

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA; Decreto-Lei n.º 147/2003

Artigo: 1º e 4º, do DL n.º 147/2003

Assunto: RBC – DT – Transporte do ativo fixo tangível do próprio, para efeitos das operações relativas a prestações de serviços a realizar.

Processo: **nº 12132**, por despacho de 2017-08-28, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

1. A requerente, enquadrada, em sede de imposto sobre o valor acrescentado (IVA), no regime normal de tributação, de periodicidade mensal, por opção, pelo exercício, a título principal, da atividade de «fabricação de outros reservatórios e recipientes metálicos» e, a título secundário, das atividades de «reparação e manutenção de produtos metálicos (excepto máquinas e equipamentos)», «de fabricação de estruturas de construções metálicas» e de «fabricação de mobiliário para escritório e comércio», vem expor e requerer nos seguintes termos:

«[...]

- A nossa atividade consiste, além da venda de reservatório, por nós fabricados, na conceção e produção de portões e gradeamentos em inox. Essa atividade exige que tenhamos que:

- 1º Tirar medidas
- 2º Construção por vezes faseada das encomendas de clientes
- 3º Limpeza final, retificações, ...

Quando levamos um portão ou grades, efetuamos guias de transporte com a descrição do produto, conforme anexo exemplo de guia, por nós emitida, incluindo o material de trabalho por nós utilizados durante a execução.

- Por vezes acontece sobras de tubo ao fim da execução, nesses casos pergunto quais os procedimentos a adotar.

No entanto quando temos que tirar medidas ou limpezas finais, deslocamos nas carrinhas com o nosso ativo fixo tangível. De forma a evitar a necessidade de emissão de documentos de transporte, pergunto se podemos usar o documento comprovativo do transporte de bens do ativo fixo tangível em anexo. Esse contem a listagem de todo o ativo que poderá ser usado em obra. No entanto, não vai a totalidade numa carrinha e nem sempre o mesmo, pois depende do fim a que se destina o transporte.

- Poderá esse documento ser usado nas 3 carrinhas de transporte
- Deverá ser acompanhado das faturas de aquisição correspondentes?»

2. As questões colocadas no pedido inserem-se na disciplina do Regime de Bens em Circulação (RBC), aprovado em anexo ao Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11 de julho, cujas normas relevantes para o caso em apreço exporemos nos pontos subsequentes.

3. Assim, o artigo 1.º (âmbito de aplicação) do RBC determina que:

«Todos os bens em circulação, em território nacional, seja qual for a sua natureza ou espécie, que sejam objeto de operações realizadas por sujeitos passivos de imposto sobre o valor acrescentado deverão ser acompanhados de documentos de transporte processados nos termos do presente diploma.»

4. Já as alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 2.º do Regime explicitam as noções de bens e documento de transporte, como se segue:

«[...]

a) *«Bens» os que puderem ser objeto de transmissão nos termos do artigo 3.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado;*

b) *«Documento de transporte» a fatura, guia de remessa, nota de devolução, guia de transporte ou documentos equivalentes».*

[...]»

5. Para o caso vertente, relevam, igualmente, o corpo e a alínea b) do n.º 6 do mencionado artigo 4.º, que seguidamente se transcrevem:

«6 — Os documentos de transporte, quando o destinatário ou os bens a entregar em cada local de destino não sejam conhecidos na altura da saída dos locais referidos no n.º 2 do artigo 2.º, são processados globalmente, nos termos referidos nos artigos 5.º e 8.º, e impressos em papel, devendo proceder-se do seguinte modo á medida que forem feitos os fornecimentos:

[...]

b) *No caso de saída de bens a incorporar em serviços prestados pelo remetente dos mesmos, deve a mesma ser registada em documento próprio, processado por uma das vias previstas no n.º 1 do artigo 5.º, nomeadamente folha de obra ou outro documento equivalente.»*

6. No que concerne ainda aos documentos de saída de bens referidos na norma que acabámos de citar, o n.º 7 do mesmo artigo 4.º acrescenta: *«Nas situações referidas nas alíneas a) e b) do número anterior, deve sempre fazer-se referência ao respetivo documento global.»*

7. Por outro lado, devemos ter em consideração os requisitos mínimos dos documentos de transporte mencionados no n.º 2 deste artigo 4.º, com a seguinte redação:

