

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11/07

Artigo: 2º, 3º.

Assunto: RBC – DT - Provisões de bordo a companhias de navegação aérea - Venda de bens alimentares, destinados a serem consumidos pelas tripulações e pelos passageiros, das companhias de navegação aérea, dentro das instalações do aeroporto.

Processo: nº 5204, por despacho de 2013-07-25, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral.

Conteúdo:

### I – Pedido

A Requerente solicita, nos termos do art. 68.º da Lei Geral Tributária ("LGT"), a emissão de uma informação vinculativa, com caráter de urgência, com o propósito de se determinar o enquadramento jurídico-tributário, para efeitos de determinação da aplicabilidade do Regime dos Bens em Circulação ("RBC"), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11 de julho, e alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto (e que veio a ser, já posteriormente, objeto de novas alterações, introduzidas pela Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro e pelo Decreto-Lei n.º 71/2013 de 30 de maio),

sobre o fornecimento de provisões de bordo a companhias de navegação aérea, e,

acessoriamente, sobre a venda de bens alimentares, destinados a serem consumidos pelas tripulações e pelos passageiros, de tais companhias de navegação aérea, dentro das instalações do aeroporto internacional de Lisboa.

### II - Determinação dos pressupostos/requisitos associados ao RBC

Antes de nos pronunciarmos, em concreto, sobre o pedido de informação, apresentado pela Requerente, importa descrever, em traços largos, o regime legal vigente para os bens em circulação.

Assim:

1. O RBC é suscetível de aplicação no que diz respeito aos sujeitos passivos, que ponham, em circulação, no território nacional, bens/mercadorias, por motivo da sua transmissão onerosa (incluindo a troca), de transmissão gratuita, de devolução, de afetação a uso próprio, de entrega à experiência, ou para fins de demonstração, ou da sua incorporação em prestações de serviços, de remessa à consignação ou de simples transferência (vide alínea a) do n.º 2 do art. 2.º do RBC).

2. A principal obrigação declarativa, imposta pelo RBC, é a da emissão de um documento de transporte, que deverá acompanhar os bens/mercadorias em circulação.

Este documento deve ser emitido: (i) por via eletrónica, devendo estar garantida a autenticidade da sua origem e a integridade do seu conteúdo; (ii)

através de programa informático que tenha sido objeto de prévia certificação pela Autoridade Tributária e Aduaneira ("AT"), nos termos da Portaria n.º 363/2010, de 23 de junho, alterada pela Portaria n.º 22-A/2012, de 24 de janeiro, e pela Portaria 160/2013, de 23 de abril; (iii) através de software produzido pela própria empresa ou por empresa integrada no mesmo grupo económico, de cujos direitos de autor seja detentor; (iv) diretamente no Portal das Finanças, em <http://www.portaldasfinancas.gov.pt>; (v) em papel, utilizando-se, para o efeito, impressos numerados seguida e tipograficamente (vide as alíneas a) a e) do n.º 1 do art. 5.º do RBC).

**3.** Por outro lado, e no âmbito das recentes alterações ao RBC, foram introduzidas novas obrigações declarativas, que impendem, exclusivamente, sobre sujeitos passivos que tenham obtido, no ano transato, um volume de negócios superior a €100.000, e que se traduzem na necessidade de comunicação, à AT, dos dados/elementos constantes dos documentos de transporte supra referenciados (vide n.º 5 do art. 5.º do RBC).

**4.** Por regra, esta comunicação deve ser efetuada por transmissão eletrónica de dados (vide alínea a) do n.º 6 do art. 5.º do RBC), e através de uma das seguintes vias: (i) por transmissão eletrónica de dados em tempo real, integrada em programa informático, utilizando o Webservice disponibilizado pela AT; (ii) através do envio de ficheiro exportado pelo programa informático de emissão, recorrendo à aplicação de envio de dados disponibilizada no Portal das Finanças, em <http://www.portaldasfinancas.gov.pt>; (iii) através da emissão direta, no Portal das Finanças, do documento de transporte (vide alíneas a) a c) do n.º 1 do art. 3.º da Portaria n.º 161/2013, de 23 de abril).

**5.** A comunicação, à AT, dos elementos/dados constantes de um dado documento de transporte, dá origem à atribuição de um código de identificação desse mesmo documento (vide n.º 7 do art. 5.º do RBC).

**6.** Sendo que, sempre que o transportador disponha deste código de identificação, fica, automaticamente, dispensado de se fazer acompanhar do documento de transporte. Considerando-se exibidos os documentos, junto das autoridades que o solicitem, desde que seja apresentado/disponibilizado este mesmo código de identificação (vide n.º 8 do art. 5.º, e n.º 7.º do art. 6.º, ambos do RBC).

