

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias
- Artigo/Verba: Art.5º - Regime de derrogação
- Assunto: Aquisição intracomunitária de bens, efetuada por sujeito passivo enquadrado no regime especial de isenção do artigo 53.º do CIVA, sujeita a tributação em Portugal.
- Processo: 25539, com despacho de 2024-02-22, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: O presente pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária, pelo sujeito passivo "[ ]" (doravante Requerente), com o número de identificação fiscal "[ ]", prende-se com a tributação das aquisições intracomunitárias de bens, em território nacional.

Sobre o assunto, cumpre informar:

### I - CARACTERIZAÇÃO DO REQUERENTE

1. O Requerente exerce, a título principal, a atividade que tem por base o CAE 01251 - "Cultura de frutos de casca rija" e, a título secundário, as atividades que têm por base os seguintes códigos de atividade:

CAE 01252 - "Cultura de outros frutos em árvores e arbustos";

CIRS 1519 - "Outros prestadores de serviços".

2. Em sede de IVA encontra-se enquadrado no regime normal, com periodicidade trimestral, por opção, desde 2023.08.03. Anteriormente, mais propriamente entre 2021.04.21 e aquela data, o Requerente esteve enquadrado no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do Código do IVA (CIVA).

### II - O PEDIDO

3. No presente pedido de informação vinculativa o Requerente refere que esteve enquadrado, entre 2021.04.21 e 2023.08.03, no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do CIVA, tendo optado pela tributação, em território nacional, das aquisições intracomunitárias de bens, desde 2022.02.09.

4. Conforme refere, em 2021.07.10 candidatou-se "( ) a um projecto no âmbito do PDR2020 - no regime simplificado de pequenos investimentos nas explorações agrícolas, ficando registado o seu projeto com o ID: "[ ]".

5. Em 2021.11.09 e 2021.11.12 efetuou duas aquisições intracomunitárias de bens, que consistiram na aquisição de 1013 plantas de pistacho ao sujeito passivo "[ ]", com sede em Espanha.

Dessas aquisições intracomunitárias resultou que o fornecedor emitiu duas faturas que, conforme extratos das mesmas, enviados em anexo, apresentam os seguintes valores:

Primeira fatura:

Valor base - 3.580,71

Valor total - 3.961,34 (com IVA liquidado no valor de 380,63 - às taxas de 10% e de

21%).

Segunda fatura:

Valor base - 10.931,00

Valor total - 12.030,26 (com IVA liquidado no valor de 1.099,26 às taxas de 10% e de 21%).

6. De acordo com o que refere, efetuou o pagamento não só dos bens que adquiriu, mas também do IVA liquidado pelo transmitente espanhol. Considera, assim o Requerente, que se comportou como um consumidor final, não tendo, por esse facto, efetuado a entrega de quaisquer declarações periódicas do IVA no período de imposto compreendido entre 2021.04.21 e 2023.03.08.

7. Assumindo-se como cumpridor das suas obrigações tributárias e não querendo incorrer em qualquer infração, o Requerente refere que contactou diversas vezes o Centro de Atendimento Telefónico da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) tendo em vista o esclarecimento sobre eventuais obrigações a cumprir relativamente a estas transações intracomunitárias, ao que terá sido informado que não teria quaisquer obrigações a cumprir, em virtude de o IVA ter sido liquidado no país de origem.

8. Contudo, refere o Requerente que "()" em sede de análise de pedidos de pagamento, a "[]", solicitou ao requerente a apresentação da declaração do IVA em Portugal desta transação".

9. Alegando que "()" não estando abrangido no regime normal de IVA, ou seja, não podendo recuperar esse IVA nas transações nacionais/importações intracomunitárias de bens, e uma vez que não beneficiou de qualquer isenção ou outro benefício fiscal/imposto, também não terá que liquidar junto da AT qualquer IVA a quando da sua importação (), vem o Requerente questionar sobre a razão de lhe estar a ser solicitada tal declaração por aquela entidade, quando não lhe foi exigido o cumprimento dessa obrigatoriedade pela AT.

