

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA; RITI

Artigo: al c) do n.º 1 do art. 1.º; al a) do n.º 1 do art. 4.º do RITI.

Assunto: AICB's – Aquisições intracomunitárias de bens – Transferência de bens da empresa mãe, sita em Espanha, para a sucursal em Portugal, de forma a prosseguir com o seu objeto social.

Processo: **nº 13999**, por despacho de 2018-08-30, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitado ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

I - QUESTÃO APRESENTADA

A Requerente pretende transferir mercadoria da empresa mãe, sita em Espanha, para Portugal, de forma a prosseguir com o seu objeto social. A mercadoria deverá ser declarada pela sucursal em Portugal como parte do seu inventário.

Por estar em causa uma sucursal, desprovida de personalidade jurídica e tratada apenas como uma extensão da empresa espanhola, a Requerente entende que não deve fazer qualquer contrato de compra e venda entre as entidades e que não deve haver lugar à emissão de faturas entre as mesmas.

Face ao exposto, solicita informação relativa ao documento que deverá usar-se para transferir a mercadoria de Espanha para Portugal e o respetivo tratamento em sede de IVA.

II - ANÁLISE

1. Por consulta aos dados de atividade da Requerente, que possui a natureza jurídica de não residente com estabelecimento estável, verifica-se que se encontra enquadrada no regime normal de tributação do IVA, com periodicidade trimestral, tendo declarado o exercício das atividades de "Reparação e manutenção de outro equipamento" (CAE 33190) e " Comércio por grosso de outras máquinas e equipamentos" (CAE 046690).

2. Havendo lugar à transferência de mercadorias entre a casa-mãe e o seu estabelecimento estável, situados em Espanha e Portugal, respetivamente, tendo em vista a prossecução da atividade em território nacional, importa começar por referir que a alínea c) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA (CIVA) determina a sujeição ao imposto das operações intracomunitárias efetuadas no território nacional, tal como são definidas e reguladas no Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI), sendo consideradas sujeitos passivos do imposto as pessoas singulares ou coletivas que efetuem operações intracomunitárias nos termos do referido regime (cf. alínea d) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA).

3. O RITI decorre da transposição para a ordem jurídica interna da Diretiva 91/680/CEE, do Conselho, de 16 de dezembro de 1991, que no âmbito da criação do mercado interno europeu, alterou e complementou a Diretiva

77/388/CEE, de 17 de maio, relativa ao sistema comum do IVA (Sexta Diretiva), posteriormente revogada pela Diretiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva do IVA), assentando no princípio de que as operações são tributadas no país de destino dos bens, de acordo com a taxa de imposto aí aplicável, através da criação do conceito de «aquisição intracomunitária de bens», enquanto evento tributável.

4. Nos termos do artigo 3.º do RITI, entende-se por «aquisição intracomunitária» a obtenção do poder de dispor, por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade, de um bem móvel corpóreo, cuja expedição ou transporte para território nacional, pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, com destino ao adquirente, tenha tido início noutro Estado membro (artigo 3.º do RITI).

5. Do disposto nesta norma, conjugado com a alínea a) do artigo 1.º e com o n.º 1 do artigo 8.º, ambos do RITI, decorre que para que se verifique uma aquisição intracomunitária tributável em território nacional devem estar presentes os seguintes requisitos: (i) o vendedor ser um sujeito passivo de IVA, agindo como tal, registado para efeitos de IVA noutro Estado membro, que aí não esteja abrangido por um regime de isenção de pequenas empresas; (ii) o adquirente ser um sujeito passivo de IVA que, atuando como tal, tenha obtido, a título oneroso, o poder de dispor dos bens por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade; (iii) que o bem tenha sido objeto de transporte ou expedição do Estado membro de origem com destino ao adquirente, em território nacional, quer o transporte ou expedição tenha sido assegurado pelo vendedor, pelo adquirente ou por um terceiro por conta destes; (iv) que os bens não se destinem a ser instalados ou montados pelo vendedor em Portugal.

6. À aquisição intracomunitária de bens tributada em território nacional corresponde a realização de uma transmissão intracomunitária de bens efetuada no respetivo país de origem que, verificados os requisitos legais, será isenta do imposto.

7. A par das situações abrangidas pelo artigo 3.º do RITI, outras operações são assimiladas a aquisições intracomunitárias, encontrando-se as mesmas especificadas no artigo 4.º do RITI.

8. É o caso da afetação por um sujeito passivo às necessidades da sua empresa, no território nacional, de um bem expedido ou transportado, por si ou por sua conta, a partir de outro Estado membro no qual tenha sido produzido, extraído, transformado, adquirido ou importado pelo sujeito passivo, no âmbito da sua atividade (alínea a) do n.º 1 do artigo 4.º do RITI).

