

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.16º - Valor tributável nas operações internas .
- Assunto: RBC - Regime de Bens em Circulação
- Processo: 27208, com despacho de 2024-12-18, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - Pedido
1. Tendo por objeto social diversas atividades, a Requerente vem referir que se dedica, em especial, à venda e locação de módulos pré fabricados, tais como: refeitórios temporários ou permanentes para empresas; acampamentos, temporários ou permanentes para trabalhadores sazonais, ou campos de mineração; contentores marítimos; escritórios pré fabricados "chave na mão" com janelas interiores/exteriores, ar condicionado instalação elétrica completa, luz de emergência, etc.; stands pré-fabricados para feiras e congressos ou eventos; balneários pré fabricados adaptados às necessidades dos clientes; etc.
 2. Além da locação e venda, procede à reparação dos referidos módulos incluindo os que tem locados aos clientes. Contrata trabalhadores independentes, assegurando a reparação dos módulos pré fabricados, transportando os materiais que antecipa que serão necessários para a sua reparação, mas não sabendo antes da deslocação, o material que será efetivamente utilizado para as reparações.
 3. Efetivamente transporta diversos tipos de bens: - bens que utiliza nas reparações (v.g. caixas de ferramentas, escadotes, carregadores ou máquinas de trabalho, tais como aparafusadoras; e, - bens que se vão consumindo com cada reparação (v.g. canhões, fechaduras, silicone, tela, puxadores, caixas de parafusos, tubos de silicone e fios).
 4. Refere que, no início dos trabalhos, quando a recolha é feita no armazém é emitida uma guia de transporte global em papel, não sendo comunicada à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT). A referida guia acompanha os produtos, desde o armazém até à incorporação nas reparações diárias acompanhando os bens no seu percurso diário, e envia também as folhas de obra para que os produtos incorporados na obra sejam ali assinalados.
 5. Contudo tem dificuldades na contabilização dos bens transportados para incorporação, os quais já podem ter sido utilizados antes, e as caixas não se encontram completas no início do transporte (v.g. parafusos), o que lhes traz dificuldades no respetivo controlo devido à impraticabilidade e aos respetivos custos. O mesmo ocorre com os produtos líquidos que restam dentro das embalagens, ou os fios.
 6. Deste modo pretende ser esclarecida quanto ao procedimento que deve adotar, e como deve contabilizar as unidades inscritas nas guias globais de transporte e nas folhas de obra.
- II - Análise
7. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que a Requerente se encontra registada em IVA pelo exercício da atividade de Fabricação de estruturas de construções metálicas, CAE 25110, e pela atividade de Aluguer de máquinas e equipamentos para a construção e engenharia civil, CAE 077320, enquadrada no regime normal de tributação com periodicidade mensal.
 8. A matéria objeto do presente pedido de informação é regulada pelo Regime de Bens em Circulação (RBC), aprovado em anexo ao Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11 de julho, que estabelece as normas relativas aos documentos de transporte que devem

9. Nos termos do artigo 1.º do citado RBC, "(t)odos os bens em circulação, em território nacional, seja qual for a sua natureza ou espécie, que sejam objeto de operações realizadas por sujeitos passivos de imposto sobre o valor acrescentado deverão ser acompanhados de documentos de transporte processados nos termos do presente diploma", entendendo-se como tal, de acordo com a alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º do RBC "(...) a fatura, guia de remessa, nota de devolução, guia de transporte ou documentos equivalentes".

10. A obrigatoriedade da emissão de documento de transporte não está condicionada à efetiva transmissão de bens. Com efeito, segundo a alínea a) do n.º 2 do artigo 2.º, são considerados "(...)«bens em circulação» todos os bens que se encontrem fora dos locais de produção, fabrico, transformação, exposição, dos estabelecimentos de venda por grosso e a retalho ou de armazém de retém, por motivo de transmissão onerosa, incluindo a troca, de transmissão gratuita, de devolução, de afetação a uso próprio, de entrega à experiência ou para fins de demonstração, ou de incorporação em prestações de serviços, de remessa à consignação ou de simples transferência, efetuadas pelos sujeitos passivos referidos no artigo 2.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado".

11. O RBC admite situações em que os bens em circulação não necessitam de ser acompanhados por um documento de transporte, e se encontram enumeradas no artigo 3.º, entre os quais se encontram, nos termos da alínea c) do n.º 1, "os bens registados como ativo fixo tangível do remetente".

12. Não obstante a dispensa, sempre que existam dúvidas sobre a legalidade da circulação dos bens, pode ser exigida prova da sua proveniência e destino, que pode ser feita mediante a apresentação de um qualquer documento comprovativo da sua proveniência e destino, de acordo com os n.ºs 3 e 4 do mesmo artigo 3.º do RBC.

13. Os documentos de transporte devem ser processados antes do início da circulação nos termos previstos do n.º 2 do artigo 2.º, e obedecer aos requisitos descritos nos artigos 4.º, 5.º, 6.º e 8.º, todos do RBC.

14. Perante bens em circulação cujo destinatário ou os bens a entregar em cada local de destino não sejam conhecidos na altura da saída dos locais referidos no n.º 2 do artigo 2.º, os documentos de transporte devem ser processados globalmente e impressos em papel ou emitidos eletronicamente, de acordo com o disposto no n.º 6 do artigo 4.º do RBC.

