

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 6.º, n.º 2
- Assunto: Importação de bens
- Processo: I302 2007010 - despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director-Geral, em 08-04-2008
- Conteúdo: X, vem, através de mensagem de correio electrónico datada de 2007 e ao abrigo do disposto no artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), requerer informação (parecer) vinculativa sobre a aplicação da disciplina contida no art. 6.º, n.º 2 do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), no que concerne, concretamente, à dupla tributação que, supostamente, poderá advir do cumprimento daquele normativo.

Sobre o assunto presta-se a seguinte informação.

1. O requerente solicita informação sobre o enquadramento, em sede de imposto sobre o valor acrescentado, da seguinte operação.

1.1 O sujeito passivo A importador (de café), vende ao sujeito passivo B a respectiva mercadoria antes de se produzirem os efeitos a que se refere o art.º 5.º do CIVA, ou seja, antes de ocorrer a importação daqueles bens.

1.2 O sujeito passivo A factura B, imputando a este o pagamento dos direitos e impostos devidos pelo desalfandegamento (importação) dos citados bens.

2. Efectivamente, a entrada em território nacional de bens provenientes de países ou territórios terceiros implica, para o importador, a obrigatoriedade de proceder ao pagamento do imposto devido, junto dos serviços aduaneiros competentes, de harmonia com o disposto no n.º 3 do art.º 27.º (actual art.º 28.º) do CIVA.

3. Deste modo, importa definir se a factura processada pelo sujeito passivo A, pela venda da mercadoria ao sujeito passivo B que, por sua vez, procede ao respectivo desembaraço alfandegário e suporta o imposto determinado pelas disposições aplicáveis, resulta de uma operação subsumível no conceito de transmissão de bens realizada no território nacional, face ao princípio de territorialidade consagrado no art.º 6.º do Código do IVA.

4. Com efeito, o n.º 1 do citado normativo (art.º 6.º do CIVA) estabelece que as transmissões de bens serão tributáveis quando 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.

5. Por sua vez, o n.º 2 da mencionada legislação determina a tributação da transmissão feita pelo importador e as eventuais transmissões subsequentes de bens transportados ou expedidos de um país terceiro, quando as referidas transmissões ocorrerem antes da importação.

6. Da leitura restrita do referido n.º 2 do art.º 6.º do CIVA, resultaria, no caso prático em apreço, na obrigatoriedade de A proceder à liquidação do imposto que se mostrasse devido pela transacção ocorrida antes da importação, não

obstante B, no momento em que esta se verifique, vir a suportar, novamente, imposto (liquidado pelos serviços aduaneiros) referente à mesma mercadoria.

7. No entanto, sobre a aplicabilidade do n.º 2 do art. 6.º do CIVA, foi esclarecido, através do Ofício-Circulado n.º 76599, de 04.09.1987, da Direcção de Serviços de Concepção e Administração do IVA, que aquele preceito não é aplicável aos casos em que o representante em Portugal do fornecedor estrangeiro factura a mesma mercadoria - no âmbito de uma operação de intermediação entre o fornecedor estrangeiro e o verdadeiro importador - com vista à transferência dos valores devidos àquele (fornecedor estrangeiro).

8. Sendo este o caso, apelando ao entendimento que se encontra subjacente ao teor das instruções administrativas mencionadas no ponto anterior, a facturação interna efectuada entre o sujeito passivo A e o sujeito passivo B — que procede ao desembaraço alfandegário — não será passível de IVA, na medida em que não tem subjacente a realização de uma transmissão de bens efectuada por um importador ao destinatário das mercadorias.

9. Com efeito, é o sujeito passivo designado por B que se apresenta perante os serviços aduaneiros para proceder ao desembaraço alfandegário dos bens importados, assumindo, ele próprio, a qualidade de importador dos bens.

10. Ainda assim, deverá esclarecer-se que, na eventualidade do valor da factura emitida por A conter um montante relativo à sua intervenção, ou seja e em suma, se o valor facturado ao sujeito passivo B (importador dos bens) não coincidir com o montante pago por A ao fornecedor estrangeiro (exportador em país ou território terceiro), dever-se-á proceder do seguinte modo:

10.1 Se aquela importância estiver incluída no valor que serve de base à liquidação do imposto no momento da importação, conforme é determinado na alínea b) do n.º 2 do art.º 17.º do CIVA, encontra-se isenta de imposto nos termos da alínea f) do n.º 1 do art.º 13.º, devendo, no entanto, a empresa estar habilitada a fazer prova desse facto.

10.2 Se a importância referente à intermediação não foi considerada no valor tributável que serviu de base à liquidação no momento da importação, então haverá que proceder à liquidação de IVA a título de prestação de serviços, sobre tal montante.

11. Finalmente, caso não se verifique operação de intermediação a que alude o Ofício-Circulado mencionado no ponto 7 da presente informação, não será aplicável o entendimento mencionado nos pontos anteriores, pelo que, de acordo com o disposto no art.º 6.º, n.º 2 do CIVA, o sujeito passivo A (e sucessivos transmitentes) deverá proceder à liquidação do imposto que se mostre devido pelas transacções ocorridas antes da importação.

12. Quanto à emissão de facturas ou documentos equivalentes em moeda estrangeira, será de referir que o art. 230.º da Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006 (reformula, por razões de clareza e de racionalidade, a Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977) estabelece que “Os montantes que figuram na factura podem ser expressos noutra moeda, desde que o montante do IVA a pagar seja expresso na moeda nacional do Estado-Membro em que se efectua a entrega de bens ou a prestação de serviços utilizando o mecanismo de conversão previsto no artigo 91.º”.

Face ao determinado na citada Directiva e tendo em conta o entendimento que tem sido adoptado por esta Direcção de Serviços, as facturas ou documentos equivalentes devem ser emitidas em euros, sem prejuízo de nas mesmas poder constar o contravalor em qualquer outra moeda.