

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Decreto-lei 147/2003, de 11/07 - CIVA

Artigo: (RBC) 1.º, 2.º n.º 1 alínea b) e n.º 2 alínea a); 3.º n.º 1 alínea c); 4.º e 5.º; artigo 5.º n.º 10 – 3º do CIVA

Assunto: RBC – Municípios - DT – Comunicação à AT do documento de transporte (DT)

Processo: nº 5307, por despacho de 2013-09-04, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral.

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), pelo « **MunicípioA...** », presta-se a seguinte informação.

I - DO PEDIDO

1. O consulente pretende esclarecer, em primeiro lugar, se *"tem o dever de emitir e comunicar à Autoridade Tributária os documentos de transporte (n.º 5 e 6 do art. 5.º do Decreto-lei n.º 147/2003, de 11 de Julho), antes do início de transporte relativamente à colocação de bens em circulação, mesmo que com afectação a uso próprio."*

2. E, em segundo lugar, se o *"dever de comunicação respeita a toda e qualquer actividade exercida que envolva a colocação de bens em circulação, independentemente do regime de IVA da respectiva actividade ou, pelo contrário, limita-se às actividades em que o Município é sujeito passivo de IVA"*.

3. Pretende ainda esclarecer se, estando isento de IRC nos termos do artigo 9.º, n.º 1 alínea a) do CIRC, pode considerar que não é obrigado à comunicação prévia dos documentos de transporte, face ao disposto no artigo 5.º do Decreto-lei n.º 147/2013, de 11 de julho.

II – ENQUADRAMENTO

4. O regime de bens em circulação objeto de transações entre sujeitos passivos de IVA (doravante também designado RBC), aprovado em anexo ao Decreto-lei 147/2003, de 11 de julho, alterado e republicado pelo Decreto-lei 198/2012, de 24 de agosto e alterado pela Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, conforme resulta do seu artigo 1.º, aplica-se a todos 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.

5. Ou seja, o Regime de Bens em Circulação apenas se aplica quando os bens - considerando-se como tais os que puderem ser objeto de transmissão nos termos do artigo 3.º do Código do IVA -:

i) se encontrem em circulação; e

ii) sejam objeto de operações realizadas por sujeitos passivos de imposto sobre o valor acrescentado.

6. Deste modo, importa, por um lado, atender ao artigo 2.º do RBC que define como bens *"os que puderem ser objeto de transmissão nos termos do artigo 3.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado"* e como bens em circulação *"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, incluindo 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."*

7. Por outro lado, releva a previsão do artigo 2.º do Código do IVA, que determina quem é, ou não, sujeito passivo de imposto. O n.º 2 deste artigo estabelece que *"(o) Estado e demais pessoas colectivas de direito público não são, no entanto, sujeitos passivos do imposto quando realizem operações no exercício dos seus poderes de autoridade, mesmo que por elas recebam taxas ou quaisquer outras contraprestações, desde que a sua não sujeição não origine distorções de concorrência"*.

8. Atendendo à delimitação negativa de incidência prevista no artigo 2.º n.º 2 do Código do IVA, a qual determina que as pessoas coletivas de direito público quando atuam no âmbito dos seus poderes de autoridade não são sujeitos passivos de IVA, deve determinar-se sempre os casos em que o Município atua ou não no âmbito daqueles poderes.

9. Recordamos que o Ofício-circulado 174229/1991 - 20/11 - DSCA, veio elencar as atividades levadas a cabo pelas Câmaras Municipais que se consideram exercidas no âmbito dos poderes de autoridade e aquelas que se consideram fora desse âmbito.

10. Assim, sempre que o Município não atua na qualidade de sujeito passivo de IVA, os bens por si colocados em circulação não estão incluídos no âmbito de aplicação do diploma aprovado em anexo ao Decreto-lei 147/2003, de 11 de julho, o que se traduz na não obrigação de emitir documento de transporte. Já quando atua na qualidade de sujeito passivo de IVA está obrigado ao cumprimento das regras previstas no citado diploma.

