

Ofício Circulado N.º: 30218 2020-02-03

Entrada Geral:

N.º Identificação Fiscal (NIF):

Sua Ref.ª:

Técnico:

Exmos. Senhores
Subdiretores-Gerais
Diretores de Serviços
Diretores de Finanças
Diretores de Alfândegas
Chefes de Equipas Multidisciplinares
Chefes dos Serviços de Finanças
Coordenadores das Lojas do Cidadão

Assunto: IVA – ARTIGOS 45.º-A E 54.º-A DO REGULAMENTO DE EXECUÇÃO (UE) N.º 282/2011 DO CONSELHO DE 15 DE MARÇO DE 2011.
– PROVA DA EXPEDIÇÃO OU TRANSPORTE NAS TRANSMISSÕES INTRACOMUNITÁRIAS DE BENS
– REGIME DE VENDAS À CONSIGNAÇÃO EM TRANSFERÊNCIAS INTRACOMUNITÁRIAS DE BENS

O Regulamento de Execução (UE) 2018/1912 do Conselho de 4 de dezembro de 2018, alterou o Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho de 15 de março de 2011 (*Regulamento de Execução do IVA*), no que respeita a certas isenções relacionadas com as operações intracomunitárias.

Estas alterações visam regular, por um lado, os meios de prova da expedição ou transporte de bens para efeitos da aplicação da isenção prevista no artigo 14.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (*RITI*) e, por outro, a informação que deve constar do registo que devem manter os sujeitos passivos no âmbito do regime das vendas à consignação previsto no artigo 17.º-A¹ da Diretiva 2006/112/CE do Conselho de 28 de novembro de 2006 (*Diretiva IVA*).

Assim, para conhecimento dos serviços e outros interessados, comunica-se o seguinte:

PROVA DA EXPEDIÇÃO OU TRANSPORTE NAS TRANSMISSÕES INTRACOMUNITÁRIAS

1. A expedição ou transporte dos bens a partir do território nacional para outro Estado membro é uma das condições substantivas para a aplicação da isenção prevista no artigo 14.º do RITI.

Por forma a assegurar a segurança jurídica na aplicação da isenção, é introduzida, pelo artigo 45.º-A do Regulamento de Execução do IVA, uma presunção relativa à expedição ou transporte dos bens com destino a outro Estado membro.

Presunção relativa à expedição ou transporte de bens

2. Presume-se efetuada a expedição ou transporte dos bens com destino a um Estado membro diferente do Estado membro de partida quando se encontrem reunidas as seguintes condições:

- a) Quando os bens são transportados ou expedidos pelo vendedor ou por um terceiro agindo por sua conta, aquele deve estar na posse de, pelo menos, dois elementos de prova não

¹ Aditado pela Diretiva (UE) 2018/1910 do Conselho de 4 de dezembro de 2018, cuja transposição para o direito interno se aguarda.

contraditórios de entre os referidos na alínea a) do n.º 3 do artigo 45.º-A do Regulamento de Execução do IVA ou, um elemento de prova dos referidos nessa alínea e um elemento de prova dos referidos na alínea b) do mesmo n.º 3.

- b) Quando os bens são transportados ou expedidos pelo adquirente ou por um terceiro agindo por sua conta, o vendedor deve ter na sua posse, além dos elementos de prova mencionados na alínea anterior, uma declaração escrita do adquirente contendo a informação prevista na subalínea i) da alínea b) do n.º 1 do artigo 45.º-A do Regulamento de Execução do IVA.

3. Os dois elementos de prova necessários devem ser emitidos por duas partes independentes uma da outra, bem como do vendedor e do adquirente.

Para o efeito, não são considerados partes independentes os sujeitos passivos que partilhem uma mesma personalidade jurídica ou que mantenham relações especiais entre si, tal como se encontram previstas no n.º 10 do artigo 16.º do Código do IVA.

