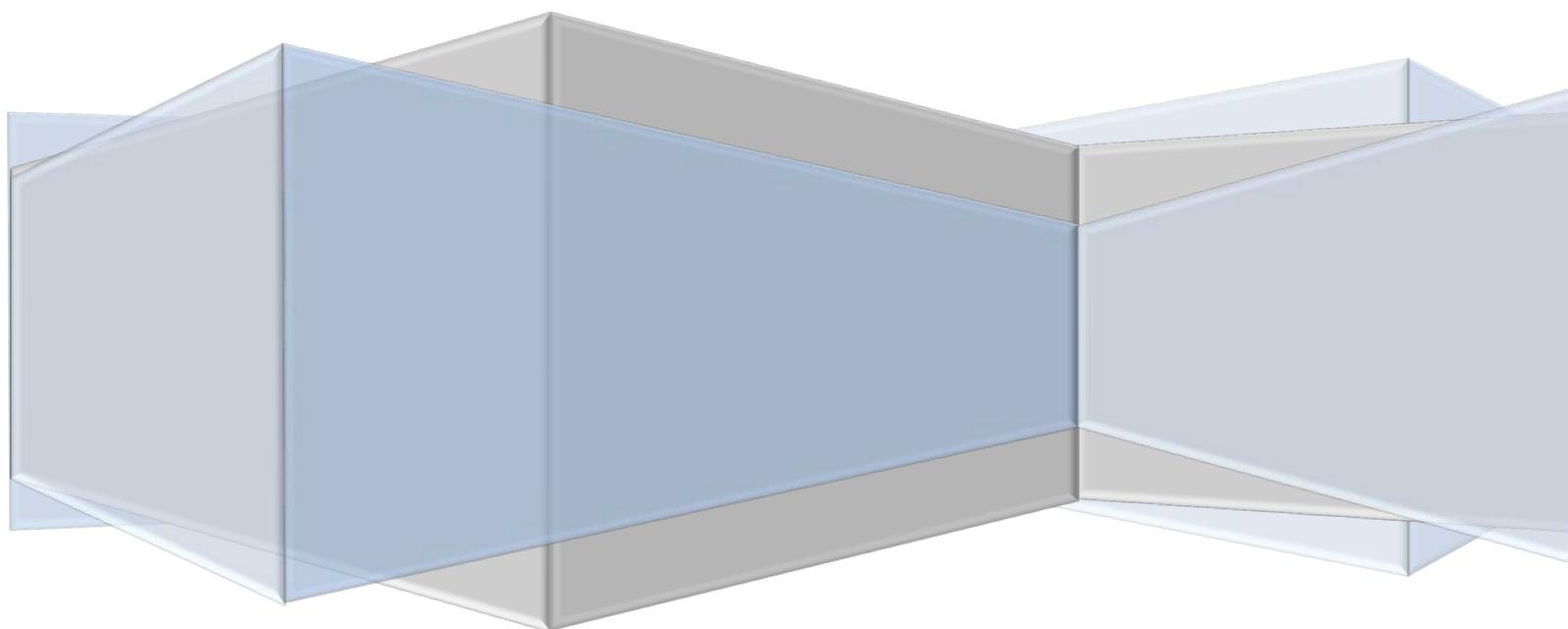


GRUPO DE TRABALHO

**ESTUDO SOBRE IRREGULARIDADES NA
ENTRADA DE COMBUSTÍVEIS EM
PORTUGAL**

27 de julho 2018



Índice

GLOSSÁRIO	4
1. ENQUADRAMENTO E OBJETIVOS	5
2. ABORDAGEM/METODOLOGIA E FONTES DE INFORMAÇÃO	7
2.1. ABORDAGEM/METODOLOGIA	7
2.2. FONTES DE INFORMAÇÃO	7
3. SUMÁRIO EXECUTIVO	10
4. ENQUADRAMENTO LEGISLATIVO	13
4.1. INCORPORAÇÃO DE BIOCOMBUSTÍVEIS	13
4.1.1. DIRETIVAS DA UNIÃO EUROPEIA	13
4.1.2. ENQUADRAMENTO LEGISLATIVO EM PORTUGAL	14
4.1.2.1. PRINCIPAIS METAS	14
4.1.2.2. CRITÉRIOS DE SUSTENTABILIDADE	15
4.1.2.3. SISTEMA DE EMISSÃO DE TÍTULOS DE BIOCOMBUSTÍVEIS	16
4.1.3. COMPARAÇÃO DE ESPANHA VS. PORTUGAL	18
4.1.4. COMPARAÇÃO ENTRE UE	19
4.2. IMPOSTOS ESPECIAIS DE CONSUMO	21
4.2.1. REGIME JURÍDICO DOS IEC HARMONIZADOS	21
4.2.2. DIREITO NACIONAL - O CIEC	26
4.2.3. TRIBUTAÇÃO DOS BIOCOMBUSTÍVEIS E DO GASÓLEO RODOVIÁRIO E GASOLINA EM PORTUGAL	30
4.2.4. QUADRO SANCIONATÓRIO: INFRAÇÕES AO REGIME DO CIEC	32
5. ANÁLISE DA EMISSÃO E UTILIZAÇÃO DE TdBS	33
5.1. INTRODUÇÃO	33
5.2. LIMITAÇÕES	33
5.3. EVOLUÇÃO DA EMISSÃO, UTILIZAÇÃO E COMPENSAÇÕES DE TdBS	34
6. ANÁLISE DO MERCADO DE GASÓLEO E GASOLINA EM PORTUGAL	38
6.1. INTRODUÇÃO	38
6.2. LIMITAÇÕES	38
6.3. INTRODUÇÕES NO CONSUMO DE GASÓLEO E GASOLINA	39
6.4. INTRODUÇÕES AO CONSUMO DE GASÓLEO E GASOLINA	39
6.5. IMPORTAÇÕES DE GASÓLEO E GASOLINA	42
6.6. VENDAS DE GASÓLEO E GASOLINA	45
6.7. EVOLUÇÃO DOS PREÇOS DE RETALHO DE GASÓLEO E GASOLINA	47

7.	IDENTIFICAÇÃO E AVALIAÇÃO DE RISCOS DE INCUMPRIMENTO.....	50
7.1.	TRANSPORTE E VENDA DE COMBUSTÍVEL NÃO DECLARADO EM PORTUGAL	51
7.2.	TRANSPORTE E VENDA DE COMBUSTÍVEL NÃO DECLARADO À ENMC.....	52
7.3.	OBTENÇÃO DE TdBs DE FORMA INDEVIDA PARA CUMPRIMENTO DAS METAS DE INCORPORAÇÃO	53
8.	CONCLUSÕES	55
9.	PROPOSTAS DE MELHORIA/RECOMENDAÇÕES	58
10.	ANEXOS.....	63

GLOSSÁRIO

ANAREC	Associação Nacional de Revendedores de Combustíveis
APED	Associação Portuguesa de Empresas de Distribuição
APETRO	Associação Portuguesa de Empresas Petrolíferas
APPB	Associação Portuguesa de Produtores de Biocombustíveis
ASAE	Autoridade de Segurança Alimentar e Económica
AT	Autoridade Tributária e Aduaneira
CIEC	Código dos Impostos Especiais de Consumo
CE	Comissão Europeia
CLEC	Centro de Logística Espanhol Certificado
DER	Diretiva das Energias Renováveis – Diretiva 2009/28/CE
DGEG	Direção Geral de Energia e Geologia
DL	Decreto-Lei
ECS	Entidade Coordenadora do Cumprimento dos Critérios de Sustentabilidade
EDIP	Associação de Empresas Distribuidoras de Produtos Petrolíferos
EMCS	<i>Excise Movement Control System</i>
ENMC	Entidade Nacional para o Mercado de Combustíveis E.P.E.
FAME	<i>Fatty Acid Methyl Ester</i>
GEE	Gases com Efeito de Estufa
GT	Grupo de Trabalho
IC	Introduções ao Consumo
IEC	Impostos Especiais de Consumo
IRC	Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas
ISCC	<i>International Sustainability & Carbon Certification</i>
ISP	Imposto sobre Produtos Petrolíferos e Energéticos
IVA	Imposto sobre Valor Acrescentado
LNEG	Laboratório Nacional de Energia e Geologia
N/D	Não disponível
PoS	<i>Proof of Sustainability</i>
PPD	Pequeno Produtor Dedicado
SPN	Sistema Petrolífero Nacional
t; t'000	Toneladas; Milhares de Toneladas
TACC	Taxa Anual de Crescimento Composta
TdB	Título de Biocombustíveis
Tep	Tonelada Equivalente de Petróleo
UE	União Europeia

1. ENQUADRAMENTO E OBJETIVOS

Conforme descrito no Despacho n.º 2011/2018, de 26 de fevereiro, dos Gabinetes dos Secretários de Estado dos Assuntos Fiscais e da Energia, atendendo à importância dos produtos petrolíferos na economia nacional e considerando os desafios resultantes da inexistência de controlos sistemáticos sobre a entrada destes produtos em Portugal pela fronteira terrestre, considerou-se importante estudar e definir medidas e mecanismos destinados a aumentar a eficácia do controlo de alguns destes produtos, no que respeita ao cumprimento das obrigações em matéria de incorporação de biocombustíveis, bem como das obrigações de natureza tributária. Este estudo deverá também contribuir para a defesa da concorrência e a supervisão e monitorização das atividades económicas neste setor.

Neste contexto, o Despacho n.º 2011/2018 determinou a criação do Grupo de Trabalho, constituído por um representante dos membros do Governo responsáveis pelas áreas da Energia e dos Assuntos Fiscais, sendo a respetiva coordenação assegurada pelo representante da área da Energia, para a identificação de possíveis irregularidades na entrada de combustíveis no território nacional, com a seguinte missão:

- Identificar possíveis constrangimentos à correta aplicação da legislação nacional em vigor e eventuais situações de irregularidade na entrada de combustíveis no território nacional, com especial enfoque nos combustíveis rodoviários (gasóleo e gasolina) e nos respetivos valores de biocombustíveis incorporados, bem como no cumprimento das obrigações tributárias;
- Avaliar o impacto económico da entrada de combustíveis no território nacional sem o cumprimento das obrigações legais, designadamente no que respeita à incorporação de biocombustíveis e às obrigações de natureza tributária; e,
- Propor medidas de modo a contribuir para a correta aplicação da legislação nacional em vigor e para a prevenção e repressão de comportamentos que possam ser potencialmente lesivos para a concorrência do mercado e para os interesses do Estado.

O Grupo de Trabalho foi constituído por:

Entidade	Representante	Cargo
Secretaria de Estado de Energia	Dra. Ana Marisa Calhã	Adjunta do Secretário de Estado
Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais	Dra. Sara Baptista	Técnica Especialista
ENMC	Dr. Fernando Alves Pinto	Chefe da Unidade de Produtos Petrolíferos
Autoridade Tributária e Aduaneira	Dr. António Belo Morgado	Chefe de Divisão do Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos
Autoridade Tributária e Aduaneira	Dra. Rosa Rocha Campos	Coordenadora na Divisão Operacional do Sul da Direção de Serviços Antifraude Aduaneira

Adicionalmente, o Grupo de Trabalho contou também com a colaboração:

- Dra. Céu Sàágua – Chefe da Unidade de Biocombustíveis da ENMC;
- Dr. Nuno Matias – Chefe da Unidade de Reservas Petrolíferas da ENMC;
- Dra. Rita Branco – Advogada no Departamento Jurídico da ENMC;
- LNEG – Laboratório Nacional de Energia e Geologia; e,

-
- DGEG – Direção Geral de Energia e Geologia.

NOTA 1:

Em termos fiscais e aduaneiros, designadamente de acordo com o estabelecido no CAU – Código Aduaneiro da União aprovado pelo Regulamento (UE) n.º 952/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 9 de outubro de 2013 e no CIVA - Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 394-B/84, considera-se importação de bens a entrada em território nacional de:

- a) Bens originários ou procedentes de países não comunitários e que não se encontrem em livre prática ou que tenham sido colocados em livre prática no âmbito de acordos de união aduaneira; e,
- b) Bens procedentes de territórios terceiros e que se encontrem em livre prática.

Na legislação nacional referente a biocombustíveis e produtos petrolíferos, a designação de importação refere-se à entrada no território nacional de bens provenientes quer de outros Estados Membros quer de países terceiros.

Assim sendo, ao longo do presente relatório o termo importação é, por vezes, utilizado no sentido lato tal como descrito na legislação nacional relativa aos biocombustíveis.

NOTA 2:

A referência a introdução no consumo de produtos petrolíferos para efeitos do presente relatório terá de ser entendida nos termos previstos no artigo 9º do CIEC, aprovado pelo Decreto-Lei nº 73/2010 de 21/06.

Por seu turno, a expressão introdução ao consumo refere-se à venda do combustível.

2. ABORDAGEM/METODOLOGIA E FONTES DE INFORMAÇÃO

2.1. ABORDAGEM/METODOLOGIA

Tendo em consideração os objetivos definidos no Despacho n.º 2011/2018, a realização do estudo em questão teve por base a seguinte metodologia:

- Análise dos contributos solicitados a associações dos principais *stakeholders* do mercado (i.e.: ANAREC, APED, APETRO, APPB e EDIP), apresentados sob a forma documental;
- No dia 15 de maio de 2018, foram realizadas audições com as referidas associações, de forma a clarificar todos os contributos enviados ao Grupo de Trabalho;
- Foram, igualmente, analisados os contributos apresentados, a título individual e, por iniciativa própria, pelo operador Vapo Atlantic, S.A.;
- Análise do enquadramento regulamentar associado à incorporação de biocombustíveis em Portugal e a identificação das principais diferenças face ao sistema vigente em Espanha;
- Caracterização e análise da evolução do mercado de distribuição de combustíveis rodoviários (incluindo apenas a gasolina e o gasóleo) em Portugal e da incorporação de biocombustíveis neste contexto, tendo por base a informação disponibilizada pela ENMC, LNEG e DGEG, incluindo toda a informação pública disponível nos seus respetivos sites;
- Análise do enquadramento legislativo, europeu e nacional, em matéria de impostos especiais de consumo harmonizados, em geral e do ISP, em particular, nomeadamente quanto ao regime de produção, armazenagem, circulação e introdução no consumo de produtos sujeitos a imposto provenientes de outros Estados Membros da União Europeia (“UE”), e respetivos mecanismos de controlo;
- Identificação e avaliação do impacto económico de riscos de fraude e/ou outras irregularidades associadas à entrada de combustíveis no território nacional, sem o cumprimento das obrigações legais;
- Descrição das principais atividades de supervisão atualmente executadas e avaliação da respetiva capacidade de mitigação dos riscos identificados; e,
- Identificação de propostas de melhoria para a mitigação dos riscos identificados.

2.2. FONTES DE INFORMAÇÃO

No âmbito do presente estudo, o Grupo de Trabalho teve acesso às seguintes fontes de informação:

- Contributos, por escrito, das seguintes entidades:
 - ANAREC – Associação Nacional de Revendedores de Combustível;
 - APETRO – Associação Portuguesa de Empresas Petrolíferas;
 - APED – Associação Portuguesa de Empresas de Distribuição;
 - EDIP – Associação de Empresas Distribuidoras de Produtos Petrolíferos;
 - APPB – Associação Portuguesa de Produtores de Biocombustíveis; e,

-
- Vapo Atlantic S.A.¹
 - Audições com representantes das seguintes entidades:
 - ANAREC;
 - APED;
 - APETRO;
 - APPB; e,
 - EDIP.
 - Estudos e dados estatísticos:
 - AT:
 - Estatísticas de introduções no consumo declaradas à AT por produto sujeito a ISP; Entrepósitos fiscais (depositários autorizados) para efeitos de IEC;
 - Operadores registados para efeitos de IEC; e,
 - Movimentos de produtos em regime de suspensão de imposto declarados.
 - DGEG:
 - Resumo de vendas de combustíveis em território nacional, incluindo a incorporação de biocombustíveis, para os anos de 2010 a 2017; e,
 - Resumo das importações de combustíveis, para os anos de 2010 a 2016 (provisório).
 - ENMC:
 - Resumo dos valores de TdBs, para os anos de 2013 a 2017, conforme a informação disponível para cada um dos seguintes casos: i) emitidos por tipo de origem; ii) “consumidos” no âmbito do cumprimento das metas de incorporação; iii) em falta para operadores incumpridores; iv) *stock* de títulos por utilizar; e, v) volume de títulos transacionados entre operadores;
 - Detalhe das incorporações de combustíveis em território nacional por operador obrigado, para o período compreendido entre 1 de janeiro de 2012 e 30 de abril de 2018;
 - Detalhe das vendas de combustíveis em território nacional por marca de retalho, para o período compreendido entre 1 de janeiro de 2017 e 30 de abril de 2018;
 - Detalhe das importações de combustíveis por operador obrigado, para os anos de 2016 e 2017; e,
 - Detalhe dos preços de retalho diários de combustíveis simples por operador, para o ano de 2017.
 - LNEG:
 - Manual do Operador Económico;
 - Para anos 2013, 2014, 2015 e 2018, para produtores de regime geral e importadores:
 - ✓ Contas correntes de TdBs acumulados;

¹ Na sequência da publicação do Despacho n.º 2011/2018, foi o Grupo de Trabalho contactado no sentido de receber contributos por parte deste operador, que os enviou por escrito no dia 18 de maio de 2018.

-
- ✓ Caracterização de Lotes de Biocombustíveis para emissão de TdBs; e,
 - ✓ Evidências das importações efetuadas;
 - Registo dos operadores económicos (produtores de regime geral); e,
 - Panorama da Produção e Importação de Biocombustíveis em Portugal para 2013 e 2014
- Legislação nacional e da UE.

3. SUMÁRIO EXECUTIVO

ENQUADRAMENTO LEGISLATIVO DA INCORPORAÇÃO DE BIOCOMBUSTÍVEIS

Em 2020, a UE pretende que 10% do combustível dos transportes rodoviários de todos os países da UE tenha origem em fontes renováveis. Esta meta de 10% para as energias renováveis nos transportes terrestres foi fixada para todos os Estados Membros de modo a assegurar a coerência das especificações e a disponibilidade dos combustíveis para os transportes. Consequentemente, o quadro legislativo comunitário – Diretiva 2009/28/CE e Diretiva 2015/1513 - foi alterado no sentido de introduzir novos desafios em matérias de sustentabilidade, nomeadamente ao longo de toda a cadeia de produção dos biocombustíveis. Neste contexto, os Estados Membros são responsáveis por assegurar que os operadores económicos cumpram os critérios de sustentabilidade que se aplicam à produção de biocombustíveis/biolíquidos, dentro e fora da UE.

Assim, importa comparar a posição de outros Estados Membros, em particular Espanha, face às disposições normativas nacionais. Com efeito, verifica-se uma diferença entre as metas de energias renováveis nos transportes definidas em Portugal e Espanha, até 2020, assim como o modo de as atingir. Para além do diferencial existente ao nível das metas, também se verifica uma relevante diferença de abordagem quanto à demonstração do cumprimento dos critérios de sustentabilidade nos dois países Ibéricos. Desde logo, em Espanha permite-se que, até ao final do corrente ano, a comprovação de sustentabilidade do combustível possa ser substituída por uma auto declaração dos agentes económicos, o que não acontece em Portugal, desde de 1 de julho de 2014.

IMPOSTOS ESPECIAIS DE CONSUMO

No âmbito da legislação que regula os impostos especiais de consumo (“IEC”), ao nível da UE e ao nível nacional, a produção, transformação, detenção ou armazenagem e circulação de produtos sujeitos a IEC em regime de suspensão de imposto (ou seja, sem que o respetivo pagamento tenha sido efetuado) encontram-se sujeitas a apertadas regras de controlo, e só podem ser efetuadas em determinados locais e sob determinadas condições.

Os operadores envolvidos nestas operações são obrigados à obtenção de estatutos especialmente previstos (depositário autorizado ou operador registado), reconhecidos pelas autoridades aduaneiras/fiscais dos Estados Membros, sob condição da sua idoneidade fiscal e, em certos casos, de uma determinada capacidade económica/financeira e prestação de garantias.

Uma vez reconhecidos esses estatutos, os operadores ficam sujeitos a um vasto conjunto de obrigações, designadamente quanto ao registo contabilístico dos movimentos dos produtos e a controlos das autoridades competentes.

No caso de biocombustíveis e da sua incorporação no gasóleo/gasolina, essa operação de mistura, caso os produtos não se encontrem em regime de suspensão de imposto e tenham sido regularmente introduzidos no consumo e pagos os tributos devidos em Portugal, não existe qualquer obrigatoriedade de constituição de entreposto fiscal (e obtenção de estatuto de depositário autorizado).

Os movimentos (circulação) de produtos sujeitos a IEC em regime de suspensão de imposto são sujeitos a procedimentos informatizados, registados em sistema informatizado que funciona a nível de toda a UE, desde a expedição dos produtos até à confirmação da sua receção no destino, a coberto, em regra, por garantias para acautelar os riscos de irregularidades e de constituição de dívida. Assim, são minimizados os riscos de irregularidades e, caso estas ocorram, os riscos de não cobrança dos impostos devidos, face à existência de garantia, serão muito reduzidos.

Também quanto aos produtos já introduzidos no consumo noutros Estados Membros, encontra-se previsto um mecanismo de garantia, a prestar no destino, previamente à expedição dos produtos, que visa acautelar o pagamento do imposto, encontrando-se, igualmente, instituídos procedimentos declarativos que permitem o controlo da circulação. O nível de incorporação de biocombustíveis não altera a tributação fiscal em termos de ISP, de acordo com o previsto no n.º 9 do artigo 92º do CIEC.

Da análise da evolução das introduções no consumo declaradas à AT relativas ao gasóleo e gasolina, no período compreendido entre 2015 e 2017, não é possível identificar alterações significativas que indiquem um aumento de introduções irregulares/fraudulentas no consumo, nem mesmo face ao aumento mais significativo da tributação nos anos de 2015 e 2016 (com a criação da “taxa de carbono” e o aumento das taxas de ISP).

Dos contributos apresentados e audições efetuadas às associações do setor é possível concluir que o regime dos IEC funciona bem e que é considerado, em alguns aspetos, como um modelo a seguir no âmbito da legislação que rege os biocombustíveis.

Não se encontra, pois, fundamento para considerar os elevados valores que têm sido avançados por algumas dessas associações para a comunicação social em termos de perda de receita tributária ao longo dos últimos anos. É, igualmente, possível concluir que em muitas situações as irregularidades verificadas quanto aos combustíveis adquiridos noutros países (*maxime* Espanha) se cingem ao não cumprimento das percentagens de incorporação de biocombustíveis, e não se estendem ao incumprimento das obrigações fiscais.

Sem prejuízo das obrigações que incumbem a Portugal no quadro dos Tratados da UE e sobre o funcionamento da UE, designadamente relativas à liberdade de circulação de mercadorias, e que inviabilizam controlos sistemáticos na fronteira terrestre, relativamente a mercadorias originárias de outros Estados Membros ou que se encontrem em livre prática, considera-se pertinente recomendar a intensificação da fiscalização, através de ações conjuntas entre as autoridades competentes.

O quadro sancionatório vigente em matéria de infrações tributárias afigura-se adequado, não tendo sido alvo de qualquer crítica ou sugestão de alteração ou melhoria por parte das associações do setor.

EMISSÃO E UTILIZAÇÃO DE TdBS

O número de TdBs emitidos tem vindo a aumentar gradualmente e de forma consistente entre 2013 e 2017, numa média de cerca de 12,4% ao ano, sendo que a emissão de títulos associados à produção de biocombustíveis tem acompanhado diretamente esta evolução. Apesar de se ter verificado um grande volume de importações em 2015 e 2016, em 2017 os valores voltaram a reduzir, para um valor em linha com o verificado em 2013. Relativamente ao consumo de TdBs, entre 2013 e 2017, verificou-se também um crescimento.

Contudo, o défice anual de TdBs de operadores incumpridores tem vindo a aumentar de forma consistente significativa. Esta situação, que se tem mantido como irregular pelo facto de compensações inerentes não terem sido pagas pelos operadores em causa, está necessariamente correlacionada com o aumento significativo das introduções ao consumo de combustíveis por parte destes operadores, que i) ou não têm biocombustíveis incorporados, ou ii) os que têm não são reconhecidos como sustentáveis pela ECS, visto não virem acompanhados da documentação exigida para a sua emissão.

INTRODUÇÕES AO CONSUMO / IMPORTAÇÕES / VENDAS DE GASÓLEO E GASOLINA

O volume de introduções ao consumo entre 2012 e 2017 aumentou em média 1,2% ao ano no gasóleo, mas reduziu-se em média 1,3% ao ano na gasolina. Assim, em termos globais, as introduções ao consumo aumentaram em média 0,8% ao ano no período em análise.

Entre 2012 e 2017, os principais 5 operadores aumentaram as suas introduções ao consumo no gasóleo em média 0,8% ao ano no gasóleo, mas reduziram em média 1,9% ao ano na gasolina. Contudo, os operadores incumpridores aumentaram significativamente as suas introduções em volume respetivamente em média cerca de 39% no gasóleo e 68,6% na gasolina no mesmo período.

É possível verificar que os operadores incumpridores, pese embora tenham ainda uma quota de introdução ao consumo reduzida quando comparada com a dos 5 principais operadores, têm uma posição muito mais relevante nas importações e que cresceu significativamente entre 2016 e 2017. Todas as importações reportadas por operadores incumpridores à ENMC tiveram origem em Espanha e a larga maioria teve origem em entrepostos de CLECs.

As importações dos operadores incumpridores foram sempre idênticas ao volume de gasóleo e de gasolina por eles introduzido ao consumo em cada ano. De acordo com os dados da DGEG, o volume de vendas de gasóleo e gasolina reduziu-se em média 1,9% ao ano entre 2012 e 2017, com maior incidência na gasolina (4,1% em média de decréscimo) vs. o gasóleo (1,4% em média de decréscimo). Não obstante, verificou-se um crescimento em 2017 de cerca de 1,4%.

Em 2017 atingiu-se o nível mais reduzido de incorporações em volume de biocombustíveis no período em análise, onde se verificou um valor negativo entre os TdBs emitidos no ano e os que seriam necessários para cumprir com as obrigações ambientais desse ano. As importações dos operadores incumpridores, por não incluírem biocombustíveis e nos casos em que os têm, estes não serem reconhecidos como sustentáveis, contribuem certamente para esta situação.

EVOLUÇÃO DOS PREÇOS DE RETALHO DE GASÓLEO E GASOLINA

Em 2017, os preços das marcas associadas a operadores incumpridores, estiveram abaixo dos praticados pelas quatro principais marcas a operar no mercado. Sendo que se verificou que, um dos operadores incumpridores pratica níveis de preço bastante alinhados com os hipermercados e por vezes mesmo abaixo destes.

