

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA. RITI
- Artigo: 6º do CIVA; 14º do RITI.
- Assunto: Localização das operações – Moldes facturados a terceiros, não estabelecidos no território nacional, mas aí utilizados
- Processo: nº 1785, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-04-01.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por «A...», presta-se a seguinte informação.

1. A requerente, sujeito passivo enquadrado no regime normal mensal do IVA, registado com a actividade de "Fabricação de motores, geradores e transformadores eléctricos" - CAE 27110, praticando operações que conferem direito à dedução, refere ter como actividade principal a fabricação e venda de componentes para a indústria automóvel.

2. No âmbito da respectiva actividade irá efectuar aquisições de meios de produção - moldes e ferramentas de produção - a fornecedores, os quais, posteriormente, irá facturar a um cliente (que designa por empresa B), com sede, estabelecimento estável ou domicílio fora do território nacional, no entanto, mantendo-se e sendo utilizados em produção na origem, pelos respectivos fornecedores.

3. Uma vez que tais bens não serão fisicamente expedidos/enviados para fora do território nacional, relativamente à respectiva facturação pretende saber:

- a. Qual o correcto enquadramento em sede de IVA;
- b. Se estamos perante uma prestação de serviços ou uma transmissão de bens;
- c. Onde se considera localizada a operação,
 - i) No caso da empresa adquirente ter sede, estabelecimento estável ou domicílio num país da U.E., atendendo a que a mesma é pessoa colectiva registada para efeitos de IVA noutro Estado-membro e irá utilizar o respectivo número de identificação para efectuar a aquisição;
 - ii) No caso da empresa adquirente ter sede, estabelecimento estável ou domicílio num país terceiro.

4. O IVA trata-se de um imposto geral sobre o consumo de bens e serviços, de matriz comunitária, conforme a Directiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28/11/2006, relativa ao sistema comum do IVA dos Estados membros.

5. A fim de limitar espacialmente os factos tributários, a Directiva, no seu capítulo V (art. 31.º a 62.º), estabelece as regras de localização das operações, transpostas, para o direito interno, através do art. 6.º do CIVA, as quais, atenta a consagração de diversos critérios de conexão, tentam

assegurar, tanto quanto possível, a tributação no país do consumo.

6. Assim, nos termos da al. a) do n.º 1 do art.º 1.º do Código do IVA (CIVA), estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado *"as transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal"*.

7. Entende-se por transmissão de bens, em geral, *"a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade"*, nos termos do n.º 1 do art. 3.º do CIVA.

8. Por prestação de serviços, considera-se, qualquer operação que não constitua uma transmissão, aquisição intracomunitária ou importação de bens, nos termos do n.º 1 do art. 4.º do CIVA.

9. Por sua vez, "território nacional", corresponde, na sequência da remissão da al. a) do n.º 2 do art. 1.º do mesmo Código, à definição dada pelo art. 5.º da Constituição da República Portuguesa, no qual se estatui que Portugal abrange o território historicamente definido no continente europeu e os arquipélagos dos Açores e da Madeira, cabendo à lei definir quanto ao restante - extensão e limite das águas territoriais, zona económica exclusiva e direitos aos fundos marinhos contíguos.

10. O 6.º do CIVA, como se referiu supra, estabelece as regras que determinam se as operações se consideram realizadas no território nacional ou não, para efeitos de tributação. No que respeita às transmissões de bens, do n.º 1 da norma decorre que são consideradas efectuadas no território nacional aquelas que nele se encontrem *"no momento em que se inicia o transporte ou expedição para o adquirente ou, no caso de não haver expedição ou transporte, no momento em que são postos à disposição do adquirente"*.

11. Todavia, ao abrigo do preceituado na al. a) do art. 14.º do RITI, estão isentas do imposto *"as transmissões de bens, efectuadas por um sujeito passivo dos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, expedidos ou transportados pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, a partir do território nacional para outro Estado membro com destino ao adquirente, quando este seja uma pessoa singular ou colectiva registada para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado em outro Estado membro, que tenha utilizado o respectivo número de identificação para efectuar a aquisição e aí se encontre abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens"*.

12. Determina a al. a) do n.º 1 do art. 2.º do CIVA, que são sujeitos passivos do imposto *"as pessoas singulares ou colectivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam actividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões livres, e, bem assim, as que, do mesmo modo independente, pratiquem uma só operação tributável, desde que essa operação seja conexa com o exercício das referidas actividades, onde quer que este ocorra, ou quando, independentemente dessa conexão, tal operação preencha os pressupostos de incidência real do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRC)"*.

13. Para que a operação em causa nesta informação seja objecto de isenção, nos termos da al. a) do n.º 1 do art. 14.º do RITI, é necessário que os bens

sejam "expedidos ou transportados pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, a partir do território nacional para outro Estado membro com destino ao adquirente", ou seja, é necessário que se verifique a movimentação física dos bens.

14. A este propósito, tendo em atenção o entendimento firmado por estes serviços, no que respeita à transmissão do supramencionado tipo de bens, há que distinguir se os mesmos não são devolvidos ao adquirente comunitário ou, caso contrário, se, desde logo, são enviados ao adquirente ou objecto de devolução prevista, designadamente, em cláusula contratual.

15. Na situação em apreço, a exponente refere que os citados bens - moldes e ferramentas de produção - não vão sair do território nacional, uma vez que vão ser utilizados em produção na origem.

16. Assim, não ocorrendo a saída física dos bens do território nacional, a operação não é abrangida pela isenção prevista na al. a) do art. 14.º do RITI (isenções nas transmissões intracomunitárias de bens), ainda que o adquirente seja uma pessoa colectiva registada para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado noutro Estado membro e tenha utilizado o respectivo número de identificação para efectuar a aquisição e aí se encontre abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens.

17. Quando o adquirente tem sede, estabelecimento estável ou domicílio em país terceiro, haverá que ter em conta o estabelecido no art. 14.º do CIVA, designadamente a al. a) do seu n.º 1.

18. Assim, estão isentas de imposto, as transmissões de bens expedidos ou transportados para fora da Comunidade pelo vendedor ou por um terceiro por conta deste (ver a definição de país terceiro na al. c) do n.º 2 do art. 1.º do CIVA).

19. No entanto, estas transmissões devem ser confirmadas através de documentos alfandegários apropriados, conforme determina o n.º 8 do art. 29.º do CIVA.

20. A falta dos documentos comprovativos da saída dos bens do território da Comunidade determina a obrigação para o transmitente dos bens de liquidar o imposto correspondente (n.º 9 do art. 29.º do CIVA).

21. Pelo que, ainda que o adquirente se encontre estabelecido em país terceiro, não sendo os bens objecto de movimentação física para fora do território nacional, a operação não configura uma exportação, sendo por isso sujeita a imposto.

22. Em face do exposto conclui-se que a operação em apreço configura uma transmissão de bens sujeita a IVA no território nacional, e dele não isenta, podendo o adquirente solicitar o reembolso, nos termos do Regime de reembolso do IVA a sujeitos passivos não estabelecidos no Estado membro de reembolso, publicado em anexo ao Decreto-lei 186/2009, de 12 de Agosto.