**7.** Nos termos do n.º 3 do art. 3.º da Portaria n.º 161/2013, de 23 de abril, são obrigados a proceder à comunicação, por transmissão eletrónica de dados, dos elementos constantes dos documentos de transporte, as entidades que estejam obrigadas à utilização de sistemas informáticos de faturação, nos termos da Portaria n.º 363/2010, de 23 de junho, alterada pela Portaria n.º 22-A/2012, de 24 de janeiro, e pela Portaria n.º 160/2013, de 23 de abril.

**8.** Na eventualidade de o documento de transporte ser emitido em suporte papel, através de impressos numerados seguida e tipograficamente, ou, na eventualidade de inoperacionalidade do sistema informático (desde que devidamente comprovado pelo respetivo operador), a comunicação, à AT, dos dados/elementos constantes dos documentos de transporte, deve ser feita, o mais tardar, até ao 5.º dia útil seguinte ao do início do transporte, através de serviço telefónico disponibilizado para o efeito (vide alínea b) do n.º 6 do art. 5.º do RBC).

### **III - Descrição das operações praticadas pela Requerente**

Feita esta descrição sumária do regime legal, atualmente vigente, em matéria de bens em circulação, cumpre passar a apreciar o pedido de informação vinculativa, com caráter de urgência, submetido pela Requerente. Assim, e de acordo com os dados/elementos facultados pela própria Requerente, constatamos que a sua atividade se reporta, essencialmente, à prática das seguintes operações:

**9.** Fornecimento de provisões de bordo, designadamente refeições prontas a consumir, destinadas, exclusivamente, a membros da tripulação e passageiros de companhias de navegação aérea.

**10.** A título acessório, a Requerente realiza, também, vendas de bens alimentares destinados a serem consumidos por tripulações e por passageiros, mas dentro das instalações do aeroporto internacional de Lisboa. Importa, em decorrência, proceder-se ao enquadramento jurídico-tributário, associado, em concreto, a cada uma destas operações, tendo por referência o regime legal instituído pelo RBC. Assim:

### **IV - Fornecimento de provisões de bordo**

**11.** O RBC apenas é aplicável a bens/mercadorias em circulação no território nacional (vide art. 1.º do RBC).

**12.** Em decorrência, e de acordo com os pressupostos normativos constantes das alíneas a) e c) do n.º 2 do art. 3.º do RBC, não ficam sujeitos, a este regime, os seguintes bens/mercadorias: (i) produtos sujeitos a impostos especiais de consumo ("IEC"), tal como são definidos no Código dos Impostos Especiais de Consumo ("CIEC"), desde que tais bens se encontrem em circulação, em regime suspensivo; (ii) bens respeitantes a transações com países ou territórios terceiros, quando em circulação em território nacional, sempre que sujeitos a um destino aduaneiro, designadamente o regime de exportação, nos termos do Código Aduaneiro Comunitário ("CAC"), aprovado pelo Regulamento CEE n.º 2913/92, do Conselho, de 12 de outubro.

**13.** Contudo, e mesmo que se mostrem cumpridos estes pressupostos legais, o que origina, necessariamente, a exclusão da possibilidade de aplicação do RBC, relativamente a este tipo de transporte de bens, sempre poderão as entidades fiscalizadoras (previstas no art. 13.º deste mesmo regime legal), exigir prova da respetiva proveniência e destino. Tal prova deve ser efetuada mediante a apresentação de qualquer documento comprovativo da natureza e quantidade dos bens, sua proveniência e destino (vide n.º 3 e n.º 4 do art. 3.º do RBC).

### **V - Vendas de bens alimentares, destinados a serem consumidos dentro das instalações do aeroporto**

**14.** Como quedou supra referido, a Requerente dedica-se, ainda, à venda de bens alimentares, destinados a serem consumidos, por tripulações e por passageiros, nas instalações do aeroporto internacional de Lisboa.

**15.** Tratam-se, portanto, de bens em circulação, dentro do território nacional, fora do respetivo local de produção, por motivo de transmissão

onerosa, cuja transmissão se encontra sujeita e não isenta de imposto, e que não são subsumíveis/enquadráveis em algum dos pressupostos/causas de exclusão, constantes do n.º 1 e do n.º 2 do art. 3.º do RBC.

**16.** Consequentemente, importa concluir que os referidos bens devem fazer-se acompanhar, aquando do respetivo transporte, dos documentos previstos na alínea b) do n.º 1 do art. 2.º do RBC. Devendo, concomitantemente, fazer-se cumprir todas as obrigações de índole declarativa, previstas neste regime legal, e que quedaram supra discriminadas.

**17.** A sujeição às obrigações legais/declarativas, constantes do RBC (entre as quais se destaca a obrigação de comunicar, à AT, o início do transporte), afigura-se, efetivamente, neste caso, como algo de inelutável.

