

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: alíneas d), e) e f), do n.º 1, do art. 14.º; n.s 8 e 9, do art. 29.º

Assunto: Enquadramento - Transmissão de bens para embarcações de pesca, cujo adquirente é um s.p. que os destina a um outro terceiro, esse sim, o proprietário da embarcação que a utiliza no exercício da atividade da pesca

Processo: **n.º 11834**, por despacho de 2017-07-26, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo:

A Requerente, com enquadramento no regime normal do IVA, de periodicidade trimestral, e atividade principal o "COMÉRCIO POR GROSSO DE OUTRAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS", CAE 46690, solicita informação vinculativa nos termos do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), sobre a aplicação da isenção do IVA prevista na alínea f) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA nas transmissões de motores e peças diversas para embarcações de pesca.

No exercício dessa atividade, a Requerente vende com isenção do imposto motores e peças para embarcações de pesca, a sujeitos passivos que têm como atividade económica a pesca.

Para comprovar tais transmissões isentas, o adquirente dos bens emite uma requisição impressa tipograficamente com os seus dados fiscais, e declara o nome e matrícula do barco como destino para utilização a bordo dos bens que adquire.

Pretende, agora, a Requerente saber se pode aplicar essa mesma isenção do IVA às transmissões de bens para embarcações de pesca, mas o destinatário dos bens é um sujeito passivo que tem como atividade principal o "COMÉRCIO POR GROSSO NÃO ESPECIALIZADO", CAE 46900, e que, seguidamente, transmite os mesmos bens, já incluídos na embarcação, ao proprietário que a utiliza no exercício da atividade da pesca.

Sobre o assunto, informa-se o seguinte:

1. Nos termos da alínea f) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA estão isentas do IVA:

"As transmissões, transformações, reparações, operações de manutenção, construção, frete e aluguer de embarcações afetas às atividades a que se referem as alíneas d) e e), assim como as transmissões, aluguer, reparação e conservação dos objetos, incluindo o equipamento de pesca, incorporados nas referidas embarcações ou que sejam utilizados para a sua exploração;"

2. Prevê a alínea d) do n.º 1 do mesmo preceito legal a isenção do IVA para as:

"As transmissões de bens de abastecimento postos a bordo das embarcações afetas à navegação marítima em alto mar e que assegurem o transporte remunerado de passageiros ou o exercício de uma atividade comercial, industrial ou de pesca";

3. A alínea e) isenta *"As transmissões de bens de abastecimento postos a*

bordo das embarcações de salvamento, assistência marítima e pesca costeira, com exceção, em relação a estas últimas, das provisões de bordo;"

4. Dos preceitos legais acima transcritos resulta que as isenções previstas nas alíneas d), e) e f), do artigo 14.º do Código do IVA, são aplicáveis às embarcações afetas à navegação marítima em alto mar e que assegurem o transporte remunerado de passageiros ou o exercício de uma atividade comercial, industrial ou de pesca; e as embarcações de salvamento, assistência marítima e pesca costeira.

5. Importa evidenciar que em relação às embarcações de pesca costeira, a isenção prevista para os bens de abastecimento não abrange as provisões de bordo, como tal definidas na alínea a) do n.º 3 do artigo 14.º do Código do IVA.

6. Refere-se que as isenções do IVA previstas nas alíneas d), e) e f) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA têm base comunitária nas alíneas a), c) e d) do artigo 148.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 11 de dezembro.

7. Reportando-se à questão objeto do pedido de informação vinculativa, importa ter em conta o contexto e os objetivos prosseguidos pela regulamentação em que está integrada a alínea f) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA.

8. Assim sendo, deve entender-se que a isenção prevista na alínea f) às embarcações afetas à navegação marítima em alto mar e que assegurem o transporte remunerado de passageiros ou o exercício de uma atividade comercial, industrial ou de pesca; e as embarcações de salvamento, assistência marítima e pesca costeira (alíneas d) e e)); como ainda aos objetos incorporados nas ditas embarcações ou que sejam utilizados para a sua exploração, pressupondo o cumprimento cumulativo de duas condições essenciais pelo seu:

– elemento objetivo, as embarcações que efetuem navegação marítima de alto mar e assegurem o transporte remunerado de passageiros ou o exercício de uma atividade comercial, industrial ou de pesca e, ainda, embarcações de salvamento, assistência marítima e pesca costeira; e

– elemento subjetivo, os serviços e os bens nele previstos devem ser fornecidos diretamente pelo construtor, reparador ou transmitente ao armador ou proprietário da embarcação ou utilizador da embarcação, no caso de fretamento/locação.

9. Face ao exposto, afigura-se concluir que a isenção do imposto prevista na alínea f) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA é aplicável às transmissões de motores e peças diversas destinadas a embarcações afetas à pesca marítima, desde que o adquirente dos bens seja o armador, proprietário ou outra entidade na qualidade de utilizador do navio (os casos de locação, por exemplo).

10. Quer dizer que a isenção não opera numa fase de comercialização anterior às transmissões, transformações, reparações, operações de manutenção, construção, frete e aluguer de embarcações afetas às atividades a que se referem as alíneas d) e e), assim como as transmissões, aluguer, reparação e conservação dos objetos, incluindo o equipamento de pesca, incorporados nas referidas embarcações ou que sejam utilizados para a sua exploração.

11. Ou seja, numa cadeia de comercialização, a isenção de IVA deve ser limitada à última fase da cadeia, o que parece impedir a aplicação da isenção do IVA prevista na alínea f) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA à situação apresentada, em que o destinatário dos bens é, na primeira linha a empresa que irá prestar o serviço de montagem ou instalação dos bens na embarcação.

12. Como nota final, refere-se que as isenções das alíneas d), e) e f) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA devem ser comprovadas através de documento alfandegário ou declarações emitidas pelos adquirentes dos bens ou dos serviços, na qual deve constar o serviço prestado ou o destino dado aos bens, a identificação do navio, a identidade do proprietário, armador ou utilizador do navio, face ao disposto no n.º 8 do artigo 29.º do Código do IVA.

13. A declaração anexa ao pedido em análise, satisfaz, no que respeita aos elementos que constituem, o disposto no n.º 8 do artigo 29.º do Código do IVA, mas não aplicável à situação objeto do presente pedido de informação pelas razões atrás aduzidas.

14. A falta daqueles documentos ou declarações impõe ao transmitente ou prestador de serviços a obrigação de liquidar o imposto correspondente, conforme estabelece o n.º 9 do mesmo preceito legal.