

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 6º do CIVA; n.º 1 do art. 9.º do RITI

Assunto: Localização de operações – Construção de casas do tipo modelar (peça a peça) a implantar em França- RBC – DT – Transporte das peças para construção do bem.

Processo: **nº 13972**, por despacho de 2018-11-13, 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:

1. A requerente, enquadrada, em sede de imposto sobre o valor acrescentado (IVA), no regime normal de tributação, de periodicidade trimestral, pelo exercício, a título principal, da atividade de construção de edifícios residenciais e não residenciais e, a título secundário, da atividade de aluguer de máquinas e equipamentos para a construção e engenharia civil, vem expor e requerer nos seguintes termos:

«[...]

A nossa empresa constrói casas do tipo modelar (peça a peça) e recentemente fomos contactados por um emigrante (particular) que quer construir uma casa em França e pedimos para apresentar um orçamento e posteriormente (caso seja aceite) a assinatura de um contrato. Com este pedido surgiram-nos várias dúvidas que gostaríamos que nos esclarecessem quanto ao seu enquadramento legislativo, que são:

- Aquando da apresentação do orçamento (e posterior contrato), este tem IVA? isto é, se tem IVA qual a taxa, se não tem, que menção inserimos no orçamento (contrato) e na futura fatura?

- Como construímos as peças no nosso estaleiro (em Portugal), as peças têm IVA?

- Ao transportar as peças para França, se for efetuado por nós, a Guia de Transporte (em papel) chega para que este serviço seja efetuado até França sem que haja problemas com as autoridades de Espanha e França? se for efetuado por uma transportadora, a emissão da Guia de Transporte também chega para essa transportadora efetuar o serviço?

- O material comprado em Portugal e que será transportado por nós para prestar o serviço em França, que documento deverá acompanhar o mesmo para que não haja problemas com as autoridades de Portugal, Espanha e França?

- Como o serviço vai ser prestado em território Francês (mesmo as peças sendo fabricadas em Portugal, a sua montagem e conclusão do serviço, isto é, feita a casa em França), a fatura total da obra (casa pronta) terá IVA? qual a taxa? caso não tenha, qual o enquadramento legal a mencionar na fatura?

[...]»

2. As questões colocadas no pedido encontram-se reguladas no Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI), no Código do IVA (CIVA), no Regime de Bens em Circulação (RBC) e noutros diplomas, referentes aos transportes transfronteiriços.

3. Apreciando o enunciado atrás citado, particularmente no que respeita à operação a realizar (três primeiros e último parágrafos), vejamos, primeiramente, o que nos diz o n.º 1 do artigo 9.º do RITI:

«1 — O disposto no n.º 1 do artigo 6.º do CIVA não tem aplicação relativamente às transmissões de bens expedidos ou transportados pelo sujeito passivo ou por sua conta para fora do território nacional quando os bens sejam instalados ou montados no território de outro Estado membro.»

4. Já o n.º 1 do artigo 6.º do CIVA dispõe:

«1 — 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.»

5. Em resultado da conjugação das normas atrás transcritas, infere-se que a operação a efetuar pela requerente não se localiza em território nacional. Por outro lado, a transmissão dos «bens a instalar ou montar nos termos do n.º 1 do artigo 9.º» do RITI também não reúne os pressupostos para ser considerada uma venda à distância localizada fora do território nacional, de acordo com o previsto na alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º do mencionado Regime.

6. Relativamente ao artigo 7.º do RITI, que trata das operações assimiladas a transmissão de bens a título oneroso, há a considerar, no n.º 2, as alíneas a) e f), duas normas relevantes para o facto tributário sob análise, que seguidamente se transcrevem:

«2 — Não são [...] consideradas transmissões de bens, nos termos do número anterior, as seguintes operações:

a) Transferência de bens para serem objecto de instalação ou montagem noutro Estado membro nos termos do n.º 1 do artigo 9.º ou de bens cuja transmissão não é tributável no território nacional nos termos do n.º 1 do artigo 9.º ou de bens cuja transmissão não é tributável nos termos dos n.ºs 1 a 3 do artigo 10.º;

[...]

f) Transferência de bens para serem temporariamente utilizados em prestações de serviços a efetuar pelo sujeito passivo no Estado membro de chegada da expedição ou transporte dos bens;

[...]»

7. Deste modo, a operação em causa não é assimilada a uma transmissão intracomunitária de bens, configurando, antes, uma transmissão de bens localizada em França, pelo que a requerente deve solicitar informação sobre o seu enquadramento à administração fiscal francesa.

8. No que concerne ao transporte dos vários bens enunciados no pedido, nos termos do RBC, deve aplicar-se a alínea b) do n.º 2 do artigo 3.º, segundo a qual se exclui do âmbito de aplicação do diploma os bens respeitantes a

transações intracomunitárias a que se refere o Decreto-Lei n.º 290/92, de 28 de dezembro.

9. Não obstante, a propósito desta matéria, deve ter-se em conta o previsto nos n.ºs 3 e 4 do mesmo artigo 3.º:

«3 — Relativamente aos bens referidos nos números anteriores, não sujeitos à obrigatoriedade de documento de transporte nos termos do presente diploma, sempre que existam dúvidas sobre a legalidade da sua circulação, pode exigir-se prova da sua proveniência e destino.

4 — A prova referida no número anterior pode ser feita mediante a apresentação de qualquer documento comprovativo da natureza e quantidade dos bens, sua proveniência e destino.»

10. Todavia, independentemente da exclusão consignada no RBC, o meio de transporte utilizado pela requerente deve fazer-se acompanhar do adequado documento. Partindo do pressuposto de que o veículo é comunitário, tal documento deve corresponder à via utilizada, rodoviária, ferroviária, aérea ou marítima, podendo ser, respetivamente, a declaração de expedição (CMR — Convention Relative au Contrat de Transport International de Marchandise par Route), a carta de porte ferroviário CIM/COTIF (Convénio CIM/COTIF — Convénio Internacional Relativo ao Transporte de Mercadorias por Caminho de Ferro), carta de porte aéreo (Airway Bill — AWB) ou o conhecimento de embarque (Bill of Lading— B/L).

11. Os documentos enumerados no ponto precedente respeitam ao transporte a efetuar em veículos licenciados para o transporte internacional de mercadorias.

12. Em síntese, concluímos:

12.1. A operação descrita no pedido configura uma transmissão de bens localizada em França, pelo que a requerente deve solicitar informação sobre o respetivo enquadramento à administração fiscal daquele país.

12.2. A circulação dos materiais necessários para a realização de tal operação está excluída do âmbito de aplicação do RBC. Ainda assim, devem ser tidos em consideração os procedimentos mencionados nos pontos 3 e 4 do artigo 3.º do citado Regime.

12.3. Porém, o transporte dos referidos bens deve ser acompanhado de um documento em conformidade com o explanado no ponto 10 da presente informação.