

TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO

IVA

CADERNO DE APOIO ÀS AULAS

JOÃO CANEDO
jpcanedo@iseg.ulisboa.pt

Ano letivo 2024-2025

ÍNDICE

PARTE I – A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO E A COORDENAÇÃO DO COMÉRCIO INTERNACIONAL

1	Os impostos sobre o consumo e sua coordenação fiscal internacional	6
---	--	---

PARTE II – IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCENTADO

2	Caraterização geral do IVA	13
3	Incidência objetiva	19
4	Incidência subjetiva	33
5	Localização das operações	40
6	Facto gerador e exigibilidade	56
7	Isenções e renúncia à isenção	61
8	Valor tributável	73
9	Taxas	81
10	Direito à dedução	95
11	Sujeitos passivos mistos	108
12	Regime do IVA nas transações intracomunitárias (RITI)	125
13	Regularizações	145
14	Regimes especiais	149
15	Obrigações dos sujeitos passivos	156
16	Apuramento do imposto e preenchimento das declarações	167

PARTE III – PROPOSTAS DE RESOLUÇÃO DAS QUESTÕES DE REVISÃO

	Bibliografia	267
--	--------------------	-----

NOTA DE INTRODUÇÃO

Este caderno tem vindo a ser desenvolvido e trabalhado com os seus destinatários, os alunos do Mestrado de Contabilidade, Fiscalidade e Finanças Empresariais, das licenciaturas em Gestão, Economia, Finanças e Matemática Aplicada à Economia e Gestão e da Pós-Graduação em Contabilidade e Fiscalidade, focando-se especialmente nas questões de revisão e nas respetivas soluções/resoluções, com as quais se pretende abranger o estudo da tributação do consumo dos programas das unidades curriculares de Fiscalidade incluídas no âmbito daqueles cursos, pretendendo-se destacar das mesmas os principais aspetos teóricos e práticos de modo a que cada uma das questões possa despertar o interesse pelo estudo e discussão dos temas que se nos afiguram com maior relevância na prática dos impostos sobre o consumo.

Complementarmente, em relação a cada capítulo que corresponde ao programa das unidades curriculares, indicam-se referências à literatura de base e complementar e os principais tópicos de enquadramento de cada tema relacionados com a tributação do consumo e a sua coordenação internacional e o imposto sobre o valor acrescentado (IVA).

A formulação de questões com respostas de escolha múltipla, tem por objetivo tornar o estudo mais atrativo, porque permite encontrar nas alternativas apresentadas referências para pesquisa e aprofundamento dessas temáticas e desse modo suscitar alguma discussão à sua volta, permitindo no final uma melhor compreensão dos fundamentos que identificam uma das respostas como correta.

Contudo, note-se que este caderno de apoio às aulas tem a natureza de uma sebenta, podendo conter imprecisões e omissões, pelo que deve ser utilizado com alguma precaução, sendo os eventuais contributos para o seu melhoramento muito apreciados. Por essas razões, não se deve deixar de referir que a leitura dos conteúdos deste caderno não dispensa, de modo algum, a consulta e o estudo da literatura recomendada.

Todos os textos e questões apresentados reportam-se à legislação em vigor à data da publicação deste caderno no Áquila e por uma questão de simplificação, não existindo indicações em contrário, os artigos referenciados reportam-se às normas do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) e os valores monetários apresentados consideram-se expressos em euros.

PARTE I

A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO E A COORDENAÇÃO DO COMÉRCIO INTERNACIONAL

1

A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO E A COORDENAÇÃO DO COMÉRCIO INTERNACIONAL

Tipologia dos impostos sobre o consumo

De acordo com o art.º 104.º da Constituição da República Portuguesa, a tributação do consumo visa adaptar a estrutura do consumo à evolução das necessidades do desenvolvimento económico e da justiça social, devendo onerar os consumos de luxo.

Por seu lado, o art.º 6.º da Lei Geral, dispõe que a tributação indireta favorece os bens e consumos de primeira necessidade. Ao contrário dos impostos sobre o rendimento, que incidem sobre a obtenção desse rendimento, os impostos sobre o consumo incidem sobre o rendimento consumido, sendo, em termos gerais, suportados pelo último adquirente dos bens, isso é, os consumidores.

