

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: al. a) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA; artigo 6.º do DL 198/90
- Assunto: Aquisição de uma estrutura metálica a um sujeito passivo português, para posterior transmissão a uma empresa situada num país terceiro
- Processo: n.º 2879, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2012-01-27.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art.º 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...**A**...», presta-se a seguinte informação.

1. O requerente enquadrado, em sede de IVA, no regime normal de tributação, com periodicidade mensal, pela actividade de "comércio por grosso de máquinas para a indústria extrativa, construção e engenharia civil", pretende saber o enquadramento, em sede de IVA, da aquisição de uma estrutura metálica a um sujeito passivo português, para posterior venda a uma empresa situada num país terceiro, ou seja, se aquisição efetuada ao sujeito passivo português está abrangida pela isenção prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA).

2. Refere, ainda que não se encontra registada como "empresa exportadora ao abrigo do n.º 1 da artigo 6.º do DL 198/90", e que "inicia o processo de faturação com a indicação em cada factura - isenção de IVA (art.º 14.º do CIVA)", entregando posteriormente o certificado comprovativo de exportação ao fornecedor.

3. Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 1 do Código do IVA, "*estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal*".

4. Segundo a alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA são sujeitos passivos do imposto "*as pessoas singulares ou coletivas que, de um modo independente e com caráter de habitualidade, exerçam atividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as atividades extractivas, agrícolas e as das profissões livres, (...)*".

5. De acordo com a regra geral de localização das transmissões de bens, prevista no n.º 1 do artigo 6.º do CIVA, "*são tributáveis as transmissões de bens que estejam situados no território nacional 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*".

6. Face a citada regra, as transmissões de bens consideram-se efetuadas no território nacional quando os bens nele se encontrem no momento em que se inicia o transporte ou expedição para o adquirente. Não havendo expedição ou transporte de bens para o adquirente, as transmissões consideram-se

efetuadas no lugar em que os bens se encontrem no momento em que são postos à disposição do adquirente.

7. Assim, para que as transmissões de bens sejam tributadas em território nacional, é irrelevante se o transmitente e o adquirente dos bens disponham ou não de sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio em território nacional.

8. No entanto, e em conformidade com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA, estão isentas do imposto *"as transmissões de bens expedidos ou transportados para fora da Comunidade pelo vendedor ou por um terceiro por conta deste"*.

9. De harmonia com a citada norma existe uma transmissão de bens isenta se estiver presente a seguinte condição - bens expedidos ou transportados para fora da Comunidade pelo vendedor ou por um terceiro por conta deste.

10. Neste contexto, a norma de isenção prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA é apenas aplicável às transmissões de bens de que resulte a expedição ou transporte directo dos mesmos para fora do território nacional, e não àquelas que a precedem.

11. Por sua vez, o artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho, prevê possibilidade de isenção do IVA a uma transmissão, em território nacional, realizada a montante da exportação (venda do fornecedor ao exportador nacional), desde que observadas as condições aí especificadas.

12. A aplicação da citada isenção não depende da natureza do exportador (nacional), ou seja, para beneficiar da mesma, não tem que fazer qualquer registo, tem é de formalizar o pedido no momento da entrega da declaração aduaneira de exportação.

13. No entanto, de acordo com o disposto n.º 2 do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90 (em vigor à data da apresentação do pedido), *«as mercadorias não podem ser entregues ao exportador, salvo se for titular de um armazém de exportação, devendo as mesmas ser apresentadas num dos locais a seguir referidos, que determinam a estância aduaneira competente para a entrega da declaração aduaneira de exportação: a) Nas instalações do fornecedor, em caso de carregamentos completos; b) No Porto ou aeroporto de embarque, no caso de carga não consolidada; c) Num armazém de exportação; d) Num entreposto não aduaneiro de bens sujeitos a impostos especiais de consumo previsto no artigo 15.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado»*.

14. O regime de isenção previsto o artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, pressupõe a ocorrência de duas operações subsequentes dos mesmos bens: **i)** Uma venda em território nacional efectuada por um sujeito passivo nacional (fornecedor), em que o adquirente é um exportador português, isenta de IVA, nos termos do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, seguida de, **ii)** Uma venda por esse mesmo exportador a um adquirente situado em país / território terceiro - exportação, isenta de IVA, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA.

15. No presente caso, em que a declaração aduaneira de exportação dos bens, adquiridos a um fornecedor é apresentada pelo requerente, a transmissão de bens efectuada pelo sujeito passivo português (aquisição do requerente) é considerada, face a regra geral de localização das transmissões

de bens, prevista no n.º 1 do artigo 6.º do Código do IVA, como efectuada em território nacional, ou seja, é submetida a tributação em território nacional, salvo se for utilizado o regime previsto no artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90.

**16.** Assim, se for utilizado o regime previsto no artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, temos: i) Uma venda em território nacional efectuada por um sujeito passivo nacional (fornecedor), em que o adquirente é um exportador português (requerente), isenta de IVA, nos termos do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, seguida de, ii) Uma venda por esse mesmo exportador a um adquirente situado em país / território terceiro - exportação, isenta de IVA, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA.

**17.** Por fim, é de referir que consultado o sistema de registo de contribuintes, verifica-se que o requerente não se encontra inscrita na actividade de "comércio de estruturas", pelo que nos termos do n.º 1 do artigo 32.º do Código do IVA, deve apresentar uma declaração de alterações de actividade.