Resulta claro que aos operadores incumpridores das metas de incorporação de biocombustíveis abre-se uma vantagem competitiva indevida que lhes permite praticar preços mais baixos, sem prejuízo da importância de reconhecer que as diferenças entre os preços mais baixos e mais altos resultam de modelos de operação e estruturas de custos que não são diretamente comparáveis. No entanto, esta vantagem que desvirtua a concorrência num mercado que se deseja livre e concorrencial, verifica-se também no comércio grossista, onde, em teoria, parecem fazer a maior das suas introduções ao consumo.

No presente estudo, foram identificados e analisados três potenciais riscos associados à entrada irregular de combustíveis rodoviários em território nacional, nomeadamente, i) Transporte e venda de combustível não declarado em Portugal, que entrou via fronteira terrestre, ii) Transporte e venda de combustível não declarado à ENMC (i.e. apenas foi declarado à AT) e iii) Obtenção de TdBs de forma indevida para garantir o cumprimento das metas de incorporação.

PROPOSTAS DE MELHORIA / RECOMENDAÇÕES

No capítulo 8, são apresentadas 12 propostas de melhoria, de forma a mitigar os riscos identificados e contribuir para a melhoria dos sistemas associados ao mercado, que incluem algumas sugestões das entidades que foram consultadas. Estas medidas pretendem melhorar a qualidade e a consistência da informação recebida, reforçar as capacidades de monitorização e de fiscalização, promover a dissuasão de incumprimentos, aumentar a liquidez de TdBs disponíveis no mercado e prevenir distorções concorrenciais por posições dominantes.

4. ENQUADRAMENTO LEGISLATIVO

4.1. INCORPORAÇÃO DE BIOCOMBUSTÍVEIS

4.1.1. DIRETIVAS DA UNIÃO EUROPEIA

O desenvolvimento de um modelo de crescimento económico sustentável em relação ao meio ambiente tem vindo a ser uma das preocupações da UE. Neste sentido, têm sido promovidas ações de sensibilização para todos os Estados Membros através da adoção de políticas específicas em determinadas matérias correlacionadas. As Diretivas da UE nestas matérias são as Diretivas 2003/30/CE, 2009/28/CE, 2009/30/CE e mais recentemente a Diretiva (UE) 2015/1513 do Parlamento e do Conselho.

A Diretiva 2003/30/CE veio promover a utilização de biocombustíveis e de outros combustíveis renováveis nos transportes. Para o efeito, estabeleceu as primeiras metas relativamente à introdução de uma proporção mínima de biocombustíveis e de outros combustíveis renováveis na gasolina e no gasóleo. Ficou assim definido que, até 31 de Dezembro de 2005, teria de ser incorporado um mínimo de 2% e até 2010 um mínimo de 5,75% de energia proveniente de fontes renováveis no setor dos transportes. A mesma Diretiva fazia igualmente referência a um objetivo de 20% de substituição dos combustíveis convencionais nos transportes rodoviários até 2020.

Posteriormente, tendo em consideração as crescentes preocupações e os esforços de preservação ambiental, mas incorporando as preocupações e dificuldades manifestadas pelos vários intervenientes nos setores mais afetados, as considerações veiculadas pelos organismos reguladores dos vários Estados Membros e o contributo dos organismos de investigação científica, a UE implementou a Diretiva 2009/28/CE (“DER”), que veio fixar objetivos nacionais obrigatórios para a quota global de energia proveniente de fontes renováveis no consumo final bruto de energia e no caso específico dos transportes. Estes objetivos nacionais passam por, até 2020, ter 20% de energia proveniente de fontes renováveis no consumo final bruto de energia e 10% no caso do setor dos transportes.

A 9 de Setembro de 2015 foi implementada a Diretiva (UE) 2015/1513, que veio visitar a DER, salientando-se a alteração referente às matérias residuais utilizadas na produção de biocombustíveis, bem como a introdução dos valores ILUC (*Indirect land use change* - alteração indireta do uso de solo), a restrição de utilização de biocombustíveis (7%) produzidos a partir de cereais e de outras culturas ricas em amido, culturas açucareiras e oleaginosas e culturas energéticas em terrenos agrícolas e o alcance de um nível mínimo de consumo de biocombustíveis avançados (0,5%) através de um objetivo nacional não obrigatório.

Adicionalmente, tanto a DER como a Diretiva (UE) 2015/1513, introduziram novos desafios em matérias de sustentabilidade ao longo de toda a cadeia de produção dos biocombustíveis. Assim, no que respeita a emissões de gases com efeito de estufa (“GEE”) resultantes da utilização de biocombustíveis, os produtores deveriam conseguir uma redução de 35% até 2017, 50% a partir de 2017 e 60% a partir de 2018 para novas instalações, que entrem em funcionamento após 1 de Janeiro de 2017. Não obstante, para a sua contabilização para as metas obrigatórias de incorporação, a referida redução de emissão de GEE não pode afetar negativamente o meio ambiente e/ou a sustentabilidade social, devendo ser produzidos de forma sustentável. Desta forma, ainda que os biocombustíveis sejam uma parte essencial da política de energias renováveis e constituam uma solução importante para a diminuição das GEE no setor dos transportes, só devem ser promovidos se a sua produção for sustentável.

Importa ainda referir a definição de restrições no que respeita à origem das matérias-primas utilizadas para a produção de biocombustíveis, com a promoção da utilização de resíduos e detritos como matérias-primas, respeitando, no entanto, o princípio da Hierarquia de Resíduos previsto no artigo 7.º do DL n.º 73/2011 de 17 de junho, que transpõe a Diretiva n.º 2008/98/CE de 19 de novembro, do Parlamento Europeu.

Neste contexto, os Estados Membros são responsáveis por assegurar que os operadores económicos cumprem os critérios de sustentabilidade que se aplicam aos biocombustíveis/biolíquidos produzidos na UE e aos importados, tendo em consideração os seguintes objetivos:

- São contabilizados para efeitos dos seus objetivos em matéria de energias renováveis previstos na DER;
- São utilizados para o cumprimento das obrigações em matéria de energias renováveis; e,
- São contabilizados para efeitos do objetivo de redução das emissões de GEE (unicamente biocombustíveis, previstos na DER).

Estes critérios de sustentabilidade têm de ser cumpridos para efeitos da contabilização dos biocombustíveis para o cumprimento das obrigações nacionais em matéria de energias renováveis.

4.1.2. ENQUADRAMENTO LEGISLATIVO EM PORTUGAL

À semelhança dos outros Estados Membros da UE, também em Portugal as energias renováveis têm vindo a assumir um papel de destaque na defesa da sustentabilidade. Neste sentido, foi lançada a Estratégia Nacional para a Energia 2020, que trouxe consigo a implementação e revisão de algumas leis e políticas.

Iremos abordar nesta secção a principal legislação nacional referente aos biocombustíveis, que se centra essencialmente nos Decretos-Lei (“DL”) n.º 117/2010, de 25 de outubro, 141/2010, de 31 de dezembro, 142/2010, de 31 de dezembro, 224/2012, de 16 de outubro, 6/2012, de 17 de janeiro, 69/2016, de 3 de novembro e 152-C/2017, de 11 de dezembro (que transpõe para a ordem jurídica interna a Diretiva 2015/1513 e altera o DL n.º 117/2010), e nas Portarias n.º 41/2011, de 19 de janeiro, 301/2011, de 2 de dezembro e 8/2012, de 4 de janeiro.

4.1.2.1. PRINCIPAIS METAS

Como referido anteriormente, a DER definiu que até 2020 as energias renováveis, entre elas os biocombustíveis, devem representar 10% do consumo de energia no setor dos transportes. Em Portugal, de forma a alcançar os 10% referidos, foram estabelecidas metas anuais obrigatórias de incorporação de biocombustíveis, como a forma de cumprir o objetivo definido na DER²:

² Com efeito, as metas de incorporação de energias renováveis nos transportes em Portugal assentam exclusivamente nos biocombustíveis sustentáveis, ao contrário de outros Estados Membros, como por exemplo a Espanha que definiu uma meta combinada de biocombustíveis e eletricidade renovável na ferrovia.

Tabela 1

Metas de incorporação (em teor energético)	
Período	% Incorporação de biocombustíveis
2011-2012	5%
2013-2014	5,5%
2015-2016	7,5%
2017-2018	7,5%
2019-2020	10%

A meta de incorporação para os anos 2017 e 2018 estava inicialmente prevista para 9%, mas foi alterada nos Orçamentos de Estado para 2017 e 2018, de modo a permanecer com o valor constante de 7,5%.

De forma a garantir a verificação do cumprimento das metas de incorporação, foi criado um sistema de emissão de Títulos de Biocombustível (“TdBs”), temática que será devidamente endereçada na Secção 4.1.2.3 abaixo.

4.1.2.2. CRITÉRIOS DE SUSTENTABILIDADE

Tal como no resto da UE, também em Portugal foi aprovado um conjunto de medidas que visam maximizar a sustentabilidade. Neste sentido, a legislação e as políticas referentes aos biocombustíveis foram objeto de revisões, de acordo com as exigências da UE, tendo sido também revistas as políticas associadas à origem das matérias-primas utilizadas na produção de biocombustíveis, com a promoção da utilização de resíduos e detritos.

Importa referir que, no caso português, a implementação destas medidas assume um papel ainda mais relevante, uma vez que se torna determinante para a atribuição dos TdBs.

Em termos de legislação nacional, o DL n.º 117/2010 determina os critérios para a qualificação dos biocombustíveis e biolíquidos como sustentáveis e cria um mecanismo de apoio à incorporação dos biocombustíveis no consumo de combustíveis no setor dos transportes. De acordo com o referido DL, os biocombustíveis são considerados sustentáveis se cumprirem para com os seguintes critérios:

Tabela 2

Critérios de sustentabilidade	
Redução de GEE	Mínimo de 35% de redução de GEE, até 31/12/2017; redução de pelo menos de 50% a partir de 1/1/2018; e, redução de pelo menos de 60% relativamente a biocombustíveis produzidos em instalações que entraram em funcionamento após 5/10/2015 (artigo 4.º).
Biodiversidade	Não serem produzidos a partir de matérias-primas obtidas em áreas de elevada biodiversidade, incluindo floresta primária (artigo 7.º).
Uso de Solo	Não serem produzidos a partir de matérias-primas obtidas em solos com elevado teor de carbono, i.e. zonas pantanosas, turfeiras e áreas florestais (artigo 8.º).
Boas práticas Agrícolas	As matérias-primas agrícolas cultivadas em territórios dos Estados Membros utilizadas na produção de biocombustíveis têm de cumprir os requisitos mínimos de boas condições agrícolas e ambientais (artigo 6.º)

Para efeitos da verificação dos referidos critérios, e em linha com as disposições da UE, foram definidas três vias:

- **Verificações independentes (artigo 20º do DL n.º 117/2010 e artigo 10º da Portaria n.º 8/2012)** – As verificações independentes são obrigatórias para todos os operadores económicos que produzam ou adquiram biocombustíveis/biolíquidos, com o objetivo de os incorporar no mercado nacional. Estas verificações devem ser realizadas por uma entidade que, através de procedimentos técnicos específicos, atesta o cumprimento dos critérios de sustentabilidade. As entidades verificadoras têm de possuir uma acreditação específica para

as atividades de verificação da sustentabilidade de toda a cadeia de valor dos biocombustíveis, que é atribuída pelo Instituto Português de Acreditação (IPAC);

- **Regime Voluntário reconhecido pela CE (n.º 10 do artigo 10.º da Portaria n.º 8/2012)** – A sustentabilidade dos biocombustíveis é certificada/comprovada através da emissão de uma *Proof of sustainability* (“PoS”) relativa aos lotes de biocombustíveis produzidos. Os PoS só podem ser emitidos por produtores de biocombustíveis certificados por regimes voluntários de certificação; ou,
- **Acordo bilateral ou multilateral celebrado pela UE e que a CE tenha reconhecido para o efeito (n.º 10 do artigo 10.º da Portaria n.º 8/2012)**³.

Em linha com o disposto no DL n.º 224/2012, verificou-se um período de suspensão da obrigatoriedade de verificação dos referidos critérios até 1 de Julho de 2014.

4.1.2.3. SISTEMA DE EMISSÃO DE TÍTULOS DE BIOCOMBUSTÍVEIS

O sistema de emissão de TdBs, em linha com outros exemplos da UE, foi criado em Portugal com o objetivo de garantir o rigoroso cumprimento das Diretivas Comunitárias referentes à incorporação de biocombustíveis no sector dos transportes. A sua emissão depende da verificação do cumprimento dos critérios de sustentabilidade anteriormente mencionados. O processo de atribuição e contabilização destes títulos encontra-se detalhado no DL n.º 117/2010.

Cada TdB representa a incorporação de uma tonelada equivalente de petróleo (“Tep”) de biocombustíveis destinados a serem incorporados no consumo nacional. Os TdBs são válidos por 2 anos e podem ser livremente transacionados entre os operadores económicos.

No caso das matérias-primas utilizadas na produção de biocombustíveis serem resíduos ou detritos, está previsto um sistema de bonificação (“dupla contagem”), havendo lugar à emissão de dois TdBs por cada Tep incorporada no consumo. Para estes casos, são consideradas as matérias-primas que constam no Anexo IV do DL n.º 117/2010 e na redação dada pelo DL n.º 152-C/2017, que inclui as matérias-primas elegíveis para dupla contagem.

Dada a atribuição da dupla contagem a certas matérias-primas e da consequente emissão de dois TdBs por cada Tep incorporada no consumo, pode originar-se um “excesso” de TdBs no mercado, o que permite a posterior transação de TdBs entre os operadores. Este “excesso” é particularmente relevante para os operadores que introduzam no consumo combustíveis com um nível de incorporação de biocombustíveis inferior ao obrigatório⁴, podendo utilizá-lo para efeito do cumprimento das metas de incorporação estabelecidas. Da mesma forma, este fator é muito importante para o efetivo cumprimento das metas fixadas quando os operadores não disponham de acesso a biocombustíveis que permitam a sua mistura nos respetivos combustíveis fósseis compatíveis, em volumes superiores aos que são permitidos nas correspondentes especificações técnicas (i.e. 7% de FAME no gasóleo e 5% de Etanol na gasolina 95 octanas).

Atualmente⁵, a entidade responsável pela emissão dos TdBs – Entidade Coordenadora do Cumprimento dos Critérios de Sustentabilidade (ECS) – funciona junto do LNEG, enquanto que a responsabilidade pela verificação trimestral do cumprimento das metas de incorporação de cada operador e do subsequente cancelamento dos

³ Até à data não há indicação da existência de um acordo celebrado neste contexto.

⁴ Desde 31 de dezembro de 2014, deixou de ser obrigatório a incorporação física de FAME até ao volume de 7%.

⁵ Desde a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 152-C/2017, de 11 de dezembro.

-
- Produção de biocombustíveis por pequenos produtores dedicados (“PPD”) para frotas dedicadas (veículos adaptados) – Estes “TdB” ficam disponíveis para venda por leilão pela DGEG, onde os operadores obrigados os podem adquirir.

O LNEG efetua dois reportes de informação: por um lado reporta à ENMC os títulos emitidos em cada mês a cada produtor de regime geral e/ou operador obrigado, por outro lado reporta à DGEG as Tep produzidas trimestralmente pelos PPD. Da mesma forma a DGEG comunica à ENMC o(s) operador(es) que arrematou os TdB leiloados.

- **A transmissão de TdB pode ocorrer das seguintes formas:**

- Venda de biocombustíveis de produtores para os operadores obrigados, onde os TdB associados são intrinsecamente incluídos no negócio⁸;
- Venda de biocombustíveis puros ou combustíveis com incorporação entre operadores obrigados, onde os TdB associados são intrinsecamente incluídos no negócio; e,
- Venda direta de títulos entre produtores e/ou operadores obrigados (i.e. sem o fornecimento de biocombustíveis e/ou combustíveis com incorporação).

As transações de títulos têm de ser obrigatoriamente reportadas mensalmente à ENMC pelos produtores e operadores obrigados.

- **A utilização/cancelamento de TdB ocorre nas seguintes situações:**

- Tendo por base o reporte à ENMC das introduções ao consumo de combustíveis por parte dos operadores obrigados, esta entidade efetua trimestralmente o cálculo dos TdB a utilizar/cancelar por cada operador obrigado, no âmbito do cumprimento das respetivas metas de incorporação em teor energético;

No caso de o operador obrigado não possuir TdB suficientes, pode ainda satisfazer as suas obrigações no trimestre seguinte mediante um acréscimo de 50% dos TdB em falta. Em caso de não cumprimento, a ENMC despoleta o procedimento de imposição do pagamento da compensação aplicável – 2.000€ por cada TdB em falta – conforme definido no DL 117/2010 alterado pelo DL n.º 69/2016;

- No caso de um produtor ou operador obrigado efetuar uma exportação de biocombustíveis puros ou combustíveis com incorporação, esta transação deverá ser reportada à ENMC, que cancelará os TdB associados (no caso de terem sido emitidos previamente); e,
- Se os TdB não foram utilizados nos dois anos seguintes à respetiva emissão, os mesmos perdem a validade e serão cancelados.

4.1.3. COMPARAÇÃO DE ESPANHA VS. PORTUGAL

Similarmente a Portugal, Espanha também adotou um conjunto de legislação nestas matérias, nomeadamente a Orden ITC/2877/2008 (estabelece um mecanismo de fomento à utilização de biocombustíveis e outros combustíveis renováveis), o Real Decreto n.º 1597/2011 (regula os critérios de sustentabilidade dos biocombustíveis/biolíquidos, o Sistema Nacional de Verificação de Sustentabilidade e a dupla contagem), o Real Decreto n.º 1085/2015 (modifica o Real Decreto n.º 1597/2011) e a Circular n.º 1/2016 da *CNMC – Comisión Nacional de Los Mercados y La Competencia* (regula a gestão do mecanismos de fomento à utilização de biocombustíveis).

⁸ Isto é, os TdB emitidos por lote têm sempre de acompanhar os respetivos lotes de biocombustíveis, bem como as PoS correspondentes.

As metas anuais de incorporação estabelecidas na legislação espanhola (Real Decreto n.º 1085/2015) são as seguintes:

Tabela 3

Metas de incorporação (em teor energético)	
Período	% Incorporação de biocombustíveis
2016	4,1%
2017	5%
2018	6%
2019	7%
2020	8,5%

Conforme se pode verificar, e comparando com a tabela acima, as metas mínimas obrigatórias de incorporação em Espanha são mais reduzidas do que as estabelecidas em Portugal. Isto deve-se também ao facto de em Espanha se prever a possibilidade de recorrer a outras fontes de energias renováveis nos transportes, como por exemplo a eletricidade, quer no sector rodoviário, quer no sector ferroviário. Importa ainda sublinhar que Espanha, tal como outros Estados Membros, contabiliza para a referida meta de 10% de renováveis utilizadas nos transportes, os biocombustíveis incorporados nos combustíveis utilizados na aviação e nos transportes marítimos.

No Real Decreto n.º 1597/2011, em linha com o definido em Portugal, encontram-se descritas as três vias para verificação do cumprimento dos critérios de sustentabilidade, i.e.: i) sistema nacional através de verificações independentes; ii) regime voluntário reconhecido pela CE; e, iii) acordo bilateral ou multilateral celebrado pela UE e que a CE tenha reconhecido para o efeito.

A verificação de cumprimento dos critérios de sustentabilidade é idêntica nos dois Estados Membros, contudo o Real Decreto acima referido, na sua Disposição Transitória Única, prevê que até 31 de dezembro de 2018, a comprovação de sustentabilidade do combustível possa ser substituída por uma autodeclaração dos agentes económicos, desde que essa declaração cumpra com os requisitos especificados naquela Disposição. Neste sentido, não é exigido a apresentação de uma PoS a acompanhar os biocombustíveis sustentáveis, pelo operador registado de acordo com o regime voluntário europeu reconhecido pela CE, ao contrário de Portugal que exige a apresentação de uma PoS.

Adicionalmente, de acordo com a Circular n.º 1/2016, Espanha possui também um sistema de títulos similar ao de Portugal, com exceção da sua emissão não ser efetuada no mesmo ponto de cadeia de valor; i.e. em Portugal a emissão é efetuada na produção/importação e em Espanha é efetuada no momento de introdução ao consumo.

4.1.4. COMPARAÇÃO ENTRE UE

Os restantes Estados Membros da UE também adotaram um conjunto de legislação nestas matérias, que estabelecem diferentes metas anuais de incorporação. A harmonização do cumprimento destes critérios para os biocombustíveis e biolíquidos é essencial para a consecução dos objetivos da política energética da União. Os efeitos positivos da harmonização destes critérios traduzem-se no bom funcionamento do mercado interno da energia e na prevenção de distorções de concorrência.

Os Estados Membros devem promover e preferir o uso de recursos renováveis autóctones, sempre que possível, e evitar situações de distorção que resultem na importação extensiva de recursos de países terceiros. Os regimes de apoio devem, por conseguinte, reduzir o risco de distorção do mercado e de distorções da concorrência.

Neste sentido, verificam-se as diferenças nas metas de incorporação dos diferentes Estados Membros da UE, conforme se observa na tabela abaixo.

Tabela 4

Comparação entre as metas de incorporação de Estados-Membro da UE								
Estados Membros	% em teor energético						Dupla Contagem	Matérias-Primas
	2018		2019		2020			
	Biodiesel	Bioetanol	Biodiesel	Bioetanol	Biodiesel	Bioetanol		
Austria	5,75		5,75		5,75		Sim	OAU, R. agrícolas e lenho-celulósicos
Croacia	6,92		7,85		8,81		Sim	OAU, Resíduos
R. Checa	8		8		10		Não	-
Dinamarca	5,75		5,75		5,75		Sim	G. Animal, Resíduos
Finlândia	8		8		8		-	-
Alemanha**	4		n.d.		6		Não	-
Grécia	n.d.		n.d.		10		Não	-
Irlanda	6,4		6,4		6,4		Não	-
Itália	n.d.		n.d.		5		Não	-
Holanda	8,5		9,25		10		Sim	OAU, G. Animal, Resíduos
Polónia	8,5		n.d.		n.d.		Sim	OAU, Resíduos
Portugal	7,5		10		10		Sim	OAU, G. Animal, Resíduos
Espanha	6		7		8,5		Não Sim (2019-2020)	Resíduos
Bélgica*	6	4	6	4	6	4	Sim	OAU, Resíduos
Bulgária*	6	8	6	8	6	8	Não	-
França	7	7,7	7	7,7	7	7,7	0,25% biodiesel 0,35% bioetanol	OAU, G. Animal Resíduos agrícolas e lenho-celulósicos

* % volume

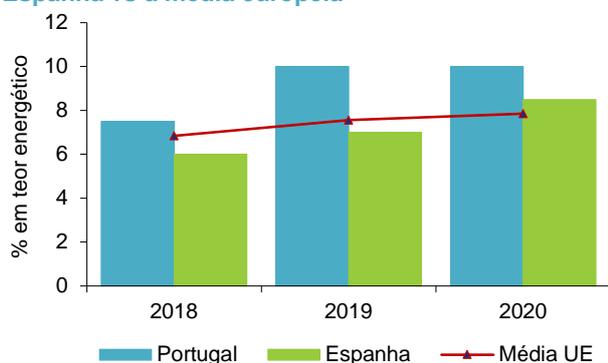
** % redução de GEE

Fonte: FAS EU

Adicionalmente, e tendo em consideração os dados acima representados, foi efetuada uma comparação entre a percentagem de incorporação de Portugal e Espanha face à média europeia. De notar, que para o cálculo da média europeia, foram utilizados apenas os países com metas de incorporação agregada (i.e. excluindo a Bélgica, Bulgária e França).

Gráfico 1

Comparação entre as metas de incorporação de Portugal e Espanha vs a média europeia



Fonte: FAS EU

Conforme se pode verificar pelo gráfico acima, as metas de incorporação de Portugal encontram-se acima da média europeia. No que respeita a Espanha, nos dois primeiros anos em análise encontra-se abaixo da média europeia, e em 2020 está acima.

4.2. IMPOSTOS ESPECIAIS DE CONSUMO

4.2.1. REGIME JURÍDICO DOS IEC HARMONIZADOS⁹

O regime geral, bem como os regimes especiais dos impostos especiais sobre o consumo (IEC) que incidem sobre determinados produtos, nomeadamente o álcool e as bebidas alcoólicas, os tabacos manufacturados e os produtos petrolíferos e energéticos e a eletricidade, desde há muito foram objeto de harmonização comunitária, ao abrigo do artigo 93.º do Tratado que instituiu a Comunidade Europeia (que corresponde ao atual artigo 113.º do Tratado sobre o Funcionamento da UE), sendo atualmente regidos pelas **Diretivas 2008/118/CE DO CONSELHO de 16 de Dezembro de 2008¹⁰, 2011/64/UE do Conselho, de 21 de Junho de 2011, relativa à estrutura e taxas dos impostos especiais sobre o consumo de tabacos manufacturados¹¹ e 2003/96/CE DO CONSELHO de 27 de Outubro de 2003 que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da eletricidade.**¹²

Por força dessa harmonização, encontram-se definidos, ao nível a UE, entre outros aspetos do regime destes impostos, a incidência objetiva e subjetiva, os factos geradores de imposto, a exigibilidade, o regime de produção, transformação e detenção/armazenagem em regime de suspensão de imposto (incluindo regras relativas aos entrepostos fiscais e depositários autorizados) e o regime de circulação de produtos (quer em suspensão e imposto, quer com imposto pago num Estado Membro diferente daquele onde vão ser introduzidos no consumo), bem como as taxas ou níveis mínimos de tributação.

⁹ Diretivas 2008/118/CE do Conselho de 16 de Dezembro de 2008 relativa ao regime geral dos impostos especiais de consumo e 2003/96/CE do Conselho de 27 de Outubro de 2003 que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da eletricidade.

¹⁰ JO L 009, de 14/01/2009.

¹¹ JO L 176, de 05/07/2011.

¹² JO L 283, de 31/10/2003.

Os produtos abrangidos pela Diretiva 2003/96/CE encontram-se definidos por referência à NC (Nomenclatura Combinada).¹³

Nos termos da Diretiva 2008/118/CE, conjugada com a Diretiva 2003/96/CE, constitui facto gerador do IEC harmonizado a produção, incluindo, se aplicável, a extração no território da UE, bem como a importação no território da UE.

