos pelo depositário autorizado, através da entrega das Declarações de

Introdução no Consumo eletrónicas, nas quais são registados, entre outros elementos, o código pautal, o grau alcoólico, a quantidade e a marca comercial, gerando a emissão do respetivo Documento Único de Cobrança.

Assim, no caso concreto, o imposto no montante total de €103.754,92 foi apurado através das E-DIC e dos DUC emitidos no período entre 01.01.2024 e 31.12.2024, relativamente aos produtos ... Sangria Branco, ... Sangria Frutos Vermelhos, ... Sangria Rosé e ... Sangria Tinto.

A Requerente conclui que está em discussão, “acima de tudo e em primeiro lugar”, a legalidade da liquidação de IABA referente aos produtos identificados, sendo o reembolso uma consequência necessária da eventual procedência do pedido.

Acrescenta que o pedido de reembolso por erro na liquidação constitui forma de impugnação administrativa do ato tributário, semelhante ao mecanismo previsto no artigo 98.º, n.º 2, do Código do IVA e à revisão oficiosa prevista no artigo 78.º da LGT, podendo a decisão de indeferimento ser objeto de pedido arbitral enquanto ato tributário de segundo grau que comporta apreciação da legalidade dos atos de liquidação.

Para reforçar esta conclusão, a Requerente invoca Serena Cabrita Neto e Carla Castelo Trindade in Contencioso Tributário, Vol I, 2017, págs. 535 e 536, bem como o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 18.05.2011, proferido no processo n.º 1056/11, defendendo que não faria sentido admitir que o Tribunal Arbitral pudesse declarar a ilegalidade das liquidações, mas não pudesse estender esse julgamento ao ato de segundo grau que as confirmou. Invoca ainda a decisão arbitral n.º 731/2021-T, na qual se afirmou que o pedido de reembolso previsto no CIEC constitui forma autónoma de impugnação da liquidação.

Quanto à alegada inimpugnabilidade dos atos de liquidação por matéria relativa à classificação pautal, a Requerente sustenta que a AT pretende indevidamente deslocar o litígio para o artigo 133.º-A do CPPT.

No seu entendimento, não está em causa um litígio pautal aduaneiro, mas antes a incidência objetiva do IABA e o erro na liquidação por errónea qualificação dos factos tributários, nos termos dos artigos 15.º e 16.º do CIEC.

Invoca, para o efeito, a decisão arbitral n.º 123/2013-T, segundo a qual a qualificação das mercadorias sujeitas a IEC não deriva exclusivamente das regras da Nomenclatura Combinada.

A Requerente acrescenta que o artigo 133.º-A do CPPT tem âmbito próprio no Direito Aduaneiro, especialmente em matérias de classificação pautal, origem ou valor aduaneiro de mercadorias, em particular no contexto de importações de mercadorias provenientes de Estados não pertencentes à União Europeia.

Invocando novamente Serena Cabrita Neto e Carla Castelo Trindade, afirma que, fora desses casos, o interessado poderá optar entre reclamação graciosa e impugnação judicial direta. Assim, estando em causa IABA/CIEC e erro na liquidação por errónea qualificação dos factos tributários, não se ativa a exigência de reclamação graciosa necessária prevista no artigo 133.º-A do CPPT.

Relativamente à caducidade do direito de ação por intempestividade do pedido arbitral, a Requerente sustenta que também esta exceção carece de fundamento. Reitera que a decisão de indeferimento do pedido de reembolso constitui ato tributário de segundo grau, sindicável juntamente com os atos de liquidação, e que o pedido arbitral foi apresentado na sequência da decisão de indeferimento proferida pela AT, dentro do prazo legalmente previsto no artigo 10.º do RJAT.

A Requerente sublinha que o despacho de indeferimento foi sancionado em 02.07.2025 e notificado em 09.07.2025, contendo a própria notificação a indicação de que o ato poderia ser objeto de reclamação graciosa, impugnação judicial ou, em alternativa, pedido de constituição de tribunal arbitral junto do CAAD. Invoca o artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, conjugado com o artigo 102.º, n.º 1, alínea e), do CPPT, defendendo que o prazo de 90 dias se conta da notificação dos atos suscetíveis de impugnação autónoma, designadamente atos administrativos em matéria tributária que comportem apreciação da legalidade do ato

de liquidação. Conclui que, tendo a notificação ocorrido em 09.07.2025 e o pedido arbitral sido apresentado em 02.10.2025, o pedido é tempestivo.

Por fim, quanto à alegada correta qualificação dos produtos, a Requerente observa que tal matéria não constitui verdadeira exceção, mas antes defesa por impugnação. Ainda assim, reitera o que já havia alegado no pedido arbitral, defendendo que os produtos comercialmente designados por sangria foram já objeto de análise em processos arbitrais anteriores, designadamente nos processos n.ºs 361/2019-T, 731/2021-T, 651/2023-T e 762/2023-T, nos quais foram julgados procedentes pedidos substancialmente idênticos. Para evitar duplicação argumentativa, dá por reproduzida a fundamentação constante dos artigos 24.º a 94.º do pedido arbitral.

Em conclusão, a Requerente pugna pela improcedência de todas as exceções deduzidas pela Autoridade Tributária e Aduaneira e pela procedência do pedido arbitral, nos termos formulados no pedido de pronúncia arbitral.

II- SANEADOR

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, sendo beneficiárias de legitimidade processual e encontram-se regulamente representadas (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e artigo 1.º da portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

A AT procedeu à designação dos seus representantes nos autos e o Requerente juntou procuração, encontrando-se, assim, as Partes devidamente representadas.

Em conformidade com o preceituado nos artigos 2.º n.º 1 alínea a), 5.º, 6.º n.º 1 e 11.º n.º 1 do RJAT, o Tribunal encontra-se regularmente constituído.

O processo não enferma de nulidades que impeçam a decisão.

III- QUESTÕES A DECIDIR

Antes de iniciar a apreciação das questões de fundo, será necessário apreciar as questões de natureza excetiva suscitadas pela Autoridade Tributária, nomeadamente:

- A) Erro na forma do Processo;
- B) Incompetência do Tribunal em razão da Matéria e do Valor;
- C) Inimpugnabilidade dos atos de liquidação com fundamento em matéria relativa a classificação pautal;
- D) Caducidade do direito de ação por intempestividade do pedido arbitral;

A) DO ERRO NA FORMA DO PROCESSO

O critério de determinação do meio processual próprio não pode assentar exclusivamente na designação formal do ato impugnado, devendo antes atender-se ao seu conteúdo e aos efeitos jurídicos que produz; assim, se o ato comporta a apreciação da legalidade de uma liquidação, a via adequada é a impugnação tributária ou, no âmbito arbitral, o pedido de pronúncia arbitral, ao passo que a ação administrativa apenas será adequada quando esteja em causa um ato administrativo em matéria tributária que não comporte apreciação da legalidade de ato de liquidação.