Ao contrário da tributação sobre o rendimento das pessoas singulares, baseado num sistema de progressividade que atende à situação particular de cada contribuinte, obedecendo ao princípio da capacidade contributiva, os impostos sobre o consumo não atendem aquelas situações, tributando de igual forma todos as pessoas (consumidores), isto é, o mesmo bem ou serviço é tributado à mesma taxa ou mesmo isento para todos, o que se traduz num maior sacrifício para aqueles que possuem rendimentos mais baixos, não se verificando equidade na tributação.

A progressividade, justificada pelo facto de a utilidade marginal do rendimento diminuir à medida que o rendimento aumenta, está ausente na tributação do consumo que implicam o dispêndio de uma fração maior de rendimento para os cidadãos com menores rendimentos do que para os de maior rendimento. Estamos neste caso a referir-nos aos impostos sobre o consumo que possuem taxas fixas incidentes sobre bens e serviços consumidos, não tendo em consideração a capacidade contributiva dos consumidores, sendo exemplo maior o IVA bem assim como os impostos especiais de consumo (IEC).

Não podendo do ponto de vista jurídico falar-se do IVA como um imposto regressivo, na medida em que as taxas não sofrem qualquer alteração em função dos consumos, contudo, do ponto de vista económico, face ao princípio da capacidade contributiva, não restam dúvidas quanto à classificação do IVA ou dos IEC como impostos regressivos.

Estamos assim perante impostos regressivos, que se caracterizam por tributarem uniformemente todos os consumidores, exigindo-se desse modo, para o mesmo bem ou serviço adquirido, uma fatia proporcionalmente maior do rendimento das pessoas com rendimentos mais baixos do que às pessoas com rendimentos mais elevados.

Uma possível compensação pelo efeito de regressividade, verifica-se pela existência de taxas reduzidas ou isenções para não onerar excessivamente os consumos essenciais das pessoas com rendimentos mais baixos, mas ainda assim sem atenuar a regressividade dos impostos, mas cumprindo, contudo, a exigência constitucional de justiça social, conforme dispõe o art.º 104.º da CRP.

A tributação do consumo assenta essencialmente em três tipos principais de impostos:

- **Impostos gerais** - incidem, em princípio, sobre o consumo de todo o tipo de bens e serviços e não sobre nenhuns em particular - embora existam sempre exceções por razões sociais e administrativas;
- **Impostos especiais** - incidem seletivamente sobre determinados tipos de bens - álcool, produtos petrolíferos, tabaco e veículos de transporte;
- **Direitos aduaneiros** - incidem sobre o valor aduaneiro das mercadorias importadas de países de fora da União Europeia - estão previstos na Pauta Aduaneira das Comunidades Europeias e aplicam-se de modo uniforme em todo o território aduaneiro da EU.

A partir da década de 70 a tributação do consumo tem evoluído de um sistema baseado em impostos cumulativos e direitos aduaneiros para impostos gerais sobre as transações e impostos especiais sobre determinados tipos de bens e serviços. Os impostos gerais sobre as transações que têm como propósito abranger a generalidade das despesas sobre o consumo e não nenhuma em particular, embora existam sempre exceções por razões sociais e por razões administrativas.

Quanto à mecânica dos impostos sobre o consumo, distinguem-se também três tipos principais:

- **Imposto único ou monofásico** - incide apenas numa das fases do circuito;
- **Imposto cumulativo ou em cascata** - incide em todas as fases do circuito sobre o valor bruto (incluindo próprio imposto suportado na fase anterior), implicando a existência de imposto sobre imposto;
- **Imposto único de pagamento fracionado ou imposto sobre o valor acrescentado** - incide sobre todas as fases do circuito, mas apenas sobre o valor líquido (deduz-se ou recupera-se o imposto suportado na fase anterior).

Os impostos especiais de consumo (IEC) incidem sobre bens individualizados, de grande consumo e não essenciais e com elasticidade preço da procura reduzida e têm como principais objetivos:

- Obter receita fiscal importante e de cobrança fácil, com baixos custos de cumprimento;
- Corrigir externalidades negativas - desencorajar o consumo de certos bens ou financiar as despesas públicas associadas ao uso de certos equipamentos e infraestruturas.

Os impostos especiais de consumo, sendo impostos regressivos, permitem, no entanto, suavizar essa regressividade agravando a tributação de alguns bens, teoricamente não essenciais, e são objeto de imposição especial que não exclui a sua inclusão na base tributável dos impostos gerais.