15. No caso da emissão do documento global, deve atender-se ao estabelecido nas alíneas a) e b) do referido n.º 6 do artigo 4.º do RBC, que determina a obrigação de processamento de um documento de transporte adicional à medida que forem feitos os fornecimentos:

- No caso de entrega efetiva dos bens, deve ser emitido um dos documentos previstos no RBC (a fatura, guia de remessa, nota de devolução, guia de transporte ou documentos equivalentes), ou a fatura simplificada a que se refere o n.º 1 do artigo 40.º do Código do IVA, em duplicado, utilizando-se o duplicado para justificar a saída dos bens;

- No caso de saída de bens a incorporar em serviços prestados pelo remetente dos mesmos, a mesma deve ser registada em documento de transporte próprio, nomeadamente folha de obra ou outro documento equivalente.

16. Nestes documentos deve sempre ser feita referência ao respetivo documento global, conforme o disposto no n.º 7 do mesmo artigo 4.º do RBC.

17. Por sua vez, de acordo com o n.º 2 do artigo 4.º, "sem prejuízo do disposto no n.º 6 do presente artigo, as guias de remessa ou documentos equivalentes devem conter, pelo menos, os seguintes elementos:

"a) Nome, firma ou denominação social, domicílio ou sede e número de identificação fiscal do remetente;

b) Nome, firma ou denominação social, domicílio ou sede do destinatário ou adquirente;

c) Número de identificação fiscal do destinatário ou adquirente, quando este seja sujeito passivo, nos termos do artigo 2.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado;

d) Designação comercial dos bens, com indicação das quantidades."

18. Além daqueles elementos, segundo o n.º 4 do mesmo artigo, "as faturas, guias de remessa ou documentos equivalentes devem ainda indicar os locais de carga e descarga, referidos como tais, e a data e hora em que se inicia o transporte."

19. Assim, a Requerente, para acompanhar os bens transportados do seu armazém para os locais de reparação, deve processar um documento de transporte global nos termos referidos, antes do início da circulação dos bens, considerando que nesse momento desconhece os bens que vão ser incorporados nos serviços prestados. À medida que forem feitas as incorporações dos bens nos serviços prestados, deve emitir um documento de transporte próprio para justificar a saída dos bens, como referido no ponto 15. É da comparação de ambos os documentos que se apuram os bens que se encontram em circulação.

20. Nos termos do n.º 1 do artigo 5.º do RBC, os documentos de transporte são processados nos termos do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, por via eletrónica, através de programa informático que tenha sido objeto de prévia certificação pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), diretamente no Portal das Finanças em <http://www.portaldasfinancas.gov.pt>, ou em papel utilizando-se documentos pré impressos em tipografia autorizada.

21. O n.º 5 da mesma disposição legal determina que os sujeitos passivos são obrigados a comunicar à AT os elementos dos documentos de transporte, incluindo o código único do documento, antes do início do transporte, exceto se tiverem obtido no período de tributação anterior, um volume de negócios inferior ou igual a 100 000, caso em que a comunicação deixa de ser obrigatória (n.º 10 do artigo 5.º do RBC).

22. Quando o documento é emitido por via eletrónica, através de programa informático previamente certificado pela AT, ou diretamente no portal das Finanças, é atribuído, automaticamente, o respetivo código de identificação do documento de transporte.

23. Em paralelo e por consequência dessa modalidade de emissão, verifica-se a comunicação do documento de transporte à AT, que como já referimos, é obrigatória antes do início do transporte.

24. Acresce referir que o código de documento de transporte tem a vantagem de poder substituir os exemplares impressos em papel que acompanham a mercadorias, designadamente para efeitos de controle das Autoridades de Fiscalização, bem como para utilização pelo transportador dos bens durante o transporte, pois consideram-se exibidos os documentos de transporte, se forem apresentados o código único de documento e o código de barras bidimensional quando obrigatório.

25. Face o exposto, relativamente aos bens a incorporar nos serviços prestados, a Requerente deve, obrigatoriamente, antes do início do transporte, emitir o correspondente documento de transporte global, e, posteriormente, à medida que vai sendo feita a incorporação dos bens nos serviços prestados, deve emitir os correspondentes documentos adicionais a complementar o documento global, nomeadamente uma folha de obra ou outro documento equivalente, com a respetiva comunicação à AT. É da comparação de ambos os documentos que se apuram os bens que se encontram em circulação.

26. A ausência de emissão dos documentos de transporte nos termos referidos e da respetiva comunicação à AT, não cumpre os requisitos de validade necessários ao documento de transporte nos termos do RBC, incorrendo na prática de infração.

27. Face ao disposto no n.º 2 do artigo 4.º do RBC, os documentos de transporte devem conter, entre outros, a designação comercial dos bens, com indicação das respetivas quantidades.

28. Quanto aos bens que se encontrem registados como ativo fixo tangível do remetente, o RBC prevê a dispensa de emissão de documento de transporte a acompanhar a circulação desses bens, ainda que, para justificar a legalidade da sua circulação, possa ser exigida a prova da sua proveniência e destino.