Não tendo qualquer suporte legal, a pretensão, da Requerente, de se isentar de tais obrigações, com base numa eventual atribuição, por parte da AT, de um regime de exceção que, para todos os efeitos, não encontra qualquer alicerce/fundamento normativo no RBC. E também não se vislumbra que a concessão de um tal regime de exceção pudesse vir a sustentar-se, como é intenção da Requerente, no n.º 2 do art. 266.º da Constituição da República Portuguesa ("CRP").

Nos termos do qual se estatui que: *"os órgãos e agentes administrativos estão subordinados à Constituição e à lei e devem atuar, no exercício das suas funções, com respeito pelos princípios da igualdade, da proporcionalidade, da justiça, da imparcialidade e da boa-fé"*. Ou, eventualmente, no conteúdo impositivo constante do art. 55.º da LGT, em que, em moldes perentórios, se dispõe que a AT *"exerce as suas atribuições na prossecução do interesse público, de acordo com os princípios da legalidade, da igualdade, da proporcionalidade, da justiça, da imparcialidade e da celeridade, no respeito pelas garantias dos contribuintes e demais obrigados tributários"*.

**18.** Aliás, da análise destes preceitos legais, resulta, pelo contrário, linear que a AT encontra-se vinculada ao escrupuloso cumprimento do princípio da legalidade. O qual lhe tolhe a possibilidade de adotar decisões de índole administrativo-tributário que possam contender com os pressupostos jurídico-normativos, vertidos nas leis fiscais.

**19.** Sendo, ainda, certo que a concretização deste princípio jurídico impossibilita, igualmente, a existência de um espectro tão amplo de discricionariedade que legitimasse, por parte da administração tributária, a concessão de regimes de exceção, no sentido de isentar determinados contribuintes do cumprimento das respetivas obrigações fiscais (declarativas ou outras).

**20.** Na realidade, e de acordo com os ensinamentos de Viera de Andrade (vide "O Ordenamento Jurídico Administrativo Português, in Contencioso Administrativo, Livraria Cruz, Braga, 1986, pag. 40), decorre do princípio da legalidade que a "lei é não só o limite, como fundamento e pressuposto de toda a atividade administrativa".

**21.** Não podendo, consequentemente, a AT, agir em termos que não tenham, por subjacente, um preceito legal, que fundamente e norteie a sua atuação. Nem pode, por sua vez, a administração tributária atuar para além dos limites impostos pelos pressupostos normativos, e pela estatuição legal, previstas nas normas que perfazem o ordenamento jurídico-tributário

português.

**22.** Por outro lado, a discricionariedade administrativa existe, apenas, quando a lei o consentir, e desde que a mesma não "não colida com qualquer outro princípio norteador da atividade administrativa" (vide Marcelo Rebelo de Sousa, Lições de Direito Administrativo, Vol. I, Lex, 1999, págs. 107/108).

**23.** Assim sendo, e dado que não existe, no RBC, um dispositivo legal que, expressamente, permita a atribuição/concessão de regimes de exceção, a sujeitos passivos específicos/determinados, ou que possibilitasse, à AT, fazer uso de uma discricionariedade administrativa, com o mesmo propósito/finalidade, importa, portanto, concluir não ser possível aceder à pretensão da Requerente, no sentido de a isentar, no que se refere às operações económicas, ora em análise, das obrigações legais/declarativas, previstas naquele regime legal.

## **VI – Conclusões**

**24.** No que concerne o fornecimento de provisões de bordo, a aeronaves pertencentes a companhias de navegação aérea, apenas não haverá sujeição ao RBC, quando:

- a. Se trate de produtos sujeitos a IEC, desde que tais bens se encontrem em circulação, em regime suspensivo;
- b. Os mantimentos sejam adquiridos por companhias de navegação aérea, que se dediquem principalmente ao trânsito internacional, e se mostrem cumpridas as formalidades relativas à declaração de exportação.

**25.** Em função dos constrangimentos decorrentes das competências orgânicas, atribuídas a esta Direção de Serviços, abstemo-nos de aprofundar os conceitos, de índole aduaneiro, supra expostos.

Pelo que, se a Requerente assim o entender, poderão ser colocadas, aos serviços da AT, responsáveis pela área aduaneira, a concretização/definição dos pressupostos/conceitos legais associados a:

- (i) produtos sujeitos a IEC's,
- (ii) circulação de bens em regime suspensivo;
- (iii) cumprimento das formalidades relativas às declarações de exportação;
- (iv) companhias aéreas que se dediquem principalmente ao trânsito internacional.

**26.** O transporte de bens alimentares, destinados a serem consumidos dentro das instalações do aeroporto internacional de Lisboa, fica sujeito às obrigações, de índole declarativo, previstas pelo RBC.