10. Em anexo ao pedido de informação vinculativa o Requerente envia cópia dos pedidos de esclarecimento efetuados no e-balcão, em 2023.03.08 e 2023.03.13, pelo sujeito passivo "[]", sobre o enquadramento do Requerente e eventual obrigação da apresentação de declaração periódica referente às aquisições intracomunitárias de bens, bem como das respetivas respostas, efetuadas em 2023.03.09 e 2023.03.14, pela AT, que aqui se consideram por reproduzidas.

11. Importa, contudo, referir que o sujeito passivo "[]", nas interações efetuadas com a AT, referiu: i) que nas "()" verificações a efetuar no âmbito dos Controlos Administrativos, do Anexo 4.3 da NPE n.º 044 - Pedidos de Pagamento no âmbito do Desenvolvimento Rural (vertente investimento), a "[]" tem como responsabilidade a verificação a entrega das declarações de IVA"; ii) o beneficiário tem enquadramento nas aquisições intracomunitárias de bens, por opção; iii) que não obstante tal enquadramento, o beneficiário pagou ao fornecedor o valor total da fatura onde se incluía o IVA a 10%.

### III - ANÁLISE E ENQUADRAMENTO LEGAL

12. O regime especial de isenção que faz parte integrante dos artigos 53.º a 59.º do CIVA configura um regime simplificado de tributação que é aplicável a sujeitos passivos que reúnam os condicionalismos ali determinados. Tais sujeitos passivos efetuam operações que, pela sua natureza, são sujeitas a imposto e dele não isentas e que, só por via do enquadramento neste regime específico, não são sujeitas a aplicação do imposto.

13. Tendo em conta a questão em análise no presente pedido de informação vinculativa importa referir que nos termos da a) do artigo 1.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI) as aquisições intracomunitárias de bens são, por regra, isentas no país de origem dos mesmos. Esta regra implica que o adquirente esteja abrangido no país de destino por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens, cabendo-lhe a obrigação de proceder à liquidação do imposto que não foi liquidado pelo transmitente dos bens. Tal significa, que não é possível adquirir bens desonerados de imposto noutro Estado-Membro da União Europeia sem que haja a respetiva liquidação do imposto em território nacional.

14. O artigo 5.º do RITI estabelece, no entanto, um regime derogatório que permite, observadas que sejam as condições ali estabelecidas, que as aquisições intracomunitárias de bens efetuadas por sujeitos passivos enquadrados no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do CIVA não sejam sujeitas a IVA em território nacional, sendo tributadas no Estado-Membro de origem.

15. Uma das condições de exclusão deste regime derogatório (implicando a sujeição a IVA em Portugal) ocorre quando o valor global das aquisições, líquido do IVA devido ou pago nos Estados-Membros onde se inicia a expedição ou transporte dos bens, tenha excedido, no ano civil anterior ou no ano civil em curso, o montante de 10.000, ou, quando se trate de uma única aquisição, seja excedido esse montante.

16. Quando seja ultrapassado o referido montante, ou haja opção pelo regime de tributação das aquisições intracomunitárias nos termos do n.º 3 do artigo 5.º do RITI, as aquisições intracomunitárias passam a ser tributadas em território nacional.

17. Na situação de o montante da aquisição intracomunitária ultrapassar o valor dos 10.000 deve ser entregue uma declaração de alterações até ao fim do mês seguinte àquele em que tenha sido excedido o valor global das aquisições [cfr. alínea a) do n.º 1 do artigo 25.º do RITI] ou antes de se efectuar uma aquisição intracomunitária de bens que exceda esse valor [cfr. alínea b) do n.º 1 do artigo 25.º do RITI].

18. No caso de opção, deve ser entregue uma declaração de alterações onde se encontre expressa tal intenção, antes de se efetuar a operação.

19. No caso concreto, e como refere o Requerente, procedeu, em 2021.11.12, à aquisição de bens a um sujeito passivo espanhol, no valor base de 10.931,00, acrescido de IVA no valor de 1.099,26 (taxas de 10% e de 21%)

20. Tendo sido ultrapassado o montante de 10.000 previsto na alínea c) do n.º 1 do artigo 5.º do RITI, aquela aquisição intracomunitária é sujeita a tributação em território nacional, implicando que o Requerente deveria ter apresentado uma declaração de alterações [artigo 32.º do CIVA] antes de efetuar a aquisição intracomunitária de bens [cfr. alínea b) do n.º 1 do artigo 25.º do RITI], nela indicando que iria efetuar esta operação.

