

IVA - NOVAS REGRAS RELATIVAS AO LUGAR DE FORNECIMENTO DO GÁS ATRAVÉS DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO DE GÁS NATURAL E DE ELECTRICIDADE

A adopção no plano comunitário da Directiva 2003/92/CE, de 07/10/2003, que alterou a Directiva 77/388/CEE, de 17/05/1977 (Sexta Directiva) relativa ao sistema comum do IVA, teve em vista simplificar, modernizar e harmonizar o funcionamento do imposto no contexto do mercado interno de gás, fornecido através do sistema de distribuição de gás natural, e de electricidade, bem como assegurar que o sistema comum do IVA não constitua entrave à crescente liberalização deste sector económico.

Com efeito, estando em causa transacções que, para efeitos de IVA, respeitam a bens corpóreos, os fluxos transfronteiriços são particularmente difíceis de acompanhar, tornando-se, por isso, imperiosa a adopção de regras específicas de localização das operações tributáveis que permitam determinar, com clareza, o lugar onde os fornecimentos ocorrem.

A Directiva 2003/92/CE foi transposta para a ordem jurídica interna pela Lei nº 55-B/2004, de 30 de Dezembro, (Lei do Orçamento do Estado para 2005), que entrou em vigor em 1 de Janeiro de 2005. O artigo 47º da Lei contempla as necessárias alterações ao Código do IVA (CIVA), ao Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias (RITI) e ao Decreto Lei nº 408/87, de 31 de Dezembro, tendo em vista a transposição antes referida.

Assim, atendendo às dúvidas que têm sido colocadas pelos sujeitos passivos relativas à implementação dos normativos referidos, importa proceder à necessária clarificação.

I - ALTERAÇÕES AO CÓDIGO DO IVA (CIVA)

1 Transmissões de gás e de electricidade

1.1. Foram aditados dois novos números ao artigo 6º do CIVA nº 22 e nº 23 contendo as regras de localização aplicáveis às transmissões de gás, através do sistema de distribuição de gás natural, e de electricidade nos casos em que, respectivamente, as aquisições são efectuadas por:

- sujeitos passivos revendedores
- sujeitos passivos não revendedores
- não sujeitos passivos de IVA

1.2. Entende-se por sujeito passivo revendedor de gás ou de electricidade, em conformidade com a definição constante da alínea i), do nº 2, do artigo 1º do CIVA, as pessoas singulares ou colectivas que reúnam, cumulativamente, os seguintes requisitos:

- a actividade desenvolvida consista na aquisição, para revenda, de gás, através do sistema de distribuição de gás natural, ou de electricidade ;
- o consumo próprio desses bens não seja significativo, quando relacionado com a actividade de revenda dos mesmos;

Para este efeito, considera-se que o consumo próprio não é significativo, nos casos em que a quantidade consumida não exceda 5% do montante total revendido.

1.3. Foi aditada ao nº 1 do artigo 2º do CIVA, uma alínea h) que, conjugada com a nova redacção do nº 3 do artigo 26º, vem considerar devedor do imposto todo o sujeito passivo que adquira a não residentes este tipo de bens (gás, através do sistema de distribuição de gás natural, e electricidade).

Por sua vez, foi alterada a alínea c) do n.º 1 do artigo 19.º, de forma a possibilitar o direito à dedução do IVA liquidado nestas operações.

1.4. Nas alterações efectuadas distinguem-se três tipos de situações que ocorrem nos fornecimentos de gás, através do sistema de distribuição de gás natural, e de electricidade:

- fornecimentos a "sujeitos passivos revendedores" são tributados no Estado membro em que o adquirente tem a sede ou estabelecimento estável ao qual são fornecidos os bens - art.º 6.º - n.º 22 - a) e n.º 23 - a);
- fornecimentos a sujeitos passivos que não sejam revendedores e que não os destinem a utilização/ consumo próprio são tributados no Estado membro em que o adquirente tem a sede ou estabelecimento estável ao qual são fornecidos os bens - art.º 6.º - n.º 22 - b) e n.º 23 - b);
- fornecimentos a consumidores finais (sujeitos passivos e particulares) são tributados no lugar onde ocorre o consumo (que coincide com o local onde se situa o contador) - art.º 6.º - n.º 22 - c) e n.º 23 - b).

