

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.2º - Incidência objectiva .

Assunto: Não residentes

Processo: 25062, com despacho de 2023-11-24, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I- Pedido e enquadramento proposto pela Requerente

1. A Requerente, uma empresa estabelecida em Espanha que tem como objeto social a comercialização de produtos siderúrgicos e metalúrgicos, especialmente os derivados do aço, bem como o desempenho de todas as atividades acessórias e complementares relacionadas com a comercialização destes produtos, registou-se, para efeitos de IVA, em território nacional, tendo optado por não nomear representante fiscal.

2. No âmbito da sua atividade, adquire a um fornecedor (devidamente identificado no pedido), com sede em Portugal, chapas galvanizadas, laminado a quente, laminado a frio e folha flandres.

3. No que diz respeito ao enquadramento conferido a estas operações, e permanecendo os bens sempre em território nacional, o fornecedor da Requerente emite as suas faturas com IVA, à taxa normal, e esta exerce o respetivo direito à dedução, através do seu registo de IVA em Portugal.

4. Posteriormente, através do seu registo de IVA em Portugal, a Requerente transmite esses mesmos bens a clientes estabelecidos em Portugal, e procede, igualmente, à liquidação de IVA, à taxa normal.

5. Conforme referido no pedido pela Requerente, o enquadramento que tem vindo a conferir às operações realizadas em território nacional deriva do Ofício-circulado n.º 30073/2005, de 24 de março, segundo o qual "não obstante a inexistência de sede, estabelecimento estável ou domicílio, os sujeitos passivos não residentes estarão adstritos ao cumprimento das obrigações decorrentes do CIVA, caso aqui possuam um registo para efeitos de IVA, independentemente da possibilidade que lhe é dada de proceder à nomeação de representante, sujeito passivo do imposto sobre o valor acrescentado no território nacional, munido de procuração com poderes bastantes."

6. Acrescenta, ainda, que o citado Ofício-circulado referia que "nestes casos, ficam nomeadamente sujeitos ao cumprimento das obrigações do Código do IVA, designadamente as de liquidação e pagamento do imposto devido pelas operações realizadas no território nacional ficando esvaziada de conteúdo a disposição na linha g) do n.º 1 do art.º 2.º do CIVA".

7. A Requerente salienta que o entendimento da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) à data em que procedeu ao seu registo de IVA em Portugal, era o de que os sujeitos passivos nas situações descritas deveriam, sempre que não beneficiassem de qualquer norma de isenção, liquidar IVA nas operações ativas localizadas em território nacional, independentemente de ter sido, ou não, nomeado representante fiscal.

8. Posteriormente, a Requerente teve conhecimento do atual entendimento da AT, vertido no Ofício-circulado n.º 30123, de outubro de 2019, o qual, com vista a clarificar as alterações mais significativas em matéria de processamento

de faturas e outros documento fiscalmente relevantes, revogou tacitamente o Ofício-circulado n.º 30073/2005.

9. A Requerente considera que, dos esclarecimentos prestados no Ofício-circulado n.º 30235, de 27 de abril de 2021, do qual veio a ter, igualmente, conhecimento, não resulta claro se o enquadramento que tem vindo a conferir às operações localizadas em Portugal se encontra correto.

10. Neste contexto, questiona se deve alterar o enquadramento que, até então, tem vindo a conferir às suas operações ativas em Portugal, ou seja, passar a aplicar a regra de inversão do sujeito passivo, uma vez que não se encontra estabelecida em território nacional, dispondo apenas de um mero registo de IVA, tendo optado por não nomear representante fiscal, e na medida em que as operações que realiza em Portugal se destinam a sujeitos passivos estabelecidos neste território.

11. A Requerente, perante a alteração de entendimento da AT e tendo em conta os direitos e obrigações que impendem sobre os sujeitos passivos não estabelecidos no território nacional e as regras aplicáveis às operações em que ocorre a inversão do sujeito passivo, em matéria de IVA, entende que a regra de inversão do sujeito passivo prevista na alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA é aplicável ao caso concreto.

12. Ou seja, no seu entender, às operações suprarreferidas a efetuar no território nacional através do seu número de identificação fiscal nacional, deve ser aplicada a regra de inversão do sujeito passivo ao abrigo da suprarreferida norma, prevista na alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA, cabendo ao adquirente dos bens (entidade estabelecida em Portugal) transmitidos pela Requerente em território nacional, a responsabilidade pela autoliquidação do correspondente imposto.

II - Enquadramento Jurídico-tributário face ao Código do IVA (CIVA)

13. Tendo em consideração as operações descritas no pedido, concretamente, a transmissão de bens, que se encontram em território nacional, efetuadas entre a Requerente (sendo esta, conforme refere, um sujeito passivo registado em Portugal apenas para efeitos de IVA, sem representante nomeado), e os seus clientes, sujeitos passivos estabelecidos em território nacional, há, tendo em conta os elementos fornecidos, lugar à aplicação do artigo 2.º, n.º 1, alínea g) do CIVA.

