

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: D L n.º 147/2003, de 11/07 (RBC)

Artigo: 1.º, 2.º,

Assunto: RBC – DT - Sistema Integrado de Pneus Usados (“SGPU”) – Ecovalor - Transporte de pneus usados, das instalações dos distribuidores, até aos Pontos de Recolha e destes para os recicladores

Processo: n.º 5755, por despacho de 20-11-2013, 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 determinar o enquadramento jurídico-tributário, para efeitos 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 (e que veio a ser, já posteriormente, objeto de novas alterações, introduzidas pela Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro), sobre os seguintes factos:

1. A Requerente é uma sociedade comercial, que tem, por objeto societário, a gestão do Sistema Integrado de Pneus Usados (“SGPU”), de acordo com o previsto no n.º 1 do art. 8.º do Decreto-Lei n.º 111/2001, de 6 de abril.
2. O SGPU é um sistema integrado de diversas infraestruturas que englobam a recolha, o transporte e a reciclagem ou outras formas de valorização dos pneus em fim de vida, gerados em Portugal, nomeadamente através da criação de plataformas de armazenamento temporário, constituição de uma rede de transporte e o desenvolvimento de soluções de valorização e reciclagem para encaminhamento de pneus usados (*vide* alíneas a) a c) do n.º 5 do art. 7.º do supra mencionado Decreto-Lei n.º 111/2001, de 6 de abril).
3. Qualquer empresa que produza ou importe pneus novos e usados, bem como veículos ou equipamentos que os contenham, é obrigada a celebrar, com a Requerente, um contrato de gestão de resíduos, tendo por base o pagamento, a esta, de uma contrapartida financeira, denominada por Ecovalor.
4. O SGPU assenta numa rede de operadores de recolha, i.e., Pontos de Recolha. Estes consistem em locais de receção, e armazenamento temporário de pneus usados, provenientes de distribuidores, particulares, oficinas, etc.
5. As operações de transporte associadas à atividade desenvolvida pela Requerente consistem:
 - i. No transporte de pneus usados, das instalações dos distribuidores, até aos Pontos de Recolha (este transporte é efetuado, nos termos do consignado nos n.º 1 do art. 6.º do Decreto-Lei n.º 111/2001, de 6 de abril, pelos próprios distribuidores, ou pelos Pontos de Recolha, ou transportadores, sendo que, em qualquer destas situações, quer os Pontos de Recolha, quer os transportadores, são subcontratados pelos

distribuidores);

- ii. No transporte dos pneus usados, a efetuar por transportadores contratados pela Requerente, dos Pontos de Recolha para os Recicladores/Valorizadores, detidos por esta última entidade, com vista ao reprocessamento destes resíduos, com o objetivo de: (i) recuperar-se as respetivas matérias constituintes (i.e., granulado de borracha), ou (ii) serem reaproveitados como combustível (ou outros meios de produção de energia).
6. Face a estes factos, pretende, a Requerente, ver esclarecidas as seguintes questões:
- i. O transporte de resíduos dos Pontos de Recolha para os Recicladores/Valorizadores encontra-se sujeito ao regime, de índole declarativo, imposto pelo RBC?
 - ii. Na eventualidade de o RBC se aplicar a esta operação de transporte, quem deverá ser indicado no documento de transporte como remetente e como destinatário?
 - iii. Quem deverá, neste caso, emitir o documento de transporte?
 - iv. Fica, esta operação, sujeita à obrigação declarativa, prevista no n.º 5 do art. 5.º do RBC?
 - v. O transporte de pneus usados, dos distribuidores, para os Pontos de Recolha, fica, igualmente, sujeito ao RBC? Se sim, quem deverá ser indicado como remetente e destinatário, nestes documentos de transporte?
 - vi. Quais as consequências legais, se existirem divergências nos valores das pesagens, desde o momento em que o transporte se inicia (i.e., instalações dos Pontos de Recolha), até ao momento em que chegam ao respetivo destino (i.e., Recicladores/Valorizadores), em virtude da utilização, nestes mesmos locais, de diferentes básculas? E qual o peso que deve constar do documento de transporte, no que se refere à operação de transporte deste tipo de bens, das instalações dos distribuidores, para os Pontos de Recolha, se, tais resíduos, apenas forem pesados no local de chegada?

