

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.14º - Isenções nas exportações, operações assimiladas e transportes internacionais

Assunto: Aquisição de navio usado a sociedade do Chipre, com "bunkers e lubrificantes" a bordo

Processo: 31049, com despacho de 2026-10-19, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - QUESTÃO COLOCADA

"Descrição dos Factos e Documentos"

1. A Requerente adquiriu o navio usado (...) (IMO n.º (...), com bandeira do Chipre), à sociedade (...), com sede no Chipre. A operação foi documentada através de duas faturas emitidas em 25 de junho de 2026:

- "Fatura A - Transmissão do navio

Valor: € (...)

Descrição: Navio construído em 1983 em Ostende (Bélgica), com comprimento de 72,57 m, largura de 14,5 m, calado de 5,00 m, arqueação bruta de 1.794 toneladas e potência de 1.860 kW (dois motores DEUTZ). O navio encontra-se classificado pela (...)."

- "Fatura B - Bunkers e lubrificantes

Valor: € (...)

Descrição: Combustíveis e lubrificantes remanescentes a bordo no momento da entrega, incluindo 118,10 m³ de gasóleo marítimo e diversos óleos lubrificantes (Lube Oil 15VV40, Hyd.oil AVVH-M-100, MEROPA220, RANDO HDZ46, entre outros)."

2. "Ambas as faturas encontram-se integralmente pagas e referem-se ao Memorandum of Agreement celebrado entre as partes em (...) de 2026".

"Questões Objeto de Pedido"

3. A Requerente coloca as seguintes questões:

"3.1. As faturas em anexo cumprem os requisitos formais de faturação exigidos pelo Artigo 36.º do Código do IVA?";

"3.2. Confirma-se a aplicação da isenção prevista no Artigo 14.º, n.º 1, alínea f) do CIVA à presente aquisição intracomunitária do navio (...)?"

"3.3. O fornecimento de bunkers e lubrificantes (Fatura B) deve ser considerado prestação acessória à transmissão do navio, beneficiando do mesmo regime de isenção?"

"Fundamentação Jurídica e Entendimento do Requerente"

4. A Requerente "entende que as faturas cumprem os requisitos legais e que a operação beneficia da isenção do artigo 14.º, n.º 1, alínea f) do CIVA, com base nos

seguintes fundamentos:

- A isenção tem natureza objetiva e aplica-se às aquisições intracomunitárias de navios;
- O navio (...) preenche os requisitos técnicos para navegação marítima;
- Os bunkers e lubrificantes foram fornecidos no momento da entrega do navio, configurando prestações acessórias."

5. Após solicitação, a Requerente juntou os seguintes documentos e esclarecimentos adicionais:

- Tradução das duas faturas juntas ("Commercial Invoice"), em língua portuguesa;
- "Memorandum of Agreement celebrado entre as partes em (...) de 2026", acompanhado da respetiva tradução em língua portuguesa ("MEMORANDO DE ACORDO");
- Número de horas de navegação da embarcação, no momento da sua aquisição: "superior a 216.000 horas";
- Propósito de aquisição do navio / atividade empresarial a que se destina: "atividade empresarial de dragagens, sendo este o propósito exclusivo da sua utilização";
- Indicação do n.º de contribuinte do Chipre da "sociedade (...)": "CY(...)";
- "CERTIFICATE OF REGISTRATION", de (...) de 2026, e respetiva tradução em língua portuguesa ("CERTIFICADO DE REGISTO").

I.1. - Sobre o "CERTIFICADO DE REGISTO" junto

6. Para além dos documentos / esclarecimentos adicionais referidos acima, foi também solicitado à Requerente o "título de propriedade do navio".

7. No entanto, o que foi junto foi o seu "CERTIFICADO DE REGISTO", no qual é referido (na parte inferior do documento): "AVISO: O Certificado de Registo não constitui título de propriedade. (...)" (conforme tradução junta pela Requerente).

8. Pese embora o "título de propriedade do navio" não tenha sido junto, irá, ainda assim, ser elaborada a presente informação, mas alerta-se que os seus termos só se consideram válidos, a partir do momento em que todas as informações do "CERTIFICADO DE REGISTO" junto pela Requerente, se tornem válidas / efetivas, por via da emissão de "título de propriedade" definitivo do navio, que ateste, nomeadamente, a propriedade efetiva do navio em nome da Requerente.

