

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Alínea c) do n.º 1 e n.º 3 do artigo 18.º do CIVA e Decreto-Lei n.º 165/2019, de 30 de outubro

Assunto: Enquadramento – Aplicabilidade da “Regra de inversão do sujeito passivo” (autoliquidação) na aquisição ou transmissão de madeiras

Processo: **nº17748**, por despacho de 30-12-2020, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: **I - CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE**

1. A Requerente encontra-se registada no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes pelo exercício da atividade de “*Serração de madeira*” - CAE principal 16101 e das atividades secundárias “*Impregnação de madeira*” - CAE 16102, “*Fabricação de outras obras de carpintaria para a construção*” - CAE 16230 e “*Comércio por grosso de materiais de construção (exc. madeira) e equipamento sanitário*” - CAE 46732, e enquadrada em sede de IVA no regime normal com periodicidade mensal, realizando operações tributáveis com direito a dedução.

II - SITUAÇÃO APRESENTADA

2. No âmbito da sua atividade, a Requerente efetua um conjunto de aquisições e transmissões de madeiras e produtos relacionados a particulares e a outros sujeitos passivos.

3. Solicita o enquadramento das seguintes operações, quanto à “*aplicação da regra de inversão do sujeito passivo*” (autoliquidação) na aquisição ou transmissão de:

3.1 - Rolo/toro com casca (...);

3.2 - Rolo/toro sem casca (...);

3.3 - Lenha (material que serve só queimar para as caldeiras das empresas assim como para o particular queimar no fogão ou lareira) obtida no processo do corte da árvore, como por exemplo os ramos das arvores que são cortados aos bocados (...);

3.4 - Lenha (material que serve só queimar para as caldeiras das empresas assim como para o particular queimar no fogão ou lareira) obtida do corte da árvore e pela natureza da árvore não serve para a linha de produção, por isso, não é transportada para a serração em rolo, mas sim, em pedaços que foram obtidos através do corte da árvore em pedaços com recurso a uma motosserra, e que esses pedaços cortados são novamente cortados em quatro pedaços com recurso da motosserra que depois são transportados para a empresa que vende ou utiliza para queimar na sua caldeira(...).

III - NORMAS LEGAIS

4. A questão prende-se com o enquadramento de um conjunto de operações, face à entrada em vigor das alterações introduzidas no Código do IVA (CIVA) pelo Decreto-Lei n.º 165/2019, de 30 de outubro.

5. De acordo com o preâmbulo do Decreto-Lei 165/2019 a introdução deste

mecanismo de inversão do sujeito passivo "(...) visa simplificar a cobrança do IVA e evitar a fraude e a evasão fiscais num setor específico (...) e "(...) visa, sobretudo, transferir a responsabilidade pelo pagamento do IVA para empresas facilmente identificáveis e implementar um meio eficaz de luta contra os fenómenos de fraude e evasão fiscais detetados neste setor de atividade económica, decorrentes da natureza do mercado, bem como do elevado número e reduzida dimensão das empresas que nele operam (...)".

6. Este decreto estabeleceu um mecanismo de autoliquidação do IVA relativamente a certas transmissões de bens da produção silvícola.

7. Conforme as instruções administrativas consideradas no ofício-circulado n.º 30217, de 2019/12/23 da Área de Gestão Tributária - IVA, o mecanismo de inversão do sujeito passivo previsto na alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA (Aditada pelo Decreto-lei n.º 165/2019, de 30 de outubro, com entrada em vigor a partir de 1 de janeiro de 2020, nos termos do artigo 4.º do citado Decreto-lei), aplica-se aos sujeitos passivos que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e pratiquem operações com direito a dedução total ou parcial do imposto, quando efetuarem aquisições localizadas no território nacional dos seguintes bens:

- i) cortiça (produto resultante da extração da casca ao sobreiro, que não tenha sido objeto de qualquer transformação, incluindo a cozedura);
- ii) madeira (produto resultante do abate, poda ou limpeza de planta lenhosa, incluindo os respetivos sobrantes, que não tenha sido objeto de qualquer transformação para além do corte. Este conceito abrange a lenha, bem como aparas, estilha e demais excedentes vegetais resultantes da correspondente exploração agrícola ou florestal);
- iii) pinhas (pinhas de pinheiro, em qualquer estado (verde ou seco));
- iv) pinhões com casca (semente do pinheiro manso, em casca).

8. A transmissão dos bens mencionados, ou seja, bens sem qualquer transformação é tributada à taxa reduzida do imposto nos termos da alínea a) do n.º 1 e do n.º 3 do artigo 18.º do CIVA.

9. No que respeita às transmissões dos subprodutos resultantes da transformação da madeira obtidos por qualquer método de processamento industrial, são sujeitas à aplicação da taxa normal do imposto a que se refere a alínea c) do n.º 1 e do n.º 3 do artigo 18.º do CIVA, por falta de enquadramento nas verbas 5.4 e 5.5 da lista I ou em qualquer outra das diferentes verbas das listas anexas ao Código.

