

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Artigo 14.º

Assunto: Isenções nas exportações, operações assimiladas e transportes internacionais - Operações efetuadas a embarcações

Processo: **nº 22811**, por despacho de 2023-01-06, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: I - Caracterização do Sujeito Passivo (SP)

1. A requerente é um instituto público, integrado na administração indireta do Estado, dotado de autonomia administrativa e financeira e património próprio.

2. Através dos elementos existentes no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que a Requerente é um Instituto público que se encontra registada para efeitos de IVA, enquadrada no regime normal de periodicidade mensal, por opção, praticando operações tributáveis que conferem direito à dedução, desde 01/08/2012.

3. Constatou-se, ainda, que a Requerente exerce como atividade principal "OUTRA INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO DAS CIÊNCIAS FÍSICAS E NATURAIS" com o CAE 72190, e tem enquadramento em sede de IVA para efeitos de transmissões ou aquisições intracomunitárias, importações e exportações.

II - Exposição da questão

4. No âmbito da sua lei orgânica e de acordo com os seus estatutos, são atribuições da requerente a prestação de serviços no domínio do mar e da atmosfera, assegurando a implementação das estratégias e políticas nacionais nas suas áreas de atuação, de investigação e pesquisa científica, sendo investido nas funções de autoridade nacional nos domínios da meteorologia, da sismologia, do geomagnetismo e do clima. (cf. Lei n.º 68/2012, de 12/03 e Portaria n.º 304/2012, de 4/10)

5. Tendo em conta essas atribuições, a requerente pretende obter esclarecimentos relativos à aplicação das isenções previstas nas alíneas d) a f) e j) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA (CIVA) na qualidade de armador do navio de investigação NI "Mário Ruivo" e, também, na qualidade de comitente relativamente a outras embarcações que atuam ao serviço do Instituto Português do Mar e Atmosfera, I.P. (IPMA), na realização de campanhas oceanográficas no âmbito das suas atribuições e missões.

6. O entendimento da requerente consubstancia-se no facto de "(...) as Campanhas Oceanográficas de Investigação na área do mar e recursos marinhos constituem um elemento essencial à recolha de dados e informações para instrução do aconselhamento à decisão em matéria de pescas e atividades relacionadas, em particular no âmbito da Política Comum das Pesca, entende-se que os bens (equipamentos e consumíveis) e serviços para uso a bordo da embarcação se enquadram nas necessidades diretas de embarcações afetas à atividade de pesca."

III - Enquadramento legal e análise

7. No pedido de informação apresentado, o IPMA considera que as aquisições de bens e prestações de serviços adquiridos a bordo da embarcação NI Mário Ruivo e de outras embarcações que atuam ao seu serviço, beneficiam da isenção o IVA por aplicação das alíneas d), e), f) e j) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA.

8. As isenções previstas no artigo 14.º do CIVA no que respeita a transportes internacionais (embarcações e aeronaves), aplicam-se:

- Às 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; [cf. alínea d)]

- Às 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; [cf. alínea e)]

- Às transmissões, transformações, reparações, operações de manutenção, construção, frete e aluguer de embarcações afetas às atividades a que se referem as alíneas d) e e) assim como nas transmissões, aluguer, reparação e conservação dos objetos, incluindo o equipamento de pesca, incorporados nas referidas embarcações ou que sejam utilizados para a sua exploração; [cf. alínea f)]

- Nas prestações de serviços não mencionadas no ponto anterior (alínea f)) efetuadas com vista às necessidades diretas das embarcações ali referidas e da respetiva carga; [cf. alínea j)].

9. Dos preceitos legais acima transcritos resulta que a aplicabilidade da isenção do IVA depende da constituição de requisitos essenciais e que constam das alíneas d) e e) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA, designadamente:

- embarcações afetas à navegação marítima de alto mar e que assegurem o transporte remunerado de passageiros ou o exercício de uma atividade comercial, industrial ou de pesca;
- embarcações de salvamento, assistência marítima e pesca costeira;

10. Desde logo importa realçar que as isenções para as embarcações a que se referem as alíneas d) e e) pressupõem que as mesmas sejam afetas a determinadas atividades exercidas com carácter de habitualidade.

11. Assim, e reportando ao caso em apreço, afigura-se que a embarcação NI Mário Ruivo é de navegação oceânica e, portanto, com possibilidade de enquadramento na alínea d) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA por se verificar um dos elementos objetivos, ou seja, por se tratar de uma embarcação de navegação marítima em alto mar, ainda que não pareça estar reunido o requisito respeitante ao exercício de uma atividade comercial, industrial ou de pesca. (cf. <https://marioruivo.ipma.pt/>)

12. Não poderá equacionar-se, contudo, a aplicação da isenção prevista na alínea e) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA, na medida em que a embarcação não é utilizada em operações de salvamento, assistência marítima e pesca costeira.

13. Com efeito, dos elementos que constam do pedido e daqueles retirados na consulta aos diplomas legais e na página de internet, verifica-se que a embarcação NI Mário Ruivo é utilizada na atividade de investigação das

pesca, oceanográfica, hidrográfica, geofísica, geológica e biológica, enquadrável nas atribuições do IPMA, materialmente definida na alínea a) do n.º 2 do artigo 3.º da Lei n.º 68/2012, segundo a qual constitui uma atribuição do IPMA "(...) realizar atividades de investigação, experimentação e demonstração no domínio das ciências e tecnologias nas áreas dos recursos marinhos, da pesca, da aquicultura e da indústria transformadora do pescado, da meteorologia, do clima, da biologia marinha, da geofísica, da geologia marinha, dos serviços marítimos e da segurança marítima."

14. Aqui, importa ter presente que a jurisprudência comunitária do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) é unânime no dever de interpretação restrita na aplicação das isenções em sede de IVA, para além do dever de interpretação e aplicação uniformes em todo o território da UE, considerando que as isenções previstas no artigo 148.º da Diretiva do IVA constituem derrogações ao princípio geral.

15. Ainda que, de forma pontual, a embarcação possa ser utilizada em operações de pesca, de cooperação com outras entidades ou organismos e no âmbito dessas operações possa realizar ou assistir a operações de navegação em alto mar, constata-se que as mesmas não são exercidas com regularidade ou de forma habitual e de forma independente da atividade principal de investigação científica que orienta a missão da embarcação NI Mário Ruivo.

#### IV - Conclusão

16. Face ao exposto, afigura-se que a função principal da frota do IPMA em geral e da embarcação NI Mário Ruivo em concreto, não é específica para operações de navegação marítima em alto mar no exercício regular da atividade de pesca a que se refere a alínea d) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA. Antes é destinada à prossecução de fins de investigação nas várias áreas de atuação do IPMA, segundo o planeamento de tarefas anuais para a frota de navios que a compõem, ainda que possa ser utilizada em ações pontuais, de navegação em alto mar e para efeitos de pesca, relevando, contudo, que essas operações casuais não permitem que se considere uma embarcação com essas características.

17. Deste modo, pode-se concluir que a embarcação em análise não se enquadra em nenhuma das alíneas d), e), f) ou j) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA e, por isso, a correspondente isenção do imposto não lhe será aplicável.