9. Neste documento consta como "Tipo de Navio / Type of Ship: DRAGA (DREDGER)".

I.2. - Sobre o "MEMORANDO DE ACORDO" junto

10. Conforme "MEMORANDO DE ACORDO" (tradução), junto pela Requerente:

"(...) 5. Data e local de entrega e notificações

(a) O Navio será entregue e recebido em segurança, a flutuar, num cais ou fundeadouro seguro e acessível em Limassol, Chipre (indicar local/área), à opção dos Vendedores.

O Aviso de Prontidão não poderá ser apresentado antes de: 1 de junho de 2026 (data).

(...)"

I.3. - Sobre o fornecedor do navio

11. A Requerente esclareceu que o vendedor do navio - "sociedade (...)", tem como n.º de contribuinte do Chipre: "CY(...)".

12. Consultado o Sistema de Intercâmbio de Informações sobre o IVA (VIES), em https://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/#/vat-validation, verifica-se que esse n.º não se trata de n.º de IVA válido no VIES.

13. E também não foi possível confirmar a existência do n.º de contribuinte do Chipre "CY(...)".

II - ELEMENTOS FACTUAIS

14. A Requerente exerce as atividades correspondentes aos Códigos de Atividade Económica (CAE): 42910 - "ENGENHARIA HIDRÁULICA" (Principal) e 71120 - "ATIVIDADES DE ENGENHARIA E TÉCNICAS AFINS" (Secundário 1).

15. Em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), a Requerente encontra-se enquadrada no regime normal mensal, registada como praticando operações que conferem o direito à dedução do IVA suportado nas suas aquisições.

III - ANÁLISE DA QUESTÃO

III.1. - Sobre a localização da operação

16. Atendendo às características descritas da embarcação adquirida pela Requerente:
- aquando da sua aquisição, tinha mais de 216.000 horas de navegação;
- teve como ano de construção 1983 (conforme "CERTIFICADO DE REGISTO" junto).

17. Face ao que, não se considera um "meio de transporte novo", nos termos e para os efeitos da alínea a) e b) do n.º 2 do artigo 6.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI).

18. Por outro lado, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do RITI, estão sujeitas a IVA (em território nacional):

"As aquisições intracomunitárias de bens efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo dos referidos no n.º 1 do artigo seguinte, agindo como tal, quando o vendedor for um sujeito passivo, agindo como tal, registado para efeitos do IVA noutro Estado-Membro que não esteja aí abrangido por um qualquer regime particular de isenção de pequenas empresas, não efetue no território nacional a instalação ou montagem dos bens nos termos do n.º 2 do artigo 9.º nem os transmita nas condições previstas no artigo 11.º".

19. E importa também ter presente o n.º 1 do artigo 6.º do Código do IVA (CIVA), a saber:

"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."

20. No caso concreto da transação descrita, cf. n.º 5 do "MEMORANDO DE ACORDO" junto:

"O Navio será entregue e recebido em segurança, a flutuar, num cais ou fundeadouro seguro e acessível em Limassol, Chipre".

21. Face ao que, caso a embarcação permaneça no Chipre após a aquisição por parte da Requerente, a operação é localizada e tributada nesse território, cabendo às autoridades fiscais desse país, o fornecimento de informação sobre as obrigações fiscais em sede de imposto.

22. No entanto, caso o navio tenha seguido de imediato para Portugal, trata-se de uma aquisição intracomunitária de um bem, localizada e tributada em território nacional.

23. O enquadramento descrito nos dois parágrafos anteriores é também aplicável à aquisição dos "bunkers e lubrificantes (Fatura B)", presentes no interior do navio aquando da sua aquisição.

III.2. - Sobre os requisitos das faturas

24. Nos termos do artigo 35.º - A do CIVA:

"1 - A emissão de fatura pelas transmissões de bens (...) efetuadas no território nacional está sujeita às regras estabelecidas no presente Código.

(...)

3 - Não obstante o disposto no n.º 1, a emissão de fatura por sujeito passivo que não possua no território nacional a sua sede (...), não está sujeita às regras estabelecidas no presente Código quando a obrigação de liquidação do imposto recai sobre o sujeito passivo adquirente dos bens ou destinatário dos serviços."

25. No caso em apreço, estamos perante uma operação de transmissão de uma embarcação, e a correspondente fatura foi emitida pelo vendedor com sede no Chipre.

26. Pelo que, nos termos dos n.ºs 1 e 3 do artigo 35.º - A do CIVA, não são aplicáveis a essa transmissão as regras de faturação previstas na legislação nacional, ainda que, eventualmente, a tributação em sede de IVA da operação de venda do navio ocorra em território nacional.

