

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.6º - Localização das operações .

Assunto: 1)AIB em TN, por SP espanhol; 2)Posterior transformação produto, por SP do TN; 3)TRM produto final (transformado) para SP's nacionais-Transmitente:SP espanhol que fez a AIB em TN

Processo: 26485, com despacho de 2024-07-31, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - QUESTÃO COLOCADA

1. "A requerente receberá de um seu cliente, sujeito passivo espanhol, abrangido pelo VIES, ureia que transformará, por conta da empresa espanhola, em "adblue" e que colocará à disposição da empresa espanhola, à saída das suas instalações."

2. "A ureia será remetida, de França, Alemanha ou Espanha, para a sede da requerente, que depois de transformada em "adblue" será remetida, pela empresa espanhola, para os estabelecimentos em Portugal, dos seus clientes."

3. Na opinião da Requerente, "estas operações implicariam que a empresa espanhola se registasse em Portugal, como sujeito passivo de IVA, através de uma sua sucursal", porque "quando a empresa espanhola envia a ureia para Portugal, para que a requerente a transforme, por sua conta, em "adblue", a mesma efetua uma transmissão intracomunitária de bens, de acordo com a norma espanhola equivalente ao n.º 1 do artigo 7.º do RITI".

4. "E, depois de transformada, pela sua venda aos seus clientes portugueses, a empresa espanhola emitiria as competentes faturas, mas sem liquidação de IVA, já que o mesmo seria liquidado pelos seus clientes portugueses, em obediência ao disposto na alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA, desde que a referida sucursal não possuísse estabelecimento estável em Portugal, nem aqui dispusesse de representante nos termos do artigo 30.º do Código do IVA."

5. "E emitiria os respetivos documentos de transporte, a partir das instalações da requerente, para as instalações dos seus clientes em Portugal, já que a requerente coloca o "adblue" à sua disposição à saída das suas instalações."

6. "Por outro lado, a requerente entende que presta um serviço à empresa espanhola, ao transformar a ureia em "adblue", não efetuando qualquer transmissão de bens para a empresa espanhola."

7. Pelo que não deverá liquidar IVA pela referida prestação de serviços, devendo mencionar nas faturas emitidas a expressão "IVA - autoliquidação", em obediência ao disposto no n.º 13 do artigo 36.º do Código do IVA, já que os serviços em causa são localizados em Espanha, de acordo com o disposto no artigo 44.º da Diretiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de novembro, transposto para o direito interno português pela alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do Código do IVA."

8. "Só que, como se referiu, a empresa espanhola não se encontra registada como

sujeito passivo de IVA em Portugal, o que não permite que a empresa espanhola considere a transmissão da Ureia para Portugal, como uma transmissão intracomunitária de bens."

9. "Nem a requerente poderá tratar a entrada da ureia nas suas instalações como uma aquisição intracomunitária de bens, já que a mesma continua a ser propriedade da empresa espanhola, procedendo a requerente apenas à prestação de serviços da transformação da ureia em "adblue"."

10. "Pelo que a requerente requer os seguintes esclarecimentos:"

"Se apenas prestará serviços à empresa espanhola, ou se efetuará transmissões de bens para a referida empresa."

"Se o enquadramento das operações efetuadas pela empresa espanhola em Portugal, é o que se refere nos n.ºs 4 a 7 do presente pedido" (parágrafos 3 a 6 da presente informação).

"Se, no caso de a empresa espanhola persistir em não se registar em Portugal como sujeito passivo de IVA, existem formas de a empresa portuguesa ultrapassar a situação da falta de liquidação de IVA pela aquisição intracomunitária de bens, quando a ureia é remetida para as instalações da requerente, embora continue propriedade da empresa espanhola."

"E se existem formas de a requerente suprir a falta de emissão dos documentos de transporte por parte da empresa espanhola."

"E ainda a falta de emissão de faturas para os seus clientes em Portugal, por parte da empresa espanhola, na sua qualidade de sujeito passivo de IVA em Portugal."

II - ELEMENTOS FACTUAIS

11. A Requerente exerce as atividades correspondentes aos Códigos de Atividade Económica (CAE): 20144 - "FABR. OUTROS PROD. QUÍMICOS ORGÂNICOS BASE, N.E." (Principal); 20160 - "FABRICAÇÃO DE MATÉRIAS PLÁSTICAS SOB FORMAS PRIMÁRIAS" (Secundário 1); 52102 - "ARMAZENAGEM NÃO FRIGORÍFICA" (Secundário 2), e 35113 - "PROD. ELECTRIC. ORIGEM EÓLICA, GEOTÉRMICA, SOLAR E N.E." (Secundário 3).

12. Em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), encontra-se enquadrada no regime normal de periodicidade mensal, registada como praticando operações que conferem o direito à dedução do IVA suportado nas suas aquisições, e manifestou a intenção de efetuar aquisições intracomunitárias de bens, bem como prestação de serviços intracomunitários.

III - ANÁLISE DA QUESTÃO

13. A Requerente solicita um esclarecimento sobre uma futura operação cujos intervenientes serão a própria e um sujeito passivo de imposto espanhol (não identificado), com NIF válido no VIES.

14. A Requerente não junta qualquer documento ao seu pedido de informação, pelo que desde já se alerta que o presente enquadramento terá por base, apenas, a descrição apresentada pela Requerente, sendo que eventuais cláusulas contratualizadas entre as partes, podem pôr em causa o entendimento ora descrito.

