

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: D L n.º 147/2003, de 11/07 (RBC) - CIVA

Artigo: alínea a) do n.º 1 do art. 2.º; alínea b) do n.º 2 do art. 3.º; n.º 3 e n.º 4 do art. 3.º; art. 13.º - n.º 1 do art. 3.º do CIVA.

Assunto: RBC - Documento de transporte – Resíduos p^a aterro – Resíduos valorizáveis: cartão, papel e/ou plástico, escórias, de sucatas/metais...- gestora de resíduos - Anexo E do CIVA

Processo: n.º 5411, por despacho de 2013-08-22, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral.

Conteúdo:

I – Pedido

A Requerente solicita, nos termos do art. 68.º da Lei Geral Tributária ("LGT"), a emissão de uma informação vinculativa, com o propósito de se determinar o enquadramento jurídico-tributário, para efeitos de determinação da eventual aplicabilidade do Regime dos Bens em Circulação ("RBC"), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11 de julho, e alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto (e que veio a ser, já posteriormente, objeto de novas alterações, introduzidas pela Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro), no que concerne os seguintes factos:

i) Recolha e transporte de resíduos, realizados por um gestor autorizado, para destino final licenciado (como seja o caso de transporte de resíduos para aterro). Existindo, neste caso, um contrato de prestação de serviços, com uma entidade gestora de resíduos, que, no final de cada mês, emite uma fatura, para cobrança destas operações, nas quais se inclui o aluguer de equipamentos para acondicionamento de resíduos.

ii) Recolha e transporte de resíduos valorizáveis, como seja o caso de cartão, papel e/ou plástico, para destino final licenciado. Existindo, igualmente, neste caso, um contrato de prestação de serviços, com uma entidade gestora de resíduos, que, no final de cada mês, emite uma fatura, para cobrança destas operações, nas quais se inclui o aluguer de equipamentos para acondicionamento de resíduos.

iii) Recolha e transporte de resíduos valorizáveis, como seja o caso de escórias, para fora de Portugal (i.e., movimento transfronteiriço), por um transportador, por conta do recetor dos resíduos.

iv) Recolha e transporte de resíduos valorizáveis, pelo gestor licenciado, em que é emitida uma guia de remessa, e, posteriormente, uma fatura referente à carga (como seja o caso de transporte de sucatas/metais).

v) Transporte de resíduos realizados por viaturas da empresa.

II – Análise

1. Tendo por base o regime legal aplicável à prevenção, produção e gestão de resíduos, constante do Decreto-Lei n.º 178/2006, de 5 de setembro (alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 73/2011, de 17 de junho, e que transpôs, para a ordem jurídica interna, a Diretiva n.º 2008/98/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de novembro), constatamos que

incumbe, ao produtor inicial, a responsabilidade pela gestão de resíduos, tendo, este, igualmente, de suportar os respetivos custos (vide n.º 1 do art. 5.º deste mesmo regime legal).

2. Por seu turno, entende-se por resíduos todos os bens elencados na denominada Lista Europeia de Resíduos (vide Decisão n.º 2000/532/CE, da Comissão, de 3 de maio, e Portaria n.º 209/2004, de 3 de março).

3. Entendendo-se, doutra índole, por gestão de resíduos, todas as operações referentes à recolha, transporte, valorização e eliminação de resíduos (vide alínea p) do art. 3.º do Decreto-lei n.º 178/2006, de 5 de setembro).

4. Concluimos, assim, que os resíduos, a transportar pela Requerente, estando previstos na Lista Europeia de Resíduos, destinam-se, obrigatoriamente, a ser objeto de um dos processos de eliminação ou valorização, a que se referem, respetivamente, os Anexos I e II do supra referido Decreto-lei n.º 178/2006, de 5 de setembro.

5. Existindo, portanto, um constrangimento legal que impede que estes resíduos possam ser livremente transacionáveis.

6. Face ao exposto, importa, consequentemente, atender à alínea a) do n.º 1 do art. 2.º do RBC. A qual prescreve que apenas se encontra sujeito, às obrigações de índole declarativo, previstas neste regime legal, o transporte de bens que sejam suscetíveis de transmissão, nos termos do n.º 1 do art. 3.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado ("CIVA"). Ou seja, bens sobre os quais se proceda (ou possa proceder) à respetiva transferência onerosa, por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade.

7. Pelo que, constatando-se, como dissemos, que o transporte de resíduos, do produtor inicial, para a entidade gestora de resíduos, se reporta a bens não transacionáveis, já que os mesmos só podem ter, como destino, um dos procedimentos/operações de eliminação/valorização previstos nos Anexos I ou II do Decreto-lei 178/2006, de 5 de setembro, importa, em decorrência, concluir pela sua não sujeição ao RBC. Até porque não existe, nestes casos, uma efetiva transferência de bens para outro ente jurídico. Limitando-se, o produtor inicial, a recorrer aos serviços de uma transportadora e de uma entidade gestora de resíduos, para o transporte e subsequente eliminação/valorização destes bens.

8. Não obstante, existem exceções a este enquadramento legal. Entre as quais se realçam:

i. Resíduos que possam ser submetidos a uma operação de valorização, das previstas no Anexo II ao Decreto-lei n.º 178/2006, de 5 de setembro, e após a concretização/efetivação dessa mesma operação (ou seja, numa fase "pós-valorização");

ii. Bens constantes do Anexo E do CIVA.