III.3. - Sobre as isenções previstas nas alíneas d), e) e f) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA

27. Nos termos das alíneas d), e) e f) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA, estão isentas de imposto:

"d) As transmissões de bens de abastecimento postos a bordo das embarcações afetas à navegação marítima em alto mar e que assegurem o transporte remunerado de passageiros ou o exercício de uma atividade comercial, industrial ou de pesca";

"e) As transmissões de bens de abastecimento postos a bordo das embarcações de salvamento, assistência marítima e pesca costeira, com exceção, em relação a estas últimas, das provisões de bordo";

"f) As transmissões, transformações, reparações, operações de manutenção, construção, frete e aluguer de embarcações afectas às actividades a que se referem as alíneas d) e e), assim como as transmissões, aluguer, reparação e conservação dos objectos, incluindo o equipamento de pesca, incorporados nas referidas embarcações

ou que sejam utilizados para a sua exploração".

28. Sobre estas isenções, pode ser consultado o ofício circulado n.º 30216, de 2019/11/12, disponível para consulta no portal das finanças.

29. Em concreto, os termos do seu n.º "1. Alíneas d), e) e f) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA":

"1.1. As alíneas d) e e) (...) isentam do imposto as transmissões de bens de abastecimento postos a bordo, respetivamente, de:

embarcações afetas à navegação marítima em alto mar e que assegurem (...) o exercício de uma atividade comercial, industrial ou de pesca,

e

embarcações de salvamento, assistência marítima e pesca costeira, com exceção, em relação a estas últimas, das provisões de bordo.

1.2. Nos termos da alínea f) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA, a isenção é aplicável às transmissões (...) de embarcações afetas às atividades a que se referem as alíneas d) e e) do referido n.º 1, assim como as transmissões (...) dos objetos, (...) incorporados nas referidas embarcações ou que sejam utilizados para a sua exploração.

1.3. As isenções previstas nas alíneas d), e) e f) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA são aplicáveis quando as respetivas operações sejam efetuadas diretamente ao armador, locador ou afretador, proprietário, ainda que não explore diretamente a embarcação, ou pelo titular da exploração do navio na fase da sua comercialização final. Ou seja, estas isenções não se aplicam a intermediários que atuem em nome próprio."

30. Nos termos do n.º 3 do capítulo "COMPROVAÇÃO DAS ISENÇÕES - ARTIGO 29.º, N.º 8 DO CÓDIGO DO IVA" do ofício circulado 30216/2019, conforme dispõe o n.º 8 do artigo 29.º do CIVA, as transmissões de bens isentas do IVA ao abrigo, entre outras, das alíneas d), e) e f) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA, devem ser comprovadas através dos documentos aduaneiros apropriados ou, não havendo obrigação legal de cumprimento das formalidades aduaneiras, de declarações emitidas pelo adquirente dos bens ou utilizador dos serviços, indicando o destino que lhes irá ser dado.

31. Assim, as operações isentas que imponham o cumprimento das formalidades previstas na regulamentação aduaneira devem ser comprovadas com os documentos emitidos nos termos dessa mesma regulamentação.

32. Pelo que a falta dos documentos aduaneiros determina a obrigação, por parte do transmitente, de liquidar o imposto correspondente, por força do n.º 9 do artigo 29.º do Código do IVA.

33. Importa ainda fazer referência ao n.º 8 do ofício circulado 30216/2019, a saber:

"As isenções referidas no presente ofício-circulado são aplicáveis às operações que, de acordo com as regras previstas no artigo 6.º do Código do IVA, se considerem localizadas em território nacional".

III.3.1. - Sobre a aplicação das isenções previstas nas alíneas d), e) e f) do n.º 1 do

artigo 14.º do CIVA ao caso concreto

34. Relembrando, cf. explicado no capítulo III.1. da presente informação, caso a embarcação adquirida pela Requerente, à empresa vendedora com sede no Chipre, tenha seguido de imediato para Portugal, tal operação configura uma aquisição intracomunitária de um bem, localizada e tributada em território nacional.

35. Por outro lado, a Requerente esclareceu que "a aquisição do navio se destina à atividade empresarial de dragagens, sendo este o propósito exclusivo da sua utilização".

36. Assim, em relação à aplicação da isenção prevista na alínea f) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA à aquisição do navio, esta só é possível se a mesma for considerada aquisição intracomunitária de um bem, e desde que:

a embarcação seja afeta à navegação marítima em alto mar e que assegure o exercício de uma atividade comercial / industrial de dragagens,

ou

se trate de uma embarcação de salvamento / assistência marítima.

37. Caso se verifique o exposto no parágrafo anterior, é também aplicável a isenção prevista na alínea d) ou e) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA, relativamente à aquisição intracomunitária dos respetivos "bens de abastecimento postos a bordo".