

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.16º - Valor tributável nas operações internas .

Assunto: Regime de Bens em Circulação (RBC) - DL n.º 147/2003 - Documentos de transporte

Processo: 28204, com despacho de 2025-06-27, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - QUESTÃO COLOCADA

1. A Requerente "vende mercadoria para clientes sediados nos Arquipélagos dos Açores e Madeira e pretende ver esclarecidos as obrigações e procedimentos a adotar na emissão do Documento de Transporte, nomeadamente, quanto à responsabilidade pela emissão do mesmo e respetivo local de carga e descarga, nas seguintes situações":

A) A Requerente, "por acordo com o CLIENTE, coloca a mercadoria, à disposição deste, nas instalações do transitário situadas no continente".

A Requerente "é responsável pelo pagamento do transporte da mercadoria entre as suas instalações, localizadas na localidade A (continente), e as instalações do transitário, localizadas na localidade B (continente)".

"O transporte da mercadoria a partir das instalações do transitário (continente) até ao destino final nas instalações do CLIENTE, situadas no arquipélago (Açores ou Madeira), é da responsabilidade deste último."

B) A Requerente, "por acordo com o CLIENTE, coloca a mercadoria, à disposição deste, nas instalações do transitário situadas no arquipélago (Açores ou Madeira)".

A Requerente "é responsável pelo pagamento do transporte da mercadoria entre as suas instalações, localizadas na localidade A (continente), e as instalações do transitário, localizadas no arquipélago (Açores ou Madeira)".

"O transporte da mercadoria a partir das instalações do transitário, situadas no arquipélago (Açores ou Madeira), até ao destino final nas instalações do CLIENTE, situadas igualmente no arquipélago (Açores ou Madeira), é da responsabilidade deste último."

C) A Requerente, "por acordo com o CLIENTE, coloca a mercadoria, à disposição deste, diretamente nas suas instalações situadas no arquipélago (Açores ou Madeira)".

A Requerente "é responsável pelo pagamento do transporte da mercadoria entre as suas instalações, localizadas na localidade A (continente), e as instalações do CLIENTE, localizadas no arquipélago (Açores ou Madeira)".

II - ELEMENTOS FACTUAIS

2. A Requerente exerce as atividades correspondentes aos Códigos de Atividade Económica (CAE): 10201 - "PREPARAÇÃO DE PRODUTOS DA PESCA E DA

AQUICULTURA" (Principal); 10202 - "CONGELAÇÃO DE PRODUTOS DA PESCA E DA AQUICULTURA" (Secundário 1); 10204 - "SALGA, SECAGEM E OUTRAS ATIVIDADES DE TRANSFORMAÇÃO DE PR..." (Secundário 2); 35123 - "PRODUÇÃO DE ELETRICIDADE DE ORIGEM SOLAR" (Secundário 3); 46322 - "COMÉRCIO POR GROSSO DE PEIXE, CRUSTÁCEOS E MOLUSCOS E PRO..." (Secundário 4); 46380 - "COMÉRCIO POR GROSSO DE OUTROS PRODUTOS ALIMENTARES" (Secundário 5); 46390 - "COMÉRCIO POR GROSSO NÃO ESPECIALIZADO DE PRODUTOS ALIMENT..." (Secundário 6); 47112 - "COMÉRCIO A RETALHO EM OUTROS ESTABELECIMENTOS NÃO ESPECIA..." (Secundário 7); 47230 - "COMÉRCIO A RETALHO DE PEIXE, CRUSTÁCEOS E MOLUSCOS" (Secundário 8); 47124 - "COMÉRCIO A RETALHO NÃO ESPECIALIZADO, EM BANCAS, FEIRAS E..." (Secundário 9); 47114 - "COMÉRCIO A RETALHO NÃO ESPECIALIZADO, POR CORRESPONDÊNCIA..." (Secundário 10), e 52101 - "ARMAZENAGEM FRIGORÍFICA" (Secundário 11).

3. Em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), a Requerente 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.

III - ANÁLISE DA QUESTÃO

III - 1. Sobre o Regime de bens em circulação

4. O regime de bens em circulação (RBC), aprovado em anexo ao Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11 de julho, regula a obrigatoriedade e requisitos dos documentos de transporte que devem acompanhar os bens objeto de operações realizadas por sujeitos passivos de IVA, quando colocados em circulação em território nacional.

5. Para além da obrigação de processamento de documentos de transporte, o diploma prevê a comunicação obrigatória dos elementos destes documentos à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), em geral, antes de iniciada a colocação em circulação.

6. Apresentam-se de seguida alguns excertos do RBC, face à sua relevância para esclarecimento das questões colocadas pela Requerente.

7. Nos termos do artigo 1.º ("Âmbito de aplicação") do RBC: "Todos os bens em circulação, em território nacional (...), 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."

