

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.6º - Localização das operações .
- Assunto: Localização de operações - Produção de caixas de cartão em território Nacional para cliente de outro Estado Membro, com entrega por ordem do cliente a outros sujeitos passivos nacionais em território Nacional - Artigo 6.º do CIVA
- Processo: 25083, com despacho de 2023-11-24, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - Caracterização do Requerente/Sujeito Passivo

1. Através dos elementos existentes no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes (SGRC), verifica-se que a Requerente se encontra registada, para efeitos de IVA, com a atividade principal de "FABRICAÇÃO DE OUTRAS EMBALAGENS DE PAPEL E DE CARTÃO", com o CAE 17212 e como atividades secundárias "FABR.PAPEL ECARTÃO CANELADOS (INCLUI EMBALAGENS)", "COMPRA E VENDA DE BENS IMOBILIÁRIOS", "ARRENDAMENTO DE BENS IMOBILIÁRIOS", "ALOJAMENTO MOBILADO PARA TURISTAS" e "PROD. ELECTRIC. ORIGEM EÓLICA, GEOTÉRMICA, SOLAR E N.E.", com o CAE 017211, 068100, 068200, 055201 e 035113 respetivamente, estando enquadrada no regime normal de periodicidade mensal, desde 2013.01.01.

II - Exposição da questão apresentada

2. A requerente é uma empresa estabelecida em território nacional, que produz caixas de cartão compacto para embalagem de calçado, vestuário, cosmética e outros setores.

3. Informa que, "existe a possibilidade de negócio em que as caixas são encomendadas por cliente de outro estado membro (que se encontre registado para efeitos do IVA noutro Estado membro e aí se encontre abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens) e serão faturadas ao mesmo, mas são entregues por ordem do cliente, a outros sujeitos passivos nacionais, fabricantes do produto final a exportar."

4. Esclarece que "as caixas são transportadas para o cliente comunitário junto com o produto final (calçado, vestuário, etc) faturado pelo sujeito passivo nacional que se encontra no fim da linha do processo produtivo. Ou seja, as caixas produzidas pela Requerente acabam por ser enviadas para o cliente comunitário, no entanto, diferida no tempo até a conclusão dos trabalhos efetuados pelos restantes confeccionadores, sendo o envio efetuado pelo último confeccionador do processo produtivo" (que não é a Requerente).

5. Vem a Requerente colocar 3 questões:

"Nesta situação, poderá a Requerente aplicar a isenção de IVA, ao abrigo do artigo 14º do RITI, na faturação das caixas ao cliente final de outro estado membro?"

Em caso afirmativo, como deve a Requerente comprovar que as caixas, tendo

sido faturadas a um cliente intracomunitário, saíram efetivamente do território nacional para outro estado membro, já que foram entregues em território nacional e incluídas no embalamento do produto final expedido para o cliente?

Em caso negativo, se a Requerente tiver de liquidar IVA na faturação das caixas, tem o cliente intracomunitário algum mecanismo para recuperar este valor de IVA?.".

III - Análise às questões colocadas e enquadramento legal

6. Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) estão sujeitas a IVA as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal.

7. O conceito de transmissão de bens encontra-se previsto no n.º 1 do artigo 3.º do CIVA, correspondendo, em geral, à transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade.

8. Para efeitos de enquadramento, refere-se que, "são tributáveis as transmissões de bens que estejam situados no território nacional no momento em que se inicia o transporte ou expedição para o adquirente ou, no caso de não haver expedição ou transporte, no momento em que são postos à disposição do adquirente.", conforme n.º 1 do artigo 6.º do CIVA.

9. Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI), as transmissões de bens, efetuadas por um sujeito passivo do imposto dos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, do CIVA, beneficiam da isenção aí prevista desde que verificadas as seguintes condições:

- Os bens sejam expedidos ou transportados pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, a partir do território nacional para outro Estado-Membro com destino ao adquirente;

- O adquirente se encontre registado para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado, em outro Estado membro, tenha utilizado e comunicado ao vendedor o respetivo número de identificação fiscal para efetuar a aquisição e, aí se encontre abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens;

10. Conforme descrito pela Requerente, verifica-se que não ocorre a saída física dos bens, a partir do território nacional para outro Estado membro com destino ao adquirente, o que constitui uma condição determinante, na qualificação da natureza intracomunitária de uma transmissão de bens.

11. Dado que os bens não saem do território nacional na sequência da transmissão efetuada pela Requerente, a operação não beneficia da isenção aplicável às transmissões intracomunitárias de bens, prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do RITI.

12. Nesse sentido, o fornecedor dos bens, ou seja, a Requerente, deve liquidar imposto na respetiva transmissão por se considerar a mesma localizada, para efeitos da sua tributação, em território nacional, aplicando a taxa normal de IVA, prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

13. Mais se informa que, o adquirente dos bens, sendo um sujeito passivo de IVA estabelecido noutra Estado membro, poderá solicitar o reembolso do imposto suportado em território nacional ao abrigo do Regime de Reembolso do IVA a Sujeitos Passivos não Estabelecidos no Estado Membro de Reembolso, aprovado pelo artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 186/2009, de 12 de agosto, e publicado em anexo a este diploma, caso se encontrem reunidas as condições previstas no artigo 5.º do respetivo Regime.