10. A aplicação da regra de inversão atrás referida implica que:

- i) O fornecedor/vendedor que reúna os requisitos referidos no ponto anterior da presente informação vinculativa, quando transmite qualquer um dos bens ali mencionados [i) a iv)] deve emitir uma fatura (alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º CIVA, no prazo estipulado no n.º 1, e com os requisitos do n.º 5, ambos do artigo 36.º CIVA) sem liquidação de imposto (para efeitos do cumprimento da alínea e) do referido n.º 5 do 36.º do CIVA) devendo a mesma conter a menção "IVA - Autoliquidação".
- ii) O adquirente/comprador, também ele sujeito passivo de IVA deve proceder à liquidação do imposto que se mostre devido pela aquisição, aplicando a taxa do imposto em vigor, podendo a liquidação ser efetuada

na fatura emitida pelo fornecedor ou em documento interno emitido para esse efeito. O imposto assim liquidado confere direito à dedução nos termos previstos na alínea c) do n.º 1 do artigo 19.º do CIVA, sem prejuízo do disposto no artigo 23.º do mesmo Código.

iii) Nas aquisições daqueles bens efetuadas sujeitos passivos que adquirem esta condição pela prática de uma só operação tributável, a obrigação de emissão de fatura cabe ao adquirente, estando dispensados os formalismos constantes do n.º 11 do artigo 36.º do CIVA, devendo a mesma conter a menção "IVA - Autoliquidação".

11. O direito à dedução do IVA está previsto nos artigos 19.º a 22.º do CIVA. O n.º 2 do 19.º determina que só confere direito à dedução o imposto mencionado, em nome e na posse do sujeito passivo, em fatura processada em forma legal (n.º 6 do artigo 19.º) tendo em conta os requisitos previstos no n.º 5 e 6 do artigo 36.º do CIVA, entre outros, por exemplo:

- Os nomes, firmas ou denominações sociais e a sede ou domicílio do fornecedor de bens ou prestador de serviços e do destinatário ou adquirente sujeito passivo do imposto, bem como os correspondentes números de identificação fiscal;
- As taxas aplicáveis e o montante de imposto devido.

12. Na situação prevista no item iii) do ponto 9 da presente informação, tendo em atenção o disposto no n.º 1 do artigo 5.º e no n.º 4 do artigo 7.º do Decreto-lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, estas faturas devem ser emitidas em nome e por conta do transmitente, em séries convenientemente referenciadas, devendo ser datadas e numeradas de forma progressiva e continuada por um período não inferior a um ano fiscal.

13. Como esclarecido pela Requerente, as aquisições por ela elencadas, consubstanciam a compra da madeira, sendo que fica com a obrigação de proceder ao corte da mesma.

14. Estas aquisições configuram uma prática corrente na generalidade do setor, sendo raras as situações em que os pequenos produtores procedam ao abate das árvores para posterior venda.

15. Normalmente os pequenos produtores, cujas obrigações este normativo legal pretende simplificar, alienam a madeira com as árvores em pé, e a operação de abate é efetuada pelo adquirente, não se colocando, por princípio qualquer limite temporal ao momento em que aquele abate acontece (em geral num prazo mais ou menos curto) e realçando-se mesmo que parte substancial das aquisições abrangidas pelo mesmo ocorrerão antes das operações de extração, colheita ou corte.

IV - ANÁLISE E CONCLUSÃO

16. Os bens que a Requerente adquire designadamente, o rolo/toro com casca e a lenha obtida do processo de corte estão sujeitas à aplicação do mecanismo da inversão do sujeito passivo, uma vez que estes bens resultam do abate ou corte da planta lenhosa, e enquadram-se no conceito de "madeira", definido no ofício-circulado n.º 30217/2019, uma vez que, nele é determinado que, para a operação estar sujeita à regra de inversão do sujeito passivo a que se refere a alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, resultam, necessariamente, da mera extração, da colheita ou do corte da planta lenhosa, sem qualquer transformação para além do corte.

17. Nas faturas emitidas pelos transmitentes não deve ser liquidado imposto qualquer imposto, devendo as mesmas conter a menção "IVA - Autoliquidação", nos termos do n.º 13 do artigo 36.º do CIVA

18. Caso o transmitente dos bens seja um sujeito passivo de IVA que adquire esta condição pela prática de uma só operação tributável, a responsabilidade pela emissão da respetiva fatura cabe ao adquirente dos bens, por força do n.º 15 do artigo 29.º do CIVA.

19. Estas regras são também aplicáveis às transmissões de madeira em rolos ou toros e às transmissões dos respetivos sobrantes, no caso lenha, desde que os mesmos resultem diretamente de um processo de abate das árvores.

20. Ao invés, na aquisição designadamente dos rolos/toros sem casca, deve concluir-se que, uma vez que estes bens resultam de um processo industrial de transformação, não sendo o mero resultado do abate ou corte da planta lenhosa, não se encontra abrangida pelo mecanismo autoliquidação do IVA em referência dado que ter sido objeto de transformação para além do corte (a operação de descasque) não se enquadrando, pois, no conceito de "madeira", definido no ofício-circulado n.º 30217/2019, devendo o transmitente liquidar o imposto nos termos gerais do CIVA, à taxa normal em vigor, de acordo com a alínea c) do n.º 1 e n.º 3 do artigo 18.º do CIVA, por falta de enquadramento em qualquer uma das diferentes verbas das listas anexas ao referido Código.