

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 6º

Assunto: Localização de operações - Operações relativas a transações de gás natural - Enquadramento jurídico-tributário do valor relativo a "Peajes Portugal" (tarifas de acesso às redes).

Processo: nº **10189**, por despacho de 03-06-2016, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira - AT.

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

1. A requerente é um sujeito passivo, cuja atividade é o "Comércio de Eletricidade", a que corresponde o CAE 35140, enquadrada, desde 01-07-2010, no regime normal, de periodicidade mensal, efetuando operações que conferem direito à dedução.

2. Solicita esclarecimento sobre o enquadramento, em sede do imposto sobre o valor acrescentado (IVA), da "atividade da Requerente em Portugal [que] consiste no fornecimento de gás natural a uma outra empresa de direito espanhol pertencente ao Grupo, a saber: XXX, estabelecida em Espanha".

3. Acrescenta que "o referido gás natural destina-se a ser utilizado na Central Termoelétrica do ZZZ, sita em Portugal".

4. No entender da requerente, "uma vez que a XXX não é um sujeito passivo revendedor de gás natural e ocorrendo a sua utilização e consumo efetivos em Portugal, as transmissões de gás pela Requerente à XXX são tributáveis em Portugal, por via do disposto no artigo 6.º (4) (c) do Código do IVA".

5. Em anexo ao pedido de informação vinculativa, enviou "cópia de um exemplo de uma fatura emitida neste âmbito".

6. Tendo em conta a falta de elementos necessários a uma resposta adequada, esta Direção de Serviços solicitou à requerente que explicitasse o significado das expressões contidas no campo "descrição" (dos bens transmitidos ou dos serviços prestados).

7. Em resposta, a requerente apresentou os significados das seguintes expressões:

a) "Termo Energía Indexado": "corresponde ao fornecimento de gás a ser utilizado na Central Termoelétrica do ZZZ, sita em Portugal";

b) "Termo Fixo Mensual" e "Termo Energía Fixo P1": "respeitam ao sistema espanhol de "peajes" (tarifas de acesso às redes), que abrange o fixo de reserva de capacidade de entrada; o fixo e variável de regaseificação; o fixo e variável de condução; T3, descarga de navios, imposto local de GNL; fixo e variável de armazenamentos subterrâneos e transporte fixo, correspondendo assim aos encargos suportados pela ora Requerente associados à passagem do gás pelas infraestruturas de uma entidade terceira";

c) "Peajes Portugal": "respeitam ao sistema português de "peajes" (tarifas de

acesso às redes), que abrange armazenamento subterrâneo; fixo e variável de saída; uso global do sistema; fixo de entrada, correspondendo também aos encargos associados à passagem do gás pelas infraestruturas de uma entidade terceira".

8. Nesse âmbito, a requerente pretende "ver esclarecido o enquadramento jurídico-tributário do valor relativo a "Peajes Portugal". Para esse efeito, é conveniente verificar o enquadramento legal das referidas tarifas.

9. O Decreto-Lei nº 30/2006, de 15 de fevereiro, estabelece as bases gerais da organização e do funcionamento do Sistema Nacional de Gás Natural (SNGN) em Portugal, bem como as bases gerais aplicáveis ao exercício das atividades de receção, armazenamento, transporte, distribuição e comercialização de gás natural e à organização dos mercados de gás natural.

10. O referido decreto-lei prevê, no seu art. 24.º, nº 1, que *"As concessionárias da RNTIAT [Rede Nacional de Transporte, Infra-Estruturas de Armazenamento e Terminais de GNL] devem proporcionar aos interessados, de forma não discriminatória e transparente, o acesso às suas infra-estruturas, baseado em tarifas aplicáveis a todos os clientes, nos termos do Regulamento do Acesso às Redes, às Infra-Estruturas e às Interligações e do Regulamento Tarifário"*.

11. O art. 25.º do mesmo diploma prevê que *"As concessionárias da RNTIAT relacionam-se comercialmente com os utilizadores das respetivas infra-estruturas, tendo direito a receber, pela utilização destas e pela prestação dos serviços inerentes, uma retribuição por aplicação de tarifas reguladas, definidas no Regulamento Tarifário"*.

