

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: L 147/2003, de 11/07

Artigo: alínea c) do n.º 1 do art. 3.º; art. 13.º; alínea a) do n.º 1 e da alínea a) do n.º 2 do art. 2.º

Assunto: RBC – DT - Custódia e gestão de arquivos, depositária do arquivo documental dos seus clientes - O transporte das caixas de cartão, para acondicionar e embalar os documentos

Processo: n.º 5465, por despacho de 2013-09-18, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral.

Conteúdo:

I – Pedido

A Requerente solicita, nos termos do art. 68.º da Lei Geral Tributária ("LGT"), a emissão de uma informação vinculativa, com o propósito de se providenciar o enquadramento jurídico-tributário, para efeitos de determinação da aplicabilidade do Regime dos Bens em Circulação ("RBC"), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11 de julho, e alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, relativamente aos seguintes factos:

1. A Requerente é uma sociedade por quotas, que desenvolve atividades de custódia e gestão de arquivos, i.e., atua como depositária do arquivo documental dos seus clientes, procedendo, em instalações, por si detidas, à respetiva guarda e gestão.

2. Em complemento, a Requerente providencia um serviço de transporte dos documentos, que compõem o arquivo dos clientes, das instalações destes, para o seu armazém, onde os mesmos ficam depositados.

3. Pretende, a Requerente, face a este acervo fático, que lhe sejam esclarecidas as seguintes questões:

a. O transporte das caixas de cartão, que a Requerente utiliza para acondicionar e embalar os documentos destinados a serem arquivados, está sujeito à obrigação de emissão de um documento de transporte, para efeitos do RBC?

b. Deve, o transporte deste documentos, destinados a serem arquivados, ficar sujeito às obrigações, de índole declarativo, impostas pelo RBC? Nomeadamente por se entender que tais documentos são passíveis de serem considerados como bens, para efeitos do consignado na alínea a) do n.º 1 do art. 2.º do RBC? Ou, eventualmente, por se entender que tais bens são objeto de transmissões sujeitas a IVA?

c. Respondendo-se, afirmativamente, à questão anterior, como é que deve a Requerente (bem como os respetivos clientes), proceder à comunicação, à AT, dos elementos/dados constantes dos documentos de transporte, para efeitos de cumprimento do n.º 5 do art. 5.º do RBC?

II - Enquadramento jurídico-legal

Tendo por base cada uma das questões suscitadas, temos que:

a) Transporte de caixas de cartão, utilizadas para acondicionar os documentos destinados a arquivo

4. Em resultado da revogação do Plano Oficial de Contas ("POC"), e da adoção do Sistema de Normalização Contabilística ("SNC"), que resultou da aprovação do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, e face à implementação de um novo Código de Contas, nos termos da Portaria n.º 1011/2009, de 9 de setembro, constata-se que a terminologia "taras e embalagens retomáveis", prevista na alínea h) do n.º 1 do art. 3.º do RBC, corresponde, hoje em dia, ao conceito de "embalagens de consumo".

5. Entendendo-se por embalagens de consumo "os bens envolventes ou recipientes das mercadorias ou produtos, indispensáveis ao seu acondicionamento e transação" (vide Elementos de Contabilidade Geral, da autoria de António Borges, Azevedo Rodrigues e Rogério Rodrigues, da Áreas Editora, 25.ª Edição, 2010, pag. 663).

6. Assim sendo, não se vislumbra como é que as caixas, a utilizar pela Requerente, para transporte dos documentos a arquivar, possam ser consideradas como embalagens de consumo, visto que, em momento algum, visam acondicionar produtos, ou mercadorias, a transacionar.

7. Pelo que, não pode, o transporte das mesmas, beneficiar da exclusão do âmbito de aplicação do RBC, consignado na alínea h) do n.º 1 do art. 3.º do RBC.

8. Não obstante, e desde que as referidas caixas estejam registadas, contabilisticamente, como elementos do "ativo imobilizado corpóreo" da Requerente (ao qual, de acordo com a terminologia atualmente empregue, pelo SNC, se dá o nome de "ativo fixo tangível"), já poderá, o respetivo transporte, ficar excluído do cumprimento das obrigações, de índole declarativo, impostas pelo RBC (atenda-se, para este efeito, à alínea c) do n.º 1 do art. 3.º do RBC).