No caso concreto, o pedido de reembolso foi apresentado ao abrigo dos artigos 15.º e 16.º do CIEC, com fundamento em erro na liquidação decorrente de errónea qualificação dos factos tributários, sendo por isso inequívoco que a Requerente pretende discutir a legalidade das liquidações de IABA suportadas aquando da introdução no consumo das bebidas em causa, e não obter uma pronúncia meramente declarativa ou classificativa desligada de atos de liquidação.

Os artigos 15.º e 16.º do CIEC, embora utilizem a expressão “pedido de reembolso”, contemplam materialmente a impugnação do ato de liquidação com base em ilegalidade, de tal modo que, quando o sujeito passivo lança mão do pedido de reembolso com base em erro na liquidação, tal pedido deve ser tratado como uma impugnação graciosa da liquidação, sendo-lhe aplicáveis as normas legais respeitantes aos meios de impugnação graciosa e aos meios de impugnação contenciosa subsequente.

Neste mesmo sentido, a decisão arbitral proferida no processo n.º 762/2023-T afirmou expressamente que, no processo arbitral tributário, não existem diversas formas de processo,

mas apenas uma — o pedido de declaração de ilegalidade dos atos elencados no artigo 2.º do RJAT — não sendo de acatar uma correspondência automática entre as formas de processo admitidas no processo tributário comum e a admissibilidade do pedido de pronúncia arbitral.

Por conseguinte, estando em causa a declaração de ilegalidade de liquidações de IABA, ainda que através da impugnação do ato de indeferimento do pedido de reembolso que as manteve na ordem jurídica, o pedido de pronúncia arbitral constitui meio processual adequado, não se verificando erro na forma do processo nem qualquer nulidade processual que obste ao conhecimento do mérito.

B) DA INCOMPETÊNCIA DO TRIBUNAL ARBITRAL EM RAZÃO DA MATÉRIA E DO VALOR

A exceção de incompetência material deve igualmente improceder, porquanto o artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT atribui aos tribunais arbitrais competência para apreciar pretensões relativas à declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta, sendo precisamente essa a natureza da pretensão deduzida pela Requerente.

A AT procura reconduzir o litígio a uma questão de classificação administrativa de produtos ou ao reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária, mas tal reconstrução não corresponde à verdadeira natureza da causa, pois a questão controvertida consiste em saber se as liquidações de IABA foram legalmente efetuadas à taxa aplicável às “outras bebidas fermentadas” ou se, ao invés, enfermam de erro de direito por deverem os produtos ser qualificados como “vinho tranquilo” ou “vinho espumante”, com aplicação da taxa prevista no artigo 72.º, n.º 2, do CIEC.

A decisão de indeferimento do pedido de reembolso é, neste contexto, um ato de segundo grau que comporta a apreciação da legalidade das liquidações subjacentes, razão pela qual a sua impugnação em sede arbitral é admissível porquanto não há dúvida de que a Requerente pede ao Tribunal a declaração de ilegalidade de um ato que apreciou a legalidade de várias liquidações de IABA.

Quanto à alegada incompetência em razão do valor, a mesma não apresenta autonomia substancial, pois o valor do processo corresponde ao montante de IABA cujo reembolso é peticionado pela Requerente, ou seja, €103.754,92, não resultando da resposta da AT qualquer fundamento concreto que demonstre a desconformidade da constituição do Tribunal com o RJAT ou com o Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

Assim, estando o litígio abrangido pelo artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT e tendo sido o Tribunal constituído nos termos legalmente aplicáveis, devem improceder as exceções de incompetência em razão da matéria e do valor.

C) DA INIMPUGNABILIDADE POR ALEGADA MATÉRIA DE CLASSIFICAÇÃO PAUTAL

Também não procede a exceção de inimpugnabilidade dos atos de liquidação com fundamento em alegada matéria de classificação pautal, pois a questão submetida à apreciação do Tribunal não respeita, em sentido técnico, à classificação pautal de mercadorias para efeitos aduaneiros, mas antes ao enquadramento jurídico-tributário dos produtos em sede de IABA, mediante interpretação e aplicação dos artigos 66.º, 72.º e 73.º do CIEC.

A classificação pautal, em sentido próprio, reporta-se à aplicação da pauta aduaneira à transferência de mercadorias entre territórios aduaneiros, designadamente para efeitos de direitos aduaneiros, contingentes pautais, medidas pautais, origem ou valor aduaneiro das mercadorias; nos presentes autos, porém, não está em causa a aplicação de direitos aduaneiros, nem qualquer medida pautal, mas a determinação da taxa de um imposto especial de consumo interno, ainda que harmonizado ao nível da União Europeia.

Entende-se, por isso, que neste tipo de litígio, não há “classificação pautal” alguma, porque “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”, ao passo que, no caso da sangria/IABA, “não estamos perante a aplicação de direitos (ou medidas) pautais, mas sim perante a aplicação de um imposto especial de consumo”.

O facto de o CIEC utilizar códigos da Nomenclatura Combinada como critério delimitador das categorias de produtos sujeitos a IABA não converte a questão numa questão de classificação pautal abrangida pelo artigo 133.º-A do CPPT ou pela alínea d) do artigo 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, tratando-se apenas de uma técnica legislativa de delimitação da incidência objetiva do imposto.

Por isso mesmo, a decisão arbitral proferida no processo n.º 705/2025-T concluiu que a alínea relevante da Portaria de Vinculação é a alínea a) do artigo 2.º, relativa às pretensões de declaração de ilegalidade de atos de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta, e não a alínea d), relativa à classificação pautal, origem e valor aduaneiro das mercadorias, a qual “não vem ao caso”.

Consequentemente, não é aplicável o artigo 133.º-A do CPPT, nem se exige prévia reclamação graciosa com esse fundamento, sendo certo que, ainda que se entendesse necessária uma intervenção administrativa prévia, tal exigência sempre estaria satisfeita pelo pedido de reembolso apresentado ao abrigo dos artigos 15.º e 16.º do CIEC, no qual a AT apreciou expressamente a questão da legalidade das liquidações.

Exigir, depois de tal apreciação administrativa, a apresentação de uma reclamação graciosa formalmente distinta corresponderia a um formalismo inútil e desproporcionado, contrário à natureza especial do pedido de reembolso no domínio dos IEC e ao princípio da tutela jurisdicional efetiva, pelo que deve improceder a exceção de inimpugnabilidade.

D) DA CADUCIDADE DO DIREITO DE AÇÃO POR INTEMPESTIVIDADE

A exceção de caducidade do direito de ação por alegada intempestividade do pedido arbitral deve igualmente improceder, pois a AT parte do pressuposto errado de que o prazo para apresentação do pedido de pronúncia arbitral se conta da data das liquidações originárias ou do termo do respetivo prazo de pagamento voluntário, desconsiderando que a Requerente utilizou tempestivamente o meio administrativo próprio previsto nos artigos 15.º e 16.º do CIEC.

