

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: RITI
- Artigo: 7º; 14º.
- Assunto: Transferência de bens móveis corpóreos para outro Estado membro, para as necessidades da sua empresa.
- Processo: nº1265, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2010-11-12.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por «**A**...», presta-se a seguinte informação.
1. A ora Requerente desenvolve a sua actividade no sector têxtil, exportando 2/3 da sua produção, maioritariamente para a União Europeia.
 2. A forma de garantir condições concorrenciais passa pela constituição de depósitos de mercadorias nos países mais distantes, abastecidos em bloco para garantir um custo de transporte muito mais baixo.
 3. Esta estratégia está a ser utilizada pelos seus concorrentes alemães e franceses no que respeita ao mercado grego, no qual a ora Requerente pretende desenvolver a sua oferta.
 4. No entanto, esses concorrentes não estão a tratar esses depósitos como estabelecimentos estáveis, pelo que não estão registados em IVA na Grécia por considerarem que a actividade destes se restringe à mera entrega de mercadorias aos clientes estabelecidos nesse país, no âmbito de contratos de compra e venda com as empresas estabelecidas na França e na Alemanha, daí que, em sede de IVA, só considerem as transmissões realizadas a partir do momento em que as mercadorias são facturadas aos clientes finais, ou seja, não dão relevância à prévia saída dos bens dos seus países para a Grécia.
 5. Para implementar idênticos procedimentos, a ora Requerente pretende o esclarecimento às seguintes questões:
 - 5.1. Se o transporte dos bens for efectuado por um transitário a seu pedido e do respectivo documento de transporte constarem os bens que são enviados para o armazém de depósito fora do território nacional, é compatível com a disciplina do RITI não considerar aquela saída como transmissão de bens?
 - 5.2. Os bens considerar-se-iam transmitidos aquando da sua venda efectiva, consubstanciada na entrega dos bens ao cliente e na correspondente emissão da factura, e essas transacções só então seriam incluídas na declaração recapitulativa?
 - 5.3. Para efeitos de comprovação da saída das mercadorias do território nacional existiria um único documento global emitido no início do transporte intracomunitário, pelo que, é possível, para garantir o controlo da veracidade das operações, criar um sistema que permita efectuar inequivocamente o cotejo entre as quantidades e demais elementos identificativos indicados no documento de transporte inicialmente emitido

aquando da saída física dos bens, e os elementos constantes das facturas posteriormente emitidas aquando da sua venda?

6. O regime geral das transacções intracomunitárias de bens, em traços gerais, caracteriza-se da seguinte forma:

- Aplica-se a todas as transacções intracomunitárias de bens efectuadas entre sujeitos passivos de imposto, independentemente do tipo de bem em causa, desde que este tenha sido expedido ou transportado de um Estado membro para outro Estado membro;

- A transmissão intracomunitária de bens, à semelhança das operações de exportação, é isenta no Estado membro de origem, ou seja, no Estado membro onde se iniciou a expedição ou transporte do bem com destino a um outro Estado membro, conferindo o direito à dedução do IVA suportado a montante para a respectiva realização (isenção completa).

7. Nos termos do disposto no n.º 1 do art. 7.º do RITI consideram-se transmissões de bens: as previstas no art. 3.º do CIVA e a transferência de bens móveis corpóreos expedidos ou transportados pelo sujeito passivo ou por sua conta, com destino a outro Estado membro, para as necessidades da sua empresa.

8. No entanto, a alínea c) do n.º 2 daquele preceito legal determina que não são consideradas transmissões, e como tal não estão sujeitas a imposto em Portugal, a transferência de bens que consista em operações de exportação e operações assimiladas (art. 14.º do CIVA) ou em transmissões de bens isentas ao abrigo do art. 14.º do mesmo diploma, isto é, transferência de bens para outro Estado-membro para, a partir desse Estado-membro, serem expedidos ou transportados pelo sujeito passivo ou por sua conta, com destino a outro Estado membro ou para serem exportados.

9. Da análise ao caso apresentado verifica-se que a ora Requerente envia bens para outro Estado membro destinados a posterior venda a outro sujeito passivo, mantendo-se os bens na propriedade da ora Requerente até que os venda efectivamente ao comprador.