Elementos de prova

4. Os elementos de prova relevantes para este efeito, previstos no n.º 3 do artigo 45.º-A do Regulamento de Execução do IVA, são os seguintes:

- a) Documentos relacionados com o transporte ou a expedição dos bens, tais como uma declaração de expedição CMR assinada, um conhecimento de embarque, uma fatura do frete aéreo, uma fatura emitida pelo transportador dos bens;
- b) Outros documentos:
- i) Uma apólice de seguro relativa ao transporte ou à expedição dos bens ou documentos bancários comprovativos do pagamento do transporte ou da expedição dos bens;
 - ii) Documentos oficiais emitidos por uma entidade pública, por exemplo, um notário, que confirmem a chegada dos bens ao Estado membro de destino;
 - iii) Um recibo emitido por um depositário no Estado membro de destino, que confirme a armazenagem dos bens nesse Estado membro.

5. Exemplificam-se, de seguida, as situações em que a expedição ou transporte dos bens com destino a outro Estado membro se presume efetuada.

Expedição ou transporte efetuado pelo vendedor ou por um terceiro agindo por sua conta

6. O vendedor está na posse de:

- i) pelo menos, dois elementos de prova não contraditórios, a que se refere a alínea a) do ponto 4, emitidos por duas partes independentes uma da outra, do vendedor e do adquirente, tais como:
 - *Fatura emitida ao vendedor pelo transportador dos bens;*
 - *Declaração de expedição CMR assinada pelo adquirente.*

ou

- ii) qualquer um dos elementos a que se refere aquela alínea em conjunto com qualquer um dos elementos de prova não contraditórios, a que se refere a alínea b) do ponto 4, que confirmem o transporte ou a expedição, emitidos por duas partes independentes uma da outra, do vendedor e do adquirente, tais como:
 - *Fatura emitida ao vendedor pelo transportador dos bens;*
 - *Documentos oficiais emitidos por uma entidade pública, por exemplo, um notário, que confirmem a chegada dos bens ao Estado membro de destino.*

Expedição ou transporte efetuado pelo adquirente ou por um terceiro agindo por sua conta

7. O vendedor está na posse de:

- i) uma declaração escrita do adquirente, indicando que os bens foram por ele transportados ou expedidos, ou por um terceiro agindo por conta do adquirente, e mencionando o Estado membro de destino dos bens e a data de emissão, o nome e endereço do adquirente, a quantidade e natureza dos bens, a data e o lugar de chegada dos bens e, no caso de entregas de meios de transporte, o número de identificação dos meios de transporte, e a identificação da pessoa que aceita os bens por conta do adquirente;

e

- ii) pelo menos dois elementos de prova não contraditórios a que se refere alínea a) do ponto 4, emitidos por duas partes independentes uma da outra, do vendedor e do adquirente, tais como:
 - *Um conhecimento de embarque (Bill of lading);*
 - *Fatura emitida ao adquirente pelo transportador dos bens*

ou

- iii) qualquer um dos elementos a que se refere a alínea a) do ponto 4, em conjunto com qualquer dos referidos na alínea b), que confirmem o transporte ou a expedição, emitidos por duas partes independentes uma da outra, do vendedor e do adquirente, tais como:
 - *Um conhecimento de embarque (Bill of lading);*
 - *Uma apólice de seguro emitida ao adquirente, relativa ao transporte ou à expedição dos bens.*

Note-se que o adquirente deve fornecer ao vendedor a declaração escrita a que se refere a alínea i), até ao décimo dia do mês seguinte àquele em que os bens foram colocados à sua disposição.

8. A presunção de que ocorreu a expedição ou transporte dos bens pode ser ilidida pela Autoridade Tributária e Aduaneira caso esta disponha de informação que contradiz a veracidade dos elementos de prova apresentados, cabendo, neste caso, ao sujeito passivo demonstrar que estão reunidas as condições de aplicação da isenção prevista no artigo 14.º do RITI.

REGIME DE VENDAS À CONSIGNAÇÃO E TRANSFERÊNCIAS INTRACOMUNITÁRIAS DE BENS

9. O artigo 17.^o-A² da Diretiva IVA prevê a existência de um regime de vendas à consignação e transferências intracomunitárias de bens.

