

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: al c) do n.º 1 e n.º 3 do art. 18.º
- Assunto: Inversão do sujeito passivo (não aplicação da regra) – Aquisição de estilha e fita, derivados de madeira - material sobranter que é sujeita a corte para se apresentar como sobrantes de madeira em pedaços mais pequenos e finos
- Processo: **nº 17261**, por despacho de 2020-05-25, 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 subprodutos ou sobrantes do corte de madeira, designadamente, de "estilha" e "fita".

CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE

1. A requerente encontra-se registada no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes pelo exercício da atividade de: "Atividades dos serviços relacionados com a produção animal, exceto serviços de veterinária - CAE 01620, e enquadrada em sede de IVA no regime normal com periodicidade trimestral.

SITUAÇÃO APRESENTADA

2. Refere a requerente que se dedica "(...) à prestação de serviços de criação de aves/frangos por conta de outrem (CAE 01620), para o desenvolvimento dessa atividade necessitamos de adquirir estilha e fita derivados de madeira - material sobranter que não sofre qualquer transformação industrial, a não ser o corte desses sobrantes de madeira em pedaços mais pequenos e finos), sendo o meu fornecedor deste material, tal como nós, um sujeito passivo com sede em território nacional, onde pratica operações com direito à dedução, deve emitir a fatura com a expressão "Iva - Autoliquidação"? Sempre que se trate de transmissões de cortiça, madeira, pinhas e pinhões com casca é aplicável a regra de inversão, ainda que realizadas por intermediários e não pelo produtor? Aplica-se a todo o circuito económico? Caso seja emitida fatura com IVA, aplica-se o descrito no nº 8, do artigo 19º do CIVA ou seja, o IVA constante dessa fatura não é dedutível?".

NORMAS LEGAIS

3. 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 efetuarem aquisições localizadas no território nacional dos seguintes bens:

- i) cortiça (produto resultante da extração da casca do 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, portanto bens sem qualquer transformação 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.

4. A aplicação da regra de inversão referida no ponto anterior implica que:

a) o fornecedor/vendedor que reúna os requisitos referidos no ponto anterior 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.

5. O direito à dedução do IVA está previsto nos artigos 19.º a 22.º do Código do IVA (CIVA). O n.º 2 do 19.º determina que só confere direito à dedução o imposto mencionado em fatura passada em forma legal (n.º 6 artigo 19.º), em nome e na posse do sujeito passivo.

6. Por sua vez, a alínea a) do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA, prevê que só pode deduzir o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, sem prejuízo do disposto no artigo 21.º, que delimita as operações excluídas do direito à dedução.

7. Quando compete ao adquirente dos bens e serviços, a obrigação de liquidação e pagamento do imposto, o IVA por via da regra de inversão do sujeito passivo 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

8. Os bens que a requerente adquire designadamente, a "estilha" e as "fitas", ou seja, estilha cortada mais fina, são subprodutos ou sobrantes do corte de madeira, normalmente utilizados nos aviários para o aquecimento das aves.

9. Assim, relativamente à primeira questão, a saber, se deve fazer a autoliquidação na aquisição da "estilha" e das "fitas", deve concluir-se que, uma vez que estes bens resultam de um processo industrial de transformação e não são o mero resultado do abate ou corte da planta lenhosa, não se enquadram no conceito de "madeira", definido no ofício-circulado n.º 30.217/2019, uma vez que, nele é determinado que, para a operação estar sujeita à regra de inversão do sujeito passivo a que se refere a alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, os sobrantes da madeira, designadamente, a lenha, as aparas, a estilha e demais excedentes vegetais (sem qualquer transformação para além do corte), resultam, necessariamente, da mera extração, da colheita ou do corte da planta lenhosa.

10. Nestes termos, ainda que a "madeira" para obter a "estilha" e a "fita" não tenha qualquer "tratamento", segundo a requerente, o corte a que foi sujeita resulta de um método de processamento industrial, pelo que os referidos bens, ainda que subprodutos/sobrantes de madeira, adquiridos pela requerente, estão sujeitos às regras gerais do imposto, não se lhes aplicando a regra de inversão prevista na alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º, sendo passíveis de IVA à taxa normal em vigor, de acordo com a alínea c) do n.º 1 e n.º 3 do artigo 18.º do CIVA, por falta de enquadramento em qualquer uma das diferentes verbas das listas anexas ao referido Código.

11. No que respeita à segunda questão, isto é, se a regra de inversão se aplica em todo o circuito comercial, deve referir-se que, para que seja aplicada a regra de inversão do sujeito passivo a que se refere a alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, tem que estar em causa a "aquisição" dos bens efetuada por sujeito passivo que disponha de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e pratique operações com direito a dedução total ou parcial do imposto, quando efetue aquisições localizadas no território nacional dos bens referidos no ponto três da presente informação, independentemente da fase do circuito comercial em que ocorre a operação.

12. Assim, aquando, da "transmissão" subsequente dos referidos bens, podem ocorrer duas situações, a saber: i) ou o adquirente dos bens reúne as condições referidas no ponto anterior, e a operação segue a regra de inversão do sujeito passivo; ii) ou não reunindo o adquirente as referidas condições, a operação o segue as regras gerais do imposto.

13. Quanto à terceira questão, relativa ao direito à dedução do imposto, conforme referido no ponto 7 da presente informação vinculativa, uma vez reunidas as condições de aplicação da regra de inversão do sujeito passivo, o adquirente dos bens tem a obrigação de liquidar o imposto respeitante à aquisição e pode exercer o direito à dedução do mesmo 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, se aplicável.