Nos termos do artigo 15.º da Diretiva, **quando o IEC a que estão sujeitos os produtos não tenha sido pago, porque os produtos se encontram em suspensão de imposto¹⁴, a produção, transformação e detenção/armazenagem desses produtos devem ter lugar num entreposto fiscal.**¹⁵

O IEC torna-se exigível no momento e no Estado Membro da introdução no consumo, entendendo-se por «introdução no consumo»:

- a) A saída, mesmo irregular, de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo de um regime de suspensão do imposto;
- b) A detenção/armazenagem fora de um regime de suspensão do imposto de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo caso o imposto especial de consumo não tenha sido cobrado em conformidade com as disposições comunitárias e a legislação nacional aplicáveis;
- c) A produção, mesmo irregular, de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo fora de um regime de suspensão do imposto; e,
- d) A importação, mesmo irregular, de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, a menos que esses produtos sejam colocados, imediatamente após a importação, num regime de suspensão do imposto.

Quando os produtos sejam destinados ao consumo num Estado Membro diferente daquele em que ocorreu a sua produção ou importação, é devido imposto especial de consumo no Estado Membro em que ocorra a introdução no consumo.

Como decorre do artigo 15.º da Diretiva 2008/118/CE, cada Estado Membro determina a sua regulamentação em matéria de produção, transformação e detenção/armazenagem de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, desde que observadas as condições impostas pelas Diretivas.

A abertura e o funcionamento de um entreposto fiscal por um depositário autorizado¹⁶ devem ser objeto de autorização das autoridades competentes do Estado Membro em que está situado o entreposto fiscal, sujeita

¹³ Regulamento (CEE) n.º 2658/87 do Conselho, de 23 de julho de 1987, relativo à nomenclatura pautal e estatística e à pauta aduaneira comum (JO L 256, de 07/09/1987)

¹⁴ «**Regime de suspensão do imposto**», na definição constante do artigo 4.º da Diretiva 2008/118/CE, constitui um regime fiscal aplicável à produção, transformação, detenção e circulação dos produtos sujeitos ao imposto especial de consumo não abrangidos por um procedimento ou regime aduaneiro suspensivo, em que a cobrança do imposto especial de consumo é suspensa.

¹⁵ «**Entreposto fiscal**», na definição do artigo 4.º da Diretiva 2008/118/CE, é o local onde são produzidos, transformados, detidos, recebidos ou expedidos **pelo depositário autorizado**, no exercício da sua profissão, produtos sujeitos a impostos especiais de consumo em regime de suspensão do imposto, em determinadas condições fixadas pelas autoridades competentes do Estado Membro em que está situado o entreposto fiscal.

¹⁶ «**Depositário autorizado**», é a pessoa singular ou coletiva autorizada pelas autoridades competentes de um Estado Membro, no exercício da sua profissão, a produzir, transformar, deter, receber e expedir, num entreposto fiscal, produtos sujeitos ao imposto especial de consumo em regime de suspensão do imposto.

às condições que as autoridades têm o direito de estabelecer a fim de evitar eventuais fraudes ou abusos (artigo 16.º da Diretiva 2008/118/CE).

O depositário autorizado (titular do entreposto fiscal) deve cumprir, no entanto, um conjunto de obrigações mínimas fixadas na Diretiva:

- a) Constituir, se necessário, uma garantia destinada a cobrir os riscos inerentes à produção, à transformação e à detenção dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, sendo as condições aplicáveis à garantia estabelecidas pelas autoridades competentes do Estado Membro que autoriza o entreposto fiscal.
- b) Cumprir as obrigações estabelecidas pelo Estado Membro em cujo território se situa o entreposto fiscal;
- c) Manter uma contabilidade das existências e dos movimentos de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo para cada entreposto fiscal;
- d) Introduzir no seu entreposto fiscal e inscrever na sua contabilidade, logo após o termo da circulação, todos os produtos que circulem em regime de suspensão do imposto; e,
- e) Prestar-se a qualquer controlo ou inventariação das existências.

A circulação de produtos sujeitos a IEC harmonizados, bem como a sua introdução no consumo num determinado Estado Membro, encontra-se sujeita a regras diferentes, consoante os produtos se encontrem ou não em regime de suspensão de imposto:

A. Produtos em regime de suspensão de imposto

Regra geral, e sem prejuízo de outras situações igualmente contempladas na Diretiva¹⁷, nos termos do artigo 17.º da Diretiva 2008/118/CE, os produtos sujeitos a IEC podem circular em regime de suspensão do imposto no território da UE:

- a) **De um entreposto fiscal para outro entreposto fiscal;** e,
- b) **De um entreposto fiscal para um destinatário registado.**¹⁸

A circulação de produtos em regime de suspensão de um Estado Membro para outro, entre entrepostos fiscais ou entre um entreposto fiscal e um destinatário registado, é, em regra, **efetuada a coberto de um documento de acompanhamento eletrónico (e-DA)**, nos termos previstos nos arts. 21.º e 24.º da Diretiva 2008/118/CE, que é apresentado através de um sistema informatizado, a que se refere a Decisão n.º 1152/2003/CE e o REGULAMENTO (CE) N.º 684/2009 DA COMISSÃO de 24 de Julho de 2009 que aplica a Diretiva 2008/118/CE do

¹⁷ Designadamente relacionadas com a figura do «expedidor registado», sendo possível os produtos circularem em regime de suspensão de imposto do local de importação, se forem expedidos por um expedidor registado: este é, nos termos do artigo 4.º da Diretiva, “a pessoa singular ou coletiva autorizada pelas autoridades competentes do Estado Membro de importação, no exercício da sua profissão e nas condições fixadas por essas autoridades, a expedir exclusivamente produtos sujeitos a impostos especiais de consumo em regime de suspensão do imposto na sequência da introdução em livre prática (...)”

¹⁸ «**Destinatário registado**», na definição do artigo 4.º da Diretiva 2008/118/CE, é a pessoa singular ou coletiva autorizada pelas autoridades competentes do Estado-Membro de destino, no exercício da sua profissão e nas condições fixadas por essas autoridades, a receber produtos sujeitos a impostos especiais de consumo que circulam em regime de suspensão do imposto, provenientes de outro Estado-Membro.

Conselho no que diz respeito aos processos informatizados para a circulação de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo em regime de suspensão do imposto (*EMCS- Excise Movement and Control System*)¹⁹.

Este sistema informatizado funciona ao nível da UE, e aí são registados a expedição e a receção dos produtos que circulam em regime de suspensão de imposto. Em Portugal, a vertente nacional é o sistema SIC-EU.

As autoridades competentes do Estado Membro de expedição verificam, por via eletrónica, os dados constantes do documento administrativo eletrónico. Se esses dados não forem válidos, o expedidor é imediatamente informado do facto. Se os dados forem válidos, as autoridades competentes do Estado Membro de expedição atribuem ao documento um código de referência administrativo específico e comunicam-no ao expedidor.

As autoridades competentes do Estado Membro de expedição transmitem imediatamente o documento administrativo eletrónico às autoridades competentes do Estado Membro de destino, que, por seu turno, o transmitem ao destinatário, se este for um depositário autorizado ou um destinatário registado.

O expedidor fornece à pessoa que acompanha os produtos uma versão impressa do documento administrativo eletrónico ou de qualquer outro documento comercial que mencione, de forma claramente identificável, o código de referência administrativo específico. Esse documento deve poder ser apresentado às autoridades competentes sempre que solicitado ao longo de todo o processo de circulação em regime de suspensão do imposto especial de consumo.

Se, no decurso da circulação em regime de suspensão do imposto, o expedidor alterar o destino deve fazê-lo através do sistema informatizado.

Note-se que a **circulação de produtos sujeitos a IEC harmonizados em regime de suspensão de imposto entre Estados Membros da UE encontra-se, em regra, sujeita à prestação de garantias de circulação constituídas pelo depositário autorizado de expedição** (ou, caso as autoridades do Estado-Membro de expedição assim o aceitem, pelo transportador, pelo proprietário dos produtos, pelo destinatário, ou solidariamente por duas ou mais dessas pessoas), **garantias essas que se destinam a acautelar os riscos inerentes à circulação em regime de suspensão do IEC, nomeadamente a eventual constituição de dívida de imposto, e que são válidas em todo o território da União ainda que as modalidades e condições da sua prestação sejam fixadas por cada Estado-Membro** (artigo 18.º da Diretiva 2008/118/CE).

Imediatamente após a receção dos produtos, o destinatário apresenta às autoridades competentes do Estado Membro de destino, sem demora e o mais tardar no prazo de cinco dias úteis após o termo da circulação, salvo em casos devidamente justificados a contento das autoridades competentes, um aviso de receção dos produtos, adiante designado «relatório de receção», através do sistema informatizado.

As autoridades competentes do Estado Membro de destino verificam, por via eletrónica, os dados constantes do relatório de receção.

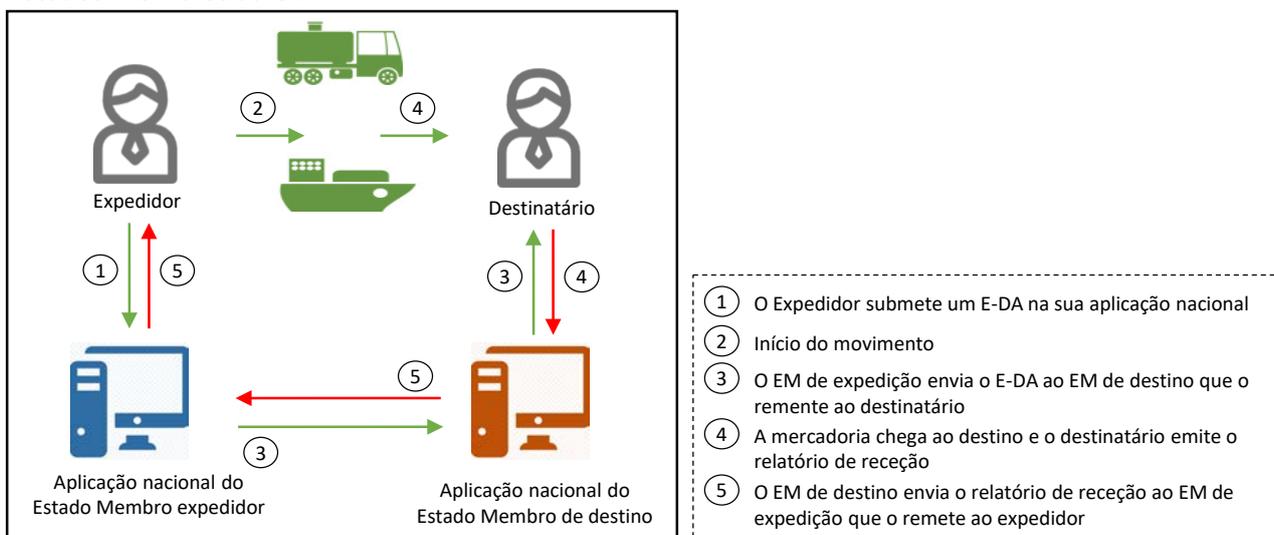
Se esses dados não forem válidos, o destinatário é imediatamente informado do facto. **Se os dados forem válidos, as autoridades competentes do Estado Membro de destino confirmam ao destinatário o registo do relatório de receção e transmitem-no às autoridades competentes do Estado Membro de expedição.**

¹⁹ https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-movement-control-system/emcs-legislation-reports_en

As autoridades competentes do Estado Membro de expedição transmitem o relatório de receção ao expedidor. Se os locais de expedição e de destino estiverem situados no mesmo Estado Membro, as autoridades competentes desse Estado Membro transmitem o relatório de receção diretamente ao expedidor.

No caso de o destinatário dos produtos que circulam em regime de suspensão de imposto ser um **destinatário registado**, que apenas pode receber produtos em suspensão de imposto, não podendo detê-los nem expedi-los em suspensão, este é obrigado a introduzi-los no consumo assim que os recebe, devendo **garantir o pagamento** do imposto especial de consumo nas condições fixadas pelas autoridades competentes do Estado Membro de destino, **antes da expedição dos produtos** (artigo 19.º da Diretiva 2008/118/CE).

Regime de circulação em suspensão de imposto entre Estados-membros da UE



B. Produtos sujeitos a IEC harmonizados já introduzidos no consumo noutra Estado Membro

No caso de **produtos sujeitos a IEC harmonizados já introduzidos no consumo num determinado Estado Membro**, mas que venham a entrar noutra Estado Membro para fins comerciais, a fim de aí serem entregues ou utilizados, ficam, em regra, **sujeitos a imposto no Estado-Membro de destino**, como resulta do artigo 33.º da Diretiva 2008/118/CE.

O imposto especial de consumo é, sempre que tal seja solicitado, reembolsado ou objeto de dispensa de pagamento no Estado Membro em que ocorreu a introdução no consumo quando as autoridades competentes do outro Estado Membro constatarem que o imposto se tornou exigível e foi cobrado nesse Estado Membro.

Os produtos sujeitos a impostos especiais de consumo circulam entre os territórios de diferentes Estados Membros a **coberto de um documento de acompanhamento** que inclua os elementos essenciais do documento referido no n.º 1 do artigo 21.º (documento de acompanhamento simplificado). Veja-se o **Regulamento (CEE) nº 3649/92 da Comissão, de 17 de Dezembro de 1992, relativo a um documento de acompanhamento simplificado para a circulação intracomunitária dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, já introduzidos no consumo no Estado-membro de expedição**

Note-se que **os devedores do imposto no Estado Membro de destino devem fazer, antes da expedição dos produtos, uma declaração junto das autoridades competentes do Estado Membro de destino e garantir o pagamento do imposto especial de consumo**, bem como prestar-se a todos os controlos que permitam às

autoridades competentes do Estado Membro de destino certificar-se da receção efetiva dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, bem como do pagamento do imposto especial de consumo exigível relativamente a esses produtos

4.2.2. DIREITO NACIONAL - O CIEC

O CIEC aprovado pelo DL 73/2010, de 21 de junho, transpôs para a ordem jurídica interna, entre outras, as Diretivas 2008/118/CE e 2003/96/CE, e prevê como **facto gerador do imposto** (artigo 7.º), para além da **produção ou importação em território nacional dos produtos sujeitos a IEC, a entrada desses produtos no território nacional quando provenientes de outro Estado Membro da UE**, sendo o imposto exigível no momento da sua introdução no consumo (artigo 8.º), em conformidade com o que se encontra previsto em sede de regime geral dos IEC harmonizados, a nível comunitário.

Em linha com o disposto na Diretiva 2008/118/CE, considera-se introdução no consumo, entre outras situações previstas no artigo 9.º, a saída, mesmo irregular, desses produtos do regime de suspensão do imposto, a detenção fora do regime de suspensão do imposto desses produtos sem que tenha sido cobrado o imposto devido; a entrada, mesmo irregular, desses produtos no território nacional fora do regime de suspensão do imposto.

Entrepósitos Fiscais /Depositário Autorizado

O artigo 21.º do CIEC prevê que a **produção²⁰, transformação²¹ e armazenagem de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, em regime de suspensão do imposto, apenas podem ser efetuadas em entreposto fiscal** mediante autorização e sob controlo da estância aduaneira competente. Existem, pois, três tipos de entrepostos fiscais: de produção, de transformação e de armazenagem.

De acordo com as **regras gerais previstas no CIEC em matéria de constituição de entrepostos fiscais**, a aquisição do estatuto de depositário autorizado, titular e entreposto fiscal autorizado depende (artigo 23.º): da autorização do entreposto fiscal²², e da verificação da idoneidade fiscal do interessado e demais requisitos fixados na lei, designadamente: a atividade económica principal deve consistir na produção, transformação, armazenagem ou comercialização de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, exceto nos casos em que a atividade económica do operador seja exclusivamente a prestação de serviços de armazenagem; o comerciante em nome individual ou qualquer dos gerentes ou administradores, no caso de pessoa coletiva, não ter sido condenado por crime tributário ou por contraordenação tributária punível com coima igual ou superior a € 5.000 nos últimos cinco anos; inexistência de dívidas tributárias ou contributivas em fase de cobrança coerciva, sem que haja reclamação graciosa, impugnação judicial, recurso judicial, oposição à execução ou pagamento em prestações com prestação de garantia.

No que respeita aos **entrepósitos fiscais de produção** (artigo 24.º do CIEC), em geral, o depositário autorizado, titular de um entreposto fiscal de produção, deve apresentar à estância aduaneira competente as respetivas taxas de rendimento, correspondentes às quantidades de matérias-primas necessárias ao fabrico de produtos sujeitos

²⁰ Entende-se por «produção» o disposto no artigo 7.º, n.º 4 do CIEC.

²¹ Nos termos do artigo 97.º do CIEC, os locais de produção dos biocombustíveis referidos no n.º 1 do artigo 90.º são considerados entrepostos fiscais de transformação.

São considerados «entrepósitos fiscais de transformação» os entrepostos fiscais de produção onde são efetuadas operações de produção que não envolvem a refinação de petróleo bruto (artigo 98.º, n.º 4 do CIEC).

²² “A autorização e constituição do entreposto fiscal está sujeita a determinados requisitos, estabelecidos no artigo 24.º do CIEC.

a impostos especiais de consumo, que são aprovadas pelo diretor da alfândega, com base na análise da informação relevante de que disponha, taxa essa que pode vir a ser revista, sempre que se venham a verificar divergências entre as quantidades produzidas e as quantidades decorrentes da taxa de rendimento.

Quanto aos **entrepósitos fiscais de produção de produtos petrolíferos e energéticos**, em especial, o artigo 96.º do CIEC prevê que se consideram **“estabelecimentos de produção de produtos petrolíferos e energéticos as instalações industriais onde os produtos referidos no n.º 2 do artigo 88.º são fabricados ou submetidos a um tratamento definido, na aceção da nota complementar 4 do capítulo 27 da Nomenclatura Combinada.”**²³

Exclui expressamente do conceito de «produção de produtos petrolíferos e energéticos»:

- a) As operações no decurso das quais sejam obtidas pequenas quantidades de produtos petrolíferos e energéticos como subprodutos;
- b) As operações mediante as quais o utilizador de um produto petrolífero e energético torne possível a sua reutilização na sua própria empresa, desde que os montantes do imposto já pagos sobre esse produto não sejam inferiores ao montante do imposto devido, se o produto reutilizado fosse de novo sujeito a esse imposto;
- c) A operação que consiste **em misturar, fora de um estabelecimento de produção ou de um entreposto aduaneiro, produtos petrolíferos e energéticos com outros produtos petrolíferos e energéticos ou outras substâncias**. Neste caso, **a operação só não é considerada «produção»** (e, como tal, não obriga à sua realização num entreposto fiscal de produção devidamente constituído) quando se verifiquem **cumulativamente as seguintes condições** (n.º 3 do artigo 96.º do CIEC):

- **O imposto das substâncias de base tenha sido pago anteriormente;** e,
- **O montante pago não seja inferior ao montante do imposto devido por essa mistura**, não sendo a primeira condição aplicável quando a mistura esteja isenta em função de um destino especial.

São considerados **entrepósitos fiscais de transformação**:

- Os entrepósitos fiscais de produção onde são efetuadas operações de produção que **não** envolvem a refinação de petróleo bruto (artigo 98.º, n.º 4 do CIEC); e,
- Os locais de produção dos biocombustíveis referidos no n.º 1 do artigo 90.º²⁴ (artigo 97.º do CIEC).

Impõe, ainda, o CIEC que **o tratamento de óleos minerais usados com vista à obtenção de produtos utilizáveis em uso como combustível ou como carburante é obrigatoriamente feito em entreposto fiscal, o mesmo se**

²³ A Nota Complementar 4. Ao Capítulo 27 da Nomenclatura Combinada (NC) prevê: “4. Para aplicação das subposições 2712 90 31 a 2712 90 39, consideram-se como produtos em bruto os que apresentem: a) Um teor de óleos igual ou superior a 3,5 %, em peso, se a viscosidade à temperatura de 100 °C for inferior a $9 \times 10^{-6} \text{ m}^2 \text{ s}^{-1}$, segundo o método EN ISO 3104; ou

b) Uma coloração natural superior a 3, segundo o método ISO 2049 (equivalente ao método ASTM D 1500), se a viscosidade à temperatura de 100 °C for igual ou superior a $9 \times 10^{-6} \text{ m}^2 \text{ s}^{-1}$ (centistokes), segundo o método EN ISO 3104.” (Fonte: Pauta de Serviço 2018),

http://pauta.portaldasfinancas.gov.pt/pt/nomenclaturas/capitulos/Documents/CAPITULO_27.PDF)

²⁴ O n.º 1 do artigo 90.º do CIEC prevê, isenção, total ou parcial, para determinados biocombustíveis, até ao limite máximo global de 40 000 t/ano.

verificando em relação à mistura de vários tipos de gases de petróleo com metano, gás natural ou outro tipo de gases, para obtenção de gás carburante para automóveis.

Para efeitos de constituição de entrepostos fiscais de produtos petrolíferos e energéticos, o CIEC prevê, ainda, requisitos especiais, no seu artigo 98.^o²⁵.

O artigo 27.^o do CIEC prevê a possibilidade de os produtos acabados poderem permanecer no entreposto fiscal de produção após o seu fabrico.

No que concerne aos entrepostos fiscais de armazenagem (artigo 27.^o do CIEC), é exigida a sua constituição para a armazenagem, em regime de suspensão do imposto, de produtos acabados sujeitos a imposto, sem prejuízo de, como se referiu, poderem permanecer no entreposto fiscal de produção após o seu fabrico. **No entreposto fiscal de armazenagem apenas podem ser efetuadas manipulações usuais** destinadas a assegurar a conservação e utilização dos produtos, nomeadamente o acondicionamento, o envasilhamento, a marcação, a diluição, a aditivação e a desnaturação.

Destinatário Registado

Em conformidade com a Diretiva 2008/118/CE, o CIEC define o destinatário registado como a pessoa singular ou coletiva autorizada pela autoridade aduaneira, no exercício da sua profissão e nas condições estabelecidas no presente Código, a receber, não podendo deter nem expedir, produtos sujeitos a impostos especiais de consumo que circulem em regime de suspensão do imposto (artigo 28.^o). Esta autorização referida no número anterior pode ser também concedida de forma temporária, limitando-se, neste caso, a uma quantidade específica de produtos, a um único expedidor e a um período de tempo determinado.

O destinatário registado enquanto sujeito passivo é responsável pelas obrigações declarativas, mesmo relativamente a produtos dos quais não seja proprietário, estando ainda sujeito ao cumprimento de várias obrigações, de entre as quais se destacam:

- **Prestar uma garantia que cubra os riscos inerentes à introdução no consumo dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo que lhe sejam destinados;**
- **No termo da circulação, cumprir as formalidades aplicáveis à introdução no consumo em território nacional;**
- **Manter um registo contabilístico atualizado dos produtos recebidos em regime de suspensão de imposto e introduzidos no consumo, com indicação da sua proveniência, destino e elementos relevantes para o cálculo do imposto.**

A estas obrigações do destinatário registado, acresce a obrigação prevista no artigo 99.^o do CIEC.

A concessão deste estatuto depende da verificação de vários **requisitos, tendentes a assegurar a idoneidade dos operadores, que se prendem, essencialmente, com a sua capacidade financeira, regularidade da situação tributária e inexistência de infrações (artigo 29.^o CIEC)**, à semelhança do que sucede com o depositário autorizado.

²⁵ Na constituição dos entrepostos fiscais, para além dos requisitos referidos no artigo 24.^o do CIEC, há também que ter em atenção as condições específicas referidas no artigo 98.^o do mesmo diploma legal.

Os operadores económicos que apenas pretendam receber ocasionalmente, em regime de suspensão do imposto, produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, devem registar-se na estância aduaneira competente (destinatário registado temporário), indicando, para o efeito, o período de validade, o expedidor e a quantidade dos produtos que pretendem receber.

2 – O destinatário registado temporário (artigo 30.º do CIEC) está sujeito a um conjunto de requisitos e obrigações, idênticas às que se encontram previstas nos arts. 28.º e 29.º.

Circulação em regime de suspensão e imposto: Garantias na circulação

Em matéria de **garantias na circulação de produtos sujeitos a IEC** em regime de suspensão de imposto, o artigo 55.º do CIEC prevê que os riscos inerentes à circulação de produtos em regime de suspensão são **cobertos por uma garantia prestada pelo depositário autorizado**, podendo essa garantia ser prestada pelo transportador junto da estância aduaneira competente.

A garantia pode ser prestada de forma global para várias operações de circulação, ou de forma isolada para uma única operação, sendo válida em todo o território comunitário: no caso de garantia global, é fixada no montante mínimo de 10% da média mensal do imposto correspondente às operações de circulação realizadas no ano anterior ou, no caso de início de atividade, da previsão média mensal para o primeiro ano, no caso de garantia isolada, esta deve corresponder ao montante total do imposto que seria devido pela introdução no consumo dos produtos em circulação. Em cada operação de circulação deve ser invocada uma única garantia válida, cujo montante não pode ser inferior ao montante do imposto em causa nessa operação.

Quando esteja em causa um destinatário registado, o artigo 56.º do CIEC prevê que o destinatário registado presta uma garantia, cujo montante mínimo deve ser igual a 25% da média mensal do imposto, calculado sobre as declarações de introdução no consumo processadas no ano anterior ou, no caso de início de atividade, da previsão média mensal para o primeiro ano.

Produtos sujeitos a IEC já introduzidos no consumo noutro Estado Membro: circulação, obrigações

Nos termos do artigo 60.º do CIEC, os produtos já introduzidos no consumo noutro Estado membro que forem adquiridos para fins comerciais ou para consumo próprio, que não seja considerado uma aquisição para uso pessoal, nos termos do artigo seguinte, estão sujeitos a imposto no território nacional e circulam entre o território dos outros Estados membros e o território nacional a coberto do documento de acompanhamento previsto no Regulamento (CEE) n.º 3649/92, da Comissão, de 17 de dezembro.

O adquirente dos produtos referidos no n.º 1 deve cumprir as seguintes obrigações: antes da expedição dos produtos com destino ao território nacional, apresentar uma declaração junto da estância aduaneira competente do local de receção e garantir o pagamento do imposto; após a receção dos produtos, apresentar nessa estância aduaneira cópia do documento previsto no número anterior e pagar o imposto devido.

Quando, em território nacional, ocorrer uma irregularidade durante a circulação de produtos já introduzidos no consumo noutro Estado membro, o imposto torna-se exigível nos termos do artigo 8.º.

Formalização da Introdução no Consumo e liquidação:

A formalização da introdução no consumo, é, em regra, efetuada através da apresentação da declaração de introdução no consumo (e-DIC) tem de ser efetuada até ao final do dia útil seguinte ao da introdução no consumo, processada por transmissão eletrónica de dados (artigo 10.º do CIEC).

As introduções no consumo efetuadas num determinado mês pelos sujeitos passivos que detenham um dos estatutos previstos no CIEC (como os depositários autorizados e os destinatários registados) são globalizadas no mês seguinte, numa única liquidação, processada de forma automática (artigo 10.º-A e 11.º do CIEC).