8. Para efeitos do RBC, considera-se:

"Bens, os que puderem ser objeto de transmissão ou de prestação de serviços nos termos dos artigos 3.º e 4.º, ambos do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado" [cf. alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º];

"«Documento de transporte» a fatura, guia de remessa, nota de devolução, guia de transporte ou documentos equivalentes" [cf. alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º];

"Remetente, a pessoa singular ou coletiva ou entidade fiscalmente equiparada que, por si ou através de terceiros em seu nome e por sua conta, coloca os bens à disposição do transportador para efetivação do respetivo transporte ou de operações de carga, o transportador quando os bens em circulação lhe pertençam ou, ainda, outros sujeitos passivos quando os bens em circulação sejam objeto de prestação de serviços por eles efetuada" [cf. alínea d) do n.º 1 do artigo 2.º];

"«Transportador» a pessoa singular ou coletiva ou entidade fiscalmente equiparada que, recebendo do remetente ou de anterior transportador os bens em circulação, realiza ou se propõe realizar o seu transporte até ao local de destino ou de transbordo ou, em caso de dúvida, a pessoa em nome de quem o veículo transportador se encontra registado, salvo se o mesmo for objeto de um contrato de locação financeira, considerando-se aqui o respetivo locatário" [cf. alínea e) do n.º 1 do artigo 2.º];

"«Destinatário ou adquirente» a pessoa singular ou coletiva ou entidade fiscalmente equiparada a quem os bens em circulação são postos à disposição" [cf. alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º];

"«Local de início de transporte ou de carga» o local onde o remetente tenha entregue ou posto à disposição do transportador os bens em circulação, presumindo-se como tal o constante no documento de transporte, se outro não for indicado" [cf. alínea h) do n.º 1 do artigo 2.º];

"«Local de destino ou descarga» o local onde os bens em circulação forem entregues ao destinatário, presumindo-se como tal o constante no documento de transporte, se outro não for indicado" [cf. alínea i) do n.º 1 do artigo 2.º].

9. Quanto ao que se entende por "bens em circulação", este termo compreende:

"todos os 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 (...), de transmissão gratuita, de devolução (...) ou de simples transferência, efetuadas pelos sujeitos passivos referidos no artigo 2.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado" [cf. alínea a) do n.º 2 do artigo 2.º],

e

"bens encontrados em veículos nos atos de descarga ou transbordo mesmo quando tenham lugar no interior dos estabelecimentos comerciais, lojas, armazéns ou recintos fechados que não sejam casa de habitação, bem como os bens expostos para venda em feiras e mercados" [cf. alínea b) do n.º 2 do artigo 2.º].

10. Por força da alínea b) do n.º 2 do artigo 3.º, estão excluídos do âmbito de aplicação do RBC "Os bens respeitantes a transações intracomunitárias a que se refere o Decreto-Lei n.º 290/92, de 28 dezembro".

11. Assim, os bens transportados no âmbito de aquisições ou transmissões intracomunitárias, ou de operações assimiladas, tal como reguladas no Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI), estão excluídos da obrigação de acompanhamento pelos documentos de transporte previstos no RBC [na respetiva alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º, que define como «documento de transporte» a fatura, guia de remessa, nota de devolução, guia de transporte ou documentos equivalentes].

12. Nos termos do n.º 1 do artigo 4.º ("Documentos de transporte"):

"As faturas devem conter obrigatoriamente os elementos referidos no n.º 5 do artigo 36.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado."

13. Quanto às "guias de remessa ou documentos equivalentes devem conter, pelo menos, os seguintes elementos [cf. n.º 2 do artigo 4.º]:

- "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".

14. "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" [cf. n.º 4 do artigo 4.º].

15. Nos termos do n.º 1 do artigo 5.º ("Processamento dos documentos de transporte"), os documentos de transporte (fatura, guia de remessa, nota de devolução, guia de transporte ou documentos equivalentes), "são processados nos termos do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, por uma das seguintes vias:

- "a) Por via eletrónica;
- b) Através de programa informático que tenha sido objeto de prévia certificação pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT);
- (...)
- d) Diretamente no Portal das Finanças;
- e) Em papel, utilizando-se documentos pré-impressos em tipografia autorizada".

16. "Os documentos emitidos nos termos das alíneas b), d) e e) do número anterior devem ser processados em três exemplares, com uma ou mais séries, convenientemente referenciadas." [cf. n.º 2 do artigo 5.º].

17. "Os sujeitos passivos são obrigados a comunicar à AT os elementos dos documentos processados nos termos referidos no n.º 1, incluindo o respetivo código único de documento, antes do início do transporte." [cf. n.º 5 do artigo 5.º].

