

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 1º
- Assunto: Enquadramento - Indemnizações
- Processo: nº 1870, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-04-12.
- 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.

FACTOS APRESENTADOS

1 - De conformidade com o registo de contribuintes a Requerente, sujeito passivo enquadrado no regime normal de periodicidade mensal, desde 1986.01.01, pelas actividades de Comércio de Veículos Automóveis Ligeiros e Comércio por Grosso de Peças e Acessórios para Veículos Automóveis, CAE's - 45110 e 45310, respectivamente, vem expor e requerer o seguinte:
Descrição dos factos

1.1 - É uma empresa subsidiária da multinacional da indústria automóvel, que se dedica essencialmente à importação e comercialização de automóveis da marca "... " em Portugal;

1.2 - No âmbito da sua actividade, adquire as viaturas de diversas fábricas da "... " localizadas em vários países da UE e vende-as à sua rede de concessionários;

1.3 - A facturação dos automóveis encomendados pelos concessionários é efectuada em dois passos que ocorrem quase em simultâneo, a saber:

- i) facturação dos automóveis efectuada pela fábrica à Requerente; e,
- ii) facturação dos mesmos veículos automóveis pela Requerente ao respectivo concessionário;

1.4 - O transporte dos veículos automóveis da respectiva fábrica até ao nosso país é assegurado por empresas transportadoras internacionais;

1.5 - Na medida em que a facturação dos veículos automóveis é efectuada pela Requerente aos concessionários, à saída da fábrica, os danos causados no decurso do transporte entre a fábrica e os concessionários são da responsabilidade do transportador perante estes;

1.6 - Nesta situação, os concessionários têm direito a ser ressarcidos pelo transportador de quaisquer danos causados no percurso entre a fábrica e a sua chegada a Portugal;

1.7 - O pagamento de tais danos efectuados pelo transportador ao concessionário enquadra-se como uma operação não sujeita a IVA e a operação de reparação do veículo como trabalhos para a própria empresa, pelo que o documento emitido pelo concessionário ao transportador não inclui IVA;

1.8 - Por razões de maior coordenação e eficácia na gestão de tais processos junto do transportador a Requerente passou, desde o início do corrente ano, a centralizar em si toda a gestão destes processos. Para tal, através do reporte atempado da informação de cada concessionário dos dados referentes aos danos causados contacta a empresa transportadora para accionar a respectiva responsabilidade;

1.9 - Para centralizar este processo foi acordado entre a Requerente, cada concessionário e o transportador, a implementação de procedimentos que em termos documentais se materializam nos seguintes fluxos:

i) após identificação do dano, e acordado o valor da indemnização, o concessionário procede à emissão de uma factura ou documento equivalente endereçada à Requerente pelo montante dos danos causados nos automóveis; e,

ii) após a recepção do documento acima referido, e na sequência dos contactos havidos entre a Requerente e a empresa transportadora, aquela procede à emissão de factura ou documento equivalente aos danos causados nos veículos automóveis;

1.10 - O facto dos montantes facturados por cada concessionário à Requerente, e subsequentemente refacturados por esta ao transportador, respeitarem ao ressarcir de danos causados nos veículos na esfera da responsabilidade do último, entende, aquela, que os montantes em causa não deverão ser sujeitos a imposto;

1.11 - Neste sentido, pretende confirmar o seu entendimento de que os montantes referidos por respeitarem a situações de reparação de danos causados no decurso do transporte dos automóveis não deverão ser tributados em sede de IVA, na medida em que não têm subjacente qualquer transmissão de bens ou prestações de serviços, ou seja, nenhum dos fluxos de facturação acima mencionados deverá ser considerado tributável em IVA.

Proposta de enquadramento tributário

2 - De acordo com o preceituado no n.º 2 do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT)¹ a Requerente apresentou a proposta de enquadramento tributário, pretendendo saber se o mesmo é o correcto para a operação acima descrita:

2.1 - "[...] os montantes envolvidos no ressarcimento dos danos não estão abrangidos pelas disposições do artigo 16.º do Código do IVA (CIVA), uma vez que não remuneram qualquer operação, antes se destinam a reconstituir a situação que existiria se não se tivesse verificado o dano que obrigou à reparação do veículo";

2.2 - "Com efeito o princípio subjacente ao CIVA, imposto sobre o consumo, é o de tributar a contraprestação de operações tributáveis e não de indemnizações de prejuízos que não têm carácter remuneratório";

2.3 - "Por conseguinte, a Requerente entende que, enquanto adquirente e prestadora de indemnizações de prejuízos, não deverá suportar nem liquidar IVA pelos montantes envolvidos, por efectivamente não terem carácter remuneratório".

ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

3 - Decorre do que antecede que a Requerente pretende em substância saber se, os montantes auferidos pelos concessionários (beneficiários da indemnização) e referentes aos danos causados no decurso do transporte dos automóveis, são operações fora do campo de imposto, quando o débito do valor da indemnização se processa do seguinte modo:

- i) o concessionário debita a Requerente; e,
- ii) esta, posteriormente, debita a empresa de transporte, conforme mencionado no ponto 1.9 supra. Em suma, se as operações subjacentes aos procedimentos adoptados beneficiam do mesmo tratamento no âmbito do IVA.

