

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al. m) do n.º 1 do art. 2.º; al. c) do n.º 1 e n.º 3 do art. 18.º

Assunto: Inversão do sujeito passivo / Liquidação do imposto nos termos gerais do CIVA- Transmissão de biomassa florestal (sobrante resultante de limpezas florestais),..... Quanto à biomassa florestal triturada ou processada, não é de aplicar as regras da inversão do s.p.

Processo: **nº 17055**, por despacho de 2020-05-21, 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 - Do Requerente, dos Factos e do Pedido

1. A Requerente, sociedade por quotas, encontra-se enquadrada no regime normal do IVA, com periodicidade mensal, por opção, pelo exercício da atividade de CAE 02100 (Silvicultura e outras atividades florestais).

2. Questiona se o produto 'biomassa' é passível de ser abrangido pela regra de inversão do sujeito passivo aplicável a certas transmissões de bens de produção silvícola.

II - Enquadramento em sede de IVA

3. 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.

4. 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.

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.

5. 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.

6. 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.

7. 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.

8. Neste contexto, a alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA estabelece que são sujeitos passivos do imposto as "pessoas 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".

9. 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.

10. 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.

11. Ou seja, 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.

12. Nestes termos, e quanto à questão colocada, cumpre informar o seguinte:

13. Denomina-se biomassa qualquer tipo de matéria orgânica proveniente de fontes vegetais ou animais, como, por exemplo, os subprodutos da floresta,

agricultura, pecuária, da indústria da madeira e do papel e a parte biodegradável dos resíduos sólidos urbanos.

14. No contexto da legislação em apreço e considerando a atividade realizada pela Requerente, é de assumir que pretende, no pedido de informação, referir-se a 'biomassa florestal' (que poderá incluir os materiais ligno-celulósicos obtidos da limpeza das florestas, incluindo ramos e bicadas, assim como os matos sob coberto e em áreas de incultos, a madeira sem valor comercial proveniente de áreas percorridas por incêndios, bem como os resíduos e os desperdícios das unidades de transformação da madeira que, na situação atual, não possam ser reciclados ou escoados para transformação ou incorporação em produtos com interesse comercial).

15. A transmissão de biomassa florestal, como sobranse resultante de limpezas florestais, de matas ou do abate de árvores (restos do aproveitamento da madeira, como cepos de arvores, ramos e bicadas e outros resíduos florestais), que não tenha sido objeto de qualquer transformação para além do corte, encontra-se abrangida no âmbito do mecanismo de autoliquidação definido na alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, desde que o sujeito passivo adquirente disponha de sede estabelecimento estável ou domicílio em território português e que pratique operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto.

16. No entanto, na transmissão de biomassa florestal triturada ou processada, não é aplicável a regra de inversão em apreço, pois já não se está perante um produto resultante do mero abate, poda ou limpeza e que não tenha sido objeto de qualquer transformação além do corte, não sendo, igualmente, aplicável a resíduos e desperdícios de unidades de transformação da madeira, pelo mesmo motivo.

Cabendo, nestas operações, ao transmitente (a Requerente, se for o caso), proceder à liquidação do imposto nos termos gerais do CIVA.

III - Conclusão

17. 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, conforme disposto na alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

18. Para este efeito, entende-se por 'Madeira', como "o produto resultante do abate, poda ou limpeza de planta lenhosa, incluindo os respetivos sobranse, 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", tal como esclarecido no Ofício-Circulado n.º 30217/2019, de 23/12, da Área de Gestão Tributária - IVA.

19. Pelo que, a transmissão de biomassa florestal, sobranse resultante de limpezas florestais, de matas ou do abate de árvores (restos do aproveitamento da madeira, como cepos de arvores, ramos e bicadas e outros

resíduos florestais), que não tenha sido objeto de qualquer transformação para além do corte, encontra-se abrangida no âmbito do mecanismo de autoliquidação definido na alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, desde que o sujeito passivo adquirente disponha de sede estabelecimento estável ou domicílio em território português e que pratique operações que confirmem o direito à dedução total ou parcial do imposto.

20. No entanto, na transmissão de biomassa florestal triturada, processada ou resultante dos resíduos e desperdícios de unidades de transformação da madeira, não é aplicável a regra de inversão em apreço, pois já não se está perante um produto resultante do mero abate, poda ou limpeza, que não tenha sido objeto de qualquer transformação além do corte.

Nestas operações, cabe ao transmitente (a Requerente, se for o caso), proceder à liquidação do imposto nos termos gerais do CIVA.