Nos termos do artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, o pedido de constituição de tribunal arbitral deve ser apresentado no prazo de 90 dias contado a partir dos factos previstos no artigo 102.º do CPPT, sendo que, quando exista decisão expressa ou tácita de meio administrativo que comporte a apreciação da legalidade da liquidação, o prazo se conta da respetiva notificação ou da formação da presunção de indeferimento tácito.

No presente caso, o pedido de reembolso reporta-se ao IABA referente ao período compreendido entre 01.01.2024 e 31.12.2024, tendo sido apresentado dentro do prazo de três anos previsto no artigo 15.º n.º 3, do CIEC, sendo que o despacho de indeferimento foi sancionado em 02.07.2025 e notificado à Requerente em 09.07.2025.

Assim, o prazo de 90 dias previsto no artigo 10.º do RJAT deve contar-se, pelo menos, a partir da notificação da decisão de indeferimento do pedido de reembolso, pelo que, tendo o pedido arbitral sido apresentado dentro desse prazo, inexistente qualquer intempestividade.

A interpretação defendida pela AT esvaziaria de utilidade o regime especial dos artigos 15.º e 16.º do CIEC, pois obrigaria o sujeito passivo a impugnar imediatamente cada liquidação, ainda que a lei lhe confira expressamente o direito de requerer o reembolso por erro na liquidação no prazo próprio previsto no artigo 15.º, n.º 3, do CIEC, incluindo nos casos de errónea qualificação ou quantificação dos factos tributários.

Tal interpretação não pode ser acolhida, por ser incompatível com a função do pedido de reembolso em sede de IEC, com a jurisprudência arbitral consolidada e com o princípio da tutela jurisdicional efetiva, impondo-se julgar improcedente a exceção de caducidade/intempestividade.

Assim, e em conclusão, sempre se dirá que o pedido de reembolso previsto nos artigos 15.º e 16.º do CIEC constitui uma forma especial de impugnação administrativa da liquidação de IEC, fundada em erro na liquidação, incluindo errónea qualificação ou quantificação dos factos tributários, pelo que o respetivo indeferimento comporta a apreciação da legalidade das liquidações de IABA subjacentes e é suscetível de impugnação arbitral.

O meio processual utilizado é adequado, o Tribunal Arbitral é competente nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, a questão controvertida não é de classificação pautal

em sentido próprio, mas de enquadramento jurídico-tributário em sede de IABA, o pedido arbitral é tempestivo e os atos encontram-se suficientemente identificados.

Termos em que devem ser julgadas improcedentes as exceções invocadas pela Autoridade Tributária e Aduaneira, prosseguindo os autos para apreciação do mérito da causa.

O pedido de reembolso do imposto indevidamente pago e o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios não constituem pretensões autónomas estranhas à competência arbitral, antes correspondem às consequências legais da eventual procedência do pedido de declaração de ilegalidade das liquidações e do ato que indeferiu o pedido de reembolso, nos termos dos artigos 24.º do RJAT, 43.º e 100.º da LGT. A circunstância de a Requerente ter formulado o pedido em termos que pressupõem a reposição da legalidade tributária não transmuta o objeto do processo numa ação administrativa ou numa ação de reconhecimento de direitos, mantendo-se o litígio no âmbito da declaração de ilegalidade de atos de liquidação, para efeitos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT.

IV- FUNDAMENTAÇÃO

4.1. DA FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO

4.1.1 Factos provados

Atendendo às alegações fáticas da Requerente e da Requerida e aos elementos carreados para os autos, consideram-se provados, de entre os que são essenciais para o objeto do processo e para as questões relevantes para a decisão da causa, os seguintes factos:

- 1.º** A Requerente, A..., S.A., pessoa coletiva n.º 500289050, é titular do estatuto de operador IEC/depositário autorizado n.º PT... exercendo, entre outras, atividade de comercialização, armazenagem, transporte e distribuição de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo;
- 2.º** A Requerente encontra-se autorizada a operar entreposto fiscal de armazenagem de produtos acabados, com a referência PT..., localizado em ...;

3.º No âmbito da sua atividade, a Requerente armazenou, recebeu, expediu e introduziu no consumo bebidas alcoólicas comercialmente designadas por ... Sangria Branco, ... Sangria Tinto, ... Sangria Rosé e ... Sangria Frutos Vermelhos;

4.º As bebidas referidas no artigo anterior foram identificadas pela Requerente, no pedido de reembolso por si apresentado, como produtos abrangidos pelo código NC 22051010 sem que tal classificação tenha sido objeto de controvérsia factual pelas partes;

5.º Até 31 de dezembro de 2016, as bebidas comercialmente designadas por ... Sangria Branco, ... Sangria Tinto, ... Sangria Rosé e ... Sangria Frutos Vermelhos foram sujeitas a IABA à taxa de €0,00;

6.º A partir de 1 de janeiro de 2017, na sequência da alteração introduzida pela Lei do Orçamento do Estado para 2017, a taxa aplicável às outras bebidas fermentadas, tranquilas e espumantes, passou a distinguir-se da taxa aplicável aos vinhos tranquilos e espumantes;

7.º No período compreendido entre 1 de janeiro de 2024 e 31 de dezembro de 2024, foram introduzidas no consumo bebidas comercialmente designadas por ... Sangria Branco, ... Sangria Tinto, ... Sangria Rosé e ... Sangria Frutos Vermelhos, tendo sido liquidado e pago IABA no montante global de €103.754,92;

8.º Em 16 de maio de 2025, a Requerente subscreveu pedido de reembolso de IABA, dirigido ao Diretor da Alfândega de Alverca, ao abrigo dos artigos 15.º e 16.º do Código dos Impostos Especiais de Consumo, tendo por objeto o montante de €103.754,92 relativo ao IABA liquidado e pago quanto às bebidas identificadas no formulário de reembolso, no período compreendido entre 1 de janeiro de 2024 e 31 de dezembro de 2024;

9.º O pedido de reembolso deu entrada nos serviços da Alfândega de Alverca em 21 de maio de 2025;

10.º Com o pedido de reembolso foram juntos, designadamente, o formulário de reembolso de impostos especiais de consumo, documentação relativa às declarações de introdução no

consumo, documentos comprovativos de pagamento e cópia de decisões arbitrais anteriores relativas ao enquadramento fiscal de bebidas comercialmente designadas por sangria.

