

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 15.º, n.º 1, al. b), ponto ii) do CIVA.

Assunto: Isenções - Transmissões de bens que se destinam a ser colocados numa zona franca, nomeadamente, a zona franca da Região Autónoma da Madeira.

Processo: nº **13182**, por despacho de , da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

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.

I - QUESTÃO APRESENTADA

1. A Requerente, sediada no Continente, emitiu uma fatura a um cliente com sede na região Autónoma da Madeira (RAM) que reclama a aplicação da isenção de IVA prevista no artigo 15.º, n.º 1, alínea b), ponto ii) do Código do IVA (CIVA).

2. A fatura foi emitida em dezembro do ano transato, tendo a Requerente procedido à liquidação do imposto. No entanto, o cliente recusa-se a liquidar a fatura, invocando a norma de isenção mencionada, pelo que exige a emissão de nota de crédito.

3. A Requerente recebeu, ainda, uma declaração remetida pelo seu cliente, onde consta o seguinte:

4. «Tendo em conta o disposto no n.º 8 do artigo 29.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) e pelo facto da firma (...) exercer a sua atividade exclusivamente no âmbito institucional da Zona Franca da Madeira, serve o presente para comunicar que as aquisições efetuadas a V. Exas, de matérias primas, bens e prestação de serviços e que constam da fatura n.º (espaço vazio), de (espaço vazio) não se destinam a utilização definitiva ou consumo final, mas sim à produção, pelo que se encontram isentos de IVA de acordo com o disposto na subalínea II, da alínea b) do n.º 1 do Art. 15.º do CIVA.

Declaramos que assumimos a total responsabilidade pelo destino indicado neste documento e comprometemo-nos a manter o seu duplicado arquivado, durante o prazo legal, para fins de controlo».

5. A Requerente encontra-se enquadrada, em sede de IVA, no regime normal de tributação, com periodicidade trimestral.

II - ANÁLISE

6. O artigo 15.º, n.º 1, alínea b), ponto ii) do CIVA determina o seguinte:

«1 - Estão isentas do imposto as operações a seguir indicadas, desde que os bens a que se referem não se destinem a utilização definitiva ou consumo final e enquanto estes se mantiverem nas respetivas situações: (...)

b) As transmissões de bens que se destinem a ser: (...)

ii) Colocados em zona franca ou entreposto franco;»

7. Ao abrigo desta norma, há isenção de imposto nas transmissões de bens a que se refere o n.º 1 do artigo 3.º, efetuadas em território nacional, quando os bens transmitidos se destinem a ser submetidos ao regime aduaneiro especial de zona franca, a que se refere o artigo 246.º do Código Aduaneiro Comunitário (CAE), desde que os mesmos não se destinem a utilização definitiva ou consumo final e enquanto se mantiverem nos respetivos regimes aduaneiros.

8. A zona franca na Região Autónoma da Madeira, cuja criação foi autorizada pelo Decreto-Lei n.º 500/80, de 20 de outubro, constitui um enclave territorial onde as mercadorias que nele se encontrem são consideradas como não estando no território aduaneiro para efeito da aplicação de direitos aduaneiros, de restrições quantitativas e de demais imposições ou medidas de efeito equivalente, sem prejuízo da aplicação de disposições que venham a ser tomadas em casos excecionais (cf. n.º 1 do artigo 1.º do Decreto Regulamentar n.º 53/82, de 23 de agosto).

9. Por força da norma de isenção do artigo 15.º do CIVA, pela além da suspensão de direitos, as mercadorias colocadas neste regime, beneficiam de uma suspensão do pagamento do IVA.

10. Porém, nem todas as transmissões de bens que se destinem a ser colocados na zona franca estão abrangidos pela isenção, dado que esta fixa requisitos relativos à respetiva utilização e destino.

11. Efetivamente, conforme abordado no ofício-circulado n.º 105641, de 17.11.1988, da Direção de Serviços do IVA, a isenção do ponto ii) da alínea b) do n.º 1 do artigo 15.º do CIVA aplica-se apenas aos bens que vão ser fisicamente incorporados nos bens produzidos na zona franca ou os que, sem posterior transformação ou complemento de fabrico, ali aguardam a posterior comercialização.

12. Significa que estão abrangidas pela isenção as matérias-primas (incorporadas ou a incorporar fisicamente nos produtos fabricados) e os bens adquiridos para complemento de fabrico, por não terem como destino o consumo final nas zonas francas.

13. Já a transmissão de matérias subsidiárias ou de consumo que, embora podendo ser utilizadas no processo produtivo, não se incorporam fisicamente nos bens finais obtidos, e ainda os bens do ativo fixo tangível, como sejam viaturas, edifícios, etc., porque têm a sua utilização definitiva ou o consumo final na zona franca, estão afastadas da isenção.

14. Por fim, a transmissão de bens isenta ao abrigo do artigo 15.º, n.º 1, alínea b), ponto ii) do CIVA deve ser comprovada mediante declaração emitida pelo adquirente dos bens, indicando o destino que lhes irá ser dado, conforme exige o n.º 8 do artigo 29.º do CIVA, responsabilizando-o pela verificação dos requisitos de aplicação da isenção.

15. A falta deste documento comprovativo determina a obrigação para o transmitente dos bens de liquidar o imposto correspondente (cf. n.º 9 do artigo 29.º do CIVA).

16. Quando se verificarem os condicionalismos mencionados, o fornecedor de bens deve emitir a correspondente fatura, nos termos do n.º 5 do artigo 36.º do CIVA, indicando, como motivo da não liquidação do imposto, a menção

«ponto ii) da alínea b) do n.º 1 do artigo 15.º do CIVA».

17. Note-se que a esta isenção é uma isenção dita "completa", significando que a realização da transmissão isenta confere ao fornecedor o direito à dedução do imposto suportado nas aquisições de bens e serviços necessários ao desenvolvimento da atividade, tal como decorre do ponto iv) da alínea b) do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA.

18. Perante a emissão de fatura na qual foi aplicado um regime de tributação incorreto, o fornecedor deve anular a fatura emitida, emitindo nova fatura em sua substituição, nela indicado o motivo da não liquidação do imposto.

19. Caso pretenda efetuar a regularização do imposto liquidado em excesso, tendo já ocorrido o registo das operações referido no artigo 45.º do CIVA, o sujeito passivo pode efetuar a correção no prazo de 2 anos contados da emissão da fatura inexata (cf. n.º 3 do artigo 78.º do CIVA). No entanto, a regularização está condicionada à posse de prova de que o adquirente tomou conhecimento da respetiva regularização ou de que foi reembolsado do imposto (cf. n.º 5 do artigo 78.º do CIVA).

III - CONCLUSÃO

20. Estão isentas ao abrigo do ponto ii) da alínea b) do n.º 1 do artigo 15.º do CIVA, as transmissões de bens que se destinem a ser colocados numa zona franca, nomeadamente, a zona franca da Região Autónoma da Madeira, desde que os mesmos não se destinem a utilização definitiva ou consumo final e enquanto aí se mantiverem.

21. Trata-se de uma isenção "completa", pelo que a transmissão isenta confere o direito à dedução do imposto suportado, como decorre do ponto iv) da alínea b) do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA.

22. A transmissão isenta deve ser comprovada através de declaração do adquirente dos bens, indicando o destino que lhes irá ser dado, conforme exige o n.º 8 do artigo 29.º do CIVA, responsabilizando-o pela verificação dos requisitos de aplicação da isenção.