4.2.3. TRIBUTAÇÃO DOS BIOCOMBUSTÍVEIS E DO GASÓLEO RODOVIÁRIO E GASOLINA EM PORTUGAL

Após um período em que vigoraram em Portugal regimes de isenção total e parcial de ISP para os biocombustíveis, puros ou incorporados em gasolina ou gasóleo, ao abrigo do (então vigente) Código dos Impostos Especiais de Consumo, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 566/99, de 22 de dezembro, na redação dada Decreto-Lei n.º 66/2006, de 22 de março, que aditou a esse diploma o artigo 71.º-A, essas isenções viriam a ser eliminadas, mantendo-se na redação atualmente vigente do CIEC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 73/2010, de 21 de junho, apenas a isenção para os pequenos produtores dedicados, no artigo 90.º.

Essas isenções de ISP tinham igualmente associada a isenção da Contribuição de Serviço Rodoviário (CSR), criada pela Lei n.º 55/2007, de 31 de agosto (Regula o financiamento da rede rodoviária nacional a cargo da EP - Estradas de Portugal, E. P. E.), que apenas incide sobre o gasóleo rodoviário e a gasolina (e, mais recentemente, também sobre o GPL auto), desde que sujeitos a ISP e dele não isentos.

Os biocombustíveis estão agora sujeitos ao ISP, nos termos da alínea h) do n.º 2 do artigo 88.º do CIEC, ficando sujeitos ao nível de tributação aplicável ao produto que visam substituir, de acordo com o disposto no n.º 9 do artigo 92.º do mesmo Código: *“Qualquer produto utilizado como carburante está sujeito ao nível de tributação aplicável ao produto petrolífero e energético carburante substituído”*.

O “nível de tributação” encontra-se definido no n.º 5 do artigo 88.º do CIEC: *“Para efeitos do imposto sobre produtos petrolíferos e energéticos considera-se nível de tributação o montante total do ISP e de outras imposições cobradas, com exclusão do IVA, calculadas, direta ou indiretamente, com base na quantidade de produtos petrolíferos e energéticos à data da sua introdução no consumo.”*

Esta regra de tributação dos biocombustíveis de acordo com o produto substituído radica no n.º 3 do artigo 2.º da Diretiva 2003/96/CE, que, não obstante não prever níveis mínimos de tributação para os biocombustíveis, prevê, quanto aos produtos petrolíferos e energéticos destinados a ser utilizados como combustível ou carburante, a regra da sua tributação de acordo com o produto substituído (equivalente).

O gasóleo rodoviário e a gasolina são tributados, em ISP, nos termos do artigo 92.º do CIEC, com taxas a definir por Portaria dos membros do Governo, dentro do intervalo fixado nesta norma do CIEC.

Nos termos da Portaria n.º 385-I/2017, de 29 de dezembro, essas taxas situam-se atualmente em €343,15/1000l (para o gasóleo rodoviário) e €556,64/1000l (para a gasolina).

Acresce a CSR, já acima referida, criada pela Lei n.º 55/2007, que constitui a contrapartida pela utilização da rede rodoviária nacional, tal como esta é verificada pelo consumo dos combustíveis, e que atualmente se encontra fixada em €111/1000l no caso do gasóleo rodoviário, e em € 87/1000l, para a gasolina, desde que sujeitos a ISP e dele não isentos (redação dada pela Lei n.º Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro).

Acresce, ainda, o adicionamento sobre as emissões de CO₂ (vulgarmente designado como “taxa de carbono”), previsto no artigo 92.º-A do CIEC, norma que foi aditada ao CIEC pela Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro (Procede à alteração das normas fiscais ambientais nos sectores da energia e emissões, transportes, água,

resíduos, ordenamento do território, florestas e biodiversidade, introduzindo ainda um regime de tributação dos sacos de plástico e um regime de incentivo ao abate de veículos em fim de vida, no quadro de uma reforma da fiscalidade ambiental). A taxa aplicável a vigorar para o ano de 2018 foi fixada pela Portaria n.º 348/2017, de 28 de dezembro, em €16,95/1000l, para o gasóleo, e €15,56/1000l para a gasolina.

No total, o nível de tributação do gasóleo rodoviário em Portugal ascende a €471,10 / 1000 L, e, no caso da gasolina, esse nível de tributação situa-se em € 659,20/1000 L.²⁶

O adicionamento sobre as emissões de CO₂ apenas incide sobre os produtos especialmente identificados na tabela prevista no artigo 92.º-A do CIEC, uma vez que esta imposição e o fator do adicionamento aí previsto estão relacionados diretamente com o nível e emissões de CO₂ associado a cada um desses produtos. Os biocombustíveis puros, ou seja, quando não incorporados, não se encontram sujeitos ao adicionamento.

No caso de biocombustíveis incorporados no gasóleo rodoviário, a tributação é efetuada sobre o produto final obtido com a mistura (incorporação): ou seja, o produto final é tributado como gasóleo rodoviário em ISP, CSR e adicionamento sobre as emissões de CO₂.

E o nível de tributação é igual, independentemente da quantidade (%) de biocombustível incorporado: a tributação será a do produto final (gasóleo rodoviário/gasolina).

Quanto às operações de incorporação, propriamente ditas, nos termos do artigo 7.º, n.º 2 do CIEC, as operações de incorporação ou de mistura de biocombustíveis em gasóleo/gasolina são subsumíveis no conceito de «produção», já acima referido.

Como tal, e no que se refere à incorporação de biocombustíveis produzidos e que se encontram em suspensão de imposto é obrigatória a constituição de entreposto fiscal de transformação, conforme decorre da conjugação entre os arts. 21º e 97º do CIEC.

No caso de produtos já introduzidos no consumo em Portugal (ou seja, que não se encontrem em regime de suspensão de imposto), incluindo, no caso, os biocombustíveis para incorporação, não resulta da legislação tributária qualquer obrigação de constituição e entreposto fiscal para efeitos de realização de operações de incorporação.

Aliás, e como acima já se referiu, o artigo 96º (nºs 2, alínea c) e 3 do CIEC) estabelece que não se considera «produção de produtos petrolíferos e energéticos», a operação de mistura, fora de um estabelecimento de produção ou de um entreposto aduaneiro, de produtos petrolíferos e energéticos com outros produtos petrolíferos e energéticos ou outras substâncias, desde que o imposto das substâncias de base tenha sido pago anteriormente (entenda-se, pago em Portugal) e o montante pago não seja inferior ao montante de imposto devido por essa mistura.

Por outro lado, a legislação que rege a matéria dos biocombustíveis, designadamente o Decreto-Lei nº 117/2010, deixou de prever, na redação dada pelo Decreto-Lei nº 152-C/2017, de 11 de dezembro, a obrigação e constituição e entreposto fiscal para esses efeitos, mantendo-se apenas a obrigação de constituição de entreposto fiscal de transformação para os pequenos produtores dedicados que pretendam beneficiar da isenção prevista no artigo 90.º do CIEC (arts. 19.º do Decreto-Lei n.º 117/2010, em conjugação com o artigo 97.º do CIEC).

²⁶ A estes impostos irá ainda acrescer, nas vendas destes produtos, IVA à taxa normal de 23%, nos termos do Código do IVA.

Assim, no que respeita à legislação fiscal, ou com relevância fiscal, nada obsta à realização de operações de mistura/incorporação nos termos da legislação aplicável, de biocombustíveis e gásóleo/gasolina, regularmente introduzidos no consumo, fora de entreposto fiscal, desde que, comprovadamente, se mostrem observadas as condições previstas no n.º 3 do artigo 96.º do CIEC, designadamente o pagamento dos impostos devidos pela sua introdução no consumo em Portugal.

4.2.4. QUADRO SANCIONATÓRIO: INFRAÇÕES AO REGIME DO CIEC

As infrações ao regime jurídico dos impostos especiais sobre o consumo encontram-se previstas no Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT), aprovado pela Lei n.º 15/2001, de 5 de junho.

O seu artigo 96.º que é punido, a título de introdução fraudulenta no consumo, com pena de prisão até 3 anos ou com pena de multa até 360 dias, se o valor da prestação tributária em falta for superior a (euro) 15 000 ou, não havendo lugar a prestação tributária, se os produtos objeto da infração forem de valor líquido de imposto superior a (euro) 50 000, quem, com intenção de se subtrair ao pagamento dos impostos especiais sobre o álcool e as bebidas alcoólicas, produtos petrolíferos e energéticos ou tabaco:

- Introduzir no consumo produtos tributáveis sem o cumprimento das formalidades legalmente exigidas;
- Produzir, receber, armazenar, expedir, transportar, detiver ou consumir produtos tributáveis, em regime suspensivo, sem o cumprimento das formalidades legalmente exigidas; e,
- Receber, armazenar, expedir, transportar, detiver ou consumir produtos tributáveis, já introduzidos no consumo noutro Estado membro, sem o cumprimento das formalidades legalmente exigidas.

É ainda punido com pena de prisão até três anos ou com pena de multa até 360 dias, se o valor da prestação tributária em falta for superior a (euro) 15 000 ou, não havendo lugar a prestação tributária, se os produtos objeto da infração forem de valor líquido de imposto superior a (euro) 50 000 ou ainda, quando inferiores a estes valores e com a intenção de os iludir, as condutas que lhe estão associadas sejam praticadas de forma organizada ou assumam dimensão internacional.

Quando estes factos não constituam crime em razão do valor da prestação tributária ou da mercadoria objeto da infração, ou, independentemente destes valores, sempre que forem praticados a título de negligência, são puníveis com coima de (euro) 1500 a (euro) 165 000, a título de introdução irregular no consumo, como resulta do artigo 109.º, n.º 1 do mesmo RGIT.

Note-se que a não observância das obrigações estabelecidas no CIEC, pode constituir fundamento para a revogação administrativa das autorizações para a constituição de entreposto fiscal ou para o estatuto de destinatário registado (artigo 33.º do CIEC).

Encontram-se igualmente previstas, no RGIT, a possibilidade de aplicação de penas e sanções acessórias, quando ocorra a prática de crimes ou contraordenações, designadamente, de encerramento de estabelecimento ou de depósito, cassação de licenças ou concessões e suspensão de autorizações, perda de objetos, mercadorias, meios de transporte e outros instrumentos, nos arts. 16.º e 28.º respetivamente.

A título de medidas cautelares, o RGIT prevê, ainda, a possibilidade de apreensão de bens (arts. 37.º e 73.º).

5. ANÁLISE DA EMISSÃO E UTILIZAÇÃO DE TdBS

5.1. INTRODUÇÃO

A presente análise teve como objetivo avaliar o cumprimento das metas de incorporação de biocombustíveis, através da apresentação de TdB como um mecanismo comprovativo desse cumprimento, entre 2013 e 2017. Neste sentido, como será detalhado abaixo, esta análise procurou caracterizar:

- O número de TdBs emitidos por ano resultantes: i) da produção de biocombustíveis em Portugal; ii) da importação de biocombustíveis (puros ou incorporados em combustíveis); e, iii) da produção de PPDs (via leilões da DGEG);
- O número de TdBs “consumidos” para cumprimento das metas de incorporação de biocombustíveis;
- O número de TdBs em falta de operadores incumpridores;
- O *stock* de TdBs; e,
- As transações de TdBs entre operadores (excluindo as operações que têm por subjacente o fornecimento de biocombustíveis).

5.2. LIMITAÇÕES

No âmbito do desenvolvimento deste estudo, encontrámos as seguintes situações que poderão ser consideradas como limitações, as quais conseqüentemente podem impactar nas conclusões do mesmo:

- Não foi possível obter os seguintes dados:
 - Leilões de TdBs referentes a PPDs, para o ano de 2013;
 - Transações de TdBs entre operadores para os anos de 2013 e 2014; e,
 - Eventuais situações de incumprimento antes de 2013.

5.3. EVOLUÇÃO DA EMISSÃO, UTILIZAÇÃO E COMPENSAÇÕES DE TdBs

A tabela abaixo apresenta o resumo das emissões, utilizações e transações de TdBs entre 2013 e 2017, bem como da evolução de situações de incumprimento e dos *stocks* de títulos por utilizar.

Tabela 5

Evolução da emissão e utilização de TdBs - 2013 a 2017						
Descritivo						TACC
	2013	2014	2015	2016	2017	
(A) Emissão	271 765	316 004	396 705	405 993	434 317	12,4%
Produção	264 908	298 372	324 450	373 672	420 989	12,3%
Importação	6 857	2 720	63 763	22 059	6 576	-1,0%
PPDs (Leilão da DGEG)*	N/D	14 912	8 492	10 262	6 752	-23,2%
(B) Utilização por IC	290 776	294 949	386 921	395 626	424 103	9,9%
(C) Saldo efetivo (A-B)	N/D	21 055	9 784	10 367	10 214	-21,4%
(D) TdBs em falta de incumpridores	1 941	3 656	6 351	9 937	11 246	55,1%
Saldo "teórico"*** (C-D)	N/D	17 399	3 433	430	-1 032	-61,0%
Stock de TdBs nos operadores	54 119	64 575	92 452	101 886	113 246	20,3%
Transaccionados entre operadores***	N/D	N/D	N/D	122 019	163 982	34,4%

Fonte: DGEG e ENMC.

Notas:

* Considerando o ano em que os TdBs foram a leilão.

** Cenário de verificação sobre se os TdBs emitidos num ano seriam suficientes para cobrir as actuais situações de incumprimento de incorporação sustentável.

*** Excluindo TdBs transferidos no âmbito da venda de biocombustíveis.

Como se pode observar na tabela:

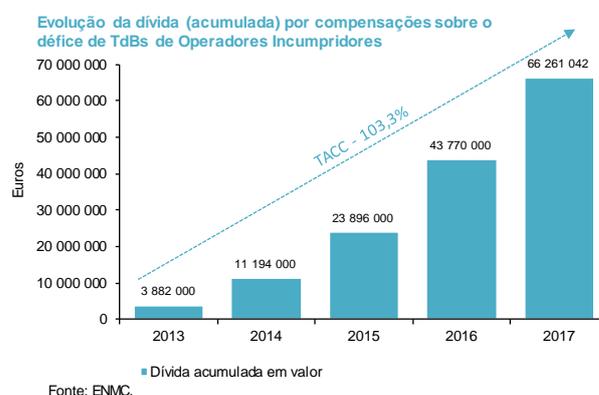
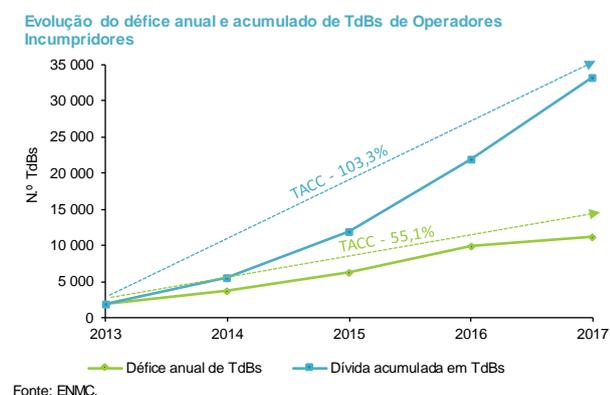
- O número de TdBs emitidos tem vindo a aumentar gradualmente e de forma consistente entre 2013 e 2017, numa média de cerca de 12,4% ao ano. Sendo que a emissão de títulos associados à produção de biocombustíveis tem acompanhado diretamente esta evolução, com uma taxa de crescimento média anual muito próxima (cerca de 12,3%);
- Apesar de se ter verificado um grande volume de importações em 2015 e 2016, em 2017 os valores voltaram a reduzir, para um valor em linha com o verificado em 2013. Observa-se, portanto, a preponderância da incorporação da produção nacional de biocombustíveis em detrimento da importação. Isto poderá encontrar explicação em vários fatores, tais como: i) a obrigação de incorporação na gasolina de pelo menos 2,5% deixou de existir em 2016; ii) anteriormente Portugal tinha apenas uma produção residual de biocombustíveis substitutos de gasolina (BioETBE); e, iii) o aumento da dupla contagem por utilização de matéria residual;
- Observa-se uma redução média significativa de 23,2% ao ano na emissão de TdBs por via da produção de PPDs, que são leiloados pela DGEG. Sendo que, em 2017 estes títulos já não seriam suficientes para cobrir o défice dos operadores incumpridores;
- Considerando o período em análise, verificou-se um crescimento do “consumo” de títulos numa média de cerca de 9,9% ao ano. Neste contexto, face à variação anteriormente referida sobre a evolução da emissão de TdBs, que é superior, verificou-se um aumento regular do *stock* de TdBs por utilizar;
- O défice anual de TdBs de operadores incumpridores – quatro entidades – tem vindo a aumentar de forma consistente e significativa entre 2013 e 2017, numa média de cerca de 55,1% ao ano. Esta situação, que se tem mantido como irregular pelo facto de compensações inerentes não terem sido pagas pelos operadores em

causa, está necessariamente correlacionada com o aumento muito significativo das introduções ao consumo de combustíveis por parte destes operadores, que i) ou não têm biocombustíveis incorporados, ou ii) os que têm não são reconhecidos como sustentáveis pela ECS, visto não virem acompanhados da documentação exigida para a sua emissão;

- Desta forma, considerando um cenário “teórico” em que os títulos não utilizados pelos restantes operadores podiam ser transferidos para os incumpridores, verifica-se que em 2017 este saldo já seria negativo – i.e. os títulos gerados no mercado não são suficientes para o cumprimento das metas tendo em conta o volume e a natureza dos combustíveis introduzidos ao consumo. Da mesma forma, como referido anteriormente, salienta-se que um eventual cenário de atribuição de preferência nos leilões da DGEG sobre PPDs também já não seria suficiente para resolver o défice existente em 2017;
- Não obstante o anteriormente disposto, verifica-se que o *stock* de TdBs por utilizar tem vindo a crescer de forma constante em média cerca de 20,3% ao ano, existindo assim alguma base para garantir as metas nacionais nos próximos anos;
- Apesar do elevado défice de TdBs existente em alguns operadores, verifica-se que, desde o final do ano de 2017, nem todas as ofertas de TdBs publicadas no Mercado de Títulos²⁷ encontraram comprador, estando atualmente dois lotes de 750 TdBs cada à venda, cujo prazo da oferta termina a 30 de junho; e,
- Sobre a alegada dificuldade de aquisição de TdBs em mercado, importa referir novamente o elevado volume de títulos transacionados, conforme evidenciado na tabela acima, bem como o facto de haver títulos à venda que ainda ninguém comprou. Acresce que, os leilões da DGEG são transparentes e funcionam de forma aberta.

Os gráficos abaixo apresentam respetivamente a evolução: i) do défice anual e da dívida acumulada de TdBs de operadores incumpridores; e, ii) a evolução da dívida por compensação dos TdBs em falta desses operadores.

Gráficos 2 e 3



Como se pode observar nos gráficos, em linha com o anteriormente disposto, o défice anual e, por conseguinte, a dívida acumulada de TdBs de operadores incumpridores têm aumentado, de forma muito significativa, respetivamente numa média anual de cerca de 55,1% e 103,3%. Da mesma forma, a dívida acumulada pelo não pagamento das compensações por incumprimento das obrigações de incorporação, ao Fundo Ambiental ao Fundo de Eficiência Energética, atingiu cerca de 66 milhões de euros em 2017.

A ENMC tem vindo, no estrito cumprimento da Lei e no uso das suas competências, a aplicar aos diversos operadores as compensações previstas pelo incumprimento da obrigação de incorporação de biocombustíveis

²⁷ Publicado no sítio oficial na internet da ENMC.

previstas no DL n.º 117/2010, o que dados os valores envolvidos, gerou litigância por parte dos operadores incumpridores. Neste momento, encontram-se nos Tribunais Administrativos e/ou já em fase de execução fiscal perto de 20 processos relativos a esta matéria.

Relativamente às impugnações que têm vindo a ser apresentadas pelos operadores incumpridores, as mesmas têm-se baseado, em traços gerais: i) na alegada impossibilidade de obterem TdBs para os combustíveis importados de Espanha, por não ser reconhecida a sustentabilidade dos biocombustíveis incorporados (i.e. dado que não apresentam PoS); e, ii) por não conseguirem adquirir TdBs junto de outros operadores no mercado nem nos leilões da DGEG, invocando especulação dos preços.

Relativamente à alegada impossibilidade de obterem TdBs nas importações que são efetuadas em Espanha, importa salientar os seguintes pontos:

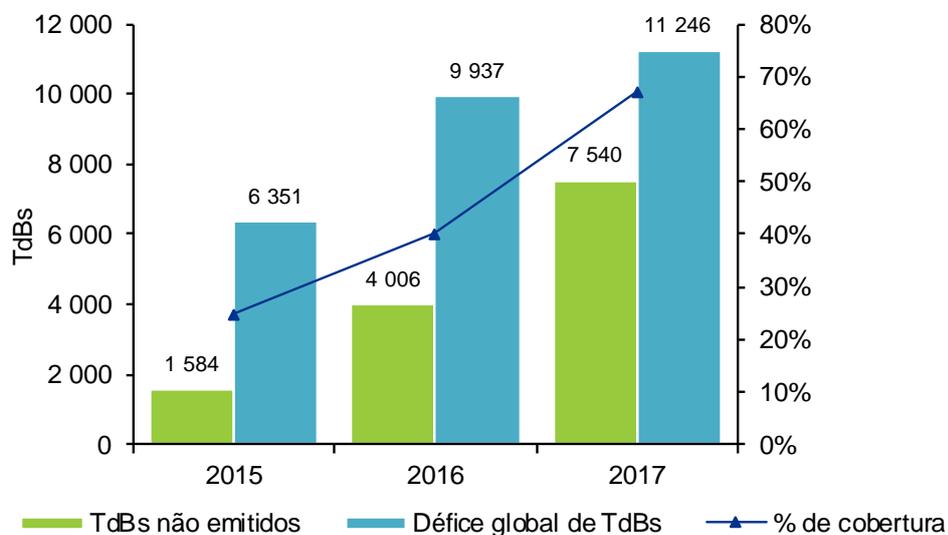
- Como detalhado no capítulo anterior, a Lei Portuguesa é clara quanto à obrigatoriedade e regras aplicáveis sobre a sustentabilidade dos biocombustíveis e na emissão dos TdBs associados;
- Existem operadores a efetuar importações de Espanha que obtêm a documentação necessária para a emissão dos TdBs. Este processo também incluiu a recolha de combustíveis junto de CLECs;
- Conforme será melhor detalhado na Secção 7.3 abaixo, foram identificadas situações de importações de Espanha, em que os contratos têm por base a aquisição de combustíveis rodoviários sem provisão específica para incorporação de biocombustíveis, pagando-se assim um preço mais reduzido apesar de, pelas características do sistema de distribuição de combustíveis de algumas empresas espanholas, obterem no final combustíveis com alguma incorporação (em níveis *ad hoc*, conforme o lote que estiver à disposição na zona em que efetuarem o levantamento). É neste contexto que, por terem celebrado um contrato de compra de combustíveis sem requisitos de incorporação, não recebem da contraparte em Espanha a respetiva documentação de sustentabilidade exigida em Portugal – i.e. a parte de Espanha, que em termos formais vendeu um combustível sem incorporação, é que poderá utilizar esses documentos quando aplicável.

Esta situação contrasta com a dos operadores cumpridores referidos no ponto anterior, depreendendo-se que poderá ser uma opção dos incumpridores não quererem pagar o preço necessário para terem os documentos adequados para a emissão dos TdBs, dado o potencial de obterem de igual modo um combustível com algum nível de incorporação de biocombustível. Esta situação permite naturalmente uma vantagem competitiva; e,

- Como pode ser observado no gráfico abaixo, num cenário de atribuição de TdBs às referidas importações, i.e. desde que acompanhadas dos documentos comprovativos da sustentabilidade, aqueles apenas cobririam 67% das necessidades dos operadores incumpridores em 2017 (i.e. ficariam a faltar 33% o que corresponderia a 3.711 TdBs para que as metas nacionais fossem cumpridas).

Gráfico 4

Evolução de TdBs não emitidos vs. défice de TdBs de operadores incumpridores



Fonte: ENMC.

Na sequência da conclusão dos processos de verificação do cumprimento das metas de incorporação de biocombustíveis, a ENMC verificou o incumprimento reiterado no ano de 2017 (mais do que um trimestre seguido), por parte de 3 operadores. Esta situação é suscetível de levar à suspensão do certificado de interveniente do SPN, conforme previsto no n.º 4 do artigo 24.º do DL 117/2010, na sua redação atualizada.

Com a recente alteração legislativa, por via do DL 152-C/2017, de 11 de dezembro, compete à DGEG a suspensão do certificado.

Contudo, como se pode concluir pelas análises efetuadas, apesar de se verificar ao longo do período em análise um crescente e reiterado incumprimento da legislação aplicável neste contexto, em termos práticos ainda não se verificou a efetivação de quaisquer penalizações sobre as entidades incumpridoras.

No próximo capítulo será analisado o mercado de gasóleo e da gasolina em território nacional, de forma a perceber qual o impacto dos incumprimentos identificados acima.

6. ANÁLISE DO MERCADO DE GASÓLEO E GASOLINA EM PORTUGAL

6.1. INTRODUÇÃO

De forma a efetuar uma correta avaliação dos impactos do incumprimento das obrigações legais no que respeita à incorporação de biocombustíveis e às obrigações de natureza tributária, é fundamental obter um correto entendimento sobre o mercado do gasóleo e da gasolina em território nacional. No mesmo contexto, é importante identificar a evolução deste mercado considerando em separado os operadores cumpridores e os operadores incumpridores do regime de TdBs, conforme será evidenciado, sempre que possível, ao longo das análises do presente capítulo.

De salientar que, esta análise não pretende ser uma avaliação totalmente detalhada do mercado em questão, mas sim uma revisão focada em endereçar as componentes críticas para o tema que nos ocupa e que são as que serão abordadas neste capítulo. Neste sentido, nos próximos pontos do presente capítulo iremos apresentar:

- As limitações que encontrámos durante esta análise;
- Análise da evolução de:
 - Introduções no consumo de gasóleo e gasolina, declaradas à AT, no âmbito do CIEC;
 - Introduções ao consumo de gasóleo e gasolina, reportadas à ENMC;
 - Importações de gasóleo e gasolina;
 - Vendas de gasóleo e gasolina; e,
 - Evolução dos preços de gasóleo e gasolina no retalho.