Os direitos aduaneiros aplicam-se de modo uniforme em todo o território aduaneiro da Comunidade relativamente às aquisições pela comunidade europeia a países terceiros e estão previstos definidos na Pauta Aduaneira das Comunidades Europeias.

Coordenação do comércio internacional

A tributação do comércio internacional

Os principais marcas da evolução na coordenação do comércio internacional, podem sintetizar-se nos seguintes momentos:

- Instituições criadas após a II Guerra Mundial (designada nova ordem mundial) – FMI e BIRD (Conferência de *Bretton Woods*, 1944) e OIC (Carta de Havana, 1948, não ratificada pelos EUA);
- A OIC não se consolidou por falta de apoio dos EUA, mas as negociações para a elaboração da versão preliminar da Carta de Havana foram aproveitadas para assinar o acordo GATT - *General Agreement on Tariffs and Trade* (em 1948, em substituição da OIC) – lançou as bases do processo de liberalização do comércio internacional;
- Em 1995 é criada a Organização Mundial do Comércio (OMC) – ata final do Uruguai Round após 8 anos de negociações – que substituiu o GATT.

A coordenação fiscal e harmonização fiscal são conceitos diferenciados, mas que procuram convergir para os mesmos objetivos. A coordenação procura a diminuição das distorções resultantes das diferenças entre os sistemas fiscais, sem substanciais modificações dos mesmos, facilitando as trocas comerciais, enquanto que a harmonização pretende aproximar os sistemas fiscais com profundas alterações nas estruturas e incidência dos impostos.

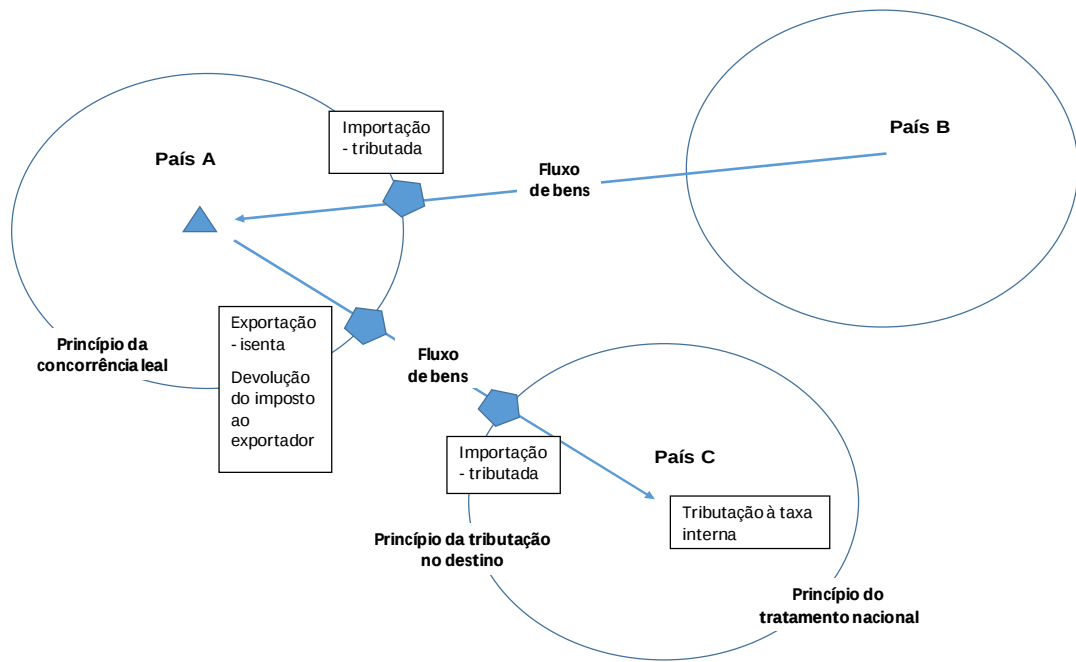
São disso exemplo, adoção das regras da Organização Mundial de Comércio, como formas de coordenação do comércio internacional e adoção do regime comum do IVA na União Europeia, como um exemplo de harmonização fiscal.