10. As operações acima descritas configuram-se como uma transferência intracomunitária de bens efectuada pela ora Requerente, para "as necessidades da sua empresa", as quais são assimiladas a transmissão intracomunitária de bens (n.º 1 do art. 7.º do RITI).

11. Da conjugação do estipulado na alínea c) do n.º 2 do art. 7.º do RITI com o disposto na alínea c) do art. 14.º do RITI, resulta que a transferência das mercadorias para os "depósitos de mercadorias" constituídos nos outros Estados membros, ficando em "stockagem" dado não ter como objectivo imediato a entrega aos respectivos clientes, considera-se uma transmissão intracomunitária de bens isenta do imposto.

12. De acordo com o art. 21.º da Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado "É assimilada a aquisição intracomunitária de bens efectuada a título oneroso a afectação por um sujeito passivo, aos fins da sua empresa, de bens expedidos ou transportados, pelo sujeito passivo ou por sua conta, a partir de outro Estado-Membro no qual os bens tenham sido produzidos, extraídos, transformados, comprados, adquiridos na acepção da alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º, ou importados pelo sujeito passivo, no âmbito da sua

empresa, nesse outro Estado-Membro."

13. A norma supra citada encontra-se transposta na legislação nacional nos artigos 1.º e 4.º n.º 1 alínea a) do RITI, devendo existir normas equiparadas nas legislações dos diversos Estados membros para onde, a ora Requerente, possa vir a enviar as mercadorias.

14. Nesta conformidade, dado que a operação de transferência dos produtos da ora Requerente para os "depósitos de mercadorias", tendo em vista o fornecimento dos seus clientes sediados nos diversos Estados membros, configura, nesses mesmos países, uma aquisição intracomunitária de bens, por força do estabelecido na Directiva 2006/112/CE do Conselho, deverá a ora Requerente solicitar informação, junto das respectivas administrações fiscais, sobre as obrigações fiscais a cumprir.

15. De acordo com a Portaria n.º 987/2009, de 7 de Setembro, que se aplica a operações ocorridas a partir de 01/01/2010, a declaração recapitulativa deve ser enviada pelo sujeito passivo sempre que este efectue transmissões intracomunitárias de bens e operações assimiladas nos termos do RITI e/ou prestações de serviços a um sujeito passivo que tenha noutro Estado membro da Comunidade a sede, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, para o qual as operações são efectuadas.

16. Dado que a operação descrita pela ora Requerente traduz-se no movimento físico de bens entre dois Estados membros, sem que ocorra a venda dos mesmos, enquanto operação assimilada a transmissão de bens a título oneroso, encontra-se sujeita a imposto embora dele isento, devendo a operação ser relevada na declaração recapitulativa a ser enviada nos prazos estabelecidos na alínea c) do n.º 1 do art. 23.º do RITI conjugado com a alínea i) do n.º 1 do art. 29.º do CIVA.

17. De salientar que a obrigatoriedade de envio da declaração recapitulativa só se verifica relativamente aos períodos em que sejam realizadas as operações do tipo acima mencionado.

18. A forma de comprovação das transmissões intracomunitárias de bens encontra-se prevista nas instruções administrativas difundidas pelo Ofício-circulado n.º 30009, de 1999.12.10.

19. De acordo com o Ponto 4 daquelas instruções, "Perante a falta de norma que, na legislação do IVA, indique expressamente os meios considerados idóneos para comprovar a verificação dos pressupostos da isenção prevista na alínea a) do art. 14.º do RITI, será de admitir que a prova da saída dos bens do território nacional possa ser efectuada recorrendo aos meios gerais de prova, nomeadamente através das seguintes possibilidades alternativas:

- (i) os documentos comprovativos do transporte, os quais, consoante o mesmo seja rodoviário, aéreo ou marítimo, poderão ser, respectivamente, a declaração de expedição (CMR), a carte de porte ("Airwaybill" - AWB) ou o conhecimento de embarque ("Bill of landing" - B/L);
- (ii) os contratos de transporte celebrados;
- (iii) as facturas das empresas transportadoras;
- (iv) as guias de remessa; ou
- (v) a declaração, no Estado membro de destino dos bens, por parte do respectivo adquirente, de aí ter efectuado a correspondente aquisição

intracomunitária."