9. Inexistindo, nestas situações, uma transferência do poder de dispor dos bens por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade, dado que permanecem na esfera jurídica de um único sujeito passivo, é a necessidade de controlo das movimentações intracomunitárias de bens que impõe que à entrada destes bens em território nacional seja conferido o tratamento atribuído às aquisições intracomunitárias previstas no artigo 3.º do RITI.

10. Nas situações previstas na alínea a) do n.º 1 do artigo 4.º do RITI, o valor tributável da aquisição é determinado nos termos da alínea b) do n.º 2 e do n.º 5 do artigo 16.º do CIVA, correspondendo ao preço de aquisição dos bens ou de bens similares, ou, na sua falta, ao preço de custo, reportados ao

momento da realização das operações (cf. n.º 2 do artigo 17.º do RITI).

11. De resto, também a situação prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 4.º do RITI tem subjacente a existência de uma transmissão intracomunitária no Estado membro de onde os bens são provenientes.

12. Transpondo que se disse para o caso concreto, significa que a empresa espanhola assume a qualidade de sujeito passivo de IVA pela realização de uma operação assimilada a aquisição intracomunitária em território nacional, por aplicação da alínea a) do n.º 1 do artigo 4.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º, ambos do RITI.

13. Consequentemente, está aqui adstrita às obrigações que impedem sobre os sujeitos passivos que efetuam aquisições intracomunitárias em território nacional, desde logo, a obrigação de liquidação do IVA correspondente, o qual poderá ser objeto de dedução pelo sujeito passivo, nos termos do n.º 1 do artigo 19.º do RITI, que se encontra registado para efeitos de IVA em território nacional, aqui possuindo uma sucursal à qual foi atribuído um NIF português.

14. A liquidação do IVA devido pela realização de aquisições intracomunitárias deve ser efetuada na fatura emitida pelo vendedor ou em documento interno emitido pelo próprio sujeito passivo, conforme prevê o n.º 1 do artigo 27.º do RITI, devendo realçar-se que sobre o cumprimento da obrigação de faturação que advém da prática da transferência dos bens a partir de Espanha para o território nacional ao abrigo de norma correspondente ao artigo 7.º do RITI na legislação espanhola, bem como das demais obrigações que decorrem da prática de transmissões intracomunitárias, deve o sujeito passivo obter esclarecimento junto da administração tributária daquele Estado-membro.

15. Por fim, quanto à movimentação de mercadorias em território nacional, deverá ter-se em consideração que todos os bens em circulação, em território nacional, que sejam objeto de operações realizadas por sujeitos passivos de IVA devem ser acompanhados por documento de transporte, conforme prevê o artigo 1.º do Regime de Bens em Circulação (RBC), aprovado em anexo ao Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11 de julho.

16. Considera-se documento de transporte a fatura, guia de remessa, nota de devolução, guia de transporte ou documento equivalente, emitido e processado nos termos previstos nos artigos 4.º e 5.º daquele regime complementar.

17. Estão, porém, excluídos do âmbito de aplicação do RBC os bens respeitantes a transações intracomunitárias a que se refere o RITI (cf. alínea b) do n.º 2 do artigo 3.º do RBC). Assim, a movimentação de bens entre a casa-mãe em Espanha até às instalações da sucursal em Portugal está excluída do âmbito de aplicação do RBC, sem prejuízo do cumprimento de outras imposições que decorram do transporte internacional de mercadorias e que sejam legalmente devidas.

III - CONCLUSÃO

18. A movimentação física de mercadorias entre a casa-mãe, em Espanha e o seu estabelecimento estável, situado em território nacional, tendo em vista a prossecução da sua atividade, configura uma operação assimilada a aquisição intracomunitária de bens, por aplicação da alínea a) do n.º 1 do artigo 4.º do

RITI.

19. Pela realização deste facto tributável em território nacional, a empresa qualifica-se como sujeito passivo do imposto, cabendo-lhe proceder à liquidação do IVA que seja devido, exercendo o correspondente direito à dedução nos termos previstos no artigo 19.º do RITI.

20. A liquidação do imposto devido pela realização de aquisições intracomunitárias pode ser efetuada em documento interno emitido pelo próprio sujeito passivo, nos termos do n.º 1 do artigo 27.º do RITI.

21. Sobre o cumprimento da obrigação de faturação que advém da prática da transferência dos bens a partir de Espanha para o território nacional, correspondente à aquisição aqui efetuada, deve o sujeito passivo obter esclarecimento junto da administração tributária daquele Estado-membro.