

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA
Artigo: Alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA (Mecanismo da autoliquidação / Reversão do sujeito passivo)
Assunto: Enquadramento – Transmissão de lenha de sobreiro após a extração da cortiça
Processo: n.º 18414, por despacho de 17-12-2020, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: **I – CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE**

1. A Requerente encontra-se registada em sistema de gestão e registo de contribuintes pelo exercício das atividades de: "Comércio por grosso de cortiça em bruto" - CAE 46213; "Comércio por grosso madeira bruta e produtos derivados" - CAE 46731; e, de "Atividade serviços relacionados com a silvicultura e exploração florestal" - CAE 02400. Em sede de IVA, encontra-se enquadrado no regime normal com periodicidade mensal, por opção.

II - SITUAÇÃO APRESENTADA

2. Refere a Requerente que "(...) compra sobreiros e azinheiras secas, com Iva Autoliquidação, procedendo à extração da cortiça dos sobreiros, visto que esta não é combustível, e procedendo depois ao corte em bocados menores, tanto dos sobreiros como das azinheiras. A venda, a sujeitos passivos de IVA, da cortiça e da lenha das azinheiras será feita com IVA autoliquidação. No caso da lenha dos sobreiros, como foi extraída a cortiça e só depois será vendida, a sujeitos passivos de IVA, será com IVA à taxa de 6% ou IVA Autoliquidação?".

III - ANÁLISE

3. A alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) (aditada pelo Decreto-lei n.º 165/2019, de 30 de outubro, com entrada em vigor em 1 de janeiro de 2020, nos termos do artigo 4.º do citado Decreto-lei), estabelece que são sujeitos passivos do imposto as "(p)essoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto, quando sejam adquirentes de cortiça, madeira, pinhas e pinhões com casca".

4. O ofício-circulado n.º 30.217, de 2019/12/23, da Área de Gestão Tributária - IVA, veio esclarecer a aplicação desta regra de inversão do sujeito passivo e definiu o conceito dos bens abrangidos pela mesma, pelo que, tendo em atenção o questionado pela Requerente, importa destacar: i) a «cortiça» (produto resultante da extração da casca ao sobreiro, que não tenha sido objeto de qualquer transformação); e, o produto 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.

5. De referir que por despacho de 2020/04/08, proferido na informação vinculativa n.º 17.077, foi sancionado o entendimento de que "(...) a transmissão de «árvores para corte» a um adquirente sujeito passivo de IVA que disponha de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e pratique operações com direito a dedução total ou parcial do imposto, tendo em vista a

obtenção da madeira, configura uma operação sujeita à regra de inversão prevista na alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, uma vez que não está em causa a transmissão da árvore enquanto bem, mas da madeira que resultará do seu abate e corte, ainda que estas operações sejam realizadas pelo adquirente".

6. Beneficiam da aplicação da taxa reduzida do imposto, a que se refere a alínea a) do n.º 1 e do n.º 3 do artigo 18.º do CIVA por enquadramento nas verbas 5.4 e 5.5 da categoria 5 da Lista I anexa ao mesmo Código, os bens resultantes da produção agrícola/silvícola, bem como os produtos obtidos com o recurso aos meios normalmente utilizados nas explorações agrícolas e silvícolas, designadamente: a cortiça; o tronco de árvores/a madeira; casca das árvores, a cortiça, a lenha, desde que não tenham sofrido qualquer transformação para além do simples corte, independentemente da sua transmissão ser efetuada pelo produtor ou em qualquer outra fase de comercialização.

7. Fora deste contexto, é entendimento da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) que a transmissão dos subprodutos resultantes da transformação da «madeira», obtidos por qualquer método de processamento industrial é sujeita à aplicação da taxa normal do IVA por falta de enquadramento nas verbas 5.4 e 5.5, ambas da lista I anexa ao CIVA, ou em qualquer outra das diferentes verbas das listas anexas ao citado Código.

8. Segundo refere o Requerente adquire dos troncos das árvores secos, designadamente de azinheiras e de sobreiros. Relativamente à azinheira seca obtém «lenha» de azinho. No que respeita aos sobreiros secos, obtém dois produtos distintos, a saber: a «casca do sobreiro» normalmente designada por «cortiça» e, o respetivo, sobrance «lenha - madeira para queimar» de sobreiro/sobro.

9. Qualquer um dos produtos referidos no ponto anterior, isto é, a «cortiça» no estado em que foi extraída da árvore, sem qualquer transformação (ainda que a mesma se apresente em pilha ou atada em fardo) e, a «lenha» (ensacada, atada) independentemente da origem da árvore, desde que não sofram qualquer transformação com exceção do corte enquadram-se no conceito dos bens abrangidos pela regra de inversão a que se refere a alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

IV - CONCLUSÃO

10. Nestes termos, conclui-se que aos produtos aqui em apreciação, se adquiridos por sujeito passivo que disponha de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território português e aqui pratique operações que confirmem o direito à dedução total ou parcial do imposto, deve ser aplicado o mecanismo de autoliquidação definido na alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

11. Não se encontrando reunidas as referidas condições, isto é, tratando-se de produtos submetidos a máquinas industriais com vista à sua transformação para além do simples corte, ainda que transmitidos a sujeito passivo adquirente que disponha de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território português e que pratique operações que confirmem o direito à dedução total ou parcial do imposto, não é de aplicar o mecanismo de autoliquidação definido na alínea m) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, sendo aplicáveis as regras gerais do imposto.