14. Com efeito, de acordo com esta disposição legal, são sujeitos passivos de IVA as pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) do n.º 1 da mesma norma, que sejam adquirentes em transmissões de bens ou prestações de serviços efetuadas no território nacional por sujeitos passivos que aqui não tenham sede, estabelecimento estável ou domicílio nem disponham de representante nos termos do artigo 30.º.

15. O Ofício-circulado n.º 30235/2021, de 27 de abril, da Área de Gestão Tributária - IVA, veio esclarecer o conjunto de direitos e obrigações, em sede de IVA, que impendem sobre os sujeitos passivos não residentes em território nacional que aqui realizem transmissões de bens e prestações de serviços e, bem assim, as regras relativas às operações em que ocorre a inversão do sujeito passivo, no âmbito de tais operações.

16. Decorre da interpretação da alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, e foi diretamente esclarecido pelo citado Ofício-circulado, que esta norma de incidência subjetiva coloca a obrigação de liquidação e entrega do imposto ao Estado na esfera do sujeito passivo que possui sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional ou, não possuindo sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional, neste tenha nomeado representante nos termos do artigo 30.º do CIVA, quando adquire bens ou serviços a um

sujeito passivo não residente, mas com a sede, estabelecimento estável ou domicílio noutra Estado-Membro, que aqui não dispõe de representante fiscal.

17. Nestas circunstâncias, um sujeito passivo não residente, transmitente dos bens ou prestador dos serviços, não deve proceder ao registo nem utilizar um NIF nacional para a realização da operação.

18. Concluindo, no caso concreto descrito pela Requerente, em que esta possui um registo para efeitos de IVA em Portugal, mas não procedeu à nomeação de representante, sempre que realiza operações ativas localizadas e, como tal tributadas, em território nacional, nas quais o adquirente dos bens é um sujeito passivo de IVA nacional, deve abster-se de liquidar imposto, recaindo tal obrigação na esfera do adquirente dos bens, em conformidade com o disposto no artigo 2.º, n.º 1, alínea g) do CIVA e de acordo com os esclarecimentos prestados no Ofício-circulado n.º 30235, de 27 de abril de 2021.

19. A Requerente refere, no seu pedido, que deduz o IVA suportado para a realização destas operações (aquisição, em território nacional, de bens que posteriormente vende a sujeitos passivos estabelecidos em Portugal), na declaração periódica de imposto.

20. Contudo, parece resultar da exposição feita pela Requerente, e tendo em conta o respetivo enquadramento, que esta não realiza, em território nacional, quaisquer operações relativamente às quais seja devedora de imposto.

21. Assim, a confirmar-se esta situação, em que a Requerente não realiza, atualmente, operações em território nacional relativamente às quais seja devedora de imposto, relembramos que a dedução do imposto suportado para a realização das suas operações ativas não deve ser efetuada na declaração periódica de IVA. Pelo contrário, deve solicitar o reembolso do imposto suportado para a realização dessas operações, nos termos do Decreto-lei n.º 186/2009, de 12 de agosto, alterado pela Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro. Os termos e as condições para solicitar o reembolso do imposto suportado em território nacional estão previstos no capítulo III do citado diploma legal.

22. Ressalva-se que, de acordo com o artigo 6.º do Decreto-lei n.º 186/2009, de 12 de agosto, alterado pela Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro, o direito ao reembolso respeita ao imposto suportado pelo sujeito passivo não estabelecido no território nacional, em transmissões de bens, prestações de serviços e importação de bens nele efetuadas, desde que esses bens e serviços sejam utilizados para os fins das operações correspondentes às referidas nas alíneas a) e b) do n.º 1 do CIVA, no n.º 2 do artigo 19.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias e na alínea b) do n.º 1 do artigo 5.º do Decreto-lei n.º 186/2009, de 12 de agosto. De acordo com o n.º 2 exclui-se do direito ao reembolso o IVA suportado nas despesas mencionadas no artigo 21.º do Código do IVA, nas condições aí previstas.

23. Finalmente, no que concerne à emissão das faturas esclarecemos que, não obstante o artigo 35.º-A, n.º 1 do CIVA, determinar que a emissão de fatura pelas transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas no território nacional está sujeita às regras estabelecidas no CIVA, o n.º 3 do mesmo artigo, determina que tal obrigação não se verifica quando estiver em causa a emissão da fatura por um sujeito passivo que não possua no território nacional a sua sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio a partir do qual a transmissão de bens ou prestação de serviços é efetuada, na condição de a obrigação de liquidação do imposto recair sobre o sujeito passivo adquirente dos bens ou destinatário dos serviços.