4 - Para enquadramento da questão da sujeição ou não das quantias recebidas a título de indemnização, há que ter em conta o princípio subjacente ao IVA, como imposto sobre o consumo e que corresponde, basicamente, ao disposto na Directiva 2008/112/CE do Conselhoⁱⁱ, pretendendo tributar a contraprestação de operações tributáveis e não a indemnização de prejuízos, que não tenham carácter remuneratório.

5 - O princípio geral da obrigação de indemnização estabelecido no artigo 562º do Código Civil, refere "quem estiver obrigado a reparar um dano deve reconstituir a situação que existiria, se não se tivesse verificado o evento que obriga à reparação".

6 - Por sua vez, o nº 1 do artigo 564º do mesmo Código, no âmbito do cálculo da indemnização, preconiza que "o dever de indemnizar compreende não só o prejuízo causado, como os benefícios que o lesado deixou de obter em consequência da lesão".

7 - Neste sentido, são danos patrimoniais:

- i) os prejuízos causados nos bens ou direitos já existentes à data da lesão, ou seja, danos emergentes; e,
- ii) os lucros cessantes que se traduzem numa valorização que abrangem os benefícios que o lesado deixou de obter por causa do facto ilícito, mas a que ainda não tinha direito à data da lesão.

8 - Assim, a cobertura de danos emergentes - prejuízo causado - é uma prestação indemnizatória, sem carácter remuneratório, porquanto se limita a repor a situação existente à data da ocorrência do sinistro, não acontecendo o mesmo, porém, relativamente aos lucros cessantes, ou seja, por se tratar da cobertura de prejuízos futuros, gera enriquecimento na esfera do beneficiário.

9 - Ora, sendo o IVA um imposto geral sobre o consumo abrange na sua incidência as transmissões de bens e/ou prestações de serviços efectuadas a título oneroso, por um sujeito passivo de imposto, agindo nessa qualidade e localizadas no território nacional, isto é, tributa a contraprestação de operações tributáveis, princípio que naturalmente exclui da sujeição a imposto as prestações indemnizatórias, que não tenham carácter remuneratório.

10 - Reportando-nos ao caso sob análise e, de acordo com a informação disponível no processo, as indemnizações auferidas pelos concessionários,

por danos causados no transporte dos automóveis - danos emergentes, por se destinarem a compensar decréscimos patrimoniais, ocorridos na mesma esfera jurídica, sem carácter remuneratório, não são abrangidas pelas normas de incidência do IVA, na medida em que não têm subjacente uma transmissão de bens ou prestação de serviços.

11 - Aliás, este é o entendimento perfilhado por esta Direcção de Serviços e veiculado no Ofício-Circulado n.º 14 389, de 87.02.26.

12 - Sobre o débito da indemnização e, segundo informação disponível no processo, o mesmo é efectuado pelo concessionário, beneficiário da indemnização, à Requerente e por esta debitado à empresa de transporte, operação que se traduz num redébito do mesmo facto patrimonial, justificado "por razões de maior coordenação e eficácia na gestão de tais processos", de modo a permitir aos concessionários o ressarcimento mais célere dos prejuízos sofridos. Não obstante, a prática adoptada não retira ao débito efectuado pela Requerente ao transportador a natureza de compensação de decréscimos patrimoniais, sem carácter remuneratório e, por consequência, inalterada a natureza da operação, o redébito mantém o enquadramento de operação fora do campo de incidência do imposto.

13 - No que concerne ao documento de débito do concessionário à Requerente e do redébito desta ao transportador, suporte documental do pagamento da indemnização, reportado a cada um dos sujeitos passivos, cabe referir que, ambos devem conter o motivo justificativo da não aplicação do imposto, de conformidade com o previsto na alínea e) do n.º 5 do artigo 36.º do CIVAⁱⁱⁱ. De referir que a validação destes requisitos é competência da Inspeção Tributária.

CONCLUSÃO

14 - Face ao que antecede presta-se o seguinte esclarecimento:

- a) As indemnizações auferidas pelos concessionários, por danos causados no transporte dos automóveis - danos emergentes, por se destinarem a compensar decréscimos patrimoniais, ocorridos na mesma esfera jurídica, sem carácter remuneratório, não são abrangidas pelas normas de incidência do IVA, na medida em que não têm subjacente uma transmissão de bens ou prestação de serviços;
- b) O redébito da indemnização à empresa de transporte pela Requerente mantém o enquadramento de operação fora do campo de incidência do imposto;
- c) O documento de débito do concessionário à Requerente e do redébito desta ao transportador devem conter o motivo justificativo da não aplicação do imposto, de conformidade com o previsto na alínea e) do n.º 5 do artigo 36.º do CIVA.

ⁱ Artigo 68.º da Lei Geral Tributária 2 - Mediante solicitação justificada do requerente, a informação vinculativa pode ser prestada com carácter de urgência, no prazo de 60 dias, desde que o pedido seja acompanhado de uma proposta de enquadramento.

-
- ii Directiva que reformulou a Directiva 77/388/CE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, (Sexta Directiva) relativa à harmonização dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios - sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme.
- iii Artigo 36.º (CIVA) - Prazo de emissão, formalidades das facturas e documentos equivalentes 5 - As facturas ou documentos equivalentes devem ser datados, numerados sequencialmente e conter os seguintes elementos: [...] e) O motivo justificativo da não aplicação do imposto, se for caso disso; [...]