



ANÁLISE DA CTOC

Implicações fiscais dos contratos de consignação



CATARINA ESGAIO E FELÍCIA TEIXEIRA, CONSULTORAS DA CÂMARA DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS

Com a globalização dos negócios internacionais, assiste-se cada vez mais à concentração de empresas de vários países da União Europeia (UE), que laboram entre si, quer a nível comercial quer a nível financeiro.

Um desses negócios que ultimamente tem estado, e continua, em plena expansão, não só em Portugal como em todo o mundo, é o denominado franchising. Com um risco menor, permite concretizar o sonho de trabalhar por conta própria, em associação a uma marca com créditos no mercado.

Para concretizar este tipo de negócio, muitas marcas colocam os seus produtos em diversas lojas através de contratos de consignação, contrato esse, que não é mais do que a entrega temporária por parte do consignante de existências a um terceiro – consignatário – para que este proceda à sua venda, por conta e ordem do consignante, auferindo por essa intermediação uma comissão.

Devido à complexidade que envolve este tipo de operação, este artigo tem como propósito abordar as implicações fiscais, nomeadamente em sede de IVA, sobre a venda de bens à consignação, não só em território nacional, como também a nível europeu.

Em termos de mercado nacional, muitas das empresas (consignantes) colocam em poder de terceiros (consignatários), determinados bens, que embora não sendo de sua propriedade, são de sua responsabilidade.

Esta transferência de bens entre consignante e consignatário, efectuada em execução de um contrato de comissão definido no Código Comercial, é considerada como uma transmissão de bens para efeitos de IVA e como tal su-

jeita a este imposto, sendo que este só é devido e exigível no momento em que o consignatário vender os bens ao cliente final.

É determinado pelo CIVA que na entrega de mercadorias à consignação, deve, o consignante, proceder à emissão de factura ou documento equivalente no prazo de cinco dias úteis a contar:

- Do momento do envio das mercadorias à consignação (o documento deve fazer referência que são mercadorias à consignação, e como tal não há lugar à liquidação do IVA);

- Do momento em que, relativamente a tais mercadorias, o imposto se torna exigível (ou seja, esta factura é emitida quando o consignatário vender as mercadorias ao cliente final e, é nesta factura que o consignante tem que liquidar o respectivo imposto).

Esta segunda factura, deve fazer sempre referência ao documento emitido aquando do envio dos bens à consignação. A emissão de factura por parte do consignante com liquidação de IVA dar-se-á quando ocorrerem os seguintes factos:

- A mercadoria é vendida a terceiros ou ao próprio consignatário;
- Ou no final do prazo de um ano, a mercadoria não é vendida nem devolvida.

As mercadorias não vendidas e devolvidas até ao prazo de um ano não dão lugar à emissão de factura definitiva, não ocorrendo a liquidação do IVA.

Como foi referido anteriormente com a globalização dos mercados, as relações comerciais entre os vários Estados Membros são uma constante. Neste sentido, ire-

mos abordar o tema do envio de mercadorias à consignação entre Portugal e países da UE e vice-versa.

Há que clarificar que o envio de mercadorias à consignação entre Estados-membros deve ser analisada à luz dos princípios de tributação previstos no Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias (RITI), não se podendo considerar verdadeiramente esta transmissão um envio à consignação, nos mesmos termos do IVA.

Envio de bens de Portugal para países da UE.

Quando determinada empresa procede ao envio de mercadorias à consignação a partir do território nacional com destino a outro Estado-membro deve atender-se ao RITI, que considera transmissão de bens efectuada a título oneroso, para além das previstas no CIVA, a transferência de bens móveis corpóreos expedidos ou transportados pelo sujeito passivo ou por sua conta, com destino a outro Estado Membro, para as necessidades da sua empresa.

Por conseguinte, as transferências em causa, sendo qualificadas para efeitos de IVA como transmissões intracomunitárias de bens, beneficiam da isenção estabelecida no RITI para o consignante, não se podendo aplicar, neste caso, as regras dos bens à consignação.

O sujeito passivo nacional deverá emitir uma factura ou documento equivalente por essa transmissão de bens até ao 15º dia do mês seguinte àquele em que os bens foram colocados à disposição do adquirente. Por sua vez, o consignatário (empresa UE) deve proceder à entrega do respectivo IVA no seu território.

Caso o consignatário, adquirente dos bens, não proceda à entrega do IVA no seu país, o consignante (empresa portuguesa), deverá registar-se nesse mesmo país, por se tornar sujeito passivo de IVA, pelo facto de recepcionar os bens, estando obrigado à liquidação de imposto.

Quando a eventuais obrigações a cumprir pelo consignante (empresa portuguesa) nos Estados Membros de chegada dos bens, deve ser consultada a Administração Fiscal desses países.

Envio de bens de países da UE para Portugal

- Consignante torna-se sujeito passivo de IVA em território nacional.

Na situação em que o consignante, sujeito passivo de IVA noutro Estado-membro, procede ao envio de mercadorias para Portugal, efectua uma operação assimilada a aquisição intracomunitária de bens no território nacional.

Equipara-se a aquisição intracomunitária de bens, efectuada a título oneroso, “a afectação por um sujeito passivo às necessidades da sua empresa, no território nacional, de um bem expedido ou transportado, por si ou por sua conta, a partir de outro Estado-membro no qual o bem tenha sido produzido, extraído, transformado, adquirido ou importado pelo sujeito passivo, no âmbito da sua actividade”.

Pelo facto de a empresa comunitária realizar uma aquisição intracomunitária localizada em território nacional, torna-se um sujeito passivo de IVA em Portugal. Nesta medida, e como vai realizar operações tributáveis em território nacional, deverá o consignante estrangeiro obter um número de identificação fiscal em Portugal e proceder à entrega da declaração de registo, antes de iniciar a actividade, e das declarações periódicas do IVA.

Poderá ainda nomear um representante residente em território nacional, munido de procuração com poderes bastantes, todavia, a nomeação de representante não é obrigatória.

O consignante (empresa UE), deverá proceder à liquidação do IVA, determinando o valor tribu-

tável da operação nos termos do art. 16º do CIVA, aplicável por força do art. 17º do RITI, ou seja, será constituído pelo preço de aquisição dos bens ou similares, ou na sua falta, pelo preço de custo, reportado ao momento da realização da operação.

Sendo a aquisição intracomunitária relacionada com uma posterior realização de operações tributáveis no território nacional, por parte do consignante estrangeiro, o imposto liquidado nos termos referidos anteriormente poderá ser deduzido pelo próprio na mesma declaração periódica de IVA.

A posterior transmissão dos bens para o consignatário (empresa portuguesa) configura-se como uma transmissão de bens no território nacional, por força do CIVA, já se podendo, nesta situação, aplicar as regras vigentes em território nacional dos bens à consignação.

- Consignante não se torna sujeito passivo de IVA em território nacional.

Nesta situação, será o consignatário a recepcionar os bens vindos dos países da UE, assumindo a posição de adquirente e consequentemente obrigado a liquidar o imposto em Portugal, consubstanciando-se uma aquisição intracomunitária nos termos do RITI, não se podendo falar, em sede de IVA, de bens à consignação.