9. Contudo, neste caso, as entidades fiscalizadoras, previstas no art. 13.º do RBC, podem exigir prova da legalidade da proveniência e origem destes bens, sempre que existam dúvidas sobre a legalidade da respetiva circulação. Devendo, essa prova, ser efetuada mediante a apresentação de qualquer documento comprovativo da natureza e quantidade dos bens, sua proveniência e destino (vide n.º 3 e n.º 4 do art. 3.º do RBC).

b) Âmbito de aplicação do RBC, no que concerne o transporte de documentos, destinados a arquivo

10. De acordo com o preceituado na alínea a) do n.º 1 do art. 2.º do RBC, apenas se devem considerar como bens, para efeitos da aplicação deste regime legal, os que puderem ser objeto de transmissão, nos termos do n.º 1 do art. 3.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado ("CIVA"). Ou seja, os que forem passíveis de transferência onerosa, por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade.

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

12. No caso, em apreço, constatamos que a Requerente se encontra impossibilitada de proceder à transferência onerosa dos bens, i.e., documentos destinados a arquivo, que lhe foram confiados pelos respetivos clientes. Até porque, na prática, a Requerente fica, na qualidade de depositária, sujeita às obrigações constantes do regime legal aplicável ao contrato de depósito, previsto no art. 1185.º e ss. do Código Civil ("CC"). Destacando-se, deste regime legal, as alíneas a) a c) do art. 1187.º do CC, onde se lê: "*O depositário é obrigado: a) A guardar a coisa depositada; b) A avisar imediatamente o depositante, quando saiba que algum perigo ameaça a coisa ou que terceiro se arroga direitos em relação a ela, desde que o facto seja desconhecido do depositante; c) A restituir a coisa com os seus frutos*"

13. Constando-se que:

(i) a Requerente se encontra legalmente impossibilitada de proceder à transferência onerosa destes bens;

(ii) os bens, apesar de confiados à Requerente, continuam a ser propriedade dos respetivos clientes;

(iii) os bens não são utilizados/incorporados, pela Requerente, em prestações de serviços (visto que a prestação de serviços, a providenciar, pela Requerente, se esgota na sua simples guarda/detenção); importa, necessariamente, concluir-se pela não verificação dos pressupostos normativos constantes da alínea a) do n.º 1, e da alínea a) do n.º 2, ambos do art. 2.º do RBC. Pelo que, o transporte, destes bens, se deve considerar excluído do âmbito de aplicação do RBC.

c) Obrigação de comunicação

14. Verificando-se que o transporte, deste tipo de bens, não se encontra sujeito ao cumprimento das obrigações, de índole declarativo, impostas pelo RBC, importa concluir que inexistente a obrigatoriedade de se efetuar a comunicação dos elementos constantes dos documentos de transporte, consignada no n.º 5 do art. 5.º deste mesmo regime legal

III – Conclusões

15. O transporte de caixas, necessárias para acondicionar os documentos, que ficam à guarda da Requerente, desde que as mesmas sejam contabilizadas como parte do respetivo ativo fixo tangível, fica excluído das obrigações declarativas, impostas pelo RBC, nos termos da alínea c) do n.º 1 do art. 3.º do RBC.

16. Não obstante, poderão, neste caso, as entidades fiscalizadoras, previstas no art. 13.º do RBC, exigir prova da legalidade da proveniência e

origem destes bens, sempre que existam dúvidas sobre a legalidade da respetiva circulação. Devendo, essa prova, ser efetuada mediante a apresentação de qualquer documento comprovativo da natureza e quantidade dos bens, sua proveniência e destino (vide n.º 3 e n.º 4 do art. 3.º do RBC).

17. O transporte de documentos, para serem objeto de um contrato de depósito, nos termos do art. 1185.º e ss. do CC, não se encontra sujeito ao cumprimento das obrigações, de índole declarativo, impostas pelo RBC, em virtude de não se mostrarem preenchidos os pressupostos normativos, constantes da alínea a) do n.º 1 e da alínea a) do n.º 2 do art. 2.º do RBC.

18. Verificando-se que o transporte, deste tipo de bens, não se encontra sujeito ao cumprimento das obrigações, de índole declarativo, impostas pelo RBC, importa concluir que inexistente a obrigatoriedade de se efetuar a comunicação dos elementos constantes dos documentos de transporte, consignada no n.º 5 do art. 5.º deste mesmo regime legal.