A Organização Mundial do Comércio

Os principais princípios (cláusulas) da OMC, contidos nos acordos internacionais de comércio, com o objetivo de evitar distorções no comércio internacional são, designadamente, os seguintes:

- Ajustamentos fiscais de fronteira - a fiscalidade deve ser neutra na fronteira não devendo penalizar nem favorecer o comércio internacional, atribuindo a competência para a tributação das transações internacionais no país de destino das mercadorias (princípio da tributação no destino);
- O país de destino das mercadorias (de importação) não deve aplicar uma taxa de imposto mais elevada para as mercadorias importadas do que a aplicável a idênticas mercadorias produzidas no interior do País - não utilização do imposto com finalidades protecionistas (princípio do tratamento nacional)
- O país de origem das mercadorias (de exportação) deve efetuar a restituição do IVA aos exportadores, assegurando os ajustamentos de fronteira necessários à neutralidade fiscal exigida para a aplicação da regra da tributação no destino, evitando a dupla tributação das operações. Contudo, não deve restituir aos exportadores mais imposto do que aquele que as mercadorias suportaram no interior do País - interdição de *dumping* - não subsidiação das exportações (princípio da concorrência leal).

Coordenação do COMÉRCIO INTERNACIONAL



PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

- 1.** O princípio da tributação no destino nos impostos sobre o consumo, conforme com as regras do comércio internacional, pressupõe que o país de destino:
- A.** Tem competência para tributar as mercadorias à chegada ao seu território.
 - B.** Não tem competência para tributar as mercadorias à chegada ao seu território.
 - C.** Não tem competência para tributar as mercadorias à chegada ao seu território para evitar a dupla tributação.
 - D.** Nenhuma das respostas anteriores está correta.
- 2.** A tributação pelo país de destino dos bens importados está alinhada com os princípios do comércio internacional, quando:
- A.** Tributa os bens importados a uma taxa de imposto superior à que pratica para o mesmo tipo de bens no mercado interno.
 - B.** Tributa os bens importados a uma taxa de imposto inferior à que pratica para o mesmo tipo de bens no mercado interno.
 - C.** Tributa os bens importados à mesma taxa de imposto que pratica para o mesmo tipo de bens no mercado interno.
 - D.** Nenhuma das respostas anteriores está correta.
- 3.** A restituição aos exportadores no respetivo país de origem da produção dos bens de todo o imposto que suportaram no seu interior até ao momento da exportação constitui:
- A.** Uma prática adequada aos designados ajustamentos de fronteira na aplicação do princípio da tributação no destino.
 - B.** Uma prática que viola as regras vigentes de coordenação da tributação do comércio internacional.
 - C.** Uma prática que se adequa ao princípio da concorrência leal.
 - D.** As respostas A. e C. estão corretas.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA REVISÃO

- 4.** Identifique e caracterize os diversos tipos de impostos sobre o consumo que conhece.
- 5.** Explique em que consiste a coordenação internacional dos impostos de consumo e quais os princípios mais relevantes em que assenta.
- 6.** Comente a seguinte afirmação:
- “A coordenação internacional dos impostos sobre o consumo encontra-se estreitamente relacionada com as regras estabelecidas na Organização Mundial do Comércio relativas às transações internacionais, as quais,

contudo, exigem que os ajustamentos de tributação na fronteira sejam neutros o que implica que os Estados observem o respeito por alguns princípios”

- 7.** Distinga entre coordenação e harmonização internacional da tributação do consumo e exemplifique com situações concretas que conhece naqueles domínios.
- 8.** Comente a seguinte afirmação:

“A restituição aos exportadores no país de origem da produção dos bens de todo o imposto que suportaram no seu interior até ao momento da exportação, constitui uma prática que se adequa às regras vigentes de coordenação do comércio internacional”.
- 9.** O princípio da tributação no destino vigente nas regras do comércio internacional visa determinados objetivos de coordenação do comércio internacional. Refira esses objetivos e comente a sua importância.

PARTE II

IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCENTADO (IVA)

2

CARATERIZAÇÃO GERAL DO IVA

Imposto geral sobre o consumo

Embora assente numa estrutura comunitária, o IVA obedece aos princípios constitucionais do art.º 104.º da CRP, o qual dispõe que a tributação do consumo visa adaptar a estrutura do consumo à evolução das necessidades do desenvolvimento económico e da justiça social, devendo onerar os consumos de luxo.