18. Dispõe o n.º 6 do artigo 5.º que:

"6 - A comunicação prevista no número anterior é efetuada da seguinte forma:

- a) Por transmissão eletrónica de dados para a AT, nos casos previstos nas alíneas a), b) e d) do n.º 1;
- b) Através de serviço telefónico disponibilizado para o efeito, com indicação dos elementos essenciais do documento emitido, com inserção no Portal das Finanças, até ao 5.º dia útil seguinte, nos casos da alínea e) do n.º 1 ou, nos casos de inoperacionalidade do sistema informático da comunicação, desde que devidamente comprovado pelo respetivo operador."

19. "Nas situações previstas na alínea a) do número anterior, a AT atribui um código de identificação ao documento." [cf. n.º 7 do artigo 5.º].

20. Conforme n.º 1 do artigo 6.º ("Circuito e validade dos documentos de transporte"), "Os documentos de transporte são processados pelos remetentes dos bens ou, mediante acordo prévio, por terceiros em seu nome e por sua conta, antes do início da circulação" dos "bens em circulação" (previstos no n.º 2 do artigo 2.º).

21. Refere o n.º 1 do artigo 7.º ("Transportador") que: "Os transportadores de bens, seja qual for o seu destino e os meios utilizados para o seu transporte, devem exigir sempre aos remetentes dos mesmos o original e o duplicado do documento" de transporte (referido no artigo 1.º) "ou, sendo caso disso, o código referido no n.º 7 do artigo 5.º".

22. E nos termos do n.º 2 do artigo 7.º: "Tratando-se de bens importados em Portugal que circulem entre a estância aduaneira de desalfandegamento e o local do primeiro destino, o transportador deve fazer-se acompanhar, em substituição do documento referido no número anterior, de documento probatório do desalfandegamento dos mesmos".

III - 2. Sobre as questões concretas

23. A Requerente "pretende ver esclarecidas as obrigações e procedimentos a adotar na emissão do Documento de Transporte, nomeadamente, quanto à responsabilidade pela emissão do mesmo e respetivo local de carga e descarga", nas situações "A)", "B)" e "C)".

"Situação A)"

24. Relembrando, na situação A):

A Requerente coloca a mercadoria à disposição do cliente (domiciliado no arquipélago dos Açores ou da Madeira), nas instalações do transitário, situadas no continente;

Cabe à Requerente o pagamento do transporte da mercadoria, entre as suas instalações (continente), e as instalações do transitário (continente);

O transporte da mercadoria a partir do transitário (continente) até ao destino final nas instalações do cliente (nos Açores ou na Madeira), é da responsabilidade deste último.

25. Nesta situação, a Requerente coloca a mercadoria à disposição do cliente num transitário (sito no continente). Após tal ocorrência, a responsabilidade pelo transporte da mercadoria cabe ao seu cliente.

26. Assim sendo, a Requerente deve emitir documento de transporte onde conste:

"Local de início de transporte ou de carga", "as suas instalações "localizadas na localidade A (continente)", e

"Local de destino ou descarga", "as instalações do transitário, localizadas na localidade B (continente)".

27. No restante percurso da mercadoria até ao cliente, não cabe à Requerente a emissão do correspondente documento de transporte.

"Situação B)"

28. Na situação B):

A Requerente coloca a mercadoria à disposição do cliente (domiciliado no arquipélago dos Açores ou da Madeira), nas instalações do transitário, situadas nos Açores ou na Madeira;

Cabe à Requerente o pagamento do transporte da mercadoria, entre as suas instalações (continente), e as instalações do transitário (Açores ou Madeira);

O transporte da mercadoria a partir do transitário (Açores ou Madeira) até ao destino final nas instalações do cliente (também nos Açores ou na Madeira), é da

responsabilidade deste último.

29. Nesta situação, a Requerente coloca a mercadoria à disposição do cliente num transitário (sito nos Açores ou na Madeira). Após tal ocorrência, a responsabilidade pelo transporte da mercadoria cabe ao seu cliente.

30. Pelo que a Requerente deve emitir documento de transporte onde conste:

"Local de início de transporte ou de carga", "as suas instalações "localizadas na localidade A (continente)", e

"Local de destino ou descarga", "as instalações do transitário, localizadas no arquipélago (Açores ou Madeira)".

31. No restante percurso da mercadoria até ao cliente, não cabe à Requerente a emissão do correspondente documento de transporte.

"Situação C)"

32. Por fim, na situação C):

A Requerente coloca a mercadoria à disposição do cliente (domiciliado no arquipélago dos Açores ou da Madeira), "diretamente nas suas instalações situadas no arquipélago (Açores ou Madeira)";

Cabe à Requerente o pagamento do transporte da mercadoria, entre as suas instalações (continente), e as instalações do cliente (Açores ou Madeira).

33. Face ao que a Requerente deve emitir documento de transporte onde conste:

"Local de início de transporte ou de carga", "as suas instalações "localizadas na localidade A (continente)", e

"Local de destino ou descarga", "as instalações do CLIENTE, localizadas no arquipélago (Açores ou Madeira)".