1.5 - Assim, deve considerar-se o seguinte :

- Os sujeitos passivos, revendedores ou não, que efectuam aquisições de gás, através do sistema de distribuição de gás natural, ou de electricidade, nas condições referidas na alínea h) do n.º 1 do artigo 2.º, do CIVA, (cujos transmitentes não disponham no território nacional de sede, estabelecimento estável a partir do qual a transmissão seja efectuada, ou domicílio) devem proceder à liquidação do imposto devido. O imposto liquidado nestas circunstâncias pode ser objecto de dedução, nos termos dos artigos 19.º a 23.º do Código do IVA, sendo os respectivos valores relevados no quadro 06 da declaração periódica, nos campos 1 a 4 (base tributável e imposto a favor do Estado) e 21 ou 24 (IVA dedutível), se for caso disso;
- Os sujeitos passivos, revendedores ou não, que efectuam transmissões de gás, através do sistema de distribuição de gás natural, ou de electricidade, a sujeitos passivos revendedores, a sujeitos passivos não revendedores e a não sujeitos passivos, nas condições previstas no n.º 23 do artigo 6.º do CIVA (operações não localizadas no território nacional), não devem proceder à liquidação de IVA. Na factura ou documento equivalente deverá ser mencionado o motivo justificativo da não aplicação do imposto. Neste caso, apenas será preenchido o campo 8 do quadro 06 da declaração periódica, por se tratar de operações que, embora não localizadas no território nacional, conferem direito a dedução (art.º 20.º, n.º 1 - b)).

2 Exclusão do âmbito de aplicação

As regras de localização instituídas aplicam-se exclusivamente aos fornecimentos de gás, através do sistema de distribuição de gás natural, e de electricidade através da respectiva rede de distribuição, não sendo extensíveis a quaisquer outras formas de comercialização destes bens, nomeadamente em botijas ou depósitos, no que respeita ao gás, ou sob a forma de acumuladores, no que se refere à electricidade, aos quais se aplicam as regras gerais de localização previstas nos n.ºs 1 e 2 do artigo 6.º do Código do IVA.

3 Importações

De acordo com o disposto na alínea i) do n.º 1 do artigo 13.º do CIVA, passam a ser consideradas isentas de imposto as importações de gás, através do sistema de distribuição de gás natural, e de electricidade.

4 Prestações de Serviços

Foi aditada uma alínea o) ao n.º 8 do artigo 6.º do CIVA, aplicável aos seguintes serviços:

- serviços que envolvem a cedência do uso ou fruição de redes de distribuição de gás natural ou de electricidade;

- serviços de transporte ou envio de gás ou de electricidade, através da rede de distribuição de gás natural ou de electricidade;
- serviços directamente conexos com os referidos nos pontos anteriores, nomeadamente serviços de leitura, reparação e de conservação de con-tadores e, de um modo geral, todos os que visam o seu funciona-mento.

Tal significa que os referidos serviços são tributados no território nacional, se o adquirente for um sujeito passivo registado em Portugal, sendo de sua inteira res-ponsabilidade a liquidação do respec-tivo imposto, que pode ser objecto de dedução, nos termos dos artºs 19º a 23º do Código do IVA. Os respectivos valores devem ser inscritos no quadro 06 da declaração periódica, nos campos 3 e 4 (base tributável e imposto a favor do Estado) e 24 (IVA dedutível), se for caso disso.

Finalmente, tais serviços não serão tributáveis no território nacional, ainda que o prestador aqui se encontre registado, se o adquirente for:

- pessoa estabelecida ou domiciliada noutro Estado membro da UE e provar que nesse país tem a qualidade de sujeito passivo;
- pessoa estabelecida ou domiciliada em país não pertencente à União Europeia.

II - ALTERAÇÕES AO RITI

Face à nova redacção da alínea d) do nº 3 do artigo 7º do RITI, não são consideradas transmissões intracomunitárias de bens as transferências de gás, através do sistema de distribuição de gás natural, e de electricidade.

Assim, consideram-se excluídas do âmbito de incidência do RITI, as tran-sacções intracomunitárias que envolvem transferências deste tipo de bens e pela forma indicada, pelo que, no caso das transmissões efectuadas pelos sujeitos passivos referi-dos no artigo 2º do CIVA, a partir do território nacional com destino a outro Estado membro, não há lugar ao preenchimento e envio conjunto com a declaração periódica de imposto, do anexo recapitulativo referido no artigo 23º do RITI.

III - ALTERAÇÕES AO DEC- LEI Nº 408/87, DE 31 DE DEZEMBRO

Consigna-se a possibilidade de pedido de reembolso do IVA suportado em Portu-gal, nos termos do DL 408/87, de 31/12, por parte dos sujeitos passivos não resi-dentes, quando o adquirente sedado em Portugal é o responsável pela liquidação do IVA devido nas aquisições de gás ou de electricidade.

Com os melhores cumprimentos.

O SUBDIRECTOR-GERAL,



(Manuel Prates)