O IVA é qualificado como um imposto geral sobre o consumo:

- Tributa o consumo em termos gerais – todas as transações económicas efetuadas a título oneroso sem discriminação especial de qualquer tipo de bens ou serviços;
- A sua característica geral levanta questões relacionadas com eventual sobreposição com outro tipo de tributos incidentes sobre bens ou serviços de forma comparável ao próprio IVA.

Imposto plurifásico

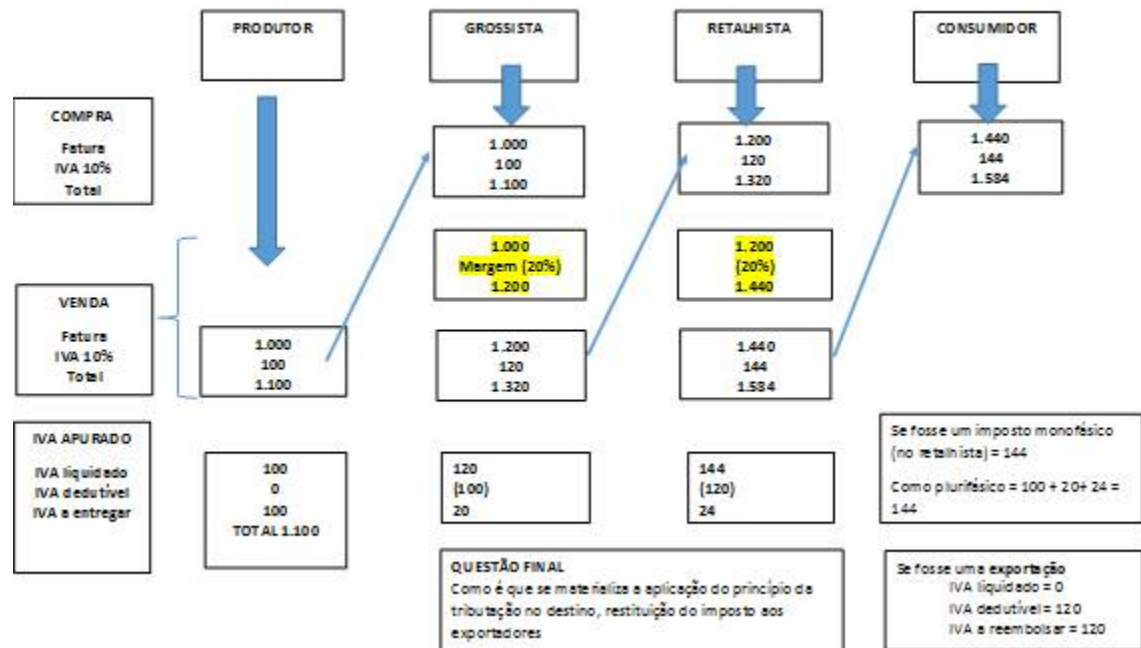
Um dos aspetos mais caracterizadores do IVA consiste na mecânica em que assenta, designa-se por método indireto subtrativo (ou do crédito de imposto ou das faturas) que é o adotado pela Diretiva do IVA. Ou seja, trata-se de um imposto que incide, em todas as fases do processo de produção e comercialização, sobre um valor líquido, pois ao imposto liquidado numa determinada fase deduz-se ou recupera-se o imposto suportado na fase anterior, sendo por isso um imposto de pagamento fracionado.

$$\text{IVA} = \text{taxa de imposto} * \text{Vendas} - \text{taxa de imposto} * \text{Compras}$$

O método indireto subtrativo ou do crédito de imposto encontra, contudo, algumas exceções, designadamente as relacionadas com:

- Regime da margem para bens em segunda mão, objetos de arte e de coleção e antiguidades;
- Regime das agências de viagem e organizadores de circuitos turísticos;
- Regime de tributação dos combustíveis líquidos aplicável aos revendedores.

MECÂNICA DO IVA



Imposto tendencialmente neutro

O IVA é também um imposto com características de neutralidade. A neutralidade é uma característica importante num imposto, dado que se pretende que os impostos não provoquem distorções na atividade económica, nomeadamente no consumo e na organização produtiva e empresarial.

O método indireto subtrativo adotado pelo IVA em todas as fases do circuito permite assegurar um grau de neutralidade adequado, pelo que se pode considerar como uma das principais razões da adoção do IVA pela UE, no início designada CEE.