II – Enquadramento jurídico-tributário geral

Em primeiro lugar, cumpre providenciar o enquadramento jurídico-tributário geral, associado ao transporte de resíduos. Assim:

7. Tendo por base o regime legal aplicável à prevenção, produção e gestão de resíduos, constante do Decreto-Lei n.º 178/2006, de 5 de setembro (alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 73/2011, de 17 de junho, e que transpõe, para a ordem jurídica interna, a Diretiva n.º 2008/98/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de novembro), constatamos que incumbe, ao produtor inicial, a responsabilidade pela gestão de resíduos, suportando, para o efeito, os respetivos custos (*vide* n.º 1 do art. 5.º deste mesmo regime legal).
8. Por seu turno, devem considerar-se, como resíduos, todos os bens elencados na denominada Lista Europeia de Resíduos (*vide* Decisão n.º 2000/532/CE, da Comissão, de 3 de maio, e Portaria n.º 209/2004, de 3

de março).

9. Entendendo-se, doutra índole, por gestão de resíduos, todas as operações referentes à recolha, transporte, valorização e eliminação de resíduos (*vide* alínea p) do art. 3.º do Decreto-lei n.º 178/2006, de 5 de setembro).
10. Verificando-se que os resíduos, a transportar, estão previstos na Lista Europeia de Resíduos, resulta que os mesmos destinam-se, obrigatoriamente, a ser objeto de um dos processos de eliminação ou valorização, a que se referem, respetivamente, os Anexos I e II do supra referido Decreto-lei n.º 178/2006, de 5 de setembro.
11. O que equivale a dizer que existe, à partida, um constrangimento legal que impede que estes resíduos possam ser livremente transacionáveis.
12. Atendendo-se, por seu turno, à alínea a) do n.º 1 do art. 2.º do RBC, constata-se que apenas se encontra sujeito, às obrigações de índole declarativo, previstas neste regime legal, o transporte de bens que sejam suscetíveis de transmissão, nos termos do n.º 1 do art. 3.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (“CIVA”). Ou seja, bens sobre os quais se proceda (ou possa proceder) à respetiva transferência onerosa, por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade.
13. Pelo que, constatando-se, como dissemos, que o transporte de resíduos, das instalações da Requerente, i.e., produtor inicial, para a entidade gestora de resíduos, se reporta a bens não transacionáveis (já que os mesmos só podem ter, como destino, um dos procedimentos/operações de eliminação/valorização previstos nos Anexos I ou II do Decreto-lei 178/2006, de 5 de setembro), importa, em decorrência, concluir pela sua não sujeição ao RBC.
14. Não obstante, existem exceções a este enquadramento legal. Entre as quais se realçam:
 - i. Resíduos que possam ser submetidos a uma operação de valorização, das previstas no Anexo II ao Decreto-lei n.º 178/2006, de 5 de setembro, e após a concretização/efetivação dessa mesma operação (ou seja, numa fase “pós-valorização”);
 - ii. Bens constantes do Anexo E do CIVA.
15. Na realidade, nestes casos, constata-se não existir qualquer impedimento legal à livre comercialização destes resíduos. O que significa que, sendo, tais bens, objeto de uma eventual transmissão, o transporte que se faça, dos mesmos, para o adquirente, tenha de ficar, necessariamente, sujeito às obrigações, de índole declarativo, impostas pelo RBC.

III – Enquadramento jurídico-tributário específico

Atendendo-se, ora, às questões suscitadas pela Requerente, temos que:

16. Os resíduos a transportar, i.e., pneus usados, encontram-se previstos na alínea d) do Anexo E do CIVA.
17. Assim sendo, deve entender-se que não existe, sobre estes resíduos, qualquer constrangimento legal à sua comercialização. O que significa que o respetivo transporte deve, em decorrência, ficar sujeito ao cumprimento

das obrigações declarativas, impostas pelo RBC (*vide* art. 1.º, bem como a alínea a) do n.º 1, e a alínea a) do n.º 2 do art. 2.º, e, finalmente, o n.º 1 do art. 6.º, todos do RBC).