6.2. LIMITAÇÕES

No âmbito do desenvolvimento deste estudo, encontrámos as seguintes situações que poderão ser consideradas como limitações, as quais consequentemente podem impactar as conclusões do mesmo:

- Os dados relativos à ENMC e DGEG encontram-se ainda a ser reconciliados, não obstante a apresentação dos mesmos para referência do Grupo de Trabalho;
- Não foi possível efetuar as análises sempre para o mesmo período de tempo uma vez que, apesar da DGEG ter mais informação histórica do que a ENMC, não foi possível obter informação detalhada sobre esses dados (e.g. informação por operador). Adicionalmente, em algumas situações a ENMC tinha informação mais recente que a DGEG. Assim, as análises mais detalhadas tiveram sempre por base a informação disponível na ENMC que, em alguns casos, está limitada a 2017 e aos primeiros 4 meses de 2018;
- Os valores de vendas e de importações com origem em dados reportados pelos operadores à ENMC foram convertidos de litros para toneladas com base nos valores da tabela de densidades da DGEG, com referência a 2015 – o último ano com dados disponíveis. Esta conversão teve como objetivo facilitar a comparação de todos os dados através da utilização de uma única medida – i.e. toneladas; e,
- Os dados obtidos da ENMC têm por base os reportes efetuados pelos diferentes operadores, recaindo sobre estes últimos a devida responsabilidade por reportar com exatidão. Desta forma, apesar de serem desenvolvidos controlos neste contexto, a ENMC não consegue garantir a exatidão de todos os reportes que lhe são efetuados, sendo de facto esta uma das oportunidades de melhoria identificadas no presente estudo.

6.3. INTRODUÇÕES NO CONSUMO DE GASÓLEO E GASOLINA

A tabela abaixo apresenta um resumo das introduções no consumo de gásóleo e gasolina reportadas à AT no período compreendido entre 2015 e 2017:

Tabela 6

Evolução das introduções no consumo de gásóleo e gasolina - 2015 a 2017 (toneladas)			
Combustível	Ano		
	2015	2016	2017
Gasolina	1 079 587	1 063 412	1 099 422
% Δ	-	-1,5%	3,4%
Gasóleo	4 728 765	4 751 861	4 804 260
% Δ	-	0,5%	1,1%
Total	5 808 352	5 815 273	5 903 682
% Δ	-	0,1%	1,5%

Fonte: AT

Por outro lado, a tabela abaixo apresenta um resumo da receita em sede ISP relativa ao gásóleo e gasolina nos anos de 2015 e 2016, sendo que a relativa ao ano de 2017 ainda está em fase de consolidação:

Tabela 7

Evolução da receita de ISP relativa ao gásóleo e gasolina - 2015 e 2016 (milhões de euros)		
Combustível	Ano	
	2015	2016
Gasolina	668	888
% Δ	-	33,0%
Gasóleo	1 317	2 179
% Δ	-	65,5%
Total	1 984	3 067
% Δ	-	54,6%

Fonte: AT

Da análise da evolução das introduções no consumo declaradas à AT relativas ao gásóleo e gasolina, no período compreendido entre 2015 e 2017, não é possível identificar alterações significativas que indiquem um aumento de introduções irregulares/fraudulentas no consumo, nem mesmo face ao aumento mais significativo da tributação nos anos de 2015 e 2016 (com a criação da “taxa de carbono” e o aumento das taxas de ISP).

6.4. INTRODUÇÕES AO CONSUMO DE GASÓLEO E GASOLINA

A tabela abaixo apresenta o resumo das introduções anuais ao consumo de gásóleo e gasolina, com referência ao período compreendido entre 2012 e abril de 2018, considerando três tipos de operadores:

- *Top 5* – Os cinco principais introdutores ao consumo de gásóleo e gasolina no mercado nacional;
- Outros introdutores:
 - Cumpridores – Operadores obrigados que cumprem com o regime de TdBs; e,
 - Incumpridores – Os quatro operadores obrigados que não cumprem com o regime de TdBs, conforme detalhado no capítulo anterior.

Tabela 8

Evolução das introduções anuais ao consumo de gásóleo e gasolina por operador - 2012/Abr'2018 (toneladas)									
Combustível	Operadores	Ano							TACC*
		2012	2013	2014	2015	2016	2017	4M'2018	
Gásóleo	Top 5	4 529 543	4 441 479	4 422 531	4 576 788	4 593 640	4 711 390	1 507 424	0,8%
	Outros - Cumpridores	28 790	36 352	29 737	23 272	43 635	37 680	20 269	5,5%
	Outros - Incumpridores	24 490	40 757	62 838	79 211	111 041	126 870	32 011	39,0%
	Subtotal Gásóleo	4 582 823	4 518 589	4 515 106	4 679 271	4 748 317	4 875 940	1 559 705	1,2%
	% Δ	-	-1,4%	-0,1%	3,6%	1,5%	2,7%	N/A	
Gasolina	Top 5	1 117 304	1 087 020	1 052 669	1 063 753	1 042 021	1 017 685	315 418	-1,9%
	Outros - Cumpridores	2 367	9 210	7 088	6 346	9 644	771	1 283	-20,1%
	Outros - Incumpridores	2 266	3 403	5 324	8 280	18 636	30 848	8 519	68,6%
	Subtotal Gasolina	1 121 938	1 099 634	1 065 080	1 078 380	1 070 302	1 049 305	325 220	-1,3%
	% Δ	-	-2,0%	-3,1%	1,2%	-0,7%	-2,0%	N/A	
Total		5 704 761	5 618 222	5 580 186	5 757 651	5 818 619	5 925 245	1 884 925	0,8%
	% Δ	-	-1,5%	-0,7%	3,2%	1,1%	1,8%	N/A	

Fonte: ENMC.

*Considerando o período entre 2012 e 2017.

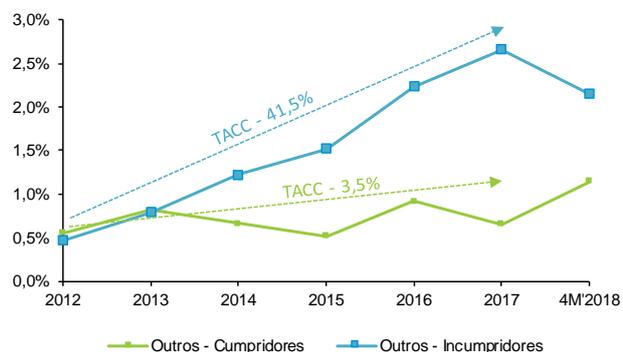
Como se pode observar na tabela, apesar dos *Top 5* se manterem como líderes destacados e dominantes das introduções ao consumo de gásóleo e gasolina no mercado nacional no período em análise, salientam-se as seguintes observações:

- O volume de introduções ao consumo entre 2012 e 2017 aumentou em média 1,2% ao ano no gásóleo, mas reduziu-se em média 1,3% ao ano na gasolina. Assim, em termos globais, as introduções ao consumo aumentaram em média 0,8% ao ano no período em análise;
- Entre 2012 e 2017, os *Top 5* aumentaram as suas introduções ao consumo no gásóleo em média 0,8% ao ano no gásóleo, mas reduziram em média 1,9% ao ano na gasolina;
- Os operadores incumpridores aumentaram significativamente as suas introduções em volume respetivamente em média cerca de 39% no gásóleo e 68,6% na gasolina ao ano entre 2012 e 2017; e,
- No caso dos outros operadores, verificou-se um aumento ligeiro no gásóleo, mas uma redução significativa na gasolina.

Os gráficos abaixo apresentam respetivamente a evolução das quotas de introdução ao consumo dos outros operadores (cumpridores e incumpridores da obrigação de apresentação de TdBs como prova do cumprimento da meta de incorporação de biocombustíveis) e do *Top 5*, com referência ao período compreendido entre 2012 e abril de 2018.

Gráficos 5 e 6

Evolução das quotas de mercado de IC de outros operadores - Gasóleo & Gasolina



Fonte: ENMC.

Evolução das quotas de mercado de IC do Top 5 - Gasóleo & Gasolina



Fonte: ENMC.

Como se pode observar nos gráficos, em linha com o anteriormente disposto, os operadores incumpridores aumentaram em média a sua quota nas introduções de gasóleo e gasolina em cerca de 41,5% ao ano entre 2012 e 2017, atingindo cerca de 2,7% de quota em 2017. Por seu lado, os operadores do *Top 5* perderam em média 0,5% (atingindo cerca de 96,7% de quota em 2017) e os outros operadores cumpridores aumentaram apenas em média cerca de 3,5% (atingindo cerca de 0,6% de quota em 2017) da quota da introdução ao ano entre 2012 e 2017.

Desta forma, é evidente que os operadores incumpridores do regime de TdBs foram os únicos que viram a sua atividade evoluir de forma consistente e significativamente positiva nos últimos 6 anos. Sendo que, esta evolução está naturalmente em linha com o aumento também consistente e significativo que se verificou, no mesmo período, nas respetivas compensações em dívida por incumprimento das obrigações de incorporação de biocombustíveis sustentáveis (ver Secção 5.3 acima). Paralelamente, tem havido maior abertura do mercado, através de algumas medidas legislativas e regulamentares, nesta área.

6.5. IMPORTAÇÕES DE GASÓLEO E GASOLINA

A tabela abaixo apresenta o resumo das importações anuais de gasóleo e gasolina por país de origem, de acordo com a DGEG, com referência ao período compreendido entre 2010 e 2016.

Tabela 9

Evolução das importações anuais de gasóleo e gasolina - 2010/2016 (toneladas)									
Combustível	País de origem	Ano							TACC
		2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Gasóleo	Bélgica	-	-	-	-	-	20 378	67 770	5,4%
	Canadá	40 683	-	41 181	-	-	-	-	
	E.U.A.	-	123 509	79 869	-	41 108	-	-	
	Espanha	562 103	972 993	734 444	577 705	635 212	702 789	770 727	
	Holanda	260 677	110 212	34 443	-	21 944	20 495	56 779	
	Índia	54 135	76 502	-	-	-	-	-	
	Reino Unido	112 398	47 111	1	1	2	1	50 881	
	Rússia	109 219	-	-	-	-	-	-	
	Outros	41 419	20 184	-	10	18	38 598	15 252	
Subtotal Gasóleo		1 180 635	1 350 511	889 938	577 716	698 284	782 261	961 409	-3,4%
% Δ		-	14,4%	-34,1%	-35,1%	20,9%	12,0%	22,9%	
Gasolina	Bélgica	-	-	-	-	-	5 574	30 733	-6,8%
	Espanha	171 222	158 326	159 526	102 235	132 193	111 281	112 534	
	Holanda	-	-	-	-	21 928	19 905	12 388	
	Outros	6 735	31 823	9	45	40	30	6 020	
Subtotal Gasolina		177 957	190 149	159 535	102 280	154 161	136 790	161 675	-1,6%
% Δ		-	6,9%	-16,1%	-35,9%	50,7%	-11,3%	18,2%	
Total		1 358 592	1 540 660	1 049 473	679 996	852 445	919 051	1 123 084	-3,1%
% Δ		-	13,4%	-31,9%	-35,2%	25,4%	7,8%	22,2%	

Fonte: DGEG.

Como se pode observar na tabela:

- A maioria das importações vieram sempre de Espanha durante o período em análise;
- Apesar de se ter verificado uma tendência de decréscimo em termos médios no período, nos últimos 3 anos verificou-se um crescimento expressivo das importações como um todo; e,
- Em particular, observou-se um aumento considerável do gasóleo importado de Espanha entre 2013 e 2016. Sendo que, na gasolina houve um decréscimo em 2015, mas novamente uma recuperação em 2016.

Seguidamente, apresenta-se uma tabela com a análise dos combustíveis importados em 2016 e 2017, conforme a informação reportada pelos diferentes operadores introdutores à ENMC.

Tabela 10

Evolução das importações anuais de gásóleo e gasolina por operador - 2016 e 2017 (toneladas)									
Combustível	Operadores	Importações		Quota de importações		IC		Import s/IC	
		2016	2017	2016	2017	2016	2017	2016	2017
Gásóleo	Top 5	404 907	227 383	78,3%	64,5%	4 593 640	4 711 390	8,8%	4,8%
	Outros - Cumpridores	818	5 711	0,2%	1,6%	43 635	37 680	1,9%	15,2%
	Outros - Incumpridores	111 385	119 481	21,5%	33,9%	111 041	126 870	100,3%	94,2%
	c/Biocombustíveis	111 280	119 481	21,5%	33,9%	N/D	N/D	N/D	N/D
	s/Biocombustíveis	106	-	0,0%	0,0%	N/D	N/D	N/D	N/D
	Subtotal Gásóleo	517 110	352 575	100%	100%	4 748 317	4 875 940	10,9%	7,2%
	% Δ	-	-31,8%						
Gasolina	Top 5	96 596	41 718	83,8%	58,1%	1 042 021	1 017 685	9,3%	4,1%
	Outros - Cumpridores	108	785	0,1%	1,1%	9 644	771	1,1%	101,7%
	Outros - Incumpridores	18 598	29 339	16,1%	40,8%	18 636	30 848	99,8%	95,1%
	c/Biocombustíveis	18 598	4 524	16,1%	6,3%	N/D	N/D	N/D	N/D
	s/Biocombustíveis	-	24 815	0,0%	34,5%	N/D	N/D	N/D	N/D
	Subtotal Gasolina	115 302	71 842	100%	100%	1 070 302	1 049 305	10,8%	6,8%
	% Δ	-	-37,7%						
Total		632 412	424 417			5 818 619	5 925 245		
	% Δ	-	-32,89%						

Fonte: ENMC.

Conforme pode ser observado na tabela e tendo novamente por base a divisão dos operadores em três grupos (i.e. *Top 5*, outros operadores cumpridores e incumpridores):

- Os valores reportados à ENMC como importações que foram introduzidas ao consumo são significativamente inferiores aos valores da DGEG. Contudo, e sem prejuízo de uma análise detalhada que possa ser feita, a título de exemplo, a DGEG inclui quantidades que não foram imediatamente introduzidas ao consumo;
- Verifica-se que os operadores incumpridores, pese embora tenham ainda uma quota de introdução ao consumo reduzida quando comparada com a do *Top 5*, têm uma posição muito mais relevante nas importações e que cresceu significativamente entre 2016 e 2017. De facto, em 2017 estes operadores representavam respetivamente cerca de 33,9% e 40,8% das importações de gásóleo e gasolina que foram reportadas à ENMC;
- As importações dos operadores incumpridores foram sempre idênticas ao volume de gásóleo e de gasolina por eles introduzido ao consumo em cada ano. Depreende-se, portanto, que a maioria, senão o total, do que introduzem ao consumo vem de importações;
- Por último, salienta-se ainda os seguintes pontos relacionados com a incorporação de biocombustíveis em importações de operadores incumpridores:
 - Em 2016, pese embora não tenham sido emitidos TdBs para a larga maioria das importações devido a falta de evidência de sustentabilidade e sem prejuízo das incorporações subjacentes não implicarem *per si* o cumprimento das metas se fossem sustentáveis, praticamente todo o combustível tinha algum nível de biocombustíveis incorporados; e,

- Contudo, em 2017, apesar da situação acima referida se manter para o gasóleo, verificou-se uma inversão significativa na parte da gasolina²⁸ onde cerca de 84,6% do combustível não tinha referência a incorporação de biocombustíveis (i.e. cerca de 24.800 toneladas de gasolina num total importado de cerca de 29.000).

A tabela seguinte apresenta o resumo das importações dos operadores incumpridores por entreposto fiscal de origem para os anos de 2016 e 2017, conforme a informação reportada pelos diferentes operadores introdutores à ENMC. Como se pode observar, todas as importações tiveram origem em Espanha e a larga maioria teve origem em entrepostos de CLECs.

Tabela 11

Entreposto de origem das importações anuais de gasóleo e gasolina de operadores incumpridores - 2016 e 2017 (toneladas)			
Combustível	Entreposto de origem	Ano	
		2016	2017
Gasóleo	CLEC	111 385	119 481
	Huelva	-	521
	Mérida	1 711	181
	Vigo	33 690	21 928
	N/D	75 985	96 851
Subtotal Gasóleo		111 385	119 481
Gasolina	CLEC	18 598	29 339
	Huelva - Espanha	-	159
	Vigo - Espanha	1 977	3 812
	N/D	16 621	25 368
Subtotal Gasolina		18 598	29 339
Total		129 983	148 821

Fonte: ENMC.

Tendo por base o anteriormente disposto, salienta-se que os operadores incumpridores obtêm a maioria, se não a totalidade, dos combustíveis em Espanha e que os mesmos são carregados essencialmente em entrepostos de CLECs. Não obstante, é de referir que, salvo a exceção de um operador e apenas para o ano de 2016, não é possível identificar o fornecedor original (no caso uma marca associada a um operador do *Top 5*) dos combustíveis ao operador português.

²⁸ Para tal poderá ter contribuído a revogação (com efeitos retroativos a 1 de janeiro de 2016) da submeta de 2.5% de biocombustível, prevista no n.º 3 do artigo 11.º do DL 117/2010 (com a publicação do DL 69/2016).

6.6. VENDAS DE GASÓLEO E GASOLINA

A tabela abaixo apresenta o resumo das vendas anuais de gásóleo e gasolina em território nacional, bem como do volume de incorporação de biocombustíveis, de acordo com a DGEG, com referência ao período compreendido entre 2010 e 2017.

Tabela 12

Evolução das vendas anuais de gásóleo e gasolina no mercado interno e da incorporação de biocombustíveis - 2010/2017 (toneladas)									
Combustível	Ano								TACC
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	
Gasóleo	4 896 150	4 612 498	4 195 196	4 088 449	4 191 253	4 328 685	4 351 310	4 446 130	-1,4%
Gasolinas	1 386 961	1 244 515	1 133 118	1 092 747	1 091 950	1 080 136	1 052 558	1 031 701	-4,1%
Total	6 283 111	5 857 013	5 328 314	5 181 196	5 283 203	5 408 821	5 403 868	5 477 831	-1,9%
% Δ	-	-6,8%	-9,0%	-2,8%	2,0%	2,4%	-0,1%	1,4%	
Biodiesel incorp. no gásóleo	365 195	343 029	309 733	304 678	305 386	361 029	281 873	282 933	
% Incorporação em volume	7,5%	7,4%	7,4%	7,5%	7,3%	8,3%	6,5%	6,4%	
Biocomb. incorp. na gasolina	-	-	-	2 711	2 937	28 789	32 455	4 568	
% Incorporação em volume	-	-	-	0,2%	0,3%	2,7%	3,1%	0,4%	
Total incorporado	365 195	343 029	309 733	307 389	308 323	389 818	314 328	287 501	
% Incorporação em volume	5,8%	5,9%	5,8%	5,9%	5,8%	7,2%	5,8%	5,2%	

Fonte: DGEG.

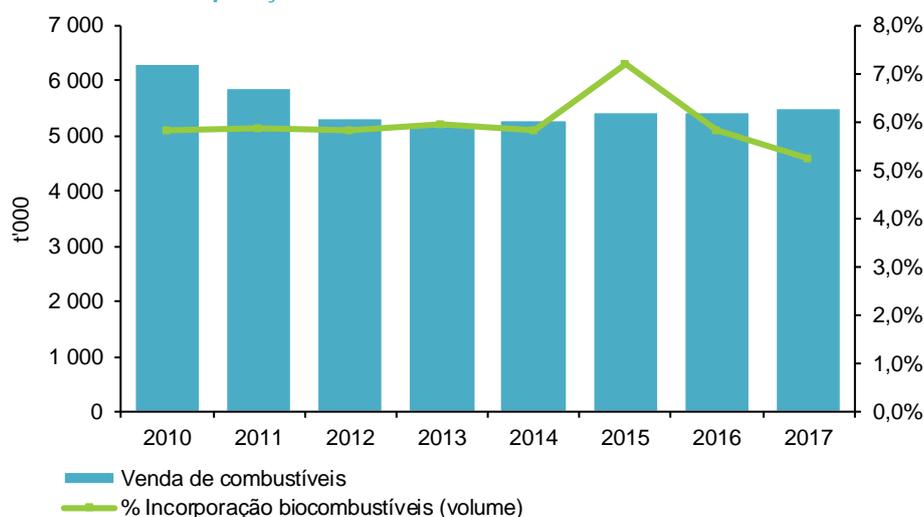
Como se pode observar na tabela:

- O volume de vendas de gásóleo e gasolina reduziu-se em média 1,9% ao ano entre 2012 e 2017, com maior incidência na gasolina (4,1% em média de decréscimo) vs. o gásóleo (1,4% em média de decréscimo). Não obstante, verificou-se um crescimento em 2017 de cerca de 1,4%; e,
- Em termos de incorporação de biocombustíveis em volume, salvo os anos de 2015 (valor mais alto) e de 2017 (valor mais reduzido), verificou-se um nível estável de incorporações em termos percentuais.

O gráfico abaixo ilustra a comparação da evolução dos volumes de vendas de gásóleo e gasolina vs. o nível de incorporação de biocombustíveis em volume. Como referido anteriormente, em 2017 atingiu-se o nível mais reduzido de incorporações em volume no período em análise, sendo que esta situação está em linha com a análise sobre a emissão e consumo de TdBs em 2017 (ver Secção 5.3 acima), onde se verificou um valor negativo entre os TdBs emitidos no ano e os que seriam necessários para cumprir com as obrigações ambientais desse ano. As importações dos operadores incumpridores, por não incluírem biocombustíveis e nos casos em que os têm, estes não serem reconhecidos como sustentáveis, contribuem certamente para esta situação.

Gráfico 7

Evolução das vendas anuais de gasolina e gasóleo no mercado interno e da incorporação de biocombustíveis - 2008/2017



Fonte: DGEG.

De seguida, apresenta-se uma análise das vendas de retalho por marca em 2017 e nos primeiros quatro meses de 2018, conforme a informação reportada pelos diferentes operadores à ENMC. Esta análise considera os valores de vendas agrupados por quatro tipos de operadores:

- **Top 5** – Operadores das cinco principais marcas, excluindo hipermercados, que também são os cinco principais introdutores ao consumo referidos anteriormente;
- **Hipermercados** – Engloba as vendas de todas as marcas de hipermercados;
- **Outros operadores incumpridores** – Operadores de marcas associadas a operadores introdutores ao consumo que estão em incumprimento com o regime de TdBs; e,
- **Outros** – Restantes operadores.

Tabela 13

Evolução das vendas anuais de gasóleo e gasolina por marca - 2017/Abr'2018									
Combustível	Operadores	Vendas (toneladas)		Quota de mercado		IC		Vendas s/IC	
		2017	4M'2018	2017	4M'2018	2017	4M'2018	2017	4M'2018
Gasóleo	Top 5 (ex. Hipermercados)	2 409 187	771 122	71,3%	71,8%	126 870	32 011	10,6%	18,1%
	Hipermercados	563 944	179 041	16,7%	16,7%				
	Outros	390 348	117 588	11,6%	11,0%				
	Outros - Incumpridores*	13 436	5 780	0,4%	0,5%				
Subtotal Gasóleo		3 376 915	1 073 530	100%	100%				
Gasolina	Top 5 (ex. Hipermercados)	681 176	206 590	69,6%	69,7%	30 848	8 519	10,2%	19,7%
	Hipermercados	192 905	59 228	19,7%	20,0%				
	Outros	101 024	29 034	10,3%	9,8%				
	Outros - Incumpridores*	3 135	1 678	0,3%	0,6%				
Subtotal Gasolina		978 240	296 529	100%	100%				
Total		4 355 155	1 370 060						

Fonte: ENMC.

Notas: *Marcas associadas a operadores obrigados que estão em incumprimento com o regime de TdBs.

Como se pode observar na tabela:

- O *Top 5* e os hipermercados representam respetivamente cerca de 71,3% e 16,7% das vendas de gasóleo em 2017, e respetivamente cerca de 69,6% e 19,7% das vendas de gasolina a retalho;
- Os operadores incumpridores, apesar de apresentarem uma tendência de evolução positiva em 2018, representam apenas respetivamente cerca de 0,4% e 0,3% das vendas de gasóleo e gasolina a retalho; e,
- As vendas de retalho dos operadores incumpridores apenas representam respetivamente cerca de 10,6% e 10,2% dos valores que introduziram ao consumo de gasóleo e gasolina em 2017. De facto, a quota de mercado dos operadores incumpridores na venda a retalho é bastante inferior à quota das incorporações ao consumo (ver Secção 6.3 acima). Depreende-se, portanto, que, uma parte muito significativa dos valores que estes operadores introduziram ao consumo foi vendido por outras marcas de retalho e/ou eventualmente também a grandes clientes diretos, como por exemplo, as empresas de transportes.

6.7. EVOLUÇÃO DOS PREÇOS DE RETALHO DE GASÓLEO E GASOLINA

Face às conclusões das análises apresentadas nos pontos anteriores, efetuou-se também uma análise sobre os preços de retalho de gasóleo e gasolina simples, das marcas associadas a operadores incumpridores. Para este efeito, consideram-se os preços dos três principais incumpridores vs.:

- O preço mais baixo praticado diariamente de entre as quatro principais marcas de distribuição²⁹;
- O preço mais baixo praticado diariamente de entre os hipermercados e a quinta marca de distribuição (incluída nas análises anteriores no *Top 5*); e,
- O preço diário de referência que é calculado pela ENMC.

Os gráficos abaixo apresentam respetivamente a análise efetuada sobre a evolução dos preços de gasóleo e gasolina simples, com referência ao ano de 2017.

²⁹ Para efeitos da presente comparação, foi excluída a quinta marca que havia sido anteriormente incluída no “*Top 5*”, uma vez que a respetiva política de *pricing* está mais em linha com a vertente “*low cost*” também praticada pelos hipermercados.