12. O Regulamento do Acesso às Redes, às Infraestruturas e às Interligações do Setor do Gás Natural (Regulamento nº 139-C/2013, publicado no DR, 2ª série, de 16 de abril) tem por objeto estabelecer, segundo critérios objetivos, transparentes e não discriminatórios, as condições técnicas e comerciais segundo as quais se processa o acesso às redes de transporte e de distribuição, às instalações de armazenamento subterrâneo de gás natural, aos terminais de GNL e às interligações.

13. O referido regulamento prevê, no seu art. 15.º, nº 1, que *"Os operadores das infraestruturas têm o direito de receber uma retribuição pelo uso das suas instalações físicas e serviços inerentes, pela aplicação das tarifas relativas ao uso de cada infra-estrutura, nos termos definidos no Regulamento Tarifário"*.

14. O Regulamento Tarifário (Regulamento nº 139-E/2013, publicado no DR, 2ª série, de 16 de abril) estabelece os critérios e métodos para a formulação das tarifas, o cálculo dos proveitos permitidos das atividades reguladas, os procedimentos a adotar para a fixação das tarifas, sua alteração e publicitação, bem como as obrigações em matéria de prestação de informação.

15. Deste modo, as tarifas pela utilização dos equipamentos da Rede Nacional de Transporte, Infra-Estruturas de Armazenamento e Terminais de GNL, do Sistema Nacional de Gás Natural, e pelas prestações de serviços inerentes correspondem à remuneração devida por este tipo de prestações de serviços (art. 4.º, nº 1, do CIVA), constituindo o valor tributável das mesmas ("o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente, do

destinatário ou de um terceiro" - art. 16.º, nº 1, do CIVA).

16. Contrariamente ao entendimento da requerente, só as transmissões de gás têm enquadramento nas regras do nº 4 do art. 6.º do CIVA [neste caso seria a al. c): *"Não obstante o disposto nos nºs 1 e 2, as transmissões de gás, através de uma rede de gás natural ou de qualquer rede a ela ligada [...] são tributáveis [...] quando a utilização e consumo efetivos desses bens, por parte do adquirente, ocorram no território nacional e este não seja um sujeito passivo revendedor de gás [...] que disponha de sede, estabelecimento estável ao qual são fornecidos os bens ou, na sua falta, o domicílio fora do território nacional"* - sublinhado nosso]. Os fornecimentos de gás, através do sistema de distribuição de gás natural, a consumidores finais (sujeitos passivos ou não) são tributados no lugar onde ocorre o consumo.

17. Com efeito, as prestações de serviços relativas à utilização das redes de distribuição de gás enquadram-se na regra da alínea a) do nº 6 do art. 6.º do CIVA [*"São tributáveis as prestações de serviços efetuadas a [...] um sujeito passivo dos referidos no nº 5 do artigo 2.º, cuja sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, para o qual os serviços são prestados, se situe no território nacional, onde quer que se situe a sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio do prestador"* - sublinhado nosso]. Tais serviços não serão tributáveis no território nacional, ainda que o prestador aqui se encontre estabelecido, se o adquirente for pessoa estabelecida ou domiciliada fora do território nacional e tiver a qualidade de sujeito passivo.

18. Assim, quanto à localização da operação em causa, é aplicável a regra geral do art. 6.º, nº 6 al. a) a contrario, do CIVA, uma vez que estamos na presença de prestações de serviços efetuadas a um sujeito passivo de IVA estabelecido em Espanha. Note-se que nenhuma das regras especiais previstas nos nºs 7 a 12 do art. 6.º do CIVA é aplicável a este tipo de operações.

19. Assim, por força da referida regra a prestação de serviços não é localizada, nem tributável no território nacional, mas em Espanha, pelo que a respetiva fatura deve, nesta parte, ser emitida sem IVA, devendo conter, entre os restantes elementos previstos no art. 36.º do CIVA, o motivo justificativo da não aplicação do imposto (art. 36.º, nº 5 al. e), do CIVA), ou seja, a expressão 'IVA - autoliquidação' (art. 36.º, nº 13, do CIVA).

20. Estas prestações de serviços devem ser incluídas no campo 7 da declaração periódica e na declaração recapitulativa prevista nos arts. 23.º e 30.º do RITI.