

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: DL n.º 147/2003, de 11/07

Artigo: n.º5 do arti. 1.º, 3.º,

Assunto: RBC DT – AICB transportadas até uma plataforma logística e posteriormente entregue ao adquirente das mesmas.

Processo: n.º 5429, por despacho de 2013-09-05, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral.

Conteúdo:

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

### I - Exposição do sujeito passivo:

1. A Requerente, devidamente identificada supra, é uma empresa enquadrada, em sede de IVA, no regime normal mensal, dedicando-se ao exercício de "comércio por grosso não especializado" - CAE 46900 (atividade principal).

2. Através do pedido de informação vinculativa urgente, solicita a confirmação dos seguintes entendimentos:

i) que o transporte de bens da entidade espanhola para os clientes da Requerente é uma transação intracomunitária, nos termos do Decreto-Lei n.º 290/92, de 28 de dezembro;

ii) que os documentos indicados pela Requerente (CMR; "packing list" emitida pela entidade espanhola; "documento de control/ carta de portes"; documento emitido pelo operador logístico nos termos da legislação aplicável aos transportadores com referência ao "packing list") fazem prova suficiente da proveniência e destino dos bens;

iii) que a Requerente não necessita de emitir (e comunicar) qualquer documento de transporte adicional;

3. Caso os documentos acima mencionados não façam prova suficiente da proveniência e destino dos bens, solicita que lhe sejam indicados os documentos que devem ser utilizados.

### II - Descrição dos factos

4. A Requerente adquire bens a uma entidade pertencente ao mesmo grupo de empresas, sediada em Espanha. Essa entidade contrata um operador logístico (que, por sua vez, pode sub-contratar o serviço) que, segundo a Requerente, efetua o transporte de bens do seu centro de distribuição (em Espanha) até às instalações do cliente da Requerente.

5. Refere que os bens são propriedade da entidade espanhola até ao momento em que são entregues ao cliente e que a transferência da propriedade dos bens da Requerente para o seu cliente se dá no momento da aceitação dos bens.

6. Durante o transporte, os bens passam por várias plataformas logísticas intracomunitárias, (incluindo portuguesas) onde ocorre o processo de "cross-docking" (distribuição e agrupamentos das mercadorias por vários camiões), de acordo com a gestão efetuada pelo operador logístico, não havendo armazenagem dos bens.

7. Pelo menos uma dessas plataformas (a última do percurso) situa-se em Portugal, de onde os bens seguem diretamente para as instalações do cliente da Requerente.

8. Os bens são acompanhados pela declaração CMR, pela "packing list" (documento emitido pela entidade espanhola mencionando o local de carga e de entrega dos mesmos), "documento de control /carta de portes" e documento emitido pelo operador logístico.

9. No entanto, a CMR apenas acompanha o transporte de bens de Espanha para a plataforma logística em Portugal, constando como lugar de descarga, nesse documento, o local da plataforma logística em Portugal.

10. O transportador solicita uma assinatura na "packing list" quando os bens são entregues nas instalações do cliente, sendo enviada para a Requerente uma cópia desse documento de forma a comprovar a entrega dos bens.

11. Perante a entrada em vigor do novo Regime dos Bens em Circulação (anexo ao Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11 de julho, alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto), a Requerente pretende saber se a "packing list", a carta de portes e o documento emitido pelo operador logístico são adequados a acompanhar os bens transportados desde a plataforma logística localizada em território nacional, até às instalações do cliente da Requerente.

### **III - Enquadramento face ao Código do IVA (CIVA) e ao Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI)**

12. De acordo com o art. 3º do RITI " *considera-se, em geral, aquisição intracomunitária a obtenção do poder de dispor, por forma correspondente ao direito de propriedade, de um bem móvel corpóreo cuja expedição ou transporte para território nacional, pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, com destino ao adquirente, tendo tido início noutra Estado membro*".

13. São, em regra, tributadas em Portugal, "as aquisições intracomunitárias de bens quando o lugar de chegada da expedição ou transporte com destino ao adquirente se situe no território nacional" (nº 1 do art. 8º do RITI).

14. Por força do nº 5 do art. 1º do CIVA "é equiparado a um transporte intracomunitário de bens qualquer transporte de bens cujos lugares de partida e de chegada se situem no território nacional ou no interior de um outro Estado membro, sempre que esse transporte se encontre diretamente ligado a um transporte intracomunitário dos mesmos bens".