18. Realce-se que o transporte destes resíduos fica abrangido pelo RBC, quer se faça a partir dos distribuidores para os Pontos de Recolha, quer das instalações, destas últimas entidades, para os Recicladores/Valorizadores.
19. Por seu turno, e de acordo com a alínea d) do n.º 1 do art. 2.º do RBC, resulta que deve entender-se, por remetente, a pessoa singular ou coletiva, ou entidade fiscalmente equiparada, que colocou os bens em circulação à disposição do transportador, para efetivação do respetivo transporte, ou operações de carga, bem como o transportador, quando os bens em circulação lhe pertençam.
20. Entendendo-se por destinatário, a pessoa singular ou coletiva, ou entidade fiscalmente equiparável, a quem os bens em circulação são postos à disposição (*vide* alínea g) do n.º 1 do art. 2.º do RBC).
21. Assim, e tendo em consideração que as alíneas a) e b), do n.º 2 do art. 4.º do RBC claramente prescrevem que, todo e qualquer documento de transporte, deve conter a identificação do remetente e do destinatário, importa concluir que.
 - i. No documento de transporte, associado ao transporte dos resíduos, das instalações dos distribuidores, para os Pontos de Recolha, deve ser indicado, como remetente, o próprio distribuidor, e como destinatário o Ponto de Recolha;
 - ii. No documento de transporte, associado ao transporte dos resíduos, dos Pontos de Recolha, para os Valorizadores/Recicladores, deve ser indicado, como remetente, o próprio Ponto de Recolha, e como destinatário, os Valorizadores/Recicladores.
22. Realce-se que a identificação, destas entidades, deve processar-se por intermédio de menção expressa à respetiva denominação social/firma, tal como consta para efeitos do cadastro de contribuintes, da Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT”).
23. Por outro lado, e de acordo com o consignado no n.º 1 do art. 6.º do RBC, os documentos de transporte devem ser processados pelos detentores dos bens (i.e., os respetivos proprietários). Ou seja:
 - i. No que se refere ao transporte dos bens, das instalações do distribuidor para os Pontos de Recolha, e dado que a transmissão destes resíduos apenas ocorre no momento em que chegam ao respetivo destino, deve entender-se que incumbe aos distribuidores (na qualidade de proprietários destes bens, no momento em que se inicia o respetivo transporte), a obrigação de emissão do documento de transporte. Isto, independentemente de serem os próprios distribuidores a realizar o transporte, ou de o mesmo se efetuar por transportadores, ou por veículos detidos pelos próprios Pontos de Recolha;
 - ii. No que se refere ao transporte dos bens, dos Pontos de Recolha para os Valorizadores/Recicladores, e constatando-se que os Pontos de Recolha limitam-se a armazenar resíduos, cuja propriedade pertence à Requerente, o respetivo documento de transporte deve ser, portanto,

emitido por esta última entidade. Devendo, a Requerente, cumprir, igualmente, com a obrigação declarativa, de comunicação, à AT, dos elementos/dados constantes do documento de transporte, nos termos e para efeitos do n.º 5 do art. 5.º do RBC. Exceto se: (i) a Requerente tiver tido, no período de tributação anterior, um volume de negócios inferior ou igual a €100.000 (vide n.º 10 do art. 5.º do RBC); ou (ii) nos casos em que o documento de transporte consista numa fatura, e esta tenha sido emitida pelos sistemas informáticos, previstos nas alíneas a) a d) do n.º 1 do art. 5.º do RBC (vide n.º 11 do art. 5.º do RBC).

24. No que concerne à questão de se saber o peso que deve constar do documento de transporte, conexo com a operação de transporte dos resíduos supra mencionados, das instalações dos distribuidores para os Pontos de Recolha, na eventualidade de tais bens apenas serem pesados no local de chegada, cumpre, apenas, mencionar a obrigação legal, prevista, de forma expressa, na alínea d) do n.º 2 do art. 4.º do RBC, nos termos da qual todo e qualquer documento de transporte deve conter, obrigatoriamente: (i) a designação comercial dos bens; e (ii) a indicação das respetivas quantidades.
25. Finalmente, e quanto às possíveis consequências legais, relativas a eventuais diferenças de pesagem, que se verifiquem em virtude da utilização de diferentes básculas, no local de início de transporte (i.e., Pontos de Recolha), e no local de chegada dos bens (i.e., Valorizadores/Recicladores), bem como à ausência de pesagem, no momento em que se inicia o transporte dos pneus, quando estes saem dos distribuidores, com destino aos Pontos de Recolha, e na eventualidade de ocorrência de alguma ação de inspeção, por parte das entidades fiscalizadoras, previstas no art. 13.º do RBC, deverá atender-se ao consignado no n.º 2 do art. 14.º do RBC, onde se estipula que: *"as omissões ou inexatidões praticadas nos documentos de transporte (...) farão incorrer os infratores nas penalidades referidas no artigo 117.º do Regime Geral das Infrações Tributárias"*.