

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al. c) do n.º 1 e do n.º 3 do art. 18.º

Assunto: Inversão do sujeito passivo – Taxas - Transmissão de sobranes de madeira resultantes do processo industrial, designadamente, de "casca de pinho".

Processo: **nº 16946**, por despacho de 2020-02-28, 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:

A presente informação vinculativa prende-se com o enquadramento em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), da transmissão de sobranes de madeira resultantes do processo industrial, designadamente, de "casca de pinho".

CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE

1. A requerente encontra-se registada no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes pelo exercício da atividade de "Serração de madeira" - CAE 16101 e, enquadrada em sede de IVA no regime normal com periodicidade mensal.

SITUAÇÃO APRESENTADA

2. Refere a requerente que "(n)o desenvolvimento da atividade industrial "(...)" adquire como matéria-prima, rolos de pinho com casca, já devidamente cortados nos comprimentos pretendidos, tendo como finalidade a obtenção de tábuas de madeira "(...)" Porém, no processo de transformação dos rolos de pinho em tábuas, resultam respetivamente vários subprodutos que são vendidos para diversos clientes, como sejam: a casca de pinho, a serradura e a estilha/aparas de madeira.

3. Assim, pretender ser esclarecida se:

a)"(...) na venda da casca de pinho que resulta do próprio processo industrial, continua a ser liquidado o IVA à taxa reduzida, por este produto se enquadrar na verba 5.4 da Lista I anexa ao CIVA (...)"

b)"(...) a venda da casca de pinho está sujeita à nova Regra de Inversão do IVA contemplada no disposto do Decreto-Lei N.º 165/2019 de 30 de outubro e no Ofício-Circulado N.º 30217 de 2019-12-23".

NORMAS LEGAIS

Taxa do imposto a aplicar na "casca de pinho"

4. Enquadram-se na categoria 5 da lista I anexa ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) as transmissões de bens efetuadas no âmbito das atividades de produção agrícola, da quais se destaca a verba 5.4 "(s)ilvicultura" e a verba 5.5 "(s)ão igualmente consideradas atividades de

produção agrícola as atividades de transformação efetuadas por um produtor agrícola sobre os produtos provenientes, essencialmente, da respetiva produção agrícola com os meios normalmente utilizados nas explorações agrícolas e silvícolas".

5. É entendimento da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) que a "casca de pinho" no estado em que se encontra na árvore ou que resulta de um mero descasque da madeira (operação silvícola, obviamente, possível de ser concretizada por um produtor agrícola com os meios normalmente utilizados numa exploração agrícola/silvícola), independentemente da extensão do circuito de produção e de distribuição, efetuada pelo produtor ou em qualquer outra fase de comercialização, beneficia de enquadramento na verba 5.4 da lista I anexa ao CIVA, sendo tributada à taxa reduzida prevista na alínea a) do n.º 1 e do n.º 3 do artigo 18.º do citado código.

6. No que respeita às transmissões dos subprodutos resultantes da transformação da madeira obtidos por qualquer método de processamento industrial, a saber: i) "casca de pinho" que sofreu diversas transformações de carácter industrial, nomeadamente, lavagem, vaporização, calibragem, etc.; ii) serradura; iii) estilha; iv) aparas, etc., são sujeitas à aplicação da taxa normal do imposto a que se refere a alínea c) do n.º 1 e do n.º 3 do artigo 18.º do CIVA, por falta de enquadramento nas verbas 5.4 e 5.5 da lista I ou em qualquer outra das diferentes verbas das listas anexas ao código.

Regra de inversão do sujeito passivo prevista na alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA

7. Conforme instruções administrativas vertidas no ofício-circulado n.º 30.217, de 2019/12/23 da Área de Gestão Tributária - IVA, o mecanismo de inversão do sujeito passivo previsto na alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA (Aditada pelo Decreto-lei n.º 165/2019, de 30 de outubro, com entrada em vigor a partir de 1 de janeiro de 2020, nos termos do art.º 4 do citado Decreto-lei), aplica-se aos sujeitos passivos que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e pratiquem operações com direito a dedução total ou parcial do imposto, quando efetuem aquisições localizadas no território nacional dos seguintes bens:

i) cortiça (produto resultante da extração da casca ao sobreiro, que não tenha sido objeto de qualquer transformação, incluindo a cozedura);

ii) 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);

iii) pinhas (pinhas de pinheiro, em qualquer estado (verde ou seco));

iv) pinhões com casca (semente do pinheiro manso, em casca).