11.º Na sequência da apresentação do pedido de reembolso, foi elaborada a Informação n.º Alverca/114/CF/2025, de 23 de maio de 2025, na qual foi proposta a intenção de indeferimento do pedido apresentado pela Requerente;

12.º A Requerente foi notificada pelo Ofício n.º ...da Alfândega de Alverca para, querendo, exercer o direito de audição prévia relativamente à intenção de indeferimento do pedido de reembolso;

13.º A Requerente não exerceu o direito de audição prévia no prazo concedido.

14.º Por despacho sancionado em 2 de julho de 2025, foi indeferido o pedido de reembolso apresentado pela Requerente;

15.º A Requerente foi notificada do despacho de indeferimento em 9 de julho de 2025;

16.º Em 2 de outubro de 2025, a Requerente apresentou pedido de constituição de tribunal arbitral junto do CAAD, peticionando a anulação do despacho de indeferimento do pedido de reembolso, o reembolso do montante de €103.754,92 e o pagamento de juros indemnizatórios;

17.º As bebidas objeto dos autos são comercialmente apresentadas sob as denominações ... Sangria Tinta, ... Sangria Branca, ... Sangria Frutos Vermelhos e ... Sangria Rosé;

18.º Da documentação comercial e técnica junta aos autos resulta que o produto ... Sangria Tinta é apresentado como uma sangria aromática, pronta a servir, com notas frutadas e cítricas, constando da respetiva ficha técnica que o vinho base é fermentado a baixas temperaturas e que, após a vinificação, os aromas são reforçados por essências de frutas e especiarias típicas da sangria portuguesa;

19.º Da documentação comercial e técnica junta aos autos resulta que o produto ... Sangria Branca é apresentado como uma sangria leve e frutada, pronta a servir, com notas cítricas e toque de fruta tropical, constando da respetiva ficha técnica que o vinho base é fermentado

a baixas temperaturas e que, após a vinificação, os aromas são reforçados por essências de frutas típicas da sangria branca portuguesa;

20.º Da documentação comercial e técnica junta aos autos resulta que o produto ...

Sangria Frutos Vermelhos é apresentado como uma sangria de espumante, pronta a servir, com notas de morango silvestre, amora e frutas cítricas, constando da respetiva ficha técnica que o vinho base é fermentado a baixas temperaturas e que, após a vinificação, os aromas são reforçados por essências de frutas cítricas e frutos vermelhos;

21.º Da documentação comercial e técnica junta aos autos resulta que o produto ... Sangria

Rosé é apresentado como uma sangria refrescante, pronta a servir, com notas de framboesa, ananás e citrinos, constando da respetiva ficha técnica que o vinho base rosé é fermentado a baixas temperaturas e que, após a vinificação, os aromas são reforçados por essências de framboesa, ananás e frutos cítricos;

22.º Da documentação técnica junta aos autos resulta que os produtos ... Sangria

Tinta, ... Sangria Branca, ... Sangria Frutos Vermelhos e ... Sangria Rosé têm açúcar residual indicado de 45 g/L;

23.º Da documentação junta aos autos resulta que os produtos ... Sangria Tinta e ... Sangria

Branca são apresentados com modo de servir que inclui gelo e fruta, que o produto ... Sangria Frutos Vermelhos é apresentado com modo de servir que inclui gelo, frutos vermelhos e manjerição, e que o produto ... Sangria Rosé é apresentado com modo de servir que inclui gelo, framboesas e hortelã;

24.º Da prova documental junta aos autos e da prova testemunhal produzida resulta que o

teor alcoólico dos produtos em causa resulta da fermentação do vinho base utilizado na sua elaboração, não tendo sido demonstrada a adição de álcool ou de bebida alcoólica distinta do vinho base.

4.2.Factos não provados

Tendo em consideração aquele que é o objeto do processo, para além dos factos que se encontram em contradição com os julgados provados e da prejudicada por estes e excluindo-se aqueles que são meramente conclusivos, julgam-se não provados quaisquer factos com relevo para a decisão da causa que contrariem os factos dados como provados, designadamente que o teor alcoólico adquirido das bebidas resulte da adição de álcool ou da fermentação de produto diverso do vinho base.

V- FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DA MATÉRIA DE FACTO

Ao Tribunal incumbe o dever de seleccionar os factos que interessam à decisão, discriminar a matéria que julga provada e declarar, se for o caso, a que considera não provada, não tendo de se pronunciar sobre todos os elementos da matéria de facto alegados pelas partes, tal como decorre dos termos conjugados do artigo 123.º, n.º 2, Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”) e do artigo 607.º, n.º 3, do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis *ex vi* do artigo 29.º n.º 1 alíneas a) e e) do RJAT.

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram assim seleccionados e conformados em função da sua relevância jurídica, a qual é definida tendo em conta as várias soluções plausíveis das questões de direito para o objeto do litígio, tal como resulta do artigo 596.º n.º 1 do CPC aplicável *ex vi* do artigo 29.º n.º 1 alínea e) do RJAT.

Segundo o princípio da livre apreciação dos factos, o Tribunal baseia a sua decisão, em relação aos factos alegados pelas partes, na sua íntima e prudente convicção, formada a partir do exame e avaliação dos meios de prova trazidos ao processo, e de acordo com as regras da experiência (cf. artigo 16.º alínea e) do RJAT e artigo 607.º n.º 4 do CPC aplicável *ex vi* artigo 29.º n.º 1 alínea e) do RJAT).

Pelo que só relativamente a factos para cuja prova a lei exija formalidade especial, a factos que só possam ser provados por documentos, a factos que estejam plenamente provados por documentos, acordo ou confissão, ou quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (e.g., força probatória plena dos documentos autênticos, cfr. artigo 371.º do Código Civil), é que não domina, na apreciação das provas produzidas, o

referido princípio da livre apreciação (cf. artigo 607.º n.º 5 do CPC aplicável *ex vi* artigo 29.º n.º 1 alínea e) do RJAT).

A convicção do Tribunal quanto à matéria de facto assenta, essencialmente, na análise crítica e conjugada dos documentos juntos aos autos, designadamente do processo administrativo, do pedido de reembolso apresentado pela Requerente, do formulário de reembolso de impostos especiais de consumo, dos documentos de suporte relativos às declarações de introdução no consumo e aos documentos únicos de cobrança, da informação elaborada pela Alfândega de Alverca, do despacho de indeferimento e da resposta apresentada pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

Os factos relativos à identificação da Requerente, ao seu estatuto de operador IEC e depositário autorizado, à existência de entreposto fiscal, bem como à atividade exercida, resultam do pedido de reembolso e dos elementos constantes do processo administrativo, não tendo sido objeto de controvérsia substancial entre as partes.

Os factos relativos aos produtos em causa —... Sangria Branco, ... Sangria Tinto, ... Sangria Rosé e ... Sangria Frutos Vermelhos — resultam do pedido de reembolso, dos documentos anexos ao mesmo, da resposta da AT e dos documentos comerciais e fichas técnicas juntos pela Requerida. A existência dos produtos, a sua designação comercial como sangria e a sua introdução no consumo no período relevante não foram controvertidas pelas partes, incidindo a divergência exclusivamente sobre o seu enquadramento jurídico-tributário.