9. Na realidade, nestes casos, constata-se não existir qualquer impedimento legal à livre comercialização destes resíduos. O que significa que, sendo, tais bens, objeto de uma eventual transmissão, o transporte que se faça, dos mesmos, para o adquirente, tenha de ficar, necessariamente, sujeito às obrigações, de índole declarativo, impostas pelo RBC.

III – Conclusão

10. Consubstanciando-nos nos factos e fundamentos legais supra mencionados, e nas ilações que, dos mesmos, se extraem, e reportando-nos, em concreto, às questões suscitadas pela Requerente, temos que:

i) Recolha e transporte de resíduos, realizados por um gestor autorizado para destino final licenciado (como seja o caso de transporte de resíduos para aterro). Como ficou supra exposto, estes bens não são suscetíveis de serem livremente transacionados. Já que, os mesmos, têm, obrigatoriamente, como destino, uma operação de eliminação, cujos custos devem ser suportados pelo produtor inicial (vide n.º 1 do art. 5.º do supra referido Decreto-Lei 178/2006, de 5 de setembro). Assim sendo, e em virtude de se tratar de bens não transacionáveis, na aceção do n.º 1 do art. 3.º do CIVA, aplicável por remissão da alínea a) do n.º 1 do art. 2.º do RBC, fica, o transporte dos mesmos, excluído de sujeição/aplicabilidade a este regime legal.

ii) Recolha e transporte de resíduos valorizáveis, para destino final licenciado (como seja o caso de transporte de cartão/papel/plástico). Os bens previstos no Anexo E ao CIVA (como é o caso do cartão/plástico/papel), são passíveis de serem livremente transacionados (nos termos, e de acordo com a definição de transmissão, constante do n.º 1 do art. 3.º do CIVA, aplicável por remissão da alínea a) do n.º 1 do art. 2.º do RBC). O que significa que deve, o respetivo transporte, ficar sujeito às obrigações, de índole declarativo, impostas pelo RBC.

iii) Recolha e transporte de resíduos valorizáveis para fora de Portugal (i.e., movimento transfronteiriço), por um transportador, por conta do recetor dos resíduos (como seja o caso de escórias). Como ficou exposto, no ponto imediatamente antecedente, os bens previstos no Anexo E ao CIVA (como é o caso das escórias), são passíveis de serem livremente transacionados (nos termos, e de acordo com a definição de transmissão, constante do n.º 1 do art. 3.º do CIVA, aplicável por remissão da alínea a) do n.º 1 do art. 2.º do RBC). O que significa que deve, o respetivo transporte, ficar sujeito às obrigações, de índole declarativo, impostas pelo RBC. Não obstante, e tendo por base os dados/elementos disponibilizados pela Requerente, constatamos que, nesta situação, em concreto, o transporte dos bens previstos no Anexo E do CIVA, i.e., escória, é efetuado no âmbito de uma transação transfronteiriça.

Assim sendo, e dado que a alínea b) do n.º 2 do art. 3.º do RBC claramente prescreve que se encontram excluídos do âmbito de aplicação do RBC, todos os transportes de bens, que se reportem a transações efetuadas nos termos do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias ("RITI"), tal como previsto no Decreto-Lei n.º 290/92, de 28 de dezembro, e, atendendo-se, igualmente, ao disposto na alínea c) do mesmo n.º 2 do art. 3.º do RBC, que, expressamente, consagra não estar sujeito, a este regime, o transporte de bens com destino a países ou territórios terceiros, quando em circulação, em território nacional, sempre que sujeitos a um destino aduaneiro, designadamente o de exportação (nos termos do Regulamento (CEE) n.º 2913/92, do Conselho, de 12 de outubro), deve, consequentemente, concluir-se que, nesta situação, em concreto, exposta pela Requerente, o transporte deste tipo de resíduos, i.e., escórias, não tem de cumprir com as obrigações legais, impostas pelo RBC.

No entanto, sempre que existam dúvidas sobre a legalidade da circulação destes bens (objeto de transações transfronteiriças), as autoridades fiscalizadoras, previstas no art. 13.º do RBC, podem exigir prova da sua proveniência, e destino, a qual deve consubstanciar-se em qualquer documento comprovativo da natureza e quantidade dos bens, sua proveniência e destino (vide n.º 3 e n.º 4 do art. 3.º do RBC)

iv) Recolha e transporte de resíduos valorizáveis, pelo gestor licenciado, em que é emitida uma guia de remessa, e, posteriormente, uma fatura referente à carga (como seja o caso de transporte de sucatas/metais).

Face ao entendimento descrito nos pontos anteriores, de onde se extrai que o transporte dos bens previstos no Anexo E do CIVA deve cumprir com todas as obrigações, de índole declarativo, previstas no RBC (exceto se realizadas no âmbito de uma transação comunitária, ou exportação), importa concluir que qualquer transporte de sucatas/metais, a efetivar em território nacional, por qualquer um dos motivos previstos na alínea a) do n.º 2 do art. 2.º do RBC, deve fazer-se acompanhar de um dos documentos de transporte, previstos na alínea b) do n.º 1 do art. 2.º do RBC.

O qual pode consistir numa guia de remessa (se a emissão da fatura não coincidir com o início do transporte), ou na própria fatura (se a emissão, desta, coincidir com o momento de início daquele mesmo transporte).

v) Transporte de resíduos realizado por viaturas da empresa. Sujeito ao entendimento exposto nos pontos precedentes.