

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: Als. e) e f) do n.º 1 do artigo 14.º
- Assunto: Enquadramento - Transmissões de bens e prestações de serviços a pescadores (profissionais) da pesca marítima e águas interiores (rios).
- Processo: n.º 1854, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-04-02.
- 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.

1. A requerente exerce a actividade de comércio a retalho de produtos e fabricação de ferramentas mecânicas e, no decurso da sua actividade, efectua transmissões e prestações de serviços a pescadores profissionais, que exploram as águas dos rios e da costa marítima.

2. Questiona se as transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas a pescadores (profissionais) que exerçam a actividade de pesca marítima e pesca em águas interiores (rios) estão abrangidas pela isenção prevista na alínea e) e f) do n.º 1 do artigo 14.º, do Código do IVA.

3. Questiona, ainda se, a referida isenção abrange as transmissões e as prestações de serviços efectuadas a um pescador profissional no âmbito da actividade de pesca marítima e pesca em águas interiores (rios), residente ou estabelecido em Espanha, que não se encontra registado no VIES.

I. Isenções previstas nas alíneas e) e f) do n.º 1 do artigo 14.º - Enquadramento

4. Nos termos da alínea d) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA estão isentas de imposto «*as transmissões de bens de abastecimento postos a bordo das embarcações afectas à navegação marítima em alto mar e que assegurem o transporte remunerado de passageiros ou o exercício de uma actividade comercial, industrial ou de pesca*».

5. A alínea e) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA estabelece a isenção em IVA relativamente «*as transmissões de bens de abastecimento postos a bordo das embarcações de salvamento, assistência marítima e pesca costeira, com excepção, em relação a estas últimas, das provisões de bordo*».

6. Por sua vez a alínea f) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA estabelece a isenção em IVA relativamente «*as transmissões, transformações, reparações, operações de manutenção, construção, frete e aluguer de embarcações afectas às actividades a que se referem as alíneas d) e e), assim como as transmissões, aluguer, reparação e conservação dos objectos, incluindo o equipamento de pesca, incorporados nas referidas embarcações ou que sejam utilizados para a sua exploração*».

7. Nos termos das referidas alíneas, beneficiam da isenção as operações relativas a embarcações de pesca do alto, longínqua e costeira. A isenção refere-se às transmissões, reparações, manutenção, frete e aluguer das embarcações, compreendendo ainda as transmissões, aluguer, reparações e manutenção do equipamento de pesca, incorporado nas referidas embarcações (cf. alínea f) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA).

8. Entende-se por bens de abastecimento postos a bordo das referidas embarcações (cf. alíneas b) e c) do n.º 3 do artigo 14.º, do Código do IVA) os combustíveis, carburantes, lubrificantes e outros produtos destinados ao funcionamento das máquinas de propulsão e de aparelhos de uso técnico instalados a bordo, bem como os produtos acessórios destinados à preparação, tratamento e conservação das mercadorias transportadas a bordo.

9. Para que os sujeitos passivos do imposto, adquirentes dos bens ou utilizadores dos serviços, possam adquiri-los sem imposto, é necessário que, nos termos do n.º 8 do artigo 29.º, do Código do IVA, sejam emitidas declarações que devem ser entregues ao fornecedor dos bens ou prestador de serviços, indicando o destino dado aos referidos bens, identificando a embarcação, de forma que se conclua que os bens adquiridos se destinam à embarcações de pesca.

10. De referir que a falta de comprovação da isenção (declaração de destino dos bens) determina, nos termos do n.º 9 do artigo 29.º, do Código do IVA, a obrigação para o transmitente dos bens de liquidar o imposto correspondente.

II. Enquadramento das questões colocadas

11. Os requisitos e características, bem como as áreas de operação das embarcações de pesca, estão definidos nos artigos 62.º e seguintes do Decreto Regulamentar n.º 43/87, de 17 de Julho, alterado pelos Decretos Regulamentares n.º 3/89, de 28 de Janeiro, n.º 28/90, de 11 de Setembro, n.º 30/91, de 4 de Junho, de 11 de Setembro, n.º 7/2000, de 30 de Maio.

12. De acordo com o artigo 62.º do Decreto Regulamentar n.º 43/87, de 17 de Julho, alterado pelos Decretos Regulamentares n.º 3/89, de 28 de Janeiro, n.º 28/90, de 11 de Setembro, n.º 30/91, de 4 de Junho, de 11 de Setembro, n.º 7/2000, de 30 de Maio, as embarcações de pesca, considerando a área em que podem operar, classificam-se em:

- i) Embarcações de pesca local;
- ii) embarcações de pesca costeira;
- iii) embarcações de pesca do largo.

13. As embarcações de pesca possuem características e requisitos que lhes permitem exercer a actividade para que estão autorizadas, cf. artigo 66.º da supra citada legislação referida no ponto anterior.