O montante de €103.754,92 foi dado como provado por resultar expressamente do formulário de reembolso, da discriminação dos produtos, quantidades e montantes constantes do pedido apresentado pela Requerente e da própria informação da Alfândega de Alverca, que reconheceu corresponder esse valor ao imposto pago relativamente às bebidas em causa durante o período de 1 de janeiro de 2024 a 31 de dezembro de 2024. Não existe, quanto a este ponto, divergência factual relevante entre as partes.

Os factos relativos à apresentação do pedido de reembolso, à sua data, ao fundamento invocado, à notificação para audição prévia, à ausência de exercício desse direito, ao despacho

de indeferimento e à respetiva notificação resultam do processo administrativo e da resposta da AT, sendo também coerentes com a tramitação descrita pela Requerente.

Assim, quando se refere que a Requerente sustentou determinado enquadramento ou que a AT entendeu de modo diverso, está-se apenas a fixar a existência e conteúdo das posições assumidas pelas partes, reservando-se a respetiva valoração para a fundamentação de direito.

Os factos relativos às características comerciais e técnicas dos produtos foram dados como provados com base nas fichas técnicas e documentos comerciais juntos aos autos, designadamente quanto à apresentação dos produtos como sangrias, à existência de vinho base, à referência a reforço por essências de frutas, frutos cítricos, frutos vermelhos ou especiarias, e às indicações de modo de servir. Tais elementos são relevantes para a descrição objetiva dos produtos, sem prejuízo de a sua qualificação fiscal constituir matéria de direito.

Não foram dados como provados factos que dependessem exclusivamente de juízos conclusivos, qualificações jurídicas ou interpretações normativas, designadamente saber se as bebidas devem ser classificadas, para efeitos fiscais, como vinho tranquilo, vinho espumante, outras bebidas tranquilas fermentadas ou outras bebidas espumantes fermentadas. Essa matéria integra o objeto jurídico do litígio e será apreciada em sede de fundamentação de direito.

VI- MATÉRIA DE DIREITO

A questão central a decidir consiste em saber se as liquidações de IABA suportadas pela Requerente, relativamente às bebidas comercialmente designadas por ... Sangria Branco, ... Sangria Tinto, ... Sangria Rosé e ... Sangria Frutos Vermelhos, padecem de erro na liquidação, por errónea qualificação jurídico-tributária dos produtos, e se, em consequência, deve ser anulado o despacho de indeferimento do pedido de reembolso apresentado ao abrigo dos artigos 15.º e 16.º do Código dos Impostos Especiais de Consumo, com o consequente

reembolso do montante de €103.754,92, acrescido de juros indemnizatórios, caso se verifiquem os respetivos pressupostos legais.

Entrando no mérito, importa determinar se as bebidas em causa devem ser fiscalmente enquadradas como “vinho tranquilo” ou “vinho espumante”, com aplicação da taxa prevista no artigo 72.º, n.º 2, do CIEC, ou como “outras bebidas fermentadas”, tranquilas ou espumantes, com aplicação da taxa prevista no artigo 73.º, n.º 2, do mesmo Código.

A solução exige a conjugação do direito interno com o direito da União Europeia, designadamente a Diretiva 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, o Regulamento (CEE) n.º 2658/87, relativo à Nomenclatura Combinada, o Regulamento (UE) n.º 251/2014, relativo aos produtos vitivinícolas aromatizados, e, na medida necessária, o Regulamento (UE) n.º 1308/2013, relativo à organização comum dos mercados dos produtos agrícolas, e o Regulamento (CE) n.º 1334/2008, relativo aos aromas e determinados ingredientes alimentares com propriedades aromatizantes.

Nos termos do artigo 66.º, n.º 1, do CIEC, o IABA incide, designadamente, sobre a cerveja, os vinhos, outras bebidas fermentadas, os produtos intermédios e as bebidas espirituosas, genericamente designadas por bebidas alcoólicas. O n.º 2 do mesmo artigo procede à classificação das diferentes categorias de produtos, definindo, na alínea b), como “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.; e, na alínea c), como “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.

Por seu turno, as alíneas d) e e) do n.º 2 do artigo 66.º do CIEC definem as “outras bebidas tranquilas fermentadas” e as “outras bebidas espumantes fermentadas” como

categorias que abrangem produtos dos códigos NC 2204, 2205 e 2206, com exclusão dos vinhos, da cerveja e, consoante os casos, das outras bebidas espumantes fermentadas. Esta arquitetura normativa é essencial: a categoria das outras bebidas fermentadas é residual relativamente aos vinhos. Se um produto preencher os requisitos legais de vinho tranquilo ou vinho espumante, não deve ser reconduzido à categoria de outras bebidas fermentadas, sob pena de se esvaziar de conteúdo a própria definição legal de vinho constante do CIEC e da Diretiva 92/83/CEE.

A Diretiva 92/83/CEE confirma esta leitura. O seu artigo 8.º define o vinho tranquilo e o vinho espumante por referência aos códigos da Nomenclatura Combinada, ao título alcoométrico adquirido e à circunstância de o álcool contido no produto resultar inteiramente de fermentação. Já o artigo 12.º da mesma Diretiva define “outras bebidas fermentadas” como os produtos abrangidos pelos códigos NC 2204 e 2205, mas não mencionados no artigo 8.º, e os produtos abrangidos pelo código NC 2206, com exceção da cerveja. Assim, a estrutura da Diretiva é clara: os produtos abrangidos pelo artigo 8.º integram a categoria de vinho tranquilo ou espumante; os produtos abrangidos pelos códigos NC 2204 e 2205 que não preencham tal definição é que podem integrar a categoria residual de outras bebidas fermentadas.

É esta a leitura que tem vindo a ser consistentemente afirmada pelo CAAD. Nos processos n.ºs 361/2019-T, 731/2021-T, 904/2024-T e 705/2025-T foi entendido que a interpretação conforme à Diretiva clarifica que a exceção dos “vinhos” constante da definição de outras bebidas fermentadas se reporta aos conceitos fiscais de “vinho tranquilo” e “vinho espumante”, definidos na Diretiva 92/83/CEE e no CIEC.

Ou seja, para determinar se um produto está abrangido pela categoria residual de outras bebidas fermentadas, não importa recorrer a uma noção comum, comercial ou enológica de vinho; importa antes verificar se o produto preenche, ou não, os requisitos legais de vinho tranquilo ou vinho espumante estabelecidos no regime harmonizado dos impostos especiais de consumo.