Gráfico 8

Evolução do preço médio de venda diário - Gasóleo Simples

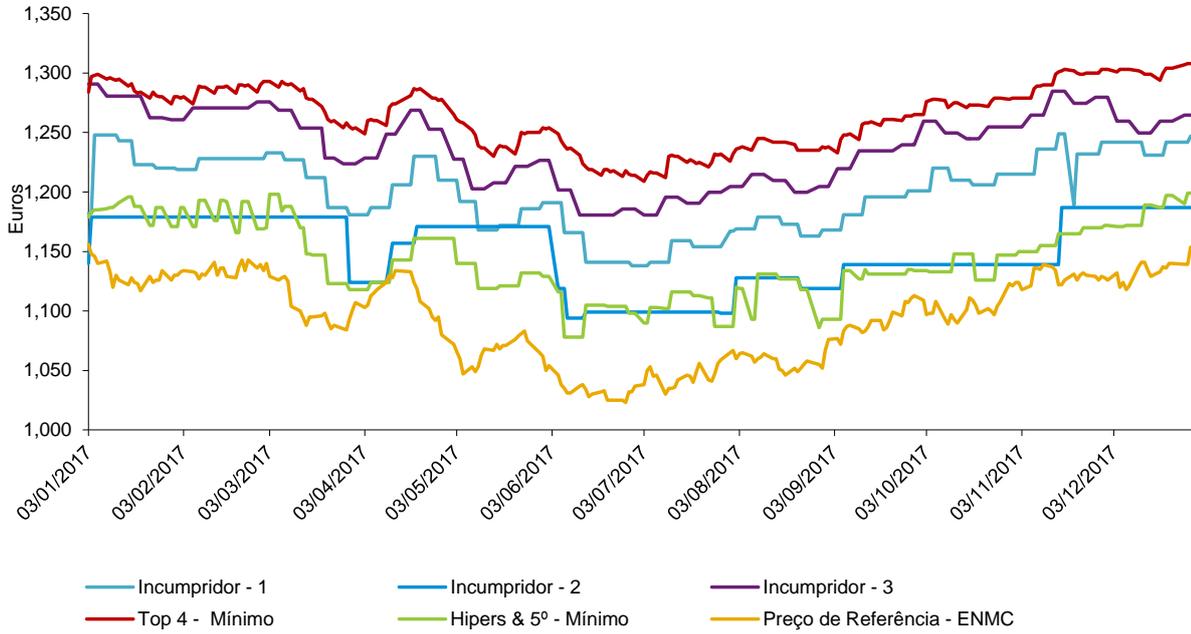
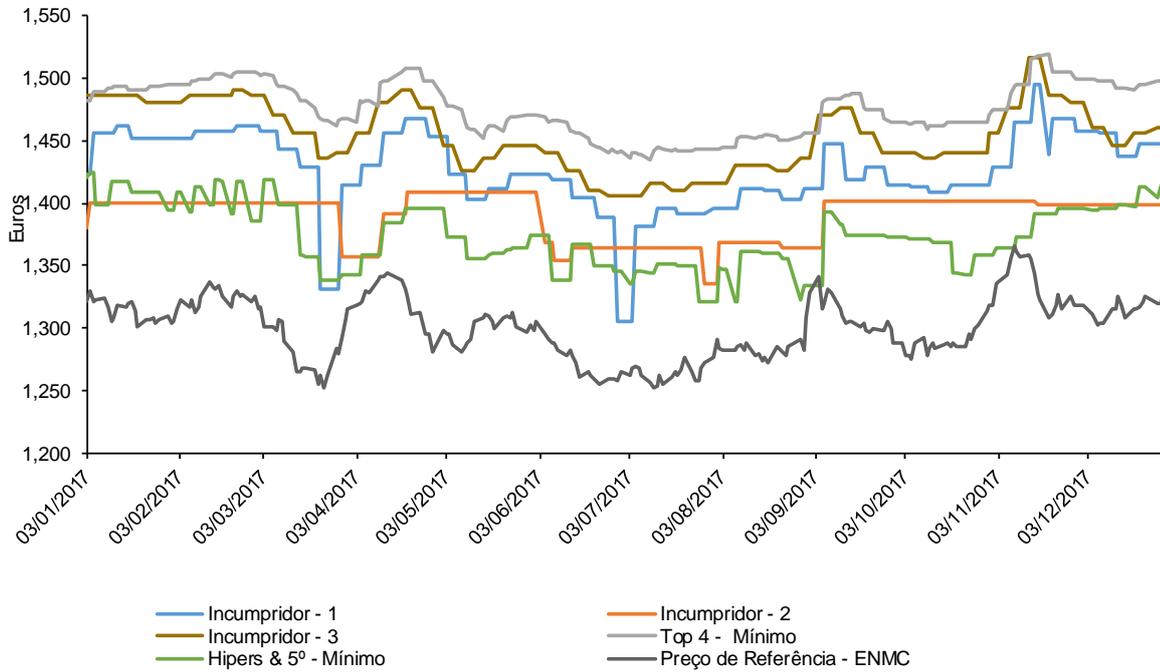


Gráfico 9

Evolução do preço médio de venda diário - Gasolina Simples



Fonte: ENMC.

Como se pode observar nos gráficos:

- Salvo exceções pontuais no caso da gasolina e apenas para um dos operadores incumpridores, durante o período em análise, os preços das marcas associadas a operadores incumpridores, estiveram abaixo dos praticados pelas quatro principais marcas a operar no mercado; e,
- Um dos operadores incumpridores (“Incumpridor – 2” nos gráficos) pratica níveis de preço bastante alinhados com os hipermercados e por vezes mesmo abaixo destes.

Resulta claro que aos operadores incumpridores das metas de incorporação de biocombustíveis abre-se uma vantagem competitiva indevida que lhes permite praticar preços mais baixos, sem prejuízo da importância de reconhecer que as diferenças entre os preços mais baixos e mais altos (que podem ultrapassar em determinadas alturas do ano mais de 14 cts/l) resultam de modelos de operação e estruturas de custos que não são diretamente comparáveis. No entanto, esta vantagem que desvirtua a concorrência num mercado que se deseja livre e concorrencial, verifica-se também no comércio grossista, onde, em teoria, parecem fazer a maior das suas introduções ao consumo (ver Secção 6.5 acima).

7. IDENTIFICAÇÃO E AVALIAÇÃO DE RISCOS DE INCUMPRIMENTO

No âmbito do presente estudo, foram identificados três riscos principais associados à entrada irregular de combustíveis rodoviários em território nacional. A tabela abaixo apresenta a descrição dos referidos riscos, bem como a estimativa do respetivo impacto.

Tabela 14

Riscos identificados na entrada irregular de combustíveis rodoviários no território nacional		
Risco	Racional / Incentivo	Impacto
Transporte e venda de combustível não declarado em Portugal, que entrou via fronteira terrestre.	O racional económico estará, por um lado, no diferencial significativo entre os impostos cobrados em Portugal vs. Espanha (ISP + CSR + adicionamento sobre as emissões de CO2 e IVA). Em causa estarão também poupanças associadas a não ter que cumprir com as metas de sustentabilidade.	- Impacto direto na receita do Estado (via ISP + IVA); - Concorrência desleal no mercado; e, - Incumprimento dos critérios de sustentabilidade. Dadas as características deste esquema, não é possível estimar uma dimensão para o mesmo.
Transporte e venda de combustível não declarado à ENMC (i.e. apenas foi declarado à AT).	O racional económico está relacionado com as poupanças na constituição de reservas e, em particular, nas poupanças associadas a não ter que cumprir com as metas de sustentabilidade.	- Impacto direto na receita do Estado (via IVA + eventuais compensações por falta de TdBs); - Concorrência desleal no mercado; e, - Incumprimento dos critérios de sustentabilidade. - Incumprimento das metas nacionais obrigatórias de incorporação de biocombustíveis Dadas as características deste esquema, a existir, será possível quantificar o mesmo através de uma reconciliação detalhada (i.e. operador a operador) entre os dados das duas entidades.
Obtenção de TdBs de forma indevida para garantir o cumprimento das metas de incorporação.	O racional económico está relacionado com as poupanças associadas a não ter que cumprir com as metas de sustentabilidade.	- Impacto direto na receita do Estado (via IVA + eventuais compensações por falta de TdBs); - Concorrência desleal no mercado; e, - Incumprimento dos critérios de sustentabilidade. - Incumprimento das metas nacionais obrigatórias de incorporação de biocombustíveis

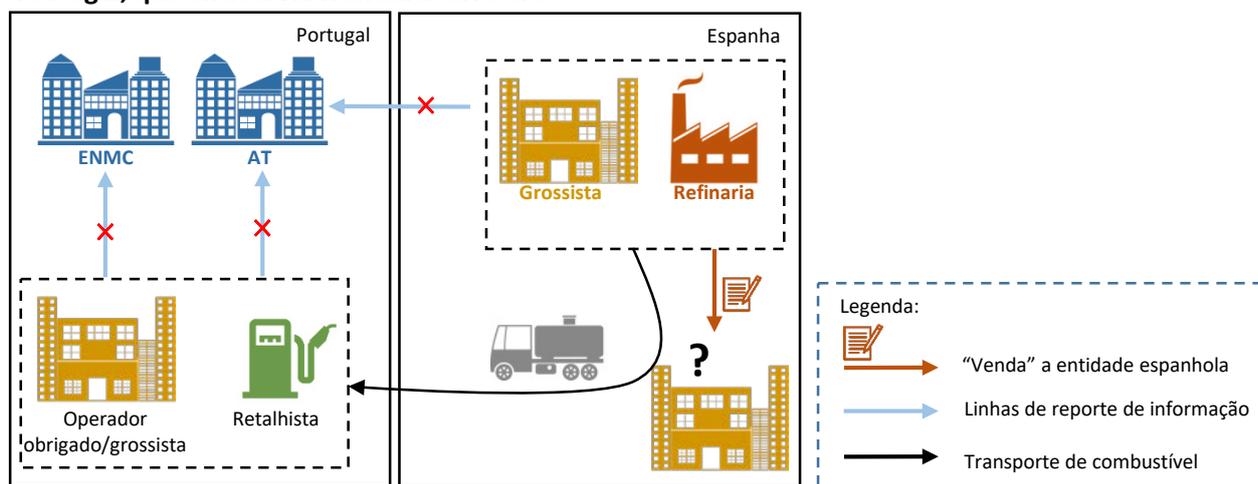
Nas secções seguintes iremos descrever cada um destes riscos, bem como os controlos atualmente em vigor para mitigação dos mesmos.

7.1. TRANSPORTE E VENDA DE COMBUSTÍVEL NÃO DECLARADO EM PORTUGAL

O diagrama abaixo ilustra o risco relativo ao transporte e venda de combustível não declarado em Portugal, que entrou via fronteira terrestre.

Figura 2

Transporte e venda de combustível não declarado em Portugal, que entrou via fronteira terrestre



Conforme se pode observar, este possível esquema fraudulento tem por base o seguinte:

- 1) A entidade ou indivíduo português efetua a compra de combustível, por exemplo em Espanha, declarando falsamente ao/ou em conluio com vendedor que o produto é para ser distribuído/consumido nesse país. O produto é introduzido no consumo, para efeitos fiscais, em Espanha. Este esquema poderá ter por base a utilização de uma entidade relacionada em Espanha ou o contributo indevido da contraparte Espanhola;
- 2) Assim, não é efetuada a emissão de qualquer documento de acompanhamento eletrónico, e-DA nem registado qualquer movimento ao nível do EMCS; e,
- 3) O combustível é efetivamente transportado para e vendido em Portugal, sem o cumprimento das formalidades declarativas de emissão de documento de acompanhamento simplificado para a operação de circulação entre Espanha e Portugal e sem a declaração de introdução no consumo em Portugal.

Desta forma, o prevaricador consegue obter uma vantagem indevida pela poupança resultante da diferença entre os impostos que são cobrados em Espanha e os que seriam cobrados em Portugal. Da mesma forma, ao não declarar a introdução ao consumo, também consegue evitar os custos associados às metas de incorporação de biocombustíveis em Portugal e de constituição de reservas obrigatórias.

A tabela abaixo apresenta o detalhe da diferença entre o ISP e o IVA em Portugal e Espanha.

Comparação entre taxa de imposto ISP e IVA (Portugal vs. Espanha)						
Imposto	Gasolina			Gasóleo		
	Portugal	Espanha	Diferença	Portugal	Espanha	Diferença
ISP	0,659 €/L	0,461 €/L	0,198 €/L	0,471 €/L	0,367 €/L	0,104 €/L
IVA	23%	21%	2%	23%	21%	2%

Tendo por base as vantagens indevidas, o prevaricador poderá beneficiar de uma margem superior e/ou efetuar um preço mais competitivo que a sua concorrência, prejudicando assim o bom funcionamento do mercado.

Como referido anteriormente, face às características deste esquema, que é provável (já existiram diversas denúncias à ENMC e há alegações no mesmo sentido de Associações do Setor), não é possível efetuar uma estimativa adequada sobre a dimensão do mesmo.

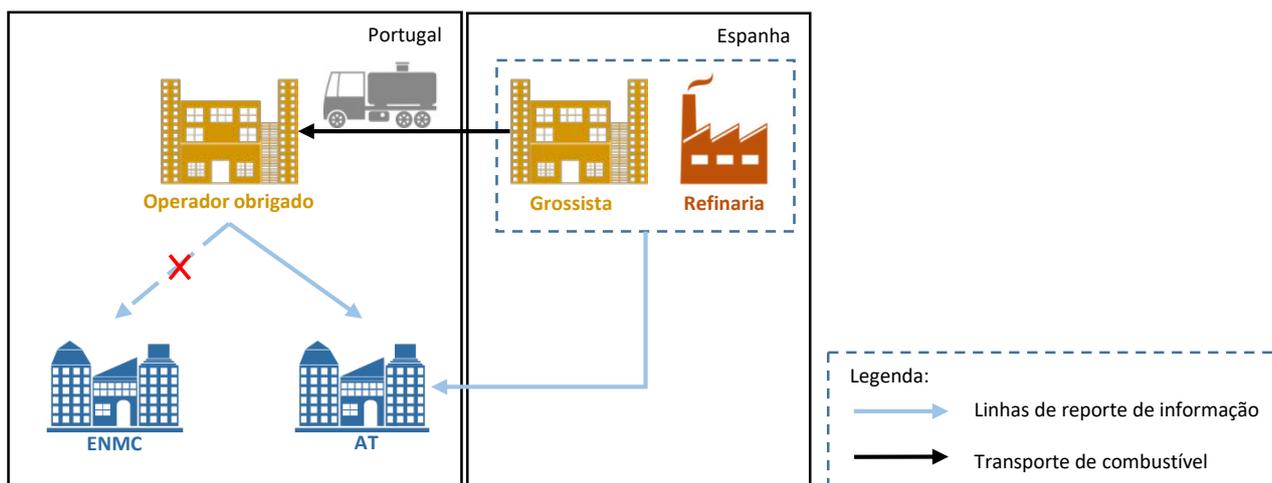
Em termos de controlos, verifica-se que os mesmos estão apenas centrados em verificações *ad hoc* sobre: i) transportes de mercadorias (e.g. executados pelas forças policiais e AT); e, ii) a origem dos produtos armazenados nos operadores do mercado (e.g. ações inspetivas da ENMC).

7.2. TRANSPORTE E VENDA DE COMBUSTÍVEL NÃO DECLARADO À ENMC

O diagrama abaixo ilustra o risco relativo ao transporte e venda de combustível não declarado à ENMC (i.e. apenas foi declarado à AT).

Figura 3

Transporte e venda de combustível não declarado à ENMC (i.e. apenas foi declarado à AT)



Conforme se pode observar, este possível esquema fraudulento tem por base o seguinte:

- 1) A entidade portuguesa efetua a compra de combustível, por exemplo em Espanha, sendo a operação de circulação dos produtos em regime de suspensão de imposto declarada, com a emissão do documento de acompanhamento eletrónico (e-DA) pelo entreposto fiscal de origem e a declaração de introdução no consumo pelo sujeito passivo em Portugal (depositário autorizado ou destinatário registado); e,
- 2) Contudo, a entidade ou indivíduo português não declara posteriormente essa importação e a posterior introdução ao consumo dos combustíveis em Portugal, à ENMC. Sendo que a ENMC não recebe informações da AT e/ou do entreposto fiscal de origem dos produtos importados.

Desta forma, o prevaricador consegue obter uma vantagem indevida pela poupança na constituição de reservas e, em particular, nas poupanças associadas a não ter que cumprir com as metas de sustentabilidade.

3) Tendo por base um produto com uma incorporação efetiva de biocombustíveis, referida pela CLC no documento de remessa, a entidade portuguesa pode tentar solicitar TdBs tendo por base, pelo menos, três tipos de irregularidades:

- a) Com um PoS duplicado ou falso;
- b) Com um PoS de uma entidade não reconhecida ou num formato não aceite pela Lei Portuguesa; e,
- c) Sem PoS, i.e. apenas baseado na evidência física da incorporação de biocombustíveis.

Desta forma, se o prevaricador conseguisse os TdBs de forma indevida, conseguia obter uma vantagem pela poupança entre o custo real do combustível que obteve (i.e. sem ter o efeito do custo de incorporação de biocombustíveis) e o facto de poder na mesma cumprir com as metas de incorporação.

Tendo por base as vantagens indevidas, o prevaricador poderá beneficiar de uma margem superior e/ou efetuar um preço mais competitivo que a sua concorrência, prejudicando assim o bom funcionamento do mercado.

Nesta fase é importante salientar que, face aos controlos em vigor, de facto os TdBs não estão a ser certamente emitidos nos cenários “b” e “c” referidos acima. Sendo também de referir que, tendo por base as auditorias efetuadas pelas entidades certificadoras a nível internacional (e.g. *International Sustainability & Carbon Certification* - ISCC), o risco do cenário “a”, apesar de existir, está de certa forma mitigado.

Assim, o que se verifica de facto nesta situação, conforme evidenciado no capítulo anterior é que, apesar das situações serem identificadas e não serem emitidos títulos (pelo menos nos cenários “b” e “c”), o risco se materializa na mesma e, por conseguinte, os respetivos impactos negativos. Sendo que se infere que esta situação pode acontecer porque não tem havido uma consequência sobre o incumprimento do regime dos TdBs.

8. CONCLUSÕES

Tendo por base as análises efetuadas no presente estudo, apresentam-se de seguida as principais conclusões tendo em consideração os três objetivos definidos para o Grupo de Trabalho:

- **Identificar possíveis constrangimentos à correta aplicação da legislação nacional em vigor e eventuais situações de irregularidade na entrada de combustíveis no território nacional, com especial enfoque nos combustíveis rodoviários (gasóleo e gasolina) e nos respetivos valores de biocombustíveis incorporados, bem como no cumprimento das obrigações tributárias.**

Os produtos sujeitos a IEC harmonizados encontram-se, em toda a União Europeia, cobertos por rigorosas regras de controlo, quanto à sua produção, transformação, armazenagem e circulação entre diferentes Estados Membros, sempre que esses produtos estejam em regime de suspensão de imposto. Esses mecanismos passam pela obrigatoriedade de obtenção de estatutos especiais por parte dos operadores, bem como pela informatização dos movimentos de produtos ao nível de todos os Estados Membros, desde a expedição, até à receção no destino.

São sujeitos a imposto em Portugal, os produtos sujeitos a IEC, ainda que já tenham sido introduzidos no consumo noutra Estado Membro da União Europeia e aí tenham pago os impostos nele devidos, devendo circular a partir desses Estados Membros para Portugal de acordo com procedimentos declarativos próprios, que se iniciam antes da sua expedição.

Encontra-se, ainda, instituído um sistema de garantias para as operações que envolvam este tipo de produtos, que se destina a acautelar os riscos de constituição de dívidas tributárias.

Estes mecanismos de controlo instituídos a nível da União Europeia e no âmbito nacional, bem como o quadro sancionatório nacional, relativos aos IEC, revelam-se adequados, não tendo, no entanto, a virtualidade de eliminar por completo eventuais irregularidades.

No âmbito da legislação que regula os impostos especiais de consumo, a operação de mistura, que consiste na incorporação de biocombustíveis em gasolina ou gasóleo rodoviário, caso os produtos não se encontrem em regime de suspensão de imposto e tenham sido regularmente introduzidos no consumo em Portugal, não tem de ser efetuada em entreposto fiscal, nem por operadores com qualquer estatuto especial.

A obrigatoriedade de a operação de incorporação de biocombustíveis ser efetuada em entreposto fiscal encontrava-se prevista apenas na legislação relativa aos biocombustíveis, tendo sido eliminada.

Das análises efetuadas, o constrangimento relevante identificado sobre a correta aplicação da legislação nacional diz respeito: respeito i) à efetiva e atempada execução de penalizações sobre operadores incumpridores das metas de incorporação de biocombustíveis, ii) à multiplicidade de legislação e de entidades competentes no sector dos combustíveis, bem como iii) à falta de regulação na aquisição e transação de TdBs entre operadores, iv) à falta de controlo sobre as operações e quantidades de incorporação de biocombustíveis no gasóleo rodoviário e gasolina efetuadas em território nacional, que podem agora ter lugar fora de entreposto fiscal, caso os produtos estejam introduzidos no consumo para efeitos fiscais em Portugal.

Esta situação tem permitido que um conjunto de operadores económicos incumpridores se tenham mantido no mercado e que, em função das vantagens competitivas que obtêm com a poupança de custos pelo não cumprimento das metas de incorporação nacionais obrigatórias, tenham aumentado as suas introduções ao

consumo em volume com um valor médio de 39% no gasóleo e de 68,6% para a gasolina entre 2012 e 2017. No mesmo período e em termos globais o mercado aumentou numa média anual de 1,2 % para o gasóleo tendo mesmo decrescendo 1,3 % para a gasolina. Desta forma, pese embora os cinco principais operadores do mercado ainda mantenham uma posição dominante com uma quota em volume de cerca de 96,7% das introduções globais ao consumo de gasóleo e gasolina em 2017, os operadores incumpridores viram a sua quota crescer de cerca de 0,5% em 2012 para cerca de 2,7% em 2017.

Relativamente a outras irregularidades, identificaram-se as possibilidades de: i) transporte e venda de combustível não declarado em Portugal, que entrou via fronteira terrestre, não cumprindo assim com todas as normas aplicáveis; e, ii) transporte e venda de combustível não declarado à ENMC (i.e. apenas foi declarado à AT) podendo neste caso não cumprir com as normas/metapas de incorporação de biocombustíveis.

- **Avaliar o impacto económico da entrada de combustíveis no território nacional sem o cumprimento das obrigações legais, designadamente no que respeita à incorporação de biocombustíveis e às obrigações de natureza tributária.**

As estatísticas das introduções no consumo de gasóleo rodoviário e gasolina revelam que, em termos globais, as quantidades introduzidas no consumo declaradas à AT (no âmbito do regime dos IEC) aumentaram no período compreendido entre 2015 e 2017, com o conseqüente aumento da receita fiscal associada.

Também quanto aos dados de introduções ao consumo reportados pelos operadores à ENMC, se verifica que as quantidades totais declaradas de gasóleo rodoviário têm vindo a sofrer um aumento desde 2012, verificando-se, quanto à gasolina, um ligeiro decréscimo.

No entanto, relativamente à atividade dos operadores incumpridores, tendo por base os dados analisados, salientam-se os principais pontos:

Estão atualmente em dívida cerca de 66 milhões de euros referentes a compensações acumuladas pelo não pagamento das compensações por incumprimento das obrigações de incorporação, sendo este o défice de TdBs apurado entre 2013 e 2017. Neste período esta dívida aumentou em média cerca de 103,3% ao ano; e,

Sem prejuízo de outros fatores (e.g. modelos de operação e estruturas de custo) o incumprimento do regime da incorporação e sustentabilidade dos biocombustíveis permite que os operadores incumpridores possam praticar preços mais baixos desvirtuando a concorrência no mercado. Conseqüente, como referido acima, estes operadores aumentaram significativamente a sua quota de mercado nas introduções ao consumo em volume entre 2012 e 2017, que em conjunto atingiram respetivamente cerca de 127 mil toneladas no gasóleo e 31 mil toneladas na gasolina.

Assim, apesar de poder haver de facto uma poupança para os consumidores, esta situação resulta entre outros temas: em i) concorrência desleal no mercado e ii) incumprimento dos critérios de sustentabilidade com impossibilidade de contabilização do biocombustível incorporado no cumprimento das metas nacionais de renováveis no setor dos transportes.

No que respeita ao transporte e venda de combustível não declarado em Portugal, dada a natureza desta fraude e falta de dados estatísticos sobre situações de violação, não é possível estimar o respetivo impacto. Não obstante, entende-se naturalmente que, a ocorrer, esta situação implicará pelo menos: i) a perda de receita para o Estado; ii) concorrência desleal no mercado; e, iii) incumprimento dos critérios de sustentabilidade com impossibilidade

de contabilização do biocombustível incorporado no cumprimento das metas nacionais de renováveis no setor dos transportes

Por último, sobre a não declaração de transporte e venda de combustível à ENMC, a existir, será possível quantificar esta situação através de uma reconciliação detalhada entre os reportes efetuados à AT e à ENMC. A ocorrer, esta situação implicará pelo menos: i) a perda de receita para o Estado; ii) concorrência desleal no mercado; e, iii) a impossibilidade de contabilização do biocombustível eventualmente incorporado para o cumprimento das metas nacionais de renováveis no sector dos transportes.

- **Propor medidas de modo a contribuir para a correta aplicação da legislação nacional em vigor e para a prevenção e repressão de comportamentos que possam ser potencialmente lesivos para a concorrência do mercado e para os interesses do Estado.**

Foram identificadas 13 propostas de melhoria, de forma a mitigar os riscos identificados e a contribuir para a melhoria dos sistemas associados ao mercado, que incluem algumas sugestões das entidades que foram consultadas.

Estas medidas pretendem assegurar a centralização e a simplificação do processo de reporte de informação e do cumprimento das obrigações legais, com vista a melhorar a qualidade e a consistência da informação recebida, reforçar as capacidades de monitorização e de fiscalização, promover a dissuasão de situações de incumprimento, aumentar a liquidez de TdBs disponíveis no mercado e prevenir distorções concorrenciais por posições dominantes.

Com a passagem da regulação dos combustíveis derivados do petróleo e dos biocombustíveis para a esfera de atuação da ERSE, a regulação e a supervisão de todo o setor energético fica centralizado nesta entidade, pelo que a par desta alteração se justifica a criação e centralização numa única entidade das competências de fiscalização e de monitorização no âmbito do setor energético.

A criação desta entidade fiscalizadora especializada no setor energético tornará mais eficaz a regulação e a fiscalização no domínio dos combustíveis e dos biocombustíveis, reduzindo o risco de existência de irregularidades na importação de combustíveis, nomeadamente a partir de Espanha por via terrestre, de forma a ter um mercado mais justo, transparente e concorrencial.

9. PROPOSTAS DE MELHORIA/RECOMENDAÇÕES

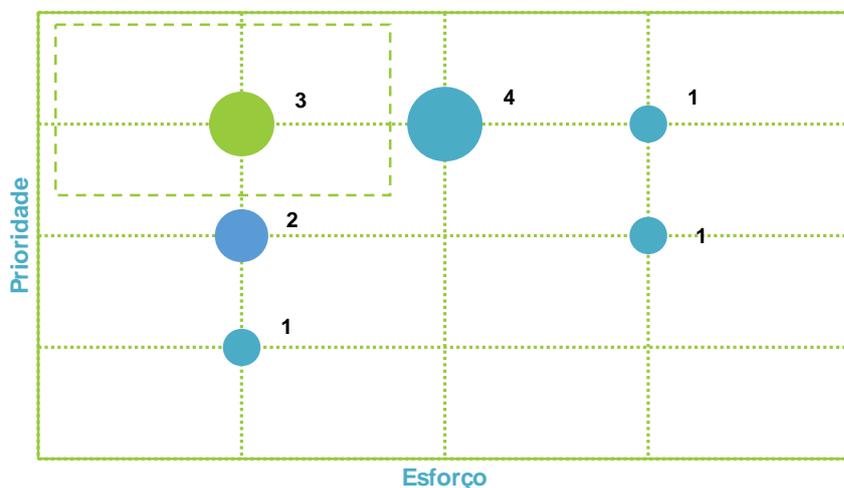
O presente capítulo apresenta as ações de melhoria para mitigar os riscos identificados e/ou contribuir para a melhoria dos sistemas associados ao mercado que foi alvo de análise, que foram identificadas durante o presente estudo, incluindo as sugestões que o Grupo de Trabalho decidiu acolher das entidades que foram consultadas e/ou apresentaram proactivamente contributos.