Sobre a circulação comunitária dos bens

15. O artigo 3.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI), define como aquisição intracomunitária: "a obtenção do poder de dispor, por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade, de um bem móvel corpóreo cuja expedição ou transporte para território nacional, pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, com destino ao adquirente, tenha tido início noutra Estado membro".

16. Importa também fazer referência ao artigo 4.º do RITI, que aborda as "Operações assimiladas a aquisições intracomunitárias de bens", mais concretamente ao que dispõe a respetiva alínea a) do n.º 1, a saber:

"1 - Consideram-se assimiladas a aquisições intracomunitárias de bens, efetuadas a título oneroso, as seguintes operações:

a) A afetação por um sujeito passivo às necessidades da sua empresa, no território nacional, de um bem expedido ou transportado, por si ou por sua conta, a partir de outro Estado-Membro no qual o bem tenha sido produzido, extraído, transformado, adquirido ou importado pelo sujeito passivo, no âmbito da sua atividade."

17. Relativamente à operação descrita pela Requerente, é referido que a ureia que entra em território nacional (proveniente de país comunitário), para ser transformada em "adblue" nas instalações da Requerente, "continua a ser propriedade da empresa espanhola, procedendo a requerente apenas à prestação de serviços da transformação da ureia em "adblue"".

18. Considerando este facto - propriedade da ureia, quando entra em território nacional, ser do sujeito passivo espanhol, então este efetua uma operação assimilada a aquisição intracomunitária de bens em território nacional [cf. alínea a) do n.º 1 do artigo 4.º do RITI].

19. Em relação às obrigações fiscais que daí advêm para o sujeito passivo espanhol, em resultado da transferência da ureia para território nacional, este efetua uma operação assimilada a uma aquisição intracomunitária de bens, devendo em consequência:

(i) Registrar-se, para efeitos do IVA, em território nacional, de acordo com o artigo 31.º do Código do IVA (CIVA), podendo, se assim o entender, nomear um representante fiscal, nos termos do n.º 1 do artigo 30.º do CIVA;

(ii) Liquidar o imposto devido em território nacional, nos termos do n.º 1 do artigo 27.º do RITI. Com efeito, a transferência de bens para Portugal é considerada uma transmissão isenta de imposto no território de origem, seguida de uma aquisição intracomunitária sujeita a imposto em território nacional, sendo que, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 4.º do RITI, o sujeito passivo espanhol deve proceder à liquidação do imposto que se mostre devido, sem prejuízo do seu eventual direito à dedução.

20. A Requerente esclarece ainda que, depois da transformação da ureia em "ad-blue", este produto é colocado à disposição do sujeito passivo espanhol à saída das instalações da Requerente, e é remetido "pela empresa espanhola, para os estabelecimentos em Portugal, dos seus clientes".

21. Atendendo à descrição da Requerente, esta transmissão do "ad-blue" trata-se de uma transmissão de bens localizada em território nacional, cujo transmitente é o seu

cliente sujeito passivo espanhol, e os adquirentes são sujeitos passivos nacionais.

22. Quanto à faturação do "adblue" pelo sujeito passivo espanhol, aos seus clientes com sede em território nacional, o procedimento correto no que à liquidação de imposto diz respeito, vai depender da forma como o seu registo fiscal em Portugal for efetivado, pelo que se sugere, antes de mais:

Consulta do ofício circulado n.º 30235, de 2021-04-27, da Área de Gestão Tributária - IVA, sobre sujeitos passivos não residentes, em:

https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/legislacao/instrucoes_administrativas/Documents/Oficio_circulado_30235_2021.pdf

Consulta das "Questões Frequentes" sobre "Não residentes" (n.ºs 13-4624 a 33-4626), em:

https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/apoio_contribuinte/questoes_frequentes/Pages/faqs-00924.aspx

23. Em relação aos procedimentos que a Requerente deve adotar no que a esta circulação de bens diz respeito (entrada nas suas instalações de ureia vinda de Espanha, e saída de "adblue" para sujeitos passivos nacionais), importa cumprir as obrigações de registo contabilístico previstas na alínea d) do n.º 1 do artigo 31.º do RITI, pelo que deve relevar contabilisticamente:

"Os bens recebidos pelo sujeito passivo que tenham sido expedidos ou transportados, a partir de outro Estado-Membro para o território nacional, por sujeitos passivos registados para efeitos do IVA em outro Estado-Membro, ou por sua conta, para que sobre os mesmos sejam executadas peritagens ou quaisquer trabalhos que consistam em prestações de serviços".

Sobre a localização / tributação da prestação de serviços da Requerente

24. Quanto ao procedimento que a Requerente deve ter na operação descrita, tendo por base a forma como descreve os factos, esta efetua uma prestação de serviços intracomunitária, cujo adquirente é sujeito passivo espanhol válido no VIES, pelo que, tal como refere, "não deverá liquidar IVA pela referida prestação de serviços, devendo mencionar nas faturas emitidas a expressão "IVA - autoliquidação", em obediência ao disposto no n.º 13 do artigo 36.º do Código do IVA, já que os serviços em causa são localizados em Espanha", nos termos da alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do Código do IVA, "a contrario".

25. As referidas operações devem ainda constar da declaração recapitulativa, prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 23.º do RITI e na alínea i) do n.º 1 artigo 29.º do CIVA, a submeter até ao dia 20 do mês seguinte àquele a que respeitam as operações. A respeito desta declaração e respetivas instruções de preenchimento, pode consultar a Portaria n.º 338/2023, de 7 de novembro, disponível para consulta no portal das finanças.