Na ausência de decisão do Tribunal de Justiça da União Europeia que imponha entendimento diverso, compete ao tribunal nacional interpretar o direito interno em conformidade com a Diretiva 92/83/CEE e assegurar a plena eficácia do direito da União.

No que respeita à Nomenclatura Combinada, a jurisprudência arbitral tem igualmente e sublinhado o seu valor normativo. Tanto o preâmbulo como os artigos 8.º e 12.º da Diretiva 92/83/CEE, bem como as alíneas do artigo 66.º do CIEC, remetem para os códigos da Nomenclatura Combinada. Acresce que as Notas, Notas de subposições e Notas complementares incluídas no Anexo I do Regulamento (CEE) n.º 2658/87 fazem parte integrante desse regulamento, possuindo valor jurídico relevante. Assim, para efeitos de IEC, a interpretação dos conceitos de vinho, vinho tranquilo, vinho espumante e outras bebidas fermentadas deve fazer-se mediante o cruzamento das definições constantes da Diretiva 92/83/CEE com a descrição dos códigos da Nomenclatura Combinada.

Ora, as Notas Explicativas da Nomenclatura Combinada da União Europeia relativas à posição 2205 incluem expressamente as bebidas denominadas sangria, à base de vinho, aromatizadas, por exemplo, com limão ou laranja, acrescentando que os produtos cujo teor alcoólico adquirido, em volume, seja inferior a 7% vol. são classificados na posição 2206 00. Daqui resulta que, quando a sangria tenha teor alcoólico igual ou superior a 7% vol. e corresponda a vinho de uvas frescas aromatizado por plantas ou substâncias aromáticas, a sua integração no código NC 2205 é juridicamente sustentada. No caso dos autos, os produtos foram identificados no pedido de reembolso como abrangidos pelo código NC 22051010, elemento que se harmoniza com esta orientação.

O Regulamento (UE) n.º 251/2014 não conduz a solução diversa. Tal Regulamento disciplina a definição, descrição, apresentação, rotulagem e proteção das indicações geográficas dos produtos vitivinícolas aromatizados, autonomizando, para esses efeitos, categorias como vinhos aromatizados, bebidas aromatizadas à base de vinho e cocktails aromatizados de produtos vitivinícolas. Porém, o seu objeto não é a harmonização da estrutura dos impostos especiais sobre o consumo de álcool e bebidas alcoólicas, matéria especificamente regulada pela Diretiva 92/83/CEE. Consequentemente, a circunstância de a

sangria ser qualificada, para efeitos de apresentação e rotulagem, como bebida aromatizada à base de vinho não implica, só por si, que não possa ser fiscalmente qualificada como vinho tranquilo ou vinho espumante para efeitos de IABA, desde que preencha os requisitos objetivos definidos pela Diretiva e pelo CIEC.

Aliás, o próprio Regulamento (UE) n.º 251/2014 define a sangria como bebida aromatizada à base de vinho obtida a partir de vinho, aromatizada mediante adição de essências ou extratos naturais de citrinos, com ou sem sumo desses frutos, eventualmente com especiarias ou dióxido de carbono, com título alcoométrico volúmico adquirido igual ou superior a 4,5% vol. e inferior a 12% vol., sendo ainda relevante que a designação “sangria” apenas possa ser utilizada como denominação de venda quando o produto seja produzido em Portugal ou Espanha.

Esta disciplina confirma a natureza de produto à base de vinho e não autoriza, por si, a conclusão de que se trate de produto com adição de álcool ou de bebida cujo título alcoométrico derive de fermentação diversa da do vinho base.

A orientação do Directorate-General for Taxation and Customs Union (DG TAXUD), referida em várias decisões arbitrais, aponta no mesmo sentido. Nos processos n.ºs 361/2019-T, 731/2021-T, 904/2024-T e 705/2025-T foi valorizada a posição segundo a qual o Regulamento (UE) n.º 251/2014 não é aplicável para definir as bebidas alcoólicas sujeitas a impostos especiais de consumo, e segundo a qual a sangria se encontra incluída no código CN 2205, sendo bebida aromatizada à base de vinho obtida a partir de vinho, sem autorização de adição de álcool. Ainda que tal entendimento não constitua, por si só, fonte vinculativa em sentido estrito, assume relevo interpretativo qualificado, por emanar da Direção-Geral da Fiscalidade e da União Aduaneira da Comissão Europeia em matéria de harmonização fiscal europeia.

Assim, o critério decisivo não é a denominação comercial “sangria”, nem a circunstância de os produtos serem apresentados no mercado em separador autónomo relativamente aos vinhos, nem sequer o facto de conterem aromas, essências naturais, especiarias, açúcar, frutas ou outros elementos compatíveis com o Regulamento (UE) n.º

251/2014. O critério decisivo, para efeitos de IABA, é saber se os produtos estão abrangidos pelos códigos NC relevantes, se o seu título alcoométrico se situa dentro dos limites legalmente previstos e se o álcool contido no produto resulta inteiramente de fermentação. A adição de substâncias aromáticas, desde que não envolva adição de álcool e não altere a origem fermentativa do título alcoométrico adquirido, não impede a qualificação fiscal como vinho tranquilo ou, quando preenchidos os requisitos próprios, como vinho espumante.

No caso dos autos, a matéria de facto provada evidencia que os produtos foram identificados como abrangidos pelo código NC 22051010, que foram introduzidos no consumo com aplicação da taxa prevista para outras bebidas fermentadas e que, da documentação técnica junta, resulta que o vinho base é fermentado a baixas temperaturas e posteriormente reforçado por essências de frutas, frutos cítricos, frutos vermelhos, framboesa, ananás, especiarias ou outros aromas, consoante a variedade. Não se provou que tenha sido adicionada às bebidas qualquer bebida alcoólica distinta do vinho base utilizado na sua elaboração, nem que o título alcoométrico adquirido resulte de adição de álcool ou de fermentação de produto diverso do vinho base. Deste quadro factual decorre que a razão determinante invocada pela AT — a autonomia da sangria enquanto produto vitivinícola aromatizado e a sua alegada exclusão do conceito fiscal de vinho — não basta para afastar a aplicação das alíneas b) e c) do n.º 2 do artigo 66.º do CIEC.

A objeção fundada no artigo 66.º, n.º 5, do CIEC, na redação introduzida pela Lei n.º 24-E/2022, de 30 de dezembro, também não altera a conclusão. É certo que essa norma dispõe que, para efeitos das alíneas b) e c) do n.º 2, são considerados vinhos tranquilo e espumante os produtos vitivinícolas definidos como tal pela legislação especial aplicável, produzidos de acordo com as práticas enológicas autorizadas e que obedeçam às respetivas regras de designação e rotulagem, não compreendendo quaisquer outras bebidas, mesmo que obtidas a partir de produtos do setor vitivinícola, designadamente as previstas no Regulamento (UE) n.º 251/2014.

