

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: n.º 8 do art. 29.º; n.º 1 do art. 52.º.

Assunto: Isenções – Bens que visam satisfazer as necessidades diretas das aeronaves - Prova documental quanto ao procedimento de abastecimento de combustíveis às aeronaves, alocado a voos domésticos e a voos internacionais.

Processo: **nº 12089**, por despacho de 2017-08-23, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo:

I. Introdução

A Requerente, com enquadramento no regime normal do IVA, de periodicidade mensal, e atividade principal "TRANSPORTES AÉREOS DE PASSAGEIROS", CAE 51100, solicita informação vinculativa nos termos do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), para que a Administração Tributária e Aduaneira confirme o seu entendimento quanto à aplicação da isenção do IVA prevista na alínea h) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA (CIVA), tendo apresentado a proposta de enquadramento jurídico-tributário, bem como do novo procedimento de abastecimento de combustível descrito, no que respeita à utilização do sistema "Aircraft Communications Addressing and Reporting System" - ACARS, para efeitos de controlo e de prova da aplicação da isenção de IVA, face ao disposto no n.º 8 do artigo 29.º do mesmo Código

II. Situação factual, cujo enquadramento jurídico-tributário se pretende confirmado

1. A Requerente refere que para o exercício da sua atividade, maioritariamente dedicado ao transporte aéreo internacional de passageiros no espaço da União, ainda que disponha no seu portefólio de serviços um conjunto de rotas aéreas de transporte ente a União e alguns territórios terceiros, adquire bens e serviços, incluindo combustíveis enquanto provisões de bordo das aeronaves utilizadas nas rotas de navegação aérea exploradas.

2. O fornecimento de combustível efetuado pelos operadores contratados é faturado com isenção do IVA ao abrigo da alínea h) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA.

3. Por razões do desenvolvimento da atividade económica, a expansão do número de rotas aéreas de transporte internacional de passageiros poderá determinar a realização de voos no espaço aéreo do território continental.

4. Relativamente ao procedimento adotado para o abastecimento das aeronaves, a entidade encarregue pelo fornecimento entrega ao comandante da aeronave um recibo, o qual indica a quantidade de combustível efetivamente abastecido, e este último assina o recibo, confirmando qual a quantidade de combustível alocada a voos domésticos e a voos internacionais, respetivamente.

Novo procedimento de fornecimento de combustível

5. Transcreve-se, de seguida, o novo procedimento de abastecimento de

combustíveis às aeronaves afetas à atividade desenvolvida pela Requerente:

"(...)

11.º

De modo a poupar tempo nas operações de terra, o procedimento descrito encontra-se em fase de substituição em diversos países por outro sistema que evita a necessidade de o operador de abastecimento se deslocar ao avião para entregar o recibo e aguardar pela assinatura do piloto.

12.º

Esse novo sistema prevê que o operador de terra, enquanto se encontra na pista, sinaliza diretamente ao piloto (enquanto este permanece no cockpit) através de um flip chart (painel luminoso), a quantidade de combustível abastecida nos tanques da aeronave. Posteriormente, o piloto insere essa informação no sistema ACARS.

13.º

O sistema ACARS é um sistema digital de comunicações entre uma aeronave e as estações terrestres, via rádio ou satélite, através de mensagens simples e curtas sobre determinados tipos de informação, como a quantidade de combustível fornecido ou a origem, e destino do avião.

14.º

A conjugação do sistema ACARS com o flip chart permite assim a dispensa do recibo físico, possibilitando a confirmação, pelo comandante do avião da quantidade de combustível abastecido na aeronave e o respetivo responsável. Posteriormente, cada piloto é responsável pela introdução no sistema ACARS da seguinte informação:

- ♣ Número do Voo;*
- ♣ Número de registo/identificação da aeronave;*
- ♣ Destino*
- ♣ Tipologia de aeronave*
- ♣ Tempo / Hora;*
- ♣ Quantidade de combustível abastecido*

15.º

A informação acima mencionada é transmitida às instalações da Requerente, sendo enviado um e-mail automático à entidade que fornece o combustível."

III. Direito e análise dos factos

6. Nos termos do artigo 14.º do CIVA estão isentas do imposto:

– As transmissões, transformações, reparações e operações de manutenção, frete e aluguer de aeronaves utilizadas pelas companhias de navegação aérea que se dediquem principalmente ao tráfego internacional, assim como as transmissões, reparações, operações de manutenção e aluguer dos objetos incorporados nas mesmas aeronaves ou que sejam utilizados para a

sua exploração (cf. alínea g) do n.º 1)

– As transmissões de bens de abastecimento postos a bordo das aeronaves referidas na alínea anterior (cf. alínea h) do n.º 1);

– As prestações de serviços não mencionadas na alínea g) do n.º 1, efetuadas com vista às necessidades diretas das aeronaves referenciadas e da respetiva carga; (cf. alínea j) do n.º 1).

7. Face ao disposto no n.º 3 do artigo 14.º do CIVA, entende-se por bens de abastecimento:

- As provisões de bordo, sendo considerados como tais os produtos destinados exclusivamente ao consumo da tripulação e dos passageiros, como por exemplo: revistas, jornais e outros ou produtos acessórios;
- Os combustíveis, carburantes, lubrificantes e outros produtos destinados ao funcionamento das máquinas de propulsão e de outros aparelhos de uso técnico instalados a bordo;
- Os produtos acessórios destinados à preparação, tratamento e conservação das mercadorias transportadas a bordo.

