

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA; RITI
- Artigo: 3º, 14º
- Assunto: Isenções - TICB's – Comprovativo das isenções
- Processo: nº 2042, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-05-23.
- 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.

I - FACTOS

1. A requerente, sujeito passivo de IVA, encontra-se enquadrada no regime normal, de periodicidade mensal, com a actividade de "Fabricação de Peças Isolantes em Cerâmica".
2. No âmbito da sua actividade efectua operações intracomunitárias de bens, pelo que expõe e coloca a seguinte questão:
 - i) Tendo começado a trabalhar com uma nova entidade transportadora, esse transportador entrega a mercadoria no armazém do seu correspondente na Finlândia, que por sua vez a entrega ao cliente da requerente, obtendo apenas a assinatura correspondente;
 - ii) Pretende confirmação sobre se o tipo de documento que anexa à exposição é comprovativo/justificativo da transmissão intracomunitária efectuada, ou seja, se produz os mesmos efeitos que o CMR (comprovação da saída da mercadoria do país - artº 14º do RITI).

II - ENQUADRAMENTO

3. Aquando da venda de bens para um país da comunidade, temos de ter em conta o princípio geral aplicável às transmissões de bens entre sujeitos passivos nacionais e sujeitos passivos registados em outros Estados membros, que é o da liquidação de imposto no país do destino, isto é, no lugar do consumo final dos bens e que corresponde no país de origem, ou seja, no da partida dos bens, à aplicação de uma isenção, nos termos do artº 14º do Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias (RITI).
4. Assim, da conjugação do princípio da tributação no destino com o da neutralidade do imposto surgem as regras de isenção nas transmissões intracomunitárias, estabelecidas no artº 14º do RITI. Prevê a alínea a) deste artigo que estão isentas do imposto as transmissões de bens, efectuadas por um sujeito passivo dos referidos na alínea a) do nº 1 do artº 2º, 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 um 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.

5. Assim, a isenção numa transmissão intracomunitária de bens só se verifica se, para além das condições impostas relativamente ao adquirente, ocorrer a saída física dos bens do território nacional, tal como advém da expressão "*a partir do território nacional para outro Estado membro com destino ao adquirente*", condição, aliás, determinante na qualificação da natureza intracomunitária de uma transmissão.

6. Relativamente ao termo "expedido" contido nesta norma legal, o mesmo não foi definido na Sexta Directiva (Directiva 77/388/CE do Conselho de 17 de Maio de 1977), nem se encontra definido na Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro (que reformulou a Sexta Directiva). Contudo, o Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias (agora Tribunal de Justiça da União Europeia -TJUE), entendeu, conforme acórdão de 27 de Setembro de 2007, no processo C - 409/04, que este conceito deve ser interpretado no sentido de que a aquisição intracomunitária de um bem só se verifica e a isenção da entrega intracomunitária só é aplicável quando o direito de dispor do bem como proprietário tenha sido transferido para o adquirente e o fornecedor prove que esse bem foi expedido ou transportado para outro Estado membro e que, na sequência dessa expedição ou desse transporte, o mesmo saiu fisicamente do território do estado de entrega.

7. No direito nacional, para que uma transmissão de bens, efectuada por um sujeito passivo registado em Portugal, beneficie da isenção estabelecida no artº 14º do RITI é necessário que se verifiquem as seguintes condições:

- a) Os bens sejam expedidos ou transportados a partir do território nacional para outro Estado membro da Comunidade Europeia;
- b) O adquirente se encontre registado para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado em outro 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.

8. A verificação de tais condições, com vista à aplicação da isenção mencionada em determinada transacção, incumbe ao sujeito passivo vendedor, o qual deve ser capaz de comprovar todos os elementos exigidos no artº 14º do RITI, designadamente o transporte de bens para outro Estado membro, sob pena da operação ser considerada localizada em território nacional e como tal sujeita a imposto.

9. Ainda que na legislação que regulamenta o Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias não exista uma norma semelhante à estatuída no nº 8 do artº 29º do CIVA (que impõem a obrigatoriedade de comprovar determinadas isenções referidas no artº 14º do CIVA), está implícito no artº 14º do RITI que a transacção só está isenta se os bens saírem fisicamente do território nacional com destino a outro Estado membro.

10. Assim, perante a falta de norma que na legislação do IVA indique os meios de prova considerados idóneos para comprovar a verificação dos pressupostos da isenção prevista na alínea a) do artº 14º do RITI, parece ser admissível que tal comprovação possa ser efectuada recorrendo a meios gerais de prova alternativos, entendimento este que se afigura em consonância com a doutrina administrativa que, nesta matéria, esta Direcção de Serviços tem vindo a divulgar.

11. Com efeito, o entendimento superiormente sancionado e veiculado pelo Ofício-Circulado n.º 30009, de 1999.12.10, quanto aos meios considerados válidos para comprovar a isenção prevista na alínea a) do art.º 14.º do RITI, aponta as seguintes possibilidades alternativas, identificadas no ponto 4 do referido ofício: - os documentos comprovativos do transporte, os quais, consoante o mesmo seja rodoviário, aéreo ou marítimo, pode ser, respectivamente, a declaração de expedição (CMR), a carta de porte ("Airwaybill I"-AWB) ou o conhecimento de embarque ("Bill of lading"-B/L); - os contratos de transporte celebrados; - as facturas das empresas transportadoras; - as guias de remessa; - declaração, no Estado membro de destino dos bens, por parte do respectivo adquirente, de aí terem efectuado a correspondente aquisição intracomunitária.

12. Mais se informa que nada obsta a que sejam utilizados outros meios alternativos de prova que não os elencados no referido ofício circulado, desde que os mesmos possam ser considerados idóneos e comprovem a transmissão intracomunitária.

13. Existindo dúvidas fundadas sobre o destino dos bens, podem os Serviços exigir outros meios de prova (nomeadamente, declaração, no Estado membro do destino, por parte do respectivo adquirente, de aí ter efectuado a correspondente aquisição intracomunitária) que possam justificar as isenções ao abrigo da alínea a) do art.º 14.º do RITI.

III - CONCLUSÕES

14. Por norma, relativamente aos bens objecto de transmissão intracomunitária transportados através do recurso a uma empresa transportadora, por via rodoviária, o documento que comprova essa transmissão é o CMR (declaração de expedição), documento comprovativo do contrato de transporte, que tem que acompanhar o envio da mercadoria, ficando uma via na posse do expedidor. Em regra, o formulário da referida declaração é assinado por três entidades distintas: o expedidor; o transportador e o destinatário.

15. Face ao que antecede, no caso em análise, em que se pretende ver confirmado, como justificativos para a comprovação da transmissão intracomunitária, em substituição do CMR, os documentos anexos à exposição (factura da empresa transportadora portuguesa e documento do correspondente desta, na Finlândia), ambos com a identificação da requerente como fornecedor e menção do destinatário, seu cliente, confirmando a saída física dos bens do território nacional, afigura-se ser de considerar tais documentos válidos para efeitos de comprovação dos pressupostos para o reconhecimento da transmissão intracomunitária prevista na alínea a) do art.º 14.º do RITI.