Não sendo possível uma interpretação conforme que preserve simultaneamente o teor literal da norma nacional e a plena eficácia da Diretiva 92/83/CEE, prevalece o direito da

União, em virtude do princípio do primado, impondo-se ao tribunal, por *primazia de aplicação* e não mera *primazia de validade*, desaplicar a norma interna na estrita medida da incompatibilidade.

Incumbe, por isso, ao tribunal nacional assegurar a plena eficácia do direito da União, desaplicando, se necessário, a norma interna incompatível.

Com efeito, a Diretiva 92/83/CEE harmoniza a estrutura dos impostos especiais sobre o consumo de álcool e bebidas alcoólicas, sendo precisamente nesse quadro que se definem as categorias fiscais relevantes para efeitos de tributação. A margem do legislador nacional não pode ser exercida de modo a subverter os conceitos harmonizados de vinho tranquilo e vinho espumante, sobretudo quando a própria Diretiva remete para os códigos NC 2204 e 2205 e para critérios objetivos de título alcoométrico e origem fermentativa do álcool. Uma interpretação do artigo 66.º, n.º 5, do CIEC que excluísse automaticamente todas as bebidas abrangidas pelo Regulamento (UE) n.º 251/2014 do conceito fiscal de vinho, mesmo quando preenchidos os requisitos do artigo 8.º da Diretiva 92/83/CEE, seria desconforme ao direito da União e violaria o princípio do primado e da interpretação conforme.

De resto, a jurisprudência arbitral mais recente, designadamente nos Processos n.ºs 651/2023-T, 762/2023-T, 904/2024-T, 283/2025-T e 705/2025-T, tem continuado a afirmar que a qualificação fiscal das sangrias deve ser efetuada a partir dos critérios da Diretiva 92/83/CEE, do CIEC e da Nomenclatura Combinada, concluindo que, quando preenchidos os requisitos legais de código NC, título alcoométrico e origem fermentativa do álcool, tais bebidas não devem ser reconduzidas à categoria residual de outras bebidas fermentadas.

A posição da Requerida, se acolhida em termos absolutos, conduziria a um resultado difícil de compatibilizar com a estrutura normativa do CIEC e da Diretiva: produtos abrangidos pelo código NC 2205, com título alcoométrico resultante inteiramente de fermentação e dentro dos limites definidos para vinho tranquilo ou espumante, seriam excluídos dessa categoria apenas por serem comercialmente denominados sangria ou por serem bebidas aromatizadas à base de vinho. Tal solução esvaziaria parcialmente a utilidade da referência ao

código NC 2205 nas alíneas b) e c) do n.º 2 do artigo 66.º do CIEC e faria prevalecer um critério de apresentação comercial sobre os critérios objetivos harmonizados de incidência fiscal.

A invocação do Regulamento (UE) n.º 1308/2013 e das regras de organização comum dos mercados dos produtos agrícolas também não é decisiva para efeitos de IABA. Esse regulamento regula o mercado dos produtos agrícolas e vitivinícolas e contém definições relevantes para esse setor, mas não tem por objeto a harmonização da estrutura dos impostos especiais de consumo. Do mesmo modo, o Regulamento (UE) n.º 251/2014 opera no plano da descrição, apresentação, rotulagem e proteção de indicações geográficas de produtos vitivinícolas aromatizados. Tais regimes podem auxiliar a compreensão técnica dos produtos, mas não substituem o regime fiscal harmonizado da Diretiva 92/83/CEE, que é o regime próprio para efeitos de IABA.

Também não é determinante o argumento relativo às características organoléticas dos produtos. A existência de notas frutadas, cítricas, tropicais ou de frutos vermelhos, a indicação de consumo com gelo, frutas, hortelã, manjeriço ou especiarias, bem como o açúcar residual ou a apresentação comercial como produto pronto a servir, são elementos de caracterização comercial e sensorial, mas não constituem, por si, critérios legais de exclusão do conceito fiscal de vinho tranquilo ou vinho espumante. Para efeitos de IABA, os critérios legais são os que resultam da Diretiva 92/83/CEE e do artigo 66.º do CIEC, designadamente o código NC, o título alcoométrico e a origem fermentativa do álcool.

A jurisprudência do Tribunal de Justiça no processo C-150/08, Siebrand, frequentemente invocada em matérias de classificação de bebidas alcoólicas, não impõe solução diversa. Esse acórdão valorizou características objetivas e propriedades dos produtos para efeitos de classificação na Nomenclatura Combinada em contexto próprio, mas não afasta a aplicação dos critérios específicos da Diretiva 92/83/CEE quando o legislador harmonizado define categorias fiscais por referência expressa a códigos NC e ao título alcoométrico resultante de fermentação. A sua convocação não permite substituir os requisitos legais do artigo 8.º da Diretiva por uma apreciação predominantemente organolética ou comercial.

No plano interno, a invocação do Decreto-Lei n.º 35.846, de 2 de setembro de 1946, relativo às bases do fomento da vitivinicultura, não altera a conclusão fiscal. Ainda que esse diploma diferencie vinhos comuns e vinhos especiais, a questão sub judice não consiste em saber se a sangria é vinho para todos os efeitos do regime vitivinícola, mas se, para efeitos de IABA, preenche os requisitos fiscais de vinho tranquilo ou vinho espumante. Em todo o caso, nas decisões arbitrais anteriores salientou-se que, ao contrário dos vinhos licorosos ou de outros vinhos especiais caracterizados pela adição de álcool ou aguardente, os produtos sangria em causa assentam em vinho base, sendo aromatizados sem demonstração de adição de álcool, o que reforça a sua compatibilidade com o conceito fiscal de vinho, desde que preenchidos os requisitos objetivos da Diretiva e do CIEC.

Aplicando este quadro normativo e jurisprudencial ao caso concreto, resulta que o enquadramento fiscal efetuado aquando da introdução no consumo, considerando os produtos como outras bebidas fermentadas e sujeitando-os à taxa prevista no artigo 73.º, n.º 2, do CIEC, enferma de erro de direito se, como resulta da prova documental disponível e da ausência de demonstração em contrário, os produtos se integram no código NC 2205 e o respetivo título alcoométrico adquirido resulta inteiramente da fermentação do vinho base. Nessa hipótese, as bebidas devem ser reconduzidas à categoria de vinho tranquilo, nos termos da alínea b) do n.º 2 do artigo 66.º do CIEC, ou, quando preenchidos os requisitos específicos de acondicionamento ou sobrepressão, à categoria de vinho espumante, nos termos da alínea c) do mesmo preceito.

