AT autoridade tributária e aduaneira

INFORMAÇÃO VINCULATIVA

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.29º - Obrigações em geral .

Assunto: RBC - Regime de bens em circulação - Transporte de terras

Processo: 31339, com despacho de 2026-10-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - Pedido

1. A Requerente exerce a atividade de terraplanagens, movimentação e transporte de terras, realizando trabalhos de escavação, remoção, carregamento e transporte no âmbito de empreitadas de terraplanagem e construção civil.
2. Em determinadas empreitadas é contratado pelo dono da obra para proceder à escavação e remoção de terras existentes no respetivo prédio.
3. As terras encontram-se inicialmente incorporadas no terreno da propriedade da obra, contudo após a sua escavação, remoção e carregamento, ficam à disposição da Requerente, que assume a sua guarda, responsabilidade e transporte, procedendo ao encaminhamento para vazadouro ou outro local adequado e legalmente autorizado.
4. Não há aquisição das terras, as mesmas são retiradas do local no âmbito da execução da empreitada e o seu transporte constitui uma componente dos trabalhos contratados, e não são comercializadas, revendidas ou transmitidas a terceiros como mercadoria.
5. Assim, a Requerente pretende ser esclarecida relativamente às seguintes questões:
i) Sobre que documento de transporte deve acompanhar as terras resultantes de uma empreitada de terraplanagem e se pode ser utilizada uma guia de movimentação de ativos próprios;
ii) A emissão e comunicação do documento de transporte em data anterior à data efetiva do transporte, bem como qual o procedimento a adotar caso a data inicialmente prevista seja alterada; e
iii) Perante a realização de múltiplos transportes sucessivos de terras entre o mesmo local de carga e o mesmo local de descarga, se é obrigatória a emissão de um documento de transporte individual para cada transporte/viagem.

II - Enquadramento em sede de IVA
6. Verifica-se que a Requerente está registada em IVA pelo exercício da atividade de 'Construção de outras obras de engenharia civil, n.e.', CAE 42990; 'Aluguer de máquinas e equipamentos para a construção e engenharia civil', CAE 77320; 'Aluguer de máquinas e equipamentos agrícolas', CAE 77310, 'Preparação dos locais de construção', CAE 43120, enquadrada no regime normal de tributação com periodicidade mensal.
7. Estabelece o Regime de Bens em Circulação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11 de julho (RBC), no seu artigo 1.º, que "(t)odos os bens em circulação, em território nacional, seja qual for a sua natureza ou espécie, que sejam objeto de operações realizadas por sujeitos passivos de imposto sobre o valor acrescentado deverão ser acompanhados de documentos de transporte processados nos termos do presente diploma", entendendo-se como tal, de acordo com a alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º do RBC "(...) a fatura, guia de remessa, nota de devolução, guia de transporte ou documentos equivalentes".
8. A obrigatoriedade da emissão de documento de transporte não está condicionada à

efetiva transmissão de bens. Com efeito, segundo a alínea a) do n.º 2 do artigo 2.º, são considerados "(...)«bens em circulação» todos os bens que se encontrem fora dos locais de produção, fabrico, transformação, exposição, dos estabelecimentos de venda por grosso e a retalho ou de armazém de retém, por motivo de transmissão onerosa, incluindo a troca, de transmissão gratuita, de devolução, de afetação a uso próprio, de entrega à experiência ou para fins de demonstração, ou de incorporação em prestações de serviços, de remessa à consignação ou de simples transferência, efetuadas pelos sujeitos passivos referidos no artigo 2.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado".

9. O RBC obriga à emissão de um documento de transporte (fatura, guia de remessa, nota de devolução, guia de transporte, ou documento equivalente), que deve acompanhar os bens/mercadorias em circulação (artigo 1.º; alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º; e, n.º 1 e n.º 2 do artigo 4.º, todos do RBC).

10. Assim, todos os bens em circulação, em território nacional, que sejam objeto de operações realizadas por sujeitos passivos de IVA, devem ser acompanhados de documentos de transporte processados nos termos do RBC.

11. O referido regime, contudo, prevê exceções à sua aplicação, sendo excluídos da exigência de documento de transporte determinados bens.

12. O artigo 3.º do RBC define taxativamente os bens que, embora em circulação, estão excluídos da obrigação de documento de transporte. Os materiais referidos pelo sujeito passivo não se encontram descritos em nenhuma das exceções mencionadas nos n.ºs 1 e 2 do artigo 3.º do RBC, pelo que não estão excluídos da exigência de documento de transporte, e como tal, devem ser acompanhados pelo mesmo.

13. Quanto ao tipo de documento de transporte a utilizar, o sujeito passivo tem ao seu dispor os documentos de transporte definidos na alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º do RBC.

14. Uma guia de movimentação de ativos próprios constitui um documento de transporte em que não existe uma transação comercial, relativo à movimentação de bens do ativo do sujeito passivo, os quais, naturalmente, devem encontrar-se devidamente registados como tal na respetiva contabilidade.