15. O art. 1º do Regime dos Bens em Circulação (RBC) estabelece a aplicação deste diploma a "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 (...)"

**16.** No entanto, a alínea b) do n.º 2 do art. 3.º prevê algumas exclusões ao âmbito de aplicação do RBC, nomeadamente, quanto aos "bens respeitantes a transações intracomunitárias a que se refere o Decreto-lei n.º 290/92, de 28 de dezembro".

**17.** Assim, em princípio, os bens transportados para Portugal por força de uma aquisição intracomunitária de bens não estão sujeitos às normas do RBC.

**18.** Efetivamente, ocorrendo um transporte intracomunitário de bens por via rodoviária, como no caso em análise, há que ter em consideração o disposto no Convenção Relativa ao Contrato de Transporte Internacional de Mercadorias por Estrada (CMR), assinada em 19 de maio de 1956, em Genebra e aprovada, em Portugal, pelo Decreto-Lei n.º 46/235, de 18 de março de 1965, que entrou em vigor a 21 de dezembro de 1969.

**19.** Esta convenção internacional *"aplica-se a todos os contratos de transporte de mercadorias por estrada a título oneroso por meio de veículos, quando o lugar do carregamento das mercadorias e o lugar da entrega previsto, tais como são indicados no contrato, estão situados em dois países diferentes, sendo um deles, pelo menos, país contratante e independentemente do domicílio e nacionalidade das partes"* (art. 1.º da Convenção).

**20.** O contrato de transporte estabelece-se por via da declaração de expedição (art. 4.º da Convenção).

### **III – Apreciação**

**21.** A operação realizada entre a Requerente e o seu fornecedor configura uma verdadeira aquisição intracomunitária de bens, na medida em que os bens são expedidos de um Estado-membro (Espanha), com destino a Portugal.

**22.** Consequentemente, os bens respeitantes a esta aquisição intracomunitária estão excluídos do âmbito de aplicação do Regime de Bens em Circulação, por aplicação da alínea b) do n.º 2 do art. 3.º do RBC.

**23.** Efetivamente, o transporte intracomunitário dos bens desde Espanha, com destino ao adquirente nacional, é regulado pelas disposições da Convenção CMR.

**24.** De acordo com a referida Convenção, a declaração de expedição deve acompanhar os bens ao longo de todo o percurso, desde o ponto de partida, até ao destino final, sendo que, no caso em apreço, a declaração apenas acompanha os bens até à última plataforma logística do percurso, que é situada em território nacional.

**25.** Assim, relativamente ao transporte dos bens efetuado na sua totalidade em Portugal, desde aquela plataforma logística até ao adquirente, cabe dizer o seguinte:

**26.** Por um lado, que este transporte, por força do n.º 5 do art. 1.º do CIVA, é equiparado a um transporte intracomunitário de bens pelo que, como se referiu acima, não há lugar à aplicação do RBC.

**27.** Por outro, que apesar da declaração de expedição, tal como preenchida pela Requerente, não acompanhar os bens até ao seu destino final, a comprovação do transporte das mercadorias está salvaguardada pela previsão do n.º 3 do art. 3.º do RBC que dita que, mesmo quanto aos bens não sujeitos a documento de transporte nos termos do RBC, como os respeitantes a transações intracomunitárias, ainda que uma parte do transporte se realize inteiramente em território nacional, pode exigir-se prova da sua proveniência e destino, sempre que haja dúvidas sobre a legalidade da sua circulação.

**28.** Perante essa possibilidade, parece ser de admitir que a apresentação de documentos como os que a Requerente anexa ao presente processo ("packing list", carta de portes e documento emitido pelo operador logístico), na medida em que comprovem aqueles factos, são adequados ao cumprimento da referida obrigação.

#### **IV – Conclusão**

**29.** Nestes termos, entende-se que o transporte de bens da entidade espanhola para os clientes da Requerente configura uma transação intracomunitária excluída do âmbito de aplicação do Regime de Bens em Circulação.

**30.** No entanto, ainda que os bens transportados não estejam sujeitos à obrigatoriedade de documento de transporte nos termos do referido diploma, pode exigir-se prova da sua proveniência e destino, considerando-se que os documentos apresentados pela Requerente ("packing list", carta de portes e documento emitido pelo operador logístico), podem ser aptos para o cumprimento dessa obrigação de comprovação do transporte.