8. Dos preceitos acima referenciados, resulta que a isenção do IVA está condicionada:

i. ao elemento objetivo - tipo de bens, aeronaves;

ii. ao elemento subjetivo - utilizadas por companhias de navegação aérea que se dediquem principalmente ao tráfego internacional;

iii. aos objetos nelas incorporados ou que sejam utilizados para a sua exploração, facilmente identificáveis, sem possibilidade de desvio para consumo final ou para atividade que não proporcionem direito à dedução, importando acautelar, pois, se são ou não utilizados por aquele tipo de companhias aéreas, pois ao não serem, facilmente poderiam ser desviadas para operações domésticas;

iv. aos bens de abastecimento postos a bordo das mesmas.

9. O que permite concluir que a isenção do IVA abrange as entregas de bens, incluindo os bens de abastecimento, a aeronaves que sejam utilizadas por companhias de navegação aérea que se dediquem essencialmente ao tráfego internacional remunerado ainda que efetuem voos internos.

10. Para o efeito, a companhia de navegação deve estar na posse de uma declaração, emitida pela Autoridade Nacional da Aviação Civil — ANAC, que ateste o tipo de tráfego desenvolvido, válida para o período de tempo nela estabelecido.

11. Tem sido entendimento da área de gestão tributária IVA que uma companhia de navegação aérea dedica-se principalmente ao tráfego internacional desde que o volume de negócios resultado do tráfego internacional remunerado corresponda a uma percentagem superior a 50% do volume de negócios total anual daquela companhia.

12. Parece, pois, que a confirmar-se os condicionalismos exigidos para a isenção do IVA prevista na alínea g) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA e a existência da declaração, emitida pela ANAC, na qual conste o tipo de tráfego realizado é predominantemente internacional, podem os abastecimentos de

combustíveis daquelas aeronaves, afetas ao transporte internacional mas que efetuem, também, transporte aéreo interno no território nacional, beneficiar da isenção do IVA prevista na alínea h) do mesmo preceito.

13. Refere-se que, para efeitos do IVA, é assimilado a tráfego internacional o transporte de pessoas com proveniência ou com destino às Regiões Autónomas e, ainda, o transporte de pessoas entre as ilhas das mesmas Regiões, face ao disposto no n.º 4 do artigo 14.º do CIVA.

14. Considerando as transmissões de bens isentas ao abrigo das alíneas g) e h) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA devem, por força do n.º 8 do artigo 29.º do CIVA, ser comprovadas através dos documentos alfandegários apropriados ou, não havendo obrigação legal de intervenção dos serviços aduaneiros, de declarações emitidas pelo adquirente dos bens ou utilizador dos serviços, indicando o destino que lhes irá ser dado, a Requerente questiona a AT se pode dispensar a apresentação do "recibo físico" em substituição dos registos do sistema ACARS, cuja informação é automaticamente enviada por correio eletrónico à entidade que fornece o combustível.

15. Para reforçar o seu pedido, a Requerente alega que não resulta da norma nem sequer de informações prestadas pela DSIVA, a distinção entre o formato eletrónico ou físico da declaração para efeitos do n.º 8 do artigo 29.º do CIVA.

16. Desde logo, deve atender-se ao objetivo do n.º 8 do artigo 29.º do CIVA, no caso, comprovação das transmissões isentas aplicáveis aos transportes internacionais, incluindo, para o caso em apreço, os bens de abastecimento.

17. Se o sistema ACARS regista informação de forma credível, segura e elenca todos os elementos que permitam à AT confirmar a operação tributável realizada, nomeadamente,

- Número do Voo,
- Número de registo/identificação da aeronave,
- Destino,
- Tipologia de aeronave,
- Tempo / Hora,
- Quantidade de combustível abastecido,
- a identificação do proprietário ou utilizador da aeronave (por exemplo, locatário)

afigura-se, salvo melhor opinião, admissível o novo procedimento, para efeitos do n.º 8 do artigo 29.º do CIVA, e que se traduz no registo eletrónico dos elementos referenciados, em substituição do documento físico, desde que se encontre garantido o acesso completo e assegurada a integridade da origem e do conteúdo e a sua legibilidade, quer por parte do fornecedor do combustível (destinatário dos elementos registados) quer pelo adquirente (autor e expedidor dos registos).

Os sujeitos passivos (transmitente e adquirente) devem proceder ao arquivamento eletrónico desses dados pelo prazo legalmente estipulado no n.º 1 do artigo 52.º do CIVA, por forma a permitir a sua disponibilização à AT, sempre que solicitados no âmbito de ações de controlo ou inspeção

tributária e/ou aduaneira.

IV. Conclusão

18. Face ao exposto, afigura-se, salvo melhor opinião, concluir o seguinte:

i. as entregas de bens, incluindo os bens de abastecimento, a aeronaves que efetuem voos internos mas que sejam utilizadas por companhias de navegação aérea que se dediquem essencialmente ao tráfego internacional remunerado, atestado pela ANAC, bem como os bens que visem satisfazer as necessidades diretas das aeronaves, podem ser isentas do IVA ao abrigo das alíneas g), h) ou j) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA, dependendo da operação realizada, durante o período de tempo indicado na declaração emitida pela ANAC.

ii. Afigura-se admissível, para efeitos do n.º 8 do artigo 29.º do CIVA, o registo eletrónico desses dados, em substituição do documento físico, desde que se encontre garantido o acesso completo e assegurada a integridade da origem e do conteúdo e a sua legibilidade, quer por parte do fornecedor do combustível (destinatário dos elementos registados) quer pelo adquirente (autor e expedidor dos registos).

iii. Os sujeitos passivos devem manter, em arquivo eletrónico, esses dados pelo prazo legalmente estipulado no n.º 1 do artigo 52.º do CIVA e disponibilizá-los à AT sempre que solicitados no âmbito de ações de controlo ou inspeção tributária e/ou aduaneira.