15. Uma vez que, de acordo com o presente pedido de informação, não se afigura ser esse o caso, a circulação dos materiais referidos pela Requerente acompanhada por uma guia de movimentação de ativos próprios, não cumpre as exigências legais previstas no RBC.

16. Os materiais poderão ser acompanhados de uma guia de transporte, a que se refere a al. b) do n.º 1 do artigo 2.º do RBC.

17. Nos termos da alínea d) do n.º 1 do artigo 2.º do RBC, é remetente dos bens a pessoa singular ou coletiva ou entidade fiscalmente equiparada que, por si ou através de terceiros em seu nome e por sua conta, coloca os bens à disposição do transportador para efetivação do respetivo transporte ou de operações de carga, o transportador quando os bens lhe pertençam, ou outros sujeitos passivos quando os bens em circulação sejam objeto de prestações de serviços por eles efetuadas.

18. Na situação em apreço, não havendo aquisição das terras, a sua circulação decorre da execução da empreitada. Sendo as terras o objeto da prestação de serviços efetuada pela Requerente, é esta que assume a qualidade de «remetente» (parte final da alínea d) do n.º 1 do art. 2.º do RBC), recaindo sobre si a obrigação de emitir o documento de transporte. O destinatário a constar no documento será a entidade exploradora do local de descarga/vazadouro.

19. Os documentos de transporte devem ser processados pelos remetentes dos bens antes do início da circulação nos termos previstos do n.º 2 do artigo 2.º, e obedecer aos requisitos enumerados nos artigos 4.º, 5.º, 6.º, todos do RBC.

20. No que respeita à validade temporal dos documentos de transporte, o RBC não estipula um limite máximo de dias de antecedência para a emissão e comunicação prévia, desde que o documento contenha a data e hora previstas para o início do transporte e seja comunicado à AT antes desse momento. Também não obriga a indicar a data do fim do transporte (descarga). No entanto, o documento de transporte deve

acompanhar as mercadorias durante todo o trajeto desde o ponto da origem ao ponto de destino, e é válido a partir do momento da sua emissão até à entrega da mercadoria.
21. Esclarece-se, então, que a sua validade não se extingue no próprio dia, embora deva entender se que deve ocorrer dentro de um prazo razoável, que para este efeito é necessário atender, nomeadamente, à natureza dos bens transportados, à distância percorrida e/ou à qualidade dos percursos.
22. O documento de transporte pode ser alterado nos seus elementos, designadamente, a data e hora do início do transporte, quantidade e bens a transportar, local da carga, etc., desde que essa alteração ocorra até ao momento do início desse transporte, cujos elementos (data e hora) foram já comunicados. Essas alterações são novamente comunicadas à AT, desde que essa comunicação ocorra até à hora e minuto comunicado anteriormente, através de nova comunicação do documento de transporte.
23. Contudo, após o momento do início do transporte comunicado, o documento de transporte já não pode alterado.
24. Importa recordar que o documento de transporte configura um documento fiscalmente relevante nos termos definidos na alínea b) do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, na qual se estabelece se entende por "«Documentos fiscalmente relevantes», os documentos de transporte, recibos e quaisquer outros documentos emitidos, independentemente da sua designação, que sejam suscetíveis, nomeadamente, de apresentação ao cliente que possibilitem a conferência de mercadorias ou de prestações de serviços".
25. Significa que o documento de transporte processado nos termos do RBC que deve acompanhar todos os bens em circulação em território nacional, deve possibilitar a conferência das mercadorias em circulação.
26. Assim, cada carga/frete de bens efetuada por cada viatura ou percurso obriga à emissão e comunicação do documento de transporte correspondente, tantos quantas as cargas que forem realizadas, cada um devendo conter os elementos referidos nos n.ºs 2 a 5 do artigo 4.º do RBC, designadamente as quantidades e bens transportados/em circulação, os locais de carga e descarga e a data e hora em que se inicia o transporte, bem como os restantes elementos necessários ali previstos. O RBC não prevê qualquer procedimento simplificado, documento global ou de resumo aplicável à realização de múltiplos transportes sucessivos da mesma mercadoria entre os mesmos locais.

III - Conclusão
27. Do descrito é de responder às questões da Requerente do seguinte modo:
i) Nos termos referidos nos pontos 13 a 16, da presente informação, afigura-se que a guia de movimentação de ativos próprios não é o documento de transporte adequado para acompanhar as mercadorias em circulação, nos termos do RBC;
ii) Nos termos referidos nos pontos 17 a 23, da presente informação, o documento de transporte permite alteração apenas até à hora/minuto em que se inicia o transporte da mercadoria; e,
iii) Nos termos referidos no ponto 24 a 26, da presente informação, cada carga/frete que seja efetuada para transporte da mercadoria, obriga ao processamento do documento de transporte próprio para acompanhar essa carga em circulação, nos termos do RBC.