11. No que diz respeito à primeira questão concretamente colocada, importa atender à definição de bens em circulação já mencionada no ponto 6 desta informação, a qual considera bens em circulação 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 terem sido objeto de (i) transmissão onerosa (incluindo troca), (ii) de transmissão gratuita, (iii) de devolução, (iv) de afetação a uso próprio, (v) de entrega à experiência ou para fins de demonstração, ou de incorporação em prestações de serviços, (vi) de remessa à consignação ou (vii) de simples transferência, em qualquer dos casos efetuadas pelos sujeitos passivos referidos no artigo 2.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado.

12. Ou seja, os bens destinados, nomeadamente, a afetação a uso próprio, sempre 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, quando tal afetação seja efetuada por um sujeito passivo do imposto sobre o valor acrescentado, são considerados bens em circulação, e, como tal, têm obrigatoriamente de ser acompanhados

do respetivo documento de transporte, conforme resulta da conjugação dos artigos 1.º, 2.º n.º 1 alínea b) e n.º 2 alínea a) do RBC.

13. No entanto, chama-se a atenção para as exclusões da aplicação do regime de bens em circulação, nomeadamente, para o artigo 3.º n.º 1 alínea c), o qual determina que este regime não se aplica quando os bens pertençam ao "ativo imobilizado" do sujeito passivo.

14. Nesta conformidade, se o Município, na qualidade de sujeito passivo de imposto, coloca em circulação bens que não fazem parte do "seu ativo imobilizado", mesmo que esses bens se destinem a afetação própria, tem de emitir o documento de transporte devido e comunicar os respetivos elementos à Autoridade Tributária e Aduaneira, nos termos dos artigos 4.º e 5.º do RBC.

15. No que concerne à segunda questão apresentada esclarece-se que, como resulta do artigo 1.º do citado regime, apenas se encontram no seu âmbito de aplicação os bens colocados em circulação que sejam objeto de operações realizadas por sujeitos passivos de imposto sobre o valor acrescentado. Pelo que, o Município apenas está obrigado ao cumprimento das exigências do regime de bens em circulação quando atue na qualidade de sujeito passivo de IVA.

16. Fora destes casos, conforme já mencionado no ponto 10 desta informação, não há lugar à aplicação do regime de bens em circulação.

17. Finalmente, atendendo à última questão suscitada, esclarecemos que o artigo 5.º n.º 10 do RBC somente prevê a dispensa da obrigação de comunicação dos elementos dos documentos de transporte para os sujeitos passivos que, no período de tributação anterior, para efeitos de imposto sobre o rendimento, tenham um volume de negócios inferior ou igual a €100.000,00.

18. O facto de o sujeito passivo se encontrar isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, não releva para determinar se está ou não dispensado da obrigação de comunicação dos elementos do documento de transporte. Para apurar esta dispensa torna-se necessário ter em conta o volume de negócios efetivo do sujeito passivo e não o lucro ou o rendimento tributável para efeitos de imposto sobre o rendimento.

III – CONCLUSÃO

19. O Município só está obrigado ao cumprimento das obrigações decorrentes do regime de bens em circulação, quando atua na qualidade de sujeito passivo de IVA. Nestas circunstâncias, colocando bens em circulação fica obrigado a emitir um documento de transporte e comunicar os elementos do mesmo à Autoridade Tributária e Aduaneira, nos termos dos artigos 1.º, 4.º e 5.º do RBC.

20. Sempre que atua no âmbito dos seus poderes de autoridade, o Município não está abrangido pelas regras do regime em referência e, em consequência, não há obrigação da emissão de qualquer documento de transporte.

21. Nos termos do artigo 5.º n.º 10 do RBC, apenas estão dispensados de comunicar os elementos dos documentos de transporte os sujeitos passivos que, no período de tributação anterior, para efeitos dos impostos sobre o rendimento, tenham um volume de negócios igual ou superior a €100.000,00.