14. Em relação às embarcações de pesca costeira, considera-se embarcações de pesca costeira as de comprimento fora a fora superior a 9 m e igual ou inferior a 33 m, potência de motor não inferior a 35 cv ou 25 KW e autonomia estabelecida de acordo com a área de operação fixada para a

embarcação, cf. artigo 68.º do Decreto Regulamentar n.º 43/87, de 17 de Julho, alterado pelos Decretos Regulamentares n.º 3/89, de 28 de Janeiro, n.º 28/90, de 11 de Setembro, n.º 30/91, de 4 de Junho, de 11 de Setembro, n.º 7/2000, de 30 de Maio.

15. As transmissões de bens e serviços prestados a que se referem as alíneas d), e) e f) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA, reportam-se as embarcações com as características aí previstas, independentemente da nacionalidade ou qualidade do sujeito passivo do IVA.

16. A expressão "pesca costeira" contida na alínea e) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA, deve ser interpretada no sentido de que a isenção visa a transmissão de bens para as necessidades directas das embarcações de pesca costeira registadas em território nacional, de acordo com os requisitos e características referidos no ponto quinze.

17. Deste modo as isenções previstas nas alíneas e) e f) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA, não abrangem a transmissão de bens e serviços prestados para as necessidades directas das embarcações afectas à actividade de pesca local e do largo.

18. Assim, no que refere às transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas a pescadores no âmbito da actividade de pesca costeira e pesca em águas interiores (rios), apenas as transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas a pescadores no âmbito da actividade de pesca costeira são susceptíveis de beneficiar da isenção prevista na alínea e) e f) do n.º 1 do artigo 14.º, do Código do IVA, desde que o pescador emita ao fornecedor, nos termos do n.º 8 do artigo 29.º do Código do IVA, uma declaração identificando a embarcação onde os bens vão ser incorporados ou os serviços vão ser prestados. Não estão, assim, abrangidas pela referida isenção as transmissões de bens e prestações de serviços relacionados com as embarcações afectas à pesca de rio.

19. Às transmissões de bens efectuado a um pescador, residente ou estabelecido em Espanha, aplica-se o Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias (RITI).

20. Nos termos da alínea a) do artigo 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»*.

21. Assim, as transmissões intracomunitárias de bens estão isentas de IVA no território nacional, desde que se verifiquem simultaneamente as seguintes condições:

- Os bens sejam expedidos ou transportados pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, a partir do território nacional para outro Estado membro da União Europeia;
- O adquirente se encontre registado para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado noutro Estado membro, tenha indicado o respectivo número

de identificação fiscal e aí se encontre abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens.

22. No caso em apreço, não se verifica a última condição, adquirente não se encontra registado para efeitos aquisições intracomunitárias de bens, e como tal as transmissões de bens efectuadas, estão sujeitas a IVA, em conformidade com a alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º, do Código do IVA.

23. No caso de prestações de serviços aplica-se as regras de localização das prestações de serviços prevista no artigo 6.º do Código do IVA.

24. De acordo com as regras de localização das prestações de serviços, que se encontram definidas no artigo 6.º do Código do IVA, que estabelece duas regras gerais a seguir indicadas, definidas pelas alíneas a) e b) do n.º 6 daquele artigo, sem prejuízo das excepções aplicáveis às operações descritas nos números seguintes do mesmo artigo:

- Serviços prestados a um sujeito passivo - Esta operação é localizada e tributada no local da sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do adquirente, para qual os serviços são prestados, (quer seja da Comunidade ou fora da Comunidade), independentemente do local onde se situe a sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do prestador - alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º.

- Serviços prestados a não sujeitos passivos - Esta operação é localizada e tributada no Estado membro da sede da actividade do prestador dos serviços ou do estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio, a partir do qual os serviços são prestados - alínea b) do n.º 6 do artigo 6.º.

25. Decorre das referidas disposições que os serviços prestados pela requerente a um pescador, residente ou estabelecido em Espanha, não sujeito passivo, são tributados em território nacional.

26. Todavia, esta regra comporta várias excepções / derrogações descritas nos n.º 7 a 12, do mesmo artigo 6.º, do Código do IVA, tendo cada uma das excepções / derrogações, regras próprias de localização.

27. Caso as prestações de serviços efectuadas ao pescador espanhol (não sujeito passivo), consistam em trabalhos efectuados sobre as embarcações (barcos), as mesmas consideram-se efectuadas em território nacional e como tal tributadas, quando são materialmente executadas no território nacional, não sendo consideradas nele efectuadas quando sejam materialmente executadas fora do território nacional, de acordo com o disposto na alínea c) do n.º 9 conjugada com a alínea c) do n.º 10 do artigo 6.º do Código do IVA.

28. No entanto as prestações de serviços referidas no ponto anterior quando localizadas em território nacional, são susceptíveis de beneficiar da isenção prevista na alínea e) e f) do n.º 1 do artigo 14.º, do Código do IVA, desde que as embarcações possuam as características ali referidas e o pescador emita ao fornecedor (dos serviços), nos termos do n.º 8 do artigo 29.º do Código do IVA, uma declaração identificando a embarcação onde os serviços vão ser prestados.