«2 — Sem prejuízo do disposto no n.º 6 do presente artigo, as guias de remessa ou documentos equivalentes devem conter, pelo menos, os seguintes elementos:

a) *Nome, firma ou denominação social, domicílio ou sede e número de identificação fiscal do remetente;*

b) *Nome, firma ou denominação social, domicílio ou sede do destinatário ou adquirente;*

c) *Número de identificação fiscal do destinatário ou adquirente, quando este seja sujeito passivo, nos termos do artigo 2.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado;*

d) *Designação comercial dos bens, com indicação das quantidades.»*

8. Aos citados elementos mínimos das guias de remessa ou documentos equivalentes, acresce o consignado no n.º 4 do mesmo artigo, que abrange igualmente as faturas: *«As faturas, guias de remessa ou documentos equivalentes devem ainda indicar os locais de carga e descarga, referidos como tais, e a data e a hora em que se inicia o transporte».*

9. Por sua vez, a alínea c) do n.º 1 do artigo 3.º do RBC exclui do âmbito do diploma: *«Os bens registados como ativo fixo tangível do remetente».*

10. Para a elucidação do caso sob análise, citam-se, ainda, os os n.ºs 3 e 4 do referido artigo 3.º:

«3 — Relativamente aos bens referidos nos números anteriores, não sujeitos à obrigatoriedade de documento de transporte nos termos do presente diploma, sempre que existam dúvidas sobre a legalidade da sua circulação, pode exigir-se prova da sua proveniência e destino.

4 — A prova referida no número anterior pode ser feita mediante a apresentação de qualquer documento comprovativo da natureza e quantidade dos bens, sua proveniência e destino.»

11. Finalmente, analisando a guia de transporte remetida pela requerente, observam-se algumas incorreções. Efetivamente, não está correto identificar o adquirente ou destinatário com o número de identificação fiscal (NIF) 999999990. De facto, tal NIF não existe. Deste modo, a colocar-se um NIF no documento, deve inscrever-se o que, na realidade, lhe corresponde. Porém este é um elemento facultativo para um não sujeito passivo de IVA, como se extrai, a contrario sensu, da norma ínsita na alínea c) do n.º 2 do artigo 4.º do RBC. Está também incorreta a referência a um alegado «Motivo [de] Isenção» no «Quadro Resumo do IVA». Ademais, a disposição mencionada, o artigo 16.º, n.º 6, alínea c), do CIVA não respeita a nenhuma isenção do imposto mas a uma determinada exclusão do valor tributável, legalmente prevista. Mais uma vez, estes são elementos que não têm de constar numa guia de transporte, na qual não é obrigatório valorar os bens a transportar (no ponto 7 da presente informação constam os elementos mínimos a indicar nas guias de remessa ou documentos equivalentes).

12. Face a tudo o que antecede, concluímos:

12.1. Genericamente, os bens transportados devem ser acompanhados pelo respetivo documento de transporte.

12.2. Esta obrigação genérica não é aplicável aos bens que se encontram registados na contabilidade do remetente como ativo fixo tangível do próprio. Adverte-se, todavia, que os bens suscetíveis de ser consumidos no desenvolvimento da atividade da requerente não cumprem os requisitos para serem qualificados como ativo fixo tangível.

12.3. Não obstante, relativamente aos bens referenciados no ponto precedente, excluídos da obrigatoriedade de documento de transporte nos termos do RBC, sempre que existam dúvidas sobre a legalidade da sua circulação, pode exigir-se prova da sua proveniência e destino, a qual pode ser feita mediante a apresentação de qualquer documento comprovativo da natureza e quantidade dos bens, sua proveniência e destino. Este documento, não tipificado no RBC; não necessita de se fazer acompanhar das faturas de aquisição dos bens listados.

12.4. A este propósito, refira-se que o documento apresentado pela

requerente e que tem como finalidade cumprir os critérios legais exigidos nos n.ºs 3 e 4 do artigo 3.º do RBC deve corresponder exatamente aos bens transportados como ativo fixo tangível do remetente em cada uma das carrinhas utilizadas. Não é assim admissível um documento igual para todas as carrinhas em circulação, se cada uma delas apenas transportar parte do conteúdo listado.

12.5. Sempre que uma das referidas carrinhas, após regressar às instalações da empresa, inicie um novo ou o mesmo percurso, mantenha-se ou não a carga, deve(m) ser emitido(s) novo(s) documento(s) de transporte.

12.6. Os documentos de transporte, quando o destinatário ou os bens a entregar em cada local de destino não sejam conhecidos no momento do início da circulação, devem processar-se globalmente. Posteriormente, no caso de incorporação de parte ou da totalidade desses bens em serviços prestados pelos remetentes dos mesmos, deve a mesma ser registada em documento próprio, nomeadamente folha de obra ou outro documento equivalente. Este documento de saída dos bens deve fazer referência ao respetivo documento global. É pelo confronto entre o documento global e o documento de saída que se conferem os bens que constituem as sobras, caso existam.