

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al m) do n.º 1 do art. 2.º

Assunto: Inversão do sujeito passivo – Compra e venda no âmbito da atividade silvícola - Aquisição de madeira cortada, já descascada - Venda da madeira "sem casca ou descascada" - Aquisição de sobrantes para venda (biomassa não transformada - Aquisição e venda de sobrantes processados em biomassa

Processo: **nº 16925**, por despacho de 2020-02-18, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

I - Da Requerente, dos Factos e do Pedido

1. A Requerente, sujeito passivo inscrito no registo comercial sob a forma jurídica de Cooperativa, encontra-se enquadrada no regime normal do IVA, com periodicidade mensal, pelo exercício da atividade de CAE 02400 (Atividades dos serviços relacionados com a silvicultura e exploração florestal).

2. Refere que pratica operações de compra e venda no âmbito da atividade silvícola, persistindo dúvidas acerca do tratamento a dar em sede de IVA, nomeadamente quanto à aplicação, ou não, da regra de inversão do sujeito passivo, tendo em conta o DL n.º 165/2019 de 30/10 e Ofício-Circulado n.º 30217 de 23/12/2019, nas operações seguintes:

i) Aquisição de madeira cortada, já com a operação de descasque, uma vez que o descasque é uma operação de transformação imediatamente a seguir ao corte, considerando que o Ofício refere que apenas deve observar a regra de inversão as "aquisições de madeira que não tenham qualquer tipo de transformação para além do corte";

ii) A venda da madeira "sem casca ou descascada" referida no ponto anterior;

iii) A aquisição de sobrantes para venda (biomassa não transformada)

iv) A aquisição e venda de sobrantes processados em biomassa (transformada)

II - Enquadramento em sede de IVA

Ponto prévio

3. As atividades dos serviços relacionados com a silvicultura e exploração florestal, em que a Requerente se encontra registada (CAE 02400), compreendem as atividades dos serviços executados por terceiros, à silvicultura e exploração florestal (ex: preparação de terrenos, inventário florestal; execução de avaliações da produção florestal; vigilância, deteção e proteção contra incêndios e tratamentos fitossanitários), incluindo a consultoria em gestão de florestas.

4. Contudo, refere, também, que pratica operações de compra e venda no âmbito da atividade silvícola. Assim sendo, deve atualizar os registos da atividade desenvolvida (mediante apresentação de declaração de alterações, caso as referidas operações já constem do objeto social definido, ou, se não for o caso, proceder à atualização do objeto social no registo comercial).

A inversão do sujeito passivo estabelecida na alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA

5. No artigo 272.º da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro (Orçamento do Estado para 2019), foi aprovada uma autorização ao Governo para consagrar uma derrogação à regra geral de incidência subjetiva do IVA relativamente a certas transmissões de bens de produção silvícola, nele constando o sentido e extensão da autorização.

6. Esta autorização foi concretizada através do Decreto-Lei n.º 165/2019, de 30 de outubro, cuja entrada em vigor ocorreu em 1 de janeiro de 2020.

7. Tal como esclarecido no preâmbulo deste diploma, trata-se de uma medida especial que visa simplificar a cobrança do IVA e evitar a fraude e evasão fiscais num setor específico e que consubstancia uma derrogação à Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (Diretiva IVA), cuja aplicação foi, nos termos do respetivo artigo 395.º, objeto de prévio procedimento de autorização, conforme deliberado pelo Conselho da União Europeia.

8. O mecanismo adotado visa, sobretudo, transferir a responsabilidade pelo pagamento do IVA para empresas facilmente identificáveis e implementar um meio eficaz de luta contra os fenómenos de fraude e evasão fiscais detetados neste setor de atividade económica, decorrentes da natureza do mercado, bem como do elevado número e reduzida dimensão das empresas que nele operam.

Situação esta que advém do facto de o setor em causa ser dominado por um número elevado de pequenos produtores e pela atuação de operadores não registados ou fictícios, que intervêm no circuito económico, adquirindo as matérias-primas em causa diretamente aos produtores, frequentemente antes da respetiva extração, colheita ou corte, e transmitindo-as sem que procedam à entrega do IVA que liquidam.

9. A inversão do sujeito passivo direcionada ao setor da silvicultura, nos termos concretizados no citado decreto-lei, significa que nas transmissões de cortiça, madeira, pinhas e pinhões com casca o IVA passa a ser devido e entregue ao Estado pelos sujeitos passivos adquirentes que disponham de sede estabelecimento estável ou domicílio em território português e que pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto.

10. Em resultando da introdução deste mecanismo foram alterados, em conformidade, através deste diploma, os artigos 2.º, 19.º, 29.º e 36.º do Código do IVA (CIVA), tendo, a este propósito, já sido emitidos esclarecimentos através do Ofício Circulado n.º 30217/2019, de 23/12, da Área de Gestão Tributária - IVA, o qual se encontra disponível para consulta no Portal das Finanças.