De referir que a transmissão dos bens mencionados é tributada à taxa reduzida do imposto nos termos da alínea a) do n.º 1 e do n.º 3 do artigo 18.º do CIVA.

8. A aplicação das regras de inversão referidas no ponto anterior implica que:

a) o fornecedor/vendedor que reúna os requisitos referidos no ponto 7 da

presente informação vinculativa, quando transmite qualquer um dos bens ali mencionados [i); ii); iii); e iv)] deve emitir uma fatura [alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º CIVA, no prazo estipulado no n.º 1, e com os requisitos do n.º 5, ambos do artigo 36.º CIVA] sem liquidação de imposto [para efeitos do cumprimento da alínea e) do referido n.º 5 do 36.º do CIVA] devendo a mesma conter a menção "IVA - Autoliquidação".

b) o adquirente/comprador, também ele sujeito passivo de IVA deve proceder à liquidação do imposto que se mostre devido pela aquisição, aplicando a taxa do imposto em vigor, podendo a liquidação ser efetuada na fatura emitida pelo fornecedor ou em documento interno emitido para esse efeito. O imposto assim liquidado confere direito à dedução nos termos previstos na alínea c) do n.º 1 do artigo 19.º do CIVA, sem prejuízo do disposto no artigo 23.º do mesmo código.

ANALISE E CONCLUSÃO

9. As taxas do imposto são as constantes do artigo 18.º do CIVA. O montante da taxa do imposto a aplicar numa determinada operação, de acordo com o referido artigo 18.º, não implica alteração das regras gerais do imposto.

10. A requerente é uma serração de madeira cujo objetivo final é a produção de "tábuas de madeira". Assim, ainda que tal não tenha sido referido, afigura-se que a "madeira" que adquire cortada em rolos de comprimento previamente definido, ou foi, ou é, anteriormente ao corte em tábuas, alvo de uma transformação industrial, designadamente lavagem, vaporização, calibragem, etc.

11. Efetivamente, tal transformação industrial aos rolos de madeira implica que os sobrantes dessa mesma madeira, resultantes, portanto, do corte em tábuas sejam alvo desse mesmo processo industrial.

12. Deste modo, e ao contrário do referido pela requerente, na transmissão dos referidos subprodutos dos quais se destaca a "casca de pinho que sofreu diversas transformações de carácter industrial", conforme referido no ponto 6 da presente informação vinculativa, deve ser aplicada a taxa normal (23%).

13. Efetivamente, o benefício da aplicação da taxa reduzida, por enquadramento na verba 5.4 da lista I anexa ao CIVA, conforme é referido no ponto 5 da presente informação vinculativa, abrange a transmissão de "casca de pinho no estado em que se encontra na árvore".

14. Relativamente à segunda questão, devem ser aplicadas as regras de inversão (autoliquidação do IVA) quando a requerente, sujeito passivo enquadrado no regime normal de tributação, adquire qualquer um dos bens referidos nas alíneas i) a iv) do ponto 7 da presente informação vinculativa, designadamente, "madeira incluindo os respetivos sobrantes, que não tenha sido objeto de qualquer transformação para além do corte", ou seja, nesse caso o fornecedor da referida madeira emite a fatura, sem liquidação de IVA, e deve apor na fatura a menção "IVA- autoliquidação". E, a requerente procede de acordo com o mencionado na alínea b) do ponto 8 da presente informação vinculativa.

15. Na transmissão de sobrantes de madeira submetidos a qualquer tratamento ou transformação de carácter industrial, deve ser aplicada a taxa normal (23%), e não há lugar à aplicação das regras de inversão, isto é, a

operação segue as regras gerais do imposto, sem prejuízo de reunidas cumulativamente as condições estipuladas no n.º 11 do artigo 36.º do CIVA (autofacturação), poder a fatura suporte da operação ser elaborada pelo adquirente dos referidos bens. Refere-se, no entanto, que a responsabilidade da entrega do IVA nos cofres do Estado é sempre do fornecedor dos bens.