21. Esta alteração implicaria, desde logo, o enquadramento do Requerente no regime das aquisições intracomunitárias de bens (por obrigação), em nada alterando o enquadramento no regime especial de isenção, bem como a validação do seu número de identificação fiscal no cadastro VIES (Sistema de Informação de Trocas Intracomunitárias) para efeitos de aquisições intracomunitárias. Tal procedimento teria permitido que o fornecedor comunitário, após comunicação do número de identificação fiscal do Requerente precedido do prefixo PT, não liquidasse imposto na transmissão de bens efetuada (isenção no país de origem dos bens).

22. Por sua vez, o Requerente estava obrigado à liquidação do imposto à taxa em vigor em Portugal [alínea a) do n.º 1 do artigo 23.º do RITI], devendo o mesmo ter sido relevado numa declaração periódica até ao final do mês seguinte àquele em que o imposto se tornou exigível. É de referir que a obrigação de envio desta declaração apenas se verifica nos períodos em que hajam operações tributáveis/aquisições intracomunitárias (artigo 29.º do RITI).

23. O Requerente deveria, ainda, ter procedido ao pagamento do imposto, até ao final do mês seguinte àquele em que foi efetuada a aquisição do bem [n.º 2 do artigo 22.º do RITI].

#### IV - CONCLUSÃO

24. Tendo em conta o explanado anteriormente o Requerente deveria ter apresentado uma declaração de alterações antes de efetuar a aquisição intracomunitária de bens efetuada em 2021.11.12 (data que refere), tendo em vista a liquidação e a entrega, nos cofres do Estado, do IVA referente a essa operação.

25. Não o tendo feito, importa referir, que, em 2022.02.09 apresentou uma declaração de alterações tendo optado, a partir desta data, pela tributação das aquisições intracomunitárias de bens (muito embora tenha indicado, na declaração, não efetuar esse tipo de operações) ficando o número de identificação fiscal validado no cadastro de VIES para efeitos de aquisições intracomunitárias de bens e ficando o Requerente obrigado à tributação destas operações em território nacional.

26. É, ainda, de referir que as declarações de alterações indicando a tributação das aquisições intracomunitárias de bens produzem efeitos a partir da data da sua apresentação, conforme dispõe o n.º 2 do artigo 25.º do RITI e o n.º 5 do artigo 35.º do CIVA, ficando por aplicação destas normas legais, impedida a alteração, com efeitos retroativos, dos elementos relativos ao número de identificação fiscal da Requerente no cadastro VIES.

27. Este impedimento não pode, contudo, desacautelar a liquidação e entrega do imposto em território nacional, tal como decorre do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 23.º do RITI. De facto, embora o Requerente não tenha, previamente à aquisição intracomunitária do bem, apresentado uma declaração de alterações indicando na mesma que efetua aquisições intracomunitárias sujeitas a tributação em Portugal (por o valor da aquisição exceder o limite estabelecido no regime derogatório do artigo 5.º do RITI), tendo efetuado a aquisição intracomunitária em 2021.11.12, deve regularizar a sua situação tributária submetendo a declaração periódica relativa ao período de imposto em que tal ocorreu (campos 12 e 13 do quadro 06) e pagando o imposto que se mostra devido, sem prejuízo das penalidades que ao caso couberem.

Note-se, que, estando o Requerente à data da realização da operação, enquadrado no regime especial de isenção, previsto no artigo 53.º do CIVA, não pode exercer o direito à dedução do imposto suportado.

28. No que respeita ao imposto liquidado na fatura do fornecedor espanhol à taxa em vigor em Espanha, pode o Requerente, se assim o entender, solicitar à Administração Fiscal Espanhola, esclarecimento sobre o procedimento a adotar.

29. Por último, atendendo a que se trata de situação que necessita de correção de procedimentos, afigura-se de dar conhecimento do teor da presente informação à Direção de Finanças de Castelo Branco, bem como ao Serviço de Finanças de Castelo Branco -1.