11. Neste contexto, foi introduzida a alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, estabelecendo que são sujeitos passivos do imposto as "*personas singulares ou*

coletivas referidas na alínea a) que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto, quando sejam adquirentes de cortiça, madeira, pinhas e pinhões com casca".

12. Esclarecendo, para o efeito, o citado Ofício-Circulado, quanto aos bens em questão, que se entende por:

- Cortiça: produto resultante da extração da casca ao sobreiro, que não tenha sido objeto de qualquer transformação, incluindo a cozedura;

- Madeira: produto resultante do abate, poda ou limpeza de planta lenhosa, incluindo os respetivos sobrantes, que não tenha sido objeto de qualquer transformação para além do corte. Este conceito abrange a lenha, bem como aparas, estilha e demais excedentes vegetais resultantes da correspondente exploração agrícola ou florestal;

- Pinhas: Pinhas de pinheiro, em qualquer estado (verde ou seco);

- Pinhão com casca: semente do pinheiro manso, em casca.

13. Interpretação esta, quanto aos bens a considerar, condizente com a intenção do legislador, expressa no preâmbulo do Decreto-Lei n.º 165/2019, de 30 de outubro.

14. Em síntese: nas transmissões de certos bens de produção silvícola (cortiça, madeira, pinhas e pinhões com casca, enquanto produtos resultantes de extração, colheita ou corte, sem qualquer outra transformação), o IVA é devido e entregue ao Estado pelos sujeitos passivos adquirentes que disponham de sede estabelecimento estável ou domicílio em território português e que pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto.

15. Nestes termos, e quanto ao questionado, cumpre informar o seguinte:

i) A transmissão de madeira cortada e descascada (segundo descreve, o descasque é uma operação de transformação imediatamente a seguir ao corte), não se encontra abrangida pelo mecanismo autoliquidação do IVA em referência dado que foi objeto de transformação para além do corte (a operação de descasque), cabendo, por conseguinte, ao transmitente liquidar o IVA, nos termos gerais do CIVA.

ii) Na venda da madeira "sem casca ou descascada", referida no ponto anterior, não é aplicável a regra de inversão em apreço (ou seja, deve liquidar o imposto nos termos gerais), pelo mesmo motivo.

iii) Na aquisição de biomassa florestal (sobrantes florestais como: pontas, galhos, cascas e outros resíduos, tal como são recolhidos das matas/florestas), deve ser aplicada a regra de inversão em apreço, dado não ter sido objeto de qualquer transformação além do corte.

Na transmissão subsequente, desde que o produto se mantenha inalterado (sem qualquer transformação posterior à aquisição), e desde que verificados os demais requisitos, também é de aplicar a regra de inversão.

iv) Tratando-se de transmissão de madeira que tenha sido objeto de qualquer transformação para além do corte (refere, no caso, sobrantes processados em biomassa), seja com recurso a meios normalmente utilizados nas explorações agrícolas e silvícolas seja por utilização de métodos de processamento

industrial, não é de aplicar a regra de inversão em apreço, dado não constituir um produto (madeira) resultante do abate, poda ou limpeza que não tenha sido objeto de qualquer transformação além do corte.

III - Conclusão

16. Nas transmissões de determinados bens de produção silvícola (cortiça, madeira, pinhas e pinhões com casca) que não tenham sido objeto de qualquer transformação (ou seja, resultantes da mera extração, colheita ou corte), o IVA é devido e entregue ao Estado pelos sujeitos passivos adquirentes que disponham de sede estabelecimento estável ou domicílio em território português e que pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto.

17. As transmissões de madeira "sem casca ou descascada" (constituindo o descasque uma operação de transformação imediatamente a seguir ao corte) não se encontram abrangidas pela regra de inversão em apreço, devendo o transmitente liquidar o imposto nos termos gerais do CIVA.

18. Na transmissão de biomassa florestal (sobrantes florestais, como pontas, galhos, cascas e outros resíduos, tal como são recolhidos das matas/florestas), deve ser aplicada a regra de inversão em referência, dado o produto não ter sofrido qualquer transformação além do corte. Cabe, neste caso, ao adquirente (a Requerente) efetuar a (auto)liquidação do imposto.

Numa transmissão subsequente, desde que o produto se mantenha inalterado (sem qualquer transformação posterior à aquisição) e uma vez verificados os demais requisitos relativos ao adquirente, deve também ser aplicada a regra de inversão em apreço.

19. Tratando-se de transmissão de madeira que tenha sido objeto de qualquer transformação para além do corte (sobrantes processados em biomassa, como referido), seja com recurso a meios normalmente utilizados nas explorações agrícolas e silvícolas seja por utilização de métodos de processamento industrial, não é de aplicar a regra de inversão da alienação) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, uma vez que o produto transacionado não resulta do mero abate, poda ou limpeza, tendo sido objeto de transformação além do corte.