A este respeito, o Regulamento de Execução do IVA, de aplicação obrigatória e imediata em todos os Estados membros, no respetivo artigo 54.^o-A, regula as condições do registo que deve ser mantido, quer pelos sujeitos passivos que transfiram os bens ao abrigo do regime de vendas à consignação, quer pelos sujeitos passivos a quem sejam entregues esses bens.

10. Sem prejuízo das necessárias instruções administrativas a divulgar aquando da transposição para o direito interno das correspondentes normas da Diretiva IVA, esclarece-se que a partir de 1 de janeiro de 2020, os sujeitos passivos que efetuem aquelas transferências de bens ou aqueles a quem os mesmos sejam entregues devem manter um registo do qual devem constar as seguintes informações:

10.1 Relativamente aos sujeitos passivos que transferem os bens:

- a) O Estado-Membro a partir do qual os bens foram expedidos ou transportados, e a data da expedição ou do transporte dos bens;
- b) O número de identificação IVA do sujeito passivo destinatário dos bens, emitido pelo Estado-Membro para o qual os bens são expedidos ou transportados;
- c) O Estado-Membro para o qual os bens são expedidos ou transportados, o número de identificação IVA do depositário, o endereço do armazém no qual os bens são armazenados à chegada e a data de chegada dos bens ao armazém;
- d) O valor, a descrição e a quantidade dos bens que deram entrada no armazém;
- e) O número de identificação IVA do sujeito passivo que substitui a pessoa a que se refere a alínea b) do presente número, nas condições a que se refere o artigo 17.^o-A, n.º 6, da Diretiva 2006/112/CE;
- f) O valor tributável, a descrição e a quantidade dos bens entregues e a data em que é efetuada a entrega dos bens a que se refere o artigo 17.^o-A, n.º 3, da Diretiva 2006/112/CE, e o número de identificação IVA do adquirente;
- g) O valor tributável, a descrição e a quantidade dos bens, e a data de ocorrência de qualquer uma das condições e a respetiva justificação nos termos do artigo 17.^o-A, n.º 7 da Diretiva 2006/112/CE;
- h) O valor, a descrição e a quantidade dos bens reexpedidos e a data da reexpedição dos bens a que se refere o artigo 17.^o-A, n.º 5, da Diretiva 2006/112/CE.

10.2 Relativamente aos sujeitos passivos a quem sejam entregues os bens:

- a) O número de identificação IVA do sujeito passivo que transfere bens ao abrigo do regime das vendas à consignação;
- b) A descrição e a quantidade dos bens que lhe são destinados;

² Ver nota de rodapé 1

- c) A data de chegada ao armazém dos bens que lhe são destinados;
- d) O valor tributável, a descrição e a quantidade dos bens que são entregues ao sujeito passivo e a data em que é efetuada a aquisição intracomunitária dos bens a que se refere o artigo 17.º-A, n.º 3, alínea b), da Diretiva 2006/112/CE;
- e) A descrição e a quantidade dos bens e a data em que os bens são retirados do armazém por ordem do sujeito passivo a que se refere a alínea a);
- f) A descrição e a quantidade dos bens destruídos ou perdidos e a data de destruição, perda ou roubo dos bens que tenham já dado entrada no armazém ou a data em que foi constatada a destruição ou a perda dos bens.

Caso os bens sejam transportados ou expedidos ao abrigo do regime das vendas à consignação para um depositário diferente do sujeito passivo destinatário da entrega dos bens, do registo desse sujeito passivo não precisam de constar as informações a que se referem as alíneas c), e) e f).

REVOGAÇÃO DE INSTRUÇÕES ADMINISTRATIVAS

É revogado o Ofício-Circulado n.º 30009, de 10 de dezembro de 1999, da Direção de Serviços do IVA.

Com os melhores cumprimentos.

O Subdiretor-Geral