A taxa aplicável aos vinhos tranquilos e espumantes é a prevista no artigo 72.º, n.º 2, do CIEC, isto é, €0/hl. Já a taxa prevista no artigo 73.º, n.º 2, do CIEC apenas é aplicável às outras bebidas fermentadas, tranquilas ou espumantes, categoria residual que não deve abranger produtos que preencham os requisitos legais de vinho tranquilo ou espumante. Assim, tendo sido liquidado IABA à taxa de €12,06/hl relativamente aos produtos em causa no período de 1 de janeiro de 2024 a 31 de dezembro de 2024, verifica-se erro na liquidação por errónea qualificação jurídico-tributária dos factos tributários, subsumível aos artigos 15.º e 16.º do CIEC.

Não obsta a esta conclusão o facto de as declarações de introdução no consumo terem sido apresentadas pela Requerente com determinado enquadramento fiscal. A autoliquidação não impede o sujeito passivo de reagir posteriormente contra o erro cometido, dentro dos prazos legalmente previstos, precisamente através do pedido de reembolso por erro na liquidação. O artigo 16.º do CIEC abrange a errónea qualificação dos factos tributários, e o artigo 15.º, n.º 3, prevê prazo próprio para apresentação do pedido de reembolso. O regime seria esvaziado de sentido se se entendesse que a qualificação inicialmente declarada pelo operador IEC consolidava definitivamente a liquidação, impedindo a sua revisão quando se demonstrasse o erro.

Em face do exposto, conclui-se que as bebidas comercialmente designadas por ... Sangria Branco, ... Sangria Tinto, ... Sangria Rosé e ... Sangria Frutos Vermelhos, quando abrangidas pelo código NC 2205 e quando o respetivo título alcoométrico adquirido resulte inteiramente da fermentação do vinho base, devem ser qualificadas, para efeitos de IABA, como vinho tranquilo ou, quando preenchidos os requisitos específicos aplicáveis, como vinho espumante, beneficiando da taxa prevista no artigo 72.º, n.º 2, do CIEC.

Consequentemente, o enquadramento das bebidas em causa como outras bebidas fermentadas, com aplicação da taxa prevista no artigo 73.º, n.º 2, do CIEC, consubstancia erro na liquidação por errónea qualificação dos factos tributários, determinando a ilegalidade das liquidações subjacentes e do despacho que indeferiu o pedido de reembolso apresentado ao abrigo dos artigos 15.º e 16.º do CIEC.

Deve, por isso, julgar-se procedente o pedido arbitral, anulando-se o despacho de indeferimento do pedido de reembolso e reconhecendo-se o direito da Requerente ao reembolso do IABA indevidamente pago, no montante de €103.754,92, acrescido de juros indemnizatórios, nos termos dos artigos 43.º e 100.º da LGT e 24.º do RJAT.

VII- DIREITO AO REEMBOLSO E A JUROS INDEMNIZATÓRIOS

Pede ainda a Requerente, no seu pedido de pronúncia arbitral, que o Tribunal se pronuncie sobre o reembolso, à Requerente, das quantias de imposto indevidamente pagas.

Quanto à restituição do imposto indevidamente pago, a Requerente tem direito a ela, nos termos do art.º 100.º, n.º 1 da LGT, que determina que “a administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamações ou recursos administrativos, ou de processo judicial a favor do sujeito passivo, à plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade”.

O dever de restituição do imposto indevidamente pago aparecerá inevitavelmente ligado à decisão arbitral que anule o ato de liquidação, por força da alínea b) do n.º 1 do art.º 24º do RJAT, em cujos termos a administração tributária fica vinculada, nos exatos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo e até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários, a *“restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos e operações necessários para o efeito”*.

O que implica igualmente o pagamento de juros indemnizatórios, calculados nos termos legais.

No que respeita aos juros indemnizatórios, o artigo 43.º, n.º 1, da LGT estabelece que são devidos quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido. No domínio dos pedidos de revisão ou mecanismos equivalentes de reembolso por erro, a jurisprudência e a doutrina têm vindo a admitir que, sendo reconhecido erro de direito na liquidação e tendo a Administração indeferido o pedido de reembolso, se verifica fundamento para juros indemnizatórios, nos termos legalmente aplicáveis. A decisão arbitral n.º 283/2025-T aproxima expressamente o pedido de reembolso por erro em IEC à revisão oficiosa do artigo 78.º da LGT, com as consequências indemnizatórias correspondentes.

Assim, uma vez reconhecida a ilegalidade das liquidações e do despacho de indeferimento do pedido de reembolso, deve a Administração Tributária reconstituir a situação que existiria se os atos ilegais não tivessem sido praticados, nos termos do artigo 100.º da LGT e do artigo 24.º do RJAT, restituindo à Requerente o imposto indevidamente

pago, no montante de €103.754,92, acrescido de juros indemnizatórios nos termos legais, a calcular desde a data legalmente relevante até integral reembolso.

VIII- DECISÃO

Nestes termos, acordam os árbitros deste Tribunal Arbitral em:

- I)** Julgar improcedentes as exceções (de erro sobre a forma do processo, de incompetência em razão da matéria e valor, de inimpugnabilidade dos atos de liquidação com fundamento em matéria relativa a classificação pautal e caducidade do direito de ação por intempestividade do pedido arbitral) suscitadas pela Requerida;
- II)** Julgar procedente o pedido arbitral e, em consequência, declarar a ilegalidade do despacho de indeferimento do pedido de reembolso e das liquidações de IABA subjacentes, referentes às declarações de introdução no consumo dos produtos ... Sangria Branco, ... Sangria Tinto, ... Sangria Rosé e ... Sangria Frutos Vermelhos, no montante global de €103.754,92;
- III)** Condenar a Autoridade Tributária a restituir o imposto indevidamente pago, acrescido dos respetivos juros indemnizatórios, calculados nos termos dos artigos 43.º da LGT e 61.º do CPPT, desde a data do pagamento indevido do imposto até à data do processamento da respetiva nota de crédito, em que são incluídos;
- IV)** Condenar a Requerida nas custas do Processo.

IX- VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto nos artigos 296.º n.º 2 e 306.º n.º 2 do CPC e 97.º-A n.º 1 alínea a) do CPPT e 3.º n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de **€103.754,92 (cento e três mil setecentos e cinquenta e quatro euros e noventa e dois cêntimos)**, indicado pela Requerente e sem oposição da Autoridade Tributária e Aduaneira.

X- CUSTAS

Nos termos do artigo 22.º n.º 4 do RJAT fixa-se o montante das custas em **€3.060,00** (três mil e sessenta euros) nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerida, nos termos do disposto no artigo 527.º n.º 1 do CPC aplicável por força do artigo 29.º n.º 1 alínea e) do RJAT.

Notifique-se,

Lisboa, 9 de julho de 2026

Os Árbitros

Prof. Doutor Fernando Borges Araújo
(Presidente)

Dr.ª Andreia Ribeiro
(Relatora)

Dr. António Manuel Melo Gonçalves