O gráfico abaixo apresenta o resumo da classificação das propostas de melhoria que foram identificadas, tendo por base a respetiva classificação por prioridade e esforço estimado de implementação. Como pode ser observado:

- Foram identificadas 13 propostas de melhoria para endereçar as situações identificadas no presente estudo, onde:
 - Nove propostas de melhoria têm uma prioridade alta e três têm prioridade média. Isto decorre essencialmente da importância de redução de “incentivos” aos incumpridores de forma a evitar a sua atuação à margem da Lei, bem como reforçar as capacidades de monitorização, fiscalização e regulação neste setor;
 - Uma proposta de melhoria tem uma prioridade baixa e um esforço de implementação reduzido, permitindo assim melhorar o ambiente de controlo de forma rápida e com efeitos significativos.

Gráfico 10

Relação Prioridade / Esforço das Propostas de Melhoria



De seguida apresenta-se o detalhe das propostas de melhoria identificadas.

Propostas de melhoria						
#	Proposta de melhoria	Implementação de medidas	Pontos positivos	Pontos negativos	Prioridade	Esforço
1	Criação de uma entidade fiscalizadora especializada no setor energético.	Alteração legislativa.	<ul style="list-style-type: none"> • Estreita cooperação com as competências de regulação, contribuindo para o correto e efetivo funcionamento do mercado. • Reforço das capacidades de monitorização e de fiscalização. • Realização de ações de fiscalização em tempo útil. • Promover a dissuasão de situações de incumprimento. • Contribuir para a redução de situações de incumprimento. 		Alta	Alto
2	Uniformizar e centralizar tanto quanto possível a recolha da informação numa única base de dados. Esta entidade depois irá partilhar a informação necessária para as várias entidades administrativas com competências em matéria de combustíveis. Cruzamento regular de dados entre entidades com competência nesta matéria e a AT, para melhor identificação e controlo dos fluxos de produtos.	Alteração legislativa e celebração de protocolos entre as entidades.	<ul style="list-style-type: none"> • Melhoria da qualidade e consistência da informação recebida e do respetivo tratamento e controlo. • Reforço das capacidades de monitorização e produção de estatísticas mais avançadas. • Possibilidade de fiscalização em tempo útil. • Eliminação de duplicidade nas obrigações de reporte de informação, por parte dos operadores económicos. • Redução dos custos decorrentes da gestão e manutenção dos sistemas informáticos. 		Alta	Médio
3	Deverá ser revista a lista de informação a ser reportada regularmente pelos operadores do mercado ao Estado. O reporte deverá ser obrigatório no momento da encomenda/contratualização do fornecimento, e deverá versar sobre as aquisições e vendas.	Alteração legislativa.	<ul style="list-style-type: none"> • Melhoria da qualidade e consistência da informação recebida e do respetivo tratamento e controlo; e, • Reforço das capacidades de monitorização e produção de estatísticas mais avançadas. • Possibilidade de fiscalização em tempo útil. • Ação dissuasora. 		Alta	Médio
4	Obrigatoriedade de prestação de garantias financeiras antecipadas, tendo por base IC passadas, para garantir o cumprimento de eventuais compensações por défice de TdBs, ou, no caso de novos operadores, tendo por base uma previsão de IC, à semelhança do que é feito para a constituição de reservas.	Alteração legislativa.	<ul style="list-style-type: none"> • Medida efetiva para dissuasão de incumprimentos. 	<ul style="list-style-type: none"> • Incremento de custos para os operadores e conseqüente incremento do preço de venda final; e, • Criação de entraves à entrada de novos / 	Alta	Médio

				manutenção de pequenos operadores no mercado nacional.		
5	Agilização do processo de suspensão do certificado de Interviente do SPN por incumprimento das metas de incorporação. Esta suspensão já prevista na lei, seria um processo centralizado numa única entidade a qual teria a responsabilidade do desenvolvimento de todo o processo (desde a verificação das metas até à aplicação das medidas de suspensão do certificado).	Alteração legislativa.	<ul style="list-style-type: none"> • Medida efetiva para dissuasão de incumprimentos. • Agilização do processo; e, • Centralização do processo numa única entidade. 		Alta	Baixo
6	Facilitar e agilizar o processo de cobrança coerciva (e.g. execução fiscal) de compensações por défice de TdBs.	Alteração legislativa.	<ul style="list-style-type: none"> • Medida efetiva para dissuasão de incumprimentos. 		Alta	Baixo
7	Interdição por um período a definir na atribuição de nova certificação de interveniente do SPN, a empresas que tenham na sua estrutura societária elementos de outras empresas importadoras que tenham aberto insolvência e tenham deixado dívidas relativas às compensações relativas a TdBs ou ISP em falta.	Alteração legislativa.	<ul style="list-style-type: none"> • Medida efetiva para dissuasão de incumprimentos. 	<ul style="list-style-type: none"> • Necessidade de criação de mecanismos efetivos para a validação da estrutura societária dos operadores, bem como da reconciliação da referida estrutura societária com as empresas anteriores que tenham deixado dívidas em aberto. 	Média	Alto
8	Interdição de acesso a concursos públicos enquanto subsistirem dívidas ao Estado, nomeadamente as dívidas por não pagamento de compensações por incumprimento da obrigação de incorporação de TdB's.		<ul style="list-style-type: none"> • Medida efetiva para dissuasão de incumprimentos. 		Baixa	Baixo
9	Revisão das transações de TdBs em leilão por forma a: (i) Conceder maior liquidez, i.e., TdBs disponíveis para leiloar, através da alocação de uma percentagem da dupla contagem atribuída às matérias listadas na parte B do anexo IV do DL 117/2010, de 25 de outubro na sua redação atual (e.g. OAU), diretamente ao leilão da DGEG;	Alteração legislativa.	<ul style="list-style-type: none"> • Aumenta a liquidez de TdB's, permitindo o cumprimento a todos os operadores, independentemente do seu poder de mercado; • Previne distorções concorrenciais por posições dominantes; • Contribui para a redução de situações de incumprimento tendo por base um custo mais reduzido para esses operadores; • Facilidade de introdução. 		Média	Baixo

	<p>(ii) Numa 1ª fase dar preferência à licitação de TdBs (50 %) para os incorporadores com menor quota de mercado (por exemplo: IC ≤ 15 000 tep); e só numa 2ª fase para os restantes TdBs abrir o leilão a todos os operadores; e,</p> <p>(iii) Fixar o preço de licitação mínimo tendo por base uma referência equivalente ao preço praticado em mercado.</p>		<ul style="list-style-type: none"> • Prevenção da utilização excessiva e fraudulenta dos Óleos Alimentares Usados para a produção de biocombustíveis. 			
10	<p>Revisão das transações de TdBs no mercado de títulos, por forma a:</p> <p>(i) Regular e impor algumas regras na transação de TdB que impeçam ou dificultem o seu “açambarcamento”; e,</p> <p>(ii) Sujeitar a celebração dos contratos de compra e venda de TdBs através da utilização obrigatória da plataforma eletrónica disponível na ENMC.</p>	Alteração legislativa.	<ul style="list-style-type: none"> • Medida que garante um procedimento transparente e não discriminatório destas transações; • Medida que pode evitar algum possível “açambarcamento” por parte dos operadores; e, • Um maior livre acesso ao mercado de títulos por todos os operadores que comercializam TdBs. 		Alta	Baixo
11	<p>Rever o custo associado às compensações por incumprimento de TdBs de forma a, sem prejuízo de haver um prémio razoável (e.g. 60%), o mesmo não ser tão penalizador e por isso criar um entrave à concorrência de operadores de menor dimensão e com maiores dificuldades de acesso ao mercado de TdBs.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Alteração legislativa. 	<ul style="list-style-type: none"> • Previne distorções concorrenciais por posições dominantes, mas mantendo ao mesmo tempo uma penalização por incumprimentos. 	<ul style="list-style-type: none"> • Dependendo do valor que vier a ser definidos, pode vir a Incentivar o não cumprimento quando o preço dos biocombustíveis, nomeadamente os de 2ª geração, implicar um custo superior ao das penalizações. 	Média	Baixo
12	<p>Maior capacitação das entidades supervisoras/autoridades e respetiva coordenação para a execução de mais ações de fiscalização sobre os diferentes temas identificados. No mesmo contexto, deverão ser revistos os procedimentos a efetuar e a informação a validar (e.g. deverá ser aprofundada a validação dos dados reportados pelos operadores às autoridades).</p>		<ul style="list-style-type: none"> • Medida efetiva para dissuasão de incumprimentos. 	<ul style="list-style-type: none"> • Maior nível de investimento. 	Alta	Alto
13	<p>Aditamento à legislação de biocombustíveis e CIEC tendo em vista a previsão da mistura ou incorporação de biocombustíveis noutros</p>		<ul style="list-style-type: none"> • Pretende-se assim, prever a obrigatoriedade das operações de incorporação de biocombustíveis serem efetuadas em entreposto fiscal, à semelhança do que se 		Alta	Médio

	produtos petrolíferos e energéticos ser obrigatoriamente feita em entreposto fiscal.	<ul style="list-style-type: none">• Alteração legislativa / Orçamento de Estado	verifica em relação a outros produtos, o que para além, de colmatar a lacuna atualmente existente, terá repercussões no controlo do cumprimento das imposições previstas na legislação aplicável.			
--	--	---	---	--	--	--

10. ANEXOS

ANEXOS

A - ANAREC – Associação Nacional de Revendedores de Combustível.

B - APETRO – Associação Portuguesa de Empresas Petrolíferas.

C - APED – Associação Portuguesa de Empresas de Distribuição.

D - EDIP – Associação de Empresas Distribuidoras de Produtos Petrolíferos.

E - APPB – Associação Portuguesa de Produtores de Biocombustíveis.

Anexo A

ANAREC

Associação Nacional de Revendedores de Combustível 

Memorando

De: ANAREC - Associação Nacional de Revendedores de Combustíveis

Para: Sua Excelência, Senhor Secretário de Estado da Energia, Dr. Jorge Seguro Sanches

Assunto: Contributo da ANAREC para o Grupo de Trabalho para a identificação de possíveis irregularidades na entrada de combustíveis no território nacional.

A. Introdução

1. A ANAREC, através do v/ofício com n.º de saída 1472, de 19.03.2018, foi convidada a prestar o seu contributo junto do Grupo de Trabalho criado pelo Governo, para a identificação de possíveis irregularidades na entrada de combustíveis no território nacional, através do Despacho n.º 2011/2018, de 26 de fevereiro.

2. A ANAREC agradece desde já o convite formulado por Sua Excelência, pela pertinência e atualidade do tema, pelo que vem com o presente Memorando prestar a sua colaboração, não tanto na identificação de possíveis irregularidades na entrada de combustíveis no território nacional, mas mais na identificação e concretização das principais dificuldades encontradas pelos operadores na importação de combustíveis, que podem depois traduzir-se num impedimento para o cumprimento de todos os requisitos formais.

3. **A ANAREC pretende deixar bem claro que não pactua com quaisquer irregularidades na entrada de combustíveis no território nacional, tendo manifestado a sua posição, de forma firme e veemente, quer publicamente, bem como junto dos seus Associados.**

Sede

Rua da Palma, 272 – 1.º 1100-394 Lisboa

Tel: 218 885 011 - Tlm: 964 771 194

Pessoa Colectiva declarada de utilidade pública por Despacho n.º 7999/2012 (DR n.º 113 de 12/06/2012 – II Série) NIF: 500848947

Delegação Norte

Rua de Stª Luzia, 657, 4250-420 Porto

Tel: 228 320 979 - Tlm: 925 986 467

www.anarec.pt email: geral@anarec.pt

B. Audição das empresas associadas visadas

4. Uma vez que entre as empresas importadoras, visadas na comunicação social como tendo praticado irregularidades na entrada de combustíveis no território nacional, encontram-se algumas empresas Associadas na Associação que dirigimos, considerámos pertinente reunir com as referidas empresas, para audição das mesmas sobre estas matérias.

5. Estas reuniões revelaram-se muito elucidativas relativamente aos principais constrangimentos e obstáculos que são encontrados por estas empresas na importação de combustíveis, permitindo-nos apresentar propostas e sugestões de medidas a implementar, de forma a que o mercado funcione de forma mais eficiente e equitativa.

C. A incorporação de biocombustíveis nos combustíveis rodoviários

6. Esta matéria encontra-se regulamentada no Decreto-Lei n.º 117/2010, de 25 de outubro, que procedeu à transposição da Diretiva n.º 2009/28/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de abril, tendo sido já objeto de várias alterações legislativas, datando a última de 11 de dezembro, através do Decreto-Lei n.º 152-C/2017.

7. Este diploma legal veio estabelecer a obrigação de incorporação de biocombustíveis nos combustíveis de origem mineral, por parte dos operadores. A obrigação de incorporação é comprovada, trimestralmente, através da apresentação de títulos de biocombustíveis junto da entidade fiscalizadora especializada para o setor energético, pelos incorporadores, que deve disponibilizar ao LNEG essa informação de forma eletrónica.

8. Assim, e de acordo com a legislação em vigor, a introdução no mercado de combustíveis exige a apresentação de Títulos de Biocombustíveis (TdB) para cumprimento das obrigações legais. Os TdB

Sede

Rua da Palma, 272 – 1.º 1100-394 Lisboa

Tel: 218 885 011 - Tlm: 964 771 194

Pessoa Colectiva declarada de utilidade pública por Despacho n.º 7999/2012 (DR n.º 113 de 12/06/2012 – II Série) NIF: 500848947

Delegação Norte

Rua de Stª Luzia, 657, 4250-420 Porto

Tel: 228 320 979 - Tlm: 925 986 467

www.anarec.pt email: geral@anarec.pt

são obtidos através da aquisição física de biocombustíveis a produtores registados na ENMC, através da compra de TdB a outros operadores, ou em leilão da DGEG.

9. Cumpre fazer uma nota prévia, relativamente às demais obrigações legais a que a importação de combustíveis está sujeita, e que se prendem com as obrigações tributárias e aduaneiras.

10. Relativamente a estas, cumpre referir, e conforme resulta do comunicado emitido pela Autoridade Tributária em 13.02.2018, *“No quadro de investigações realizadas nesta matéria, verificou-se que alguns operadores importavam combustíveis de Espanha, depois comercializados em Portugal, com um nível de incorporação de biocombustíveis inferior ao previsto na legislação nacional, mas tendo sido em geral assegurado o pagamento dos impostos respetivos (ISP e IVA)”*.

11. Mais foi-nos transmitido pelos operadores que, o transporte, distribuição e comercialização do combustível rodoviário importado em Portugal, respeita todas as exigências legais previstas no Código dos Impostos Especiais de Consumo (CIEC), sendo processadas todas as declarações de introdução no consumo legalmente exigíveis.

12. Relativamente aos operadores que auscultámos, empresas associadas na ANAREC importadoras de combustível rodoviário de Espanha, foi-nos relatado que o combustível que adquirem em Espanha já tem incorporado o biocombustível exigido em Portugal, sendo que os carregamentos de combustível rodoviário que efetuam vêm sempre acompanhados de uma guia de carga, onde expressamente é indicada a percentagem do biocombustível que nele está incorporada.

13. Asseguram-nos, pois, estas empresas operadoras no mercado que o combustível rodoviário que comercializam e que introduzem no mercado nacional está efetivamente incorporado com as percentagens exigidas de biocombustível, sendo isso demonstrado pelas guias de carga, tendo-nos sido exibidas algumas, demonstrativas desse facto.

Sede

Rua da Palma, 272 – 1.º 1100-394 Lisboa

Tel: 218 885 011 - Tlm: 964 771 194

Pessoa Colectiva declarada de utilidade pública por Despacho n.º 7999/2012 (DR n.º 113 de 12/06/2012 – II Série) NIF: 500848947

Delegação Norte

Rua de Stª Luzia, 657, 4250-420 Porto

Tel: 228 320 979 - Tlm: 925 986 467

www.anarec.pt email: geral@anarec.pt

D. As principais dificuldades encontradas pelos operadores

i) A comprovação do cumprimento das metas de incorporação de biocombustível e dos critérios de sustentabilidade

14. Referem-nos as empresas associadas na ANAREC que, para comprovar a sustentabilidade do biocombustível que está incorporado, é-lhes exigido que apresentem, para cada lote, uma declaração emitida por um denominado “regime voluntário”, reconhecido pela Comissão Europeia para o efeito, nos termos do disposto no artigo 10.º, n.º 10, da Portaria n.º 8/2012, de 4 de janeiro.

15. Ora, tal declaração deve ser pedida diretamente ao produtor do biocombustível (que vai incorporado no combustível em causa), junto do “regime voluntário”, devendo, posteriormente, esse produtor entregar cópia da declaração à empresa refinadora que, por sua vez, a deve remeter para a sociedade *trader*, e assim sucessivamente até chegar ao operador português que pretende comercializar o combustível incorporado em Portugal.

16. Sucede que, os operadores portugueses que auscultámos importam combustível rodoviário de Espanha, já incorporado com biocombustível, e o Estado Espanhol prevê regras diferentes das nacionais em matéria de comprovação dos critérios de sustentabilidade do biocombustível, não se exigindo esta declaração provinda do “regime voluntário” e pedida pelo produtor de biocombustível, mas sim a apresentação de uma declaração emitida pelo fornecedor imediatamente anterior na cadeia de comercialização. Já para a comprovação das metas de incorporação, bastam-lhes as guias de carga.

17. Contudo, as empresas operadoras não conseguem obter junto dos seus fornecedores espanhóis a declaração do “regime voluntário” exigida em Portugal, porquanto em Espanha tal declaração não é exigida, nem tão pouco existe.

Sede

Rua da Palma, 272 – 1.º 1100-394 Lisboa

Tel: 218 885 011 - Tlm: 964 771 194

Pessoa Colectiva declarada de utilidade pública por Despacho n.º 7999/2012 (DR n.º 113 de 12/06/2012 – II Série) NIF: 500848947

Delegação Norte

Rua de Stª Luzia, 657, 4250-420 Porto

Tel: 228 320 979 - Tlm: 925 986 467

www.anarec.pt email: geral@anarec.pt

18. E mais, os operadores portugueses desconhecem quem são os produtores dos biocombustíveis (a quem competia requerer a declaração junto do “regime voluntário”), uma vez que são meros comercializadores de produtos petrolíferos, e não empresas refinadoras, pelo que não comercializam diretamente com os produtores.

19. Consideram, pois, os operadores, que esta exigência imposta pelas autoridades nacionais constitui um impedimento à importação do combustível rodoviário de Espanha, que resulta das exigências em matéria de comprovação formal dos critérios de sustentabilidade do biocombustível, e que seria ultrapassado se Portugal reconhecesse como válida a documentação que é suficiente em Espanha, sendo que ambos os Estados são membros da União Europeia.

ii) As regras aplicáveis ao mercado de aquisição de TdB – os leilões de TdB

20. Como já se referiu *supra*, a introdução no mercado de combustíveis exige a apresentação de Títulos de Biocombustíveis (TdB) para cumprimento das obrigações legais. Os TdB são obtidos através da aquisição física de biocombustíveis a produtores registados na ENMC, através da compra de TdB a outros operadores, ou em leilão da DGEG.

21. Referem-nos as empresas associadas na ANAREC que os TdB que são colocados no mercado satisfazem uma ínfima parte das necessidades dos operadores nacionais, e que os mecanismos para a sua transação e aquisição revelam-se ineficazes e suscetíveis de aprofundar as desigualdades entre os operadores de maior dimensão, por um lado, e os de menor, por outro.

22. Desde logo, consideram as empresas operadoras que, no caso dos leilões de TdB, apenas deveriam poder participar e licitar os operadores que comprovassem a necessidade de suprir a falta de TdB.

23. Por outro lado, defendem ainda a existência de um sistema de rateio, entre os vários operadores, de forma a evitar que as grandes empresas, com o seu poderio económico e financeiro, na maioria dos

Sede

Rua da Palma, 272 – 1.º 1100-394 Lisboa

Tel: 218 885 011 - Tlm: 964 771 194

Pessoa Colectiva declarada de utilidade pública por Despacho n.º 7999/2012 (DR n.º 113 de 12/06/2012 – II Série) NIF: 500848947

Delegação Norte

Rua de Stª Luzia, 657, 4250-420 Porto

Tel: 228 320 979 - Tlm: 925 986 467

www.anarec.pt email: geral@anarec.pt

casos até sem necessidade de suprir a falta de TdB, arrematem a totalidade dos (poucos) títulos colocados a leilão.

24. Acresce que, são poucos os leilões que se realizaram até à presente data (5 apenas), sendo também o número de títulos neles transacionados de número claramente insuficiente para satisfazer as necessidades de todos os operadores nacionais.

25. Uma medida alternativa a estes leilões e à aquisição de TdB, seria ainda contabilizar os biocombustíveis que já vêm incorporados de Espanha, quando não são suficientes para atingir a meta de incorporação exigida em Portugal, e só liquidar a parte em falta, evitando assim a dupla tributação.

26. Propõem, assim, as empresas operadoras, a criação de um tributo autónomo, na figura de um imposto, ou de um sub-imposto, através do qual as empresas pudessem liquidar diretamente ao Estado português um valor, pela percentagem de biocombustível que faltasse incorporar, face ao combustível que transportassem de Espanha que não cumprisse as metas portuguesas de incorporação.

iii) **A mistura de biocombustíveis realizada diretamente pelos operadores**

27. Foi-nos transmitido, também, que a ENMC não tem aceite que as atuais empresas importadoras de combustível rodoviário efetuem elas próprias a incorporação dos biocombustíveis, exigindo-lhes a constituição de um entreposto fiscal.

28. Sucede que, a recente Informação Vinculativa da Autoridade Tributária e Aduaneira, proferida no âmbito do processo 205.20.10-144/2018, por despacho concordante de 29.01.2018, do Subdiretor Geral da Área de Gestão Tributária-IEC:

“(…)

e) Já no que se refere a produtos previamente introduzidos no consumo, incluindo, no caso, os biocombustíveis para incorporação em gasóleo, não consta da legislação acima referida, qualquer previsão no sentido de tais operações só poderem igualmente ocorrer num entreposto fiscal;

Sede

Rua da Palma, 272 – 1.º 1100-394 Lisboa

Tel: 218 885 011 - Tlm: 964 771 194

Pessoa Colectiva declarada de utilidade pública por Despacho n.º 7999/2012 (DR n.º 113 de 12/06/2012 – II Série) NIF: 500848947

Delegação Norte

Rua de Stª Luzia, 657, 4250-420 Porto

Tel: 228 320 979 - Tlm: 925 986 467

www.anarec.pt email: geral@anarec.pt

f) Por outro lado, o artigo 96.º (n.º 2, alínea c), estabelece que não se considera produção de produtos petrolíferos e energéticos, a operação de mistura, fora de um estabelecimento de produção ou de um entreposto aduaneiro, de produtos petrolíferos e energéticos com outros produtos petrolíferos e energéticos ou outras substâncias, desde que observadas duas condições: o imposto das substâncias de base tenha sido pago anteriormente e o montante pago não seja inferior ao montante de imposto devido por essa mistura (n.º 3);

g) Os biocombustíveis, enquanto produtos petrolíferos e energéticos (alínea h) do n.º 2 do artigo 88.º do CIEC), estão sujeitos ao nível de tributação aplicável ao produto no qual vão ser incorporados, no caso, gasóleo (n.º 9 do art. 92.º);

h) Em suma, do ponto vista fiscal nada obsta à realização por destinatários registados de operações de mistura/incorporação nos termos da legislação aplicável, de biocombustíveis e gasóleo, regularmente introduzidos no consumo, desde que, comprovadamente, se mostrem observadas as condições previstas nas alíneas a) e b) do n.º 3 do artigo 96.º do CIEC.”

29. Improcede, pois, o argumento de que os operadores tenham que constituir um entreposto fiscal para poderem praticar a atividade de operações de mistura, e incorporaram eles próprios os biocombustíveis no gasóleo previamente introduzido no consumo, pelo que, consideram estes mesmos operadores que deverá a ENMC rever a sua posição e passar a permitir que estes possam fazer eles próprios a mistura dos biocombustíveis, cumprindo sempre todas as formalidades e obrigações legais previstas.

E. Conclusão

30. Parece-nos, pois, que as regras respeitantes aos leilões de TdB e à aquisição direta a produtores de biocombustível, bem como os mecanismos existentes para a comprovação do cumprimento das metas de incorporação de biocombustível e dos critérios de sustentabilidade, têm constituído um impedimento para a importação de combustível rodoviário e subsequente comercialização do mesmo em território nacional, aprofundando as desigualdades existentes entre os diversos operadores, com claro e evidente prejuízo para os pequenos e médios operadores.

Sede

Rua da Palma, 272 – 1.º 1100-394 Lisboa

Tel: 218 885 011 - Tlm: 964 771 194

Pessoa Colectiva declarada de utilidade pública por Despacho n.º 7999/2012 (DR n.º 113 de 12/06/2012 – II Série) NIF: 500848947

Delegação Norte

Rua de Stª Luzia, 657, 4250-420 Porto

Tel: 228 320 979 - Tlm: 925 986 467

www.anarec.pt email: geral@anarec.pt

31. **Cremos que a importação de combustível rodoviário é fulcral num mercado livre, fomentando a concorrência entre os operadores existentes e abrindo o mercado a novos. Contudo, e para que a importação seja real e viável, é necessário o Governo alterar as regras e normas vigentes, nos moldes que expusemos e propomos.**

32. Identificámos, pois, com o presente Memorando, alguns dos constrangimentos encontrados pelas empresas nossas Associadas, que obstam à correta aplicação da legislação nacional em vigor.

33. Consideramos que, o presente Grupo de Trabalho, para além de propor medidas de modo a contribuir para a correta aplicação da legislação nacional em vigor, deverá igualmente propor a adoção de novos procedimentos e a alteração da legislação nacional, no sentido de tornar o mercado mais livre, e tornar possível e eficaz a importação de combustível rodoviário, agilizando o mercado e tornando-o acessível a mais operadores, cumprindo sempre, obviamente, as metas de incorporação de biocombustível e as obrigações de natureza tributária.

