

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.13º - Isenções nas importações .
- Assunto: IVA - Valor tributável nas operações relacionadas com o regime de importação - Artigos 13.º e 17.º do Código do IVA
- Processo: 25332, com despacho de 2024-02-27, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - Caracterização do Sujeito Passivo
1. Através dos elementos existentes no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que a Requerente se encontra registada para efeitos de IVA, enquadrado no regime normal de periodicidade mensal, praticando operações tributáveis que conferem direito à dedução, desde 05/07/2000.
  2. Verifica-se, ainda, que o sujeito passivo exerce como atividade principal a "ORGANIZAÇÃO DO TRANSPORTE", CAE 52291.
  3. Da mesma consulta observa-se que o sujeito passivo não tem enquadramento em sede de IVA para efeitos de atividades relacionadas com a importação e exportação.
- II - Exposição da questão
4. A Requerente tem por objeto o exercício da atividade de agente transitário, com o CAE 52297, no âmbito da qual presta aos seus clientes serviços de natureza logística e operacional, onde se incluem o planeamento, o controlo, a coordenação e a direção das operações relacionadas com a expedição, receção, armazenamento e circulação de bens ou mercadorias.
  5. No exercício da sua atividade, a requerente contrata, em seu nome e no interesse dos seus clientes, os serviços de empresas de transporte aéreo, marítimo e terrestre, maioritariamente para a realização de transporte internacional, de mercadorias, incluindo a execução dos trâmites e formalidades legalmente exigidos.
  6. A exponente é remunerada, sendo pagos pelos seus clientes os valores referentes ao preço dos serviços, bem como o reembolso dos montantes relativos a despesas com emolumentos, taxas ou impostos e outros, pagos a Entidades Administrativas, Tributárias e Aduaneiras, e honorários de Despachantes Oficiais.
  7. A liquidação dos valores a cobrar pela requerente é efetuada através da emissão das respetivas faturas, de acordo com os requisitos legalmente estabelecidos.
  8. A Requerente, informa que, no que respeita aos serviços prestados aos clientes em operações de importação de mercadorias, executa diversas operações conexas com a importações, por via marítima, aérea ou terrestre, com desalfandegamento em território nacional, nomeadamente: serviços de transporte interno dos bens (com origem e destino em território nacional), serviços de armazenagem após as mercadorias estarem desalfandegadas, carga e descarga das mercadorias.
  9. Neste âmbito, dos serviços prestados pela requerente aos seus clientes importadores, são suportadas pela mesma as despesas conexas com as operações de importação, designadamente, com paralisação de contentores, manuseamento, embalagem, pesagem e despesas de terminal, entre outras, e são discriminados nas faturas emitidas pela requerente e pagas pelos clientes importadores.
  10. A Exponente informa que, em alguns casos, as faturas emitidas, referentes aos serviços e despesas conexas com operações de importação, são remetidas diretamente aos importadores, clientes finais, não sendo enviadas ao Despachante Oficial, em

momento prévio ao preenchimento, por este, da respetiva Declaração Aduaneira de Importação.

11. A Requerente pretende que seja esclarecida, se da interpretação das normas constantes dos artigos 13.º, n.º 1, al. f), e 17.º, n.º 2, al. b), do CIVA se deve entender que:

a) A aplicação da isenção prevista no artigo 13.º, n.º 1 al. f) do CIVA deve operar, mesmo quando o valor dos serviços não foi incluído no valor tributável da importação, determinado na Declaração Aduaneira de Importação? ou

b) A aplicação da isenção prevista no artigo 13.º, n.º 1, al. f) do CIVA, depende necessariamente de os valores das despesas e prestações de serviços, conexas/acessórias com as operações de importação de mercadorias, estarem incluídos no valor tributável dos bens importados e que este valor esteja determinado na Declaração Aduaneira de Importação.

III - Enquadramento legal e análise

12. Nos termos das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 5.º do Código do IVA (CIVA) considera-se importação a entrada em território nacional de: "Bens originários ou procedentes de países terceiros e que não se encontrem em livre prática ou que tenham sido colocados em livre prática no âmbito de acordos de união aduaneira; () bens procedentes de territórios terceiros e que se encontrem em livre prática."

13. Todavia, sempre que os bens sejam colocados, desde a sua entrada em território nacional, sob um dos regimes previstos nos n.ºs i) a iv) da al. b) do n.º 1 do artigo 15.º, sob o regime de importação temporária com isenção total de direitos, sob o regime de trânsito externo ou sob o procedimento de trânsito comunitário interno, a importação só se verifica quando forem introduzidos no consumo. (Cf. n.º 2 do artigo 5.º do CIVA)

14. De acordo com o disposto na al. f) do n.º 1 do artigo 13.º do CIVA, estão isentas do imposto "(a)s prestações de serviços conexas com a importação cujo valor esteja incluído no valor tributável dos bens a que se refiram, conforme o estabelecido na alínea b) do n.º 2 do artigo 17.º;"

15. Esta isenção destina-se a evitar situações de dupla tributação, uma vez que o valor dos serviços prestados a que a mesma se refere terá integrado o valor tributável da importação.

16. Nos termos do artigo 17.º do CIVA, o valor tributável do IVA na importação é constituído pelo valor aduaneiro, determinado de harmonia com as disposições comunitárias em vigor (1) devendo incluir na medida em que nele não estejam compreendidos, todos os encargos que sejam devidos antes ou em virtude da importação dos bens, bem como o valor das operações a que os mesmos foram sujeitos até àquele momento.

17. Ou seja, o valor tributável deve incluir (Cf. n.º 2 do artigo 17.º):

– Os impostos, direitos aduaneiros, taxas e demais encargos devidos antes ou em virtude da própria importação, com exclusão do IVA;

– As despesas acessórias, tais como despesas de comissões, embalagem, transporte e seguros, verificadas até ao primeiro lugar de destino dos bens em território nacional, ou outro lugar de destino no território aduaneiro da União se este for conhecido no momento em que ocorre o facto gerador na importação, com exclusão das despesas de transporte a que se refere o artigo 14.º, n.º 1, al. t), do CIVA;

– O valor das operações a que se referem os artigos 14.º, n.º 1, al. p) e 15.º, n.º 1, al.s b) a e), ambos do CIVA.

18. Deste modo, isenção prevista no artigo 13.º, n.º 1, alínea f) do CIVA apenas é aplicável relativamente às despesas cujo montante tenha sido efetivamente considerado no valor tributável do IVA, pelo que os serviços prestados após o desalfandegamento não podem entrar no valor tributável do IVA na importação, sendo, por isso, sujeitos a imposto nos termos gerais do referido código.

19. Refira-se que sobre o assunto, valor tributável na importação de bens, foram emitidas instruções administrativas divulgadas através do Ofício-Circulado n.º 25015, de

2023-12-28, da Área de Gestão Tributária do IVA, que podem ser consultadas no Portal das Finanças.

Nota (1): Cf. artigos 69.º a 76.º do Código Aduaneiro da União (CAU).