Este é, em sumo, o nosso contributo para o presente Grupo de Trabalho, encontrando-nos ao dispor para a prestação de quaisquer informações ou esclarecimentos adicionais que considerem necessários.

Lisboa, 9 de abril de 2018

A Direção da ANAREC



Sede

Rua da Palma, 272 – 1.º 1100-394 Lisboa
Tel: 218 885 011 - Tlm: 964 771 194

Delegação Norte

Rua de Stª Luzia, 657, 4250-420 Porto
Tel: 228 320 979 - Tlm: 925 986 467

www.anarec.pt email: geral@anarec.pt

Pessoa Colectiva declarada de utilidade pública por Despacho n.º 7999/2012 (DR n.º 113 de 12/06/2012 – II Série) NIF: 500848947

ANEXO - B

APETRO

Associação Portuguesa de Empresas Petrolíferas.

IMPORTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS

Possíveis Irregularidades

Síntese

Descreve-se a situação atual e apresentam-se algumas sugestões com vista a resolver a situação



apetro@apetro.pt



Sumário

Neste documento apresenta-se uma breve descrição do problema que resulta de irregularidades na importação de combustíveis, particularmente de gasóleo a partir de Espanha e por via terrestre. Estas situações têm impacto nas receitas do estado, quer a nível de compensações devidas pelo não cumprimento das metas de incorporação de biocombustíveis, impostas pelo DL 117/2010, quer a nível de ISP eventualmente não liquidado. Para além disso permitem aos seus autores concorrerem deslealmente no mercado, praticando preços mais baixos, por vezes até abaixo dos preços de referência publicados pela ENMC, sem deixarem de arrecadar proveitos acrescidos resultantes desta prática.

Numa primeira parte, constituída por uma apresentação em anexo, tenta caracterizar-se a situação com base na análise de informações públicas e estimativas da APETRO. Numa segunda parte, e ao nível dos princípios, apresentam-se as nossas recomendações para tentar resolver este problema. Finalmente, apresenta-se uma proposta de alterações legislativas que visam melhorar o controlo dos fluxos de produtos petrolíferos, proporcionando às entidades responsáveis mais informação que lhes permita detetar irregularidades ou fornecer indícios que poderão ajudar nas diligências e investigações que decidam levar a cabo.

Evolução do problema nos últimos anos

A apresentação em anexo caracteriza a situação, apresentando as estimativas da APETRO para a dimensão do problema e a sua evolução desde que se tornou obrigatória a incorporação de biocombustíveis nos combustíveis rodoviários.



Importação terrestre
2018 VF2.pdf

Recomendações

O conjunto de ideias que apresentamos situam-se ao nível dos princípios. A ser aceites carecem de aprofundamento e análise da sua exequibilidade e do enquadramento nas alterações legislativas que são necessárias e que irão decorrer do trabalho da “task-force” criada pelo Governo. É nossa convicção que estes princípios podem contribuir de forma decisiva para a resolução deste problema.

Consideramos que é preciso atuar em dois eixos distintos: dissuasão e penalização.

Dissuasão:

Incluem as medidas que possam inibir e ou criar dificuldades para os potenciais prevaricadores, apertando-se o nível de exigência aos operadores, sem que isso constitua qualquer barreira à livre entrada no mercado, mas antes crie um quadro de atuação compatível com a criação de condições para uma sã concorrência, com base no cumprimento integral de todas as obrigações.

Penalização



Importação de combustíveis – possíveis irregularidades

Incluem as medidas sancionatórias e de penalização para quem, mesmo assim, decida não cumprir. Recomenda-se que se crie penalizações pesadas a nível financeiro e não só e, sobretudo, com uma atuação célere e eficaz e que elimine as manobras dilatórias que são hoje, infelizmente, um expediente frequentemente usado.

No quadro seguinte tentámos sintetizar algumas das medidas a ponderar, classificando-as de acordo com os dois princípios enumerados.

Medidas	Dissuasão	Penalização
Aumentar a fiscalização para entidades que poderão estar a atuar à margem da lei (ex. operadores suspensos que continuam a operar, entrega em falta de TdB, não declaração das importações, etc.).	X	X
Cruzamento de dados entre ENMC e AT (ver proposta de alteração legislativa), e de outras fontes como a DGEG e o LNEG para melhor identificação dos fluxos de produtos.	X	X
Obrigatoriedade de prestação de garantias financeiras proporcionais às compensações devidas pela não entrega de TdB.	X	
Aumentar as garantias bancárias junto da AT, atualmente em 25% do valor expectável como dívida em termos de ISP.	X	
Cassação da licença de operador logo que exista algum tipo de incumprimento identificado.		X
Interdição por um período a definir na aprovação de novas licenças de importadores a empresas que tenham na sua estrutura societária elementos de outras empresas importadoras que tenham aberto insolvência e tenham deixado dívidas relativas às compensações relativas a TdB ou ISP em falta.		X
Interdição ao acesso a concursos públicos enquanto subsistirem dívidas ao estado relativos àqueles dois itens.		X
Obrigatoriedade de operadores reportarem, além das vendas, também as compras no Balcão único, para posterior cruzamento de dados. Trata-se de coresponsabilizar os vários elementos da cadeia de valor.	X	
Obrigatoriedade dos detentores de armazenagem de combustíveis para consumo próprio, reportarem periodicamente o controlo de stocks.	X	
Publicação no portal da ENMC das empresas em incumprimento.	X	

Proposta de alterações legislativas

A proposta em anexo, que nalguns casos concretiza algumas das recomendações expressas anteriormente, propõe alterações ao Código dos Impostos Especiais de Consumo (DL 73/2010), ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (DL 394-B/84), ao regime do Imposto sobre o valor acrescentado nas transações intracomunitárias (DL 209/92) e ao regime de produção e utilização de biocombustíveis e biolíquidos (DL 117/2010), visa proporcionar um mais rigoroso cruzamento de dados.



Importação de combustíveis – possíveis irregularidades



Anteprojeto Medidas
de Combate à Fuga a

Conclusões

A APETRO está obviamente interessada na resolução do problema e encontra-se disponível para discutir estes temas com o Grupo de Trabalho criado pelo Despacho 2011/2018 dos Senhores Secretários de Estado dos Assuntos Fiscais e da Energia, ou com quaisquer outras entidades julgadas pertinentes. Ao mesmo tempo reafirma a disponibilidade das suas Associadas em colaborarem na implementação das medidas que vierem a ser definidas, de modo a garantir uma concorrência leal entre todos os operadores, bem como o total cumprimento das obrigações fiscais e de incorporação de biocombustíveis que a legislação exige.

26 de Março de 2018

ANEXO - C

APED

Associação Portuguesa de Empresas de Distribuição.

Exma. Senhor
Secretário de Estado da Energia
Dr. Jorge Seguro Sanches
Rua da Horta Seca, n.º 15
1200-221 Lisboa

N/REF:MV/DG/AP/087/2018

Lisboa, 2 de abril de 2018

Assunto: Resposta da APED - Associação Portuguesa de Empresas de Distribuição no âmbito do convite para apresentação de contributos sobre o tema da fraude nos combustíveis.

Exma. Senhor Secretário de Estado da Energia,

Agradecemos o convite endereçado à APED, no sentido de obter os seus contributos sobre um tema de grande relevância para as empresas associadas que dedicam a sua actividade à comercialização de combustíveis.

No que concerne a temática acerca da qual fomos convidados a dar o nosso contributo, cumpre ter presente que é conhecido o aumento de importações terrestres de combustíveis provenientes de Espanha, nos últimos anos.

Importa por isso identificar as principais diferenças entre o mercado português e o mercado espanhol, nomeadamente ao nível da carga fiscal (IVA e ISP), ao nível da política de incorporação de biocombustíveis e também ao nível do período de formação de preços, ou seja, os preços em Espanha poderão ser diários, sendo que em Portugal os preços são semanais (de segunda a domingo).

Perante todas estas diferenças, existem operadores em Portugal que, agindo isoladamente ou em articulação conjunta entre várias empresas nacionais, algumas delas criadas com esse objectivo, encontraram forma de fazer chegar ao mercado português, combustíveis a preços muito abaixo dos praticados no nosso mercado.



Alegadamente esses operadores estarão a fazer chegar ao mercado português, combustíveis sem incorporação de biocombustíveis ou com incorporação que não é suficiente para cumprir a legislação portuguesa, em termos de metas energéticas exigidas, nem apresentam os respectivos Títulos de Biocombustível (TdB). Essa prática traduz-se num ganho para essas empresas, pois não pagam o Biocombustível nem o valor referente aos TdB's, praticando preços de venda muito abaixo dos preços praticados pela maioria dos operadores.

Acreditamos que será do interesse de todos esclarecer esta temática e adoptar medidas claras e transparentes para todos os operadores, no cumprimento das obrigações que lhe são exigidas, pelo que tomamos a liberdade de elencar algumas sugestões/propostas que poderão contribuir para esse objectivo:

- i. Sugere-se o reforço da fiscalização dos operadores que estão a importar combustíveis de Espanha, no sentido de clarificar o circuito das mercadorias, a gestão dos stocks desses operadores, as empresas de transporte envolvidas e os documentos que suportam essas transacções;
- ii. Deverá existir uma clara articulação entre as entidades Espanholas e Portuguesas, por forma a garantir que o destino final dos combustíveis é efectivamente o que é informado à saída das instalações em Espanha;
- iii. Propõe-se que todos os Documentos de Acompanhamento (Guias de transporte, DAA's...) sejam declarados e validados pelas entidades aduaneiras espanholas, podendo ser enviados por via electrónica às entidades portuguesas;
- iv. Relativamente ao IVA e ao ISP sugerimos que o imposto possa ser liquidado no momento da introdução no consumo, ou, em alternativa, esteja prevista a possibilidade de exigir garantias bancárias "ao primeiro pedido" relativas às verbas a liquidar;
- v. Quanto à incorporação de Biocombustíveis os operadores devem fazer prova de aquisição de títulos de Biocombustíveis antecipadamente, para que a introdução no consumo seja autorizada;

Nesta matéria importa clarificar todo o processo necessário para a aquisição de títulos, por forma a não ser demasiado burocrático ou impeditivo da sua aquisição, por parte dos operadores que têm a obrigatoriedade de os adquirir para cumprirem com as metas energéticas.

- vi. Nos casos em que existe incorporação no local de origem, os operadores devem apresentar antecipadamente, não só os TdB's necessários para o cumprimento integral das metas energéticas, mas também os certificados de sustentabilidade referentes à origem do Biocombustível incorporado, para que a introdução no mercado português seja autorizada;

Sabendo que a ENMC interpôs acções judiciais contra alguns operadores que, alegadamente estarão a introduzir no mercado português, combustíveis sem cumprir as metas energéticas e os critérios de sustentabilidade, é fundamental e urgente que essas acções sejam conclusivas e céleres, por forma a não descredibilizar a justiça portuguesa, contribuindo para um mercado justo, no qual se verifica cumprimento das metas energéticas e critérios de sustentabilidade bem como das responsabilidades fiscais das entidades envolvidas.

Na expectativa de que o contributo ora apresentado possa ser de utilidade para V. Exa., a APED permanece à inteira disposição para prestar quaisquer esclarecimentos adicionais.

Queira aceitar a expressão dos nossos cordiais cumprimentos,



Mónica Ventosa
Diretora-Geral Adjunta APED

ANEXO - D

EDIP

Associação de Empresas Distribuidoras de Produtos Petrolíferos.

Ao Ex.mo Senhor,
Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais
Av.ª Infante D. Henrique n.º 1, 1.º
1149 - 009 LISBOA

Lisboa, 15 de Março de 2018

ASSUNTO: Gasóleo proveniente de Espanha sem a percentagem de incorporação de biocombustível determinada na lei portuguesa (artigo 11.º do DL 117/2010).

Excelências

EDIP – Associação das Empresas Distribuidoras de Produtos Petrolíferos, em nome dos seus associados que se sentem lesados nos seus direitos face à concorrência desleal que se vive no mercado dos combustíveis rodoviários, vem junto de V. Ex.ªs fazer a seguinte

EXPOSIÇÃO

1 - Portugal vem assumindo, desde longa data, um papel pioneiro na implantação de medidas de substituição dos combustíveis fósseis, tendo oportunamente criado condições para desenvolvimento de um mercado sustentado de biocombustíveis.

2 - Em consonância com esta estratégia, os valores de incorporação obrigatória de biocombustíveis previstos no direito interno, mais concretamente no artigo 11.º do DL n.º 117/2010, de 25 de Outubro, são mais ambiciosos do que os previstos na generalidade dos Estados membros da União Europeia e o cumprimento dos critérios da “produção sustentada dos biocombustíveis” é formalizado em Portugal de forma mais exigente do que, por exemplo, no país vizinho.

GABINETE DO SECRETÁRIO DE ESTADO DOS ASSUNTOS FISCAIS	
ENT Nº <u>769</u>	EM <u>21/03/2018</u>
PROCESSO Nº <u>B.1.14-130</u>	

Associação
das Empresas
Distribuidoras
de Produtos
Petrolíferos

Centro de Escritórios
de Negócios
Av. 5 de Outubro
n.º 10 - 7.º - Sala 6
1050-058 Lisboa
Telef.: 23 124 42 74
edip@edip.pt

3 - Assim, o esforço pedido aos automobilistas portugueses - que têm de pagar um preço mais elevado pelos combustíveis que adquirem em virtude de neles dever estar incorporada uma maior percentagem de biocombustível - terá de ter por contrapartida um rigoroso e atempado controlo do cumprimento das normas legais em vigor no direito interno, assegurado pelas entidades oficiais.

4 - Nos últimos tempos, contudo, vem-se observando no mercado dos combustíveis rodoviários – especialmente no que ao gasóleo se refere – uma forte controvérsia relativamente à forma e ao calendário de cumprimento da obrigação de incorporação de biocombustíveis, quando estão em causa operadores económicos que não detêm capacidade de armazenagem de combustíveis (não detêm o estatuto de depositários autorizados), mas recebem produtos provenientes Portugal e de outros Estados membros, fundamentalmente de Espanha, em suspensão de impostos.

5 - Estes operadores, em decorrência da definição constante na lei comunitária (art.º 19.º da Directiva n.º 2008/118/CE, do Conselho de 16/12/2008), só podem receber produto já com biocombustível incorporado nas percentagens previstas no direito interno (art.º 11.º do DL 117/2010), que tenha sido legalmente produzido noutro Estado membro ou, então, têm que dispor de TdBs, previamente adquiridos, que terão de oportunamente entregar à Entidade Nacional do Mercado de Combustíveis (ENMC, E.P.E.), ou a outra Entidade Pública designada para o efeito, para os devidos efeitos, sob pena de incumprimento da lei e perversão da concorrência.

6 - Mas, segundo corre no mercado - e a Imprensa e as outras Associações congéneres têm abundantemente referido - servindo-se de expedientes que fazem apelo à confirmação pelas Entidades Oficiais da validade da certificação do biocombustível incorporado no Estado membro de proveniência (Espanha), da criação de sucessivas empresas de vida efémera e, ainda, do facto de o controlo do cumprimento da obrigação de TdBs ser

feito *a posteriori*, (trimestralmente) estes operadores económicos vem dispendo de abusivas e ilegais vantagens concorrenciais que desestruturam o mercado legal, criando estruturas ilegais que, uma vez implantadas são, como é sabido, de difícil eliminação.

7 - Com efeito, ao contrário do que acontece na via fiscal, em que só é possível litigar em tribunal e continuar a operar se, previamente, os operadores litigantes tiverem garantido o montante do imposto que a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) entende ser devido (art.º 13.º do CIEC), em sede de incorporação de Biocombustível (fundamentalmente Biodiesel) a litigância administrativa e judicial não estão sujeitas a esta obrigação, o que premeia os incumpridores dada, nomeadamente, a morosidade do processo judicial.

8 - Parece, assim, haver toda a vantagem em modernizar o regime legal no sentido de que o controlo do cumprimento da obrigação de incorporação de biocombustível seja feito na mesma data em que os destinatários registados (aqueles operadores que não possuem capacidade de armazenagem) têm de pagar o Imposto Sobre Produtos Petrolíferos e Energéticos (ISP), isto é, até ao final do mês seguinte àquele em que ocorreram as introduções no consumo dos produtos petrolíferos (art.º 12.º do CIEC).

9 - Por outro lado, para combater expedientes legais, de que são exemplos a reclamação administrativa e mesmo a via judicial – tendo, em ambos os casos, como consequência prática, o retardamento (por anos) ou, mesmo, o incumprimento definitivo da obrigação legal de incorporação do Biocombustível - urge criar uma garantia a prestar pelos operadores em causa que acautele os superiores interesses do Estado e evite a concorrência desleal.

10 - E esta modernização do regime legal não implicará qualquer alteração no funcionamento das Entidades Oficiais que lidam com esta matéria dado que, no dia 15 de

cada mês, a Direcção de Serviços dos Impostos Especiais de Consumo e do Imposto sobre Veículos (DSIECIV) da AT dispõe de informação rigorosa sobre as quantidades de combustíveis introduzidos no consumo no mês anterior e da identificação dos operadores que as fizeram, podendo comunicá-las, automaticamente, até ao dia 20 à ENMC, E.P.E. e às outras Entidades Públicas com intervenção na matéria (v.g. art.º 11.º do CIEC) que disporiam até ao fim do mês para confirmar a regularidade dos Títulos de Biocombustível (TdBs) relativos às quantidades introduzidas no consumo (nota-se que, embora em diferente calendário, a comunicação pela DSIECIV à ENMC, E.P.E. das quantidades de combustíveis introduzidas no consumo já hoje é feita para controlo das Reservas Estratégicas).

11 - Em face do que antecede, para que o controlo do cumprimento da obrigação relativa à incorporação de Biocombustíveis seja efectivo e feito atempadamente, propõe-se que seja aditado ao DL n.º 117/2010, de 25 de Outubro, o artigo 11-A com uma redacção do seguinte teor:

“Artigo 11-A

Cumprimento da obrigação de incorporação pelos importadores, incluindo as recepções de combustíveis na circulação nacional e intracomunitária em suspensão de imposto

1 - As entidades que importem, ou recepcionem combustíveis no mercado nacional provenientes de Portugal ou de outros Estados membros, em suspensão de impostos, e que não disponham de instalações de armazenagem (entrepósitos fiscais ou aduaneiros) devidamente autorizados pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), têm de provar à ENMC, E.P.E., ou a outra Entidade Pública designada para o efeito, até ao final do mês seguinte ao das introduções dos combustíveis no consumo, a situação em que se encontram em termos de TdBs.

2 - Para cumprimento do estabelecido no n.º 1, a Direcção de Serviços dos Impostos Especiais de Consumo e do Imposto sobre Veículos da AT envia à ENMC, E.P.E. ou a outra Entidade Pública designada para o efeito, até ao dia 20 de cada mês, a relação das entidades e as respectivas quantidades mensais de combustíveis declarados para introdução no consumo no mês anterior.

3 - Para garantir o cumprimento da obrigação prevista nos números anteriores os destinatários registados prestarão uma garantia bancária ou seguro-caução, à ordem do Presidente da ENMC, E.P.E., ou de outra Entidade Pública designada para o efeito, cujo montante é obtido multiplicando a compensação prevista no n.º 1

do artigo 24.º pela quantidade média mensal de combustível introduzida no consumo no ano anterior ou, no caso de início de actividade, da quantidade média mensal que esperam atingir não podendo, contudo, recepcionar combustíveis em suspensão de imposto quando o valor da garantia for ultrapassado.

4 – A garantia prevista no número 3 será executada sempre que os operadores económicos não entregarem à ENMC, E.P.E., ou a outra Entidade Pública designada para o efeito, os TdBs correspondentes às quantidades de combustíveis que declararam para introdução no consumo no mês anterior.

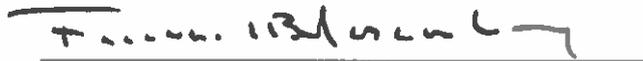
5 – Nos casos em que seja verificada a insuficiência da garantia, a ENMC, E.P.E., ou outra Entidade Pública designada para o efeito, suspenderá a certificação do operador até que a situação seja regularizada.”

Devendo, ainda, no *artigo 25.º do citado Decreto-Lei*, criar-se uma contra-ordenação para penalizar o incumprimento desta obrigação.

Com os melhores cumprimentos.

Atenciosamente,

O Presidente da Associação



(Francisco Mascarenhas)

ANEXO - E

APPB

Associação Portuguesa de Produtores de Biocombustíveis.

MERCADO DE BIOCOMBUSTIVÉIS – POSIÇÃO DA APPB SOBRE O SEU FUNCIONAMENTO

- 1) A legislação nacional, derivada de diretivas comunitárias, impõe condicionantes precisas sobre a natureza, a composição, o modo de obtenção, a logística associada e as quantidades incorporadas:
 - a) Têm de obedecer aos critérios de sustentabilidade;
 - b) Têm de demonstrar que induzem reduções de emissões de gases de estufa (demonstração das emissões na agricultura, na armazenagem, no transporte, na transformação e na incorporação);
 - c) Têm de demonstrar que cumprem a NP 14214, o que só é possível por análise antes da incorporação;
 - d) Têm de demonstrar que, em média trimestral, as incorporações em teor energético, são cumpridas por cada comercializador de combustíveis.

Estas múltiplas condicionantes, todas impostas por lei, são no todo ou em parte, bastante onerosas e limitadores dos mercados onde se podem obter as matérias-primas necessárias ao fabrico dos biocombustíveis.

Tal significa, que a prevenção de irregularidades ou mesmo de fraudes passe, obrigatoriamente, por um sistema de qualificação e de registo dos operadores de mercado e, no caso dos biocombustíveis, de uma identificação e registo dos fabricantes que podem abastecer o mercado nacional.

Por outro lado, as provas de origem e a demonstração da sustentabilidade dos biocombustíveis podem ser feitas por declaração de entidade acreditada, mas será necessária a garantia total de que as declarações correspondem exatamente aos lotes físicos que se pretendem introduzir no mercado.

A estas condições, a APPB entende que se devem acrescentar, por óbvias razões de concorrência, exigências no que respeita ao licenciamento e solidez técnica e

financeira e ao cumprimento das normas ambientais e de segurança das instalações, tal como é exigido às empresas nacionais que, atualmente operam em Portugal.

2) Concretamente, entendemos:

- a) Que os biocombustíveis, qualquer que seja a sua origem, têm de ser controlados antes da sua incorporação nos combustíveis, em moldes idênticos aos que são aplicados aos fornecedores nacionais, o que implica comunicação prévia à entidade fiscalizadora;
- b) Que a entidade fiscalizadora deve procurar entendimentos eficazes com as suas congéneres dos países de origem, sendo que a ausência desses acordos deverá originar procedimentos rigorosos de confirmação de conformidade antes da introdução dos lotes no mercado;
- c) Que, apesar de tal não ter sido acolhido em lei, seria preferível que se tivesse instituído o princípio da reciprocidade nos esquemas de duplas contagens atribuídas aos biocombustíveis fabricados a partir de certas matérias-primas. Estas diferenças, inclusivamente existentes entre Portugal e Espanha, serão geradores de situações de aproveitamento financeiro, gerando distorções de concorrência muito graves e lesivas das empresas portuguesas.

3) Estas posições estão refletidas em dois documentos produzidos pela APPB:

- a) Requisitos de controlo para o mercado dos combustíveis;
- b) Propostas de aperfeiçoamento ao “Manual de Procedimentos de Fiscalização da Produção e Incorporação de Biocombustíveis” da ENMC e, atualmente, em apreciação.

Lisboa, 08 de maio de 2018

REQUISITOS DE CONTROLO PARA O MERCADO DE BIOCOMBUSTÍVEIS

1. Requisitos necessários ao Registo de Produtor no SPN.

Foi recentemente publicado o Regulamento n.º 122/2017, de 10 de março, relativo ao Registo de Produtores de Biocombustíveis o qual não está a requerer a empresas estrangeiras o que em Portugal, está a ser exigido às empresas que aqui operam.

O regulamento foi publicado e agora será necessário procurar alternativas ou medidas que reduzam essa diferenciação penalizadora para as empresas nacionais.

Estas alternativas podem, para já, ser encontradas num funcionamento mais exigente da Entidade Coordenadora da Sustentabilidade e de uma maior participação do seu Conselho Técnico, do qual a APA é membro efetivo.

Como exemplo, sugere-se:

- Exigir que a ECS proceda a uma real e efetiva verificação do relatório de verificação anual do cumprimento dos critérios de sustentabilidade emitidos pelos operadores económicos, com verificações independentes (alínea g) do artigo 3.º e artigo 10.º da Portaria n.º 8/2012, de 4 de janeiro);
- Exigir que a ECS, no âmbito da liberdade que a lei lhe confere, exija aos incorporadores, produtores e importadores documentação que, efetivamente, permita garantir que o operador económico em causa tem condições para assegurar o cumprimento dos critérios de sustentabilidade, incluindo documentação que permita demonstrar a idoneidade do operador (n.ºs 3 e 4 do artigo 4.º da Portaria n.º 8/2012, de 4 de janeiro);
- Assegurar que a verificação acerca do cumprimento dos critérios de sustentabilidade relativamente a cada lote de biocombustível é efetuada de forma tecnicamente adequada e através das análises que sejam necessárias e



APPB

Associação Portuguesa de
Produtores de Biocombustíveis

não apenas com base em documentação ou através de verificações meramente burocráticas (artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 117/2010, de 25 de outubro e n.º 2 do artigo 6.º e artigo 8.º da Portaria n.º 8/2012, de 4 de janeiro);

- Garantir que, quando a mistura de lotes de matérias-primas, biocombustíveis ou biolíquidos não seja feita por entidade registada na ECS, os métodos utilizados na verificação do cumprimento dos critérios de sustentabilidade sejam efetivos e garantam realmente a rastreabilidade (n.º 2 do artigo 8.º da Portaria n.º 8/2012, de 4 de janeiro);
- Assegurar que os “dados completos verificados” e os “comprovativos relativamente ao cultivo de matérias-primas” exigidos pela ECS nos casos do n.º 5 do artigo 8.º da Portaria n.º 8/2012, de 4 de janeiro, permitem realizar uma fiscalização efetiva do cumprimento dos critérios de sustentabilidade.

2. Harmonização funcional e processual entre a APA e a DGAV no caso de importação de países terceiros.

Os controlos previstos no Regulamento (CE) n.º 1069/2009 poderiam não ser aplicáveis no caso de OAU destinados à produção de biodiesel.

A APA deveria promover o controlo de todos os movimentos de OAU, nacionais e de proveniência externa, ou seja, todos os produtores teriam de registar em plataforma adequada os documentos Anexos VII e GAR para certificação por parte da Autoridade Nacional de Resíduos e posterior atribuição dos TdB's adicionais por parte da ENMC (ECS).

Lisboa, 08 de maio de 2018