A neutralidade verifica-se:

- sobre o **consumo** – quando o imposto não influi nas escolhas dos diversos bens ou serviços por parte dos consumidores;
- sobre a **produção** – quando o imposto não induz os produtores a alterações na forma de organização do seu processo produtivo;
- nos ajustamentos fiscais na fronteira.

A neutralidade é, contudo, sempre relativa devido ao efeito:

- das isenções;
- da diferenciação de taxas.

O método indireto subtrativo aplicado em todas as fases do circuito económico permite assegurar neutralidade

Imposto de matriz comunitária

O IVA é também um imposto de matriz comunitária, cuja implementação está diretamente ligada ao processo de construção do mercado único europeu, iniciado com a assinatura do Tratado de Roma em 1957 e a criação da CEE (atual UE) com o objetivo de estabelecer a livre circulação de pessoas, bens, serviços e capitais entre os países subscritores podendo identificar-se as seguintes fases de evolução.

Assim, a harmonização comunitária do IVA limita a atuação dos diversos E.M., o que não invalida que subsistam diferenças entre os regimes do IVA decorrentes – permitidas pelas regras do direito da UE, derrogações e outras situações.

O Tratado de Roma que instituiu a Comunidade Económica Europeia (CEE) (atual UE) foi celebrado em 1957, sendo criado um imposto sobre o consumo com a obrigatoriedade de ser adotado por todos os Estados membros.

O processo de desenvolvimento e aplicação do IVA confunde-se com a própria construção da União Europeia, podendo distinguir-se três fases de harmonização ao nível da tributação indireta na Europa:

Na evolução do IVA desde a sua implementação no âmbito da CEE, podem distinguir-se três fases designadas de harmonização entre os Estados membros, considerando-se como tal a aproximação dos sistemas fiscais com profundas alterações nas estruturas e incidência dos impostos de que a adoção do regime comum do IVA na União Europeia é um exemplo:

1.ª fase de harmonização

Entre 1967 e 1977, destacando-se os seguintes marcos:

- 1.ª e 2.ª Diretivas do IVA (1967) – obrigatoriedade dos EM adotarem o IVA e bases do primeiro sistema comum do IVA
- Em 1968 é instituída a união aduaneira
- Em 1970 é decidido substituir as contribuições financeiras dos EM por recursos próprios das Comunidades
- Atualmente o IVA contribui para o orçamento comunitário com X% (0,3% das receitas do IVA)

2.ª fase de harmonização

Entre 1977 e 1992, destacando-se também os seguintes marcos:

- 6.ª Diretiva do IVA (77/388/CEE) (1977) – primeira harmonização consistente do IVA com o alargamento da base tributável e o estabelecimento de regras comuns para a incidência, isenções, valor tributável e harmonização dos regimes especiais
- Em 1985 publicado o Livro Branco da Comissão para o Conselho Europeu – realização do mercado interno – harmonização da tributação indireta e abolição das fronteiras fiscais
- Em 1986 o IVA é introduzido em Portugal por força da adesão à UE (ex-CEE)
- Em 1987 entra em vigor o Ato Único Europeu – determina que até 1992 o mercado comunitário deve passar a ser um espaço sem fronteiras internas em que a livre circulação de mercadorias, pessoas, serviços e capitais se fará de acordo com as disposições do Tratado (art.º 80.º-A).

3.ª fase de harmonização

- Em 1 de janeiro de 1993, entra em vigor o Tratado de Maastricht - abolição das fronteiras fiscais internas
- Diretiva 91/680 – estabelece um regime transitório de tributação no destino para as transações intracomunitárias (dá origem ao RITI)
- Regulamento (CEE) n.º 218/92, do Conselho, relativo à cooperação administrativa nos impostos indiretos – institui o sistema VIES (*VAT Exchange Information System*)
- Diretiva 2006/112/CE (chamada de Diretiva IVA, 2006) - reformulação da 6.ª Diretiva do IVA
- Em 2010 a Comissão apresenta o Livro Verde sobre o Futuro do IVA.

QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

- 10.** O IVA representa o imposto de maior relevância em termos de receita e de abrangência no âmbito da tributação do consumo. Identifique as suas principais características e distinga-o de outros impostos sobre o consumo que conhece.
- 11.** O IVA tributa o consumo em termos gerais, isto é, incide em regra sobre todas transações económicas efetuadas a título oneroso sem discriminação especial de qualquer tipo de bens ou serviços. Contudo, esta sua característica de tributação geral do consumo, levanta questões relacionadas com eventual sobreposição com outro tipo de tributos incidentes sobre bens ou serviços específicos de forma comparável ao próprio IVA. Comente esta afirmação e apresente exemplos devidamente fundamentados que ilustrem situações com as incidências tributárias referidas.
- 12.** Indique as razões pelas quais o IVA é classificado como um imposto plurifásico e explicita o método adotado.
- 13.** A mecânica em que assenta a tributação do IVA constitui um fator de desincentivo da evasão fiscal. Explicita em que consiste esta mecânica, referindo em que medida a mesma permite alcançar o referido propósito.
- 14.** Comente a seguinte afirmação:
“O aumento da taxa do IVA na tributação da energia elétrica não tem impacto no custo dos fatores de produção na atividade económica”
- 15.** A neutralidade constitui uma característica que deve ser inerente à fiscalidade, sempre que outros interesses públicos extrafiscais de superior relevância não impliquem a sua derrogação. Tendo em consideração o exposto, refira em que medida o IVA cumpre esse princípio de neutralidade.
- 16.** Comente a seguinte afirmação:
“A neutralidade relativamente ao consumo depende exclusivamente do grau de cobertura do imposto e da estrutura de taxas, estando fora de questão delinear um imposto de consumo totalmente neutro” - Basto, J. (1991). A tributação do consumo e a sua coordenação internacional. CTF, 361, 33.
- 17.** Identifique e comente os momentos que considere mais relevantes no processo de harmonização do IVA na comunidade europeia.
- 18.** Explicita em que medida o IVA se coordena no domínio tributário com os princípios do comércio internacional do tratamento nacional e da concorrência leal adotados pela Organização Mundial do Comércio.

- 19.** “O IVA é qualificado como um imposto com características regressivas” – comente esta afirmação.
- 20.** Indique, fundamentadamente, em que medida a neutralidade, sendo uma das principais características que definem o IVA, se alinha com os princípios da tributação internacional do consumo adotados na Organização Mundial do Comércio. Exemplifique.

3

INCIDÊNCIA OBJETIVA

A incidência objetiva do imposto refere-se ao aspeto material do elemento objetivo do facto gerador de imposto, ou seja, qual o facto tributário concreto ocorrido que se enquadra na norma.

Operações sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado

[art.º 1º, n.º 1]

As operações sujeitas a IVA são as seguintes:

- As transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal;
- As importações de bens;
- As operações intracomunitárias efetuadas no território nacional, tal como são definidas e reguladas no Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias.

Conceitos territoriais para efeitos de IVA

[art.º 1º, n.º 2]

Para efeitos de aplicação na lei no espaço encontram-se no IVA três conceitos territoriais principais que importa fixar, resultando daqui a adoção de regras de tributação diferenciadas conforme as operações se considerem realizadas em cada um desses espaços territoriais:

- **Território nacional** – em conformidade com o art.º 5.º da Constituição da República Portuguesa
- **Comunidade e território da Comunidade** – em conformidade com o art.º 299.º do Tratado que institui a Comunidade Europeia (atual art.º 52.º do Tratado da União Europeia).
- **Países terceiros e territórios terceiros**

Considera-se um País terceiro quando não pertencente à União Europeia, incluindo alguns territórios de Estados membros - Ilha de Elgoland e Território de Busingen (Alemanha), Ceuta e Melilha (Espanha), Livigno, Campeone d'Ítália e águas nacionais do lago de Lugano (Itália).

Constituem exceções ao conceito de país terceiro, os seguintes países cujas operações a partir de ou com destino a se consideram efetuadas em Estados membros:

- Principado do Mónaco – na República Francesa
- Ilha de Man – no Reino Unido da Grã-Bretanha e da Irlanda do Norte
- Reino Unido de Akrotiri e Dhekelia – na República de Chipre

São considerados territórios terceiros, territórios de Estados membros que são tratados como países terceiros - Ilhas Canárias (Espanha), departamentos ultramarinos da Republica Francesa, Monte Atos (Grécia), Ilhas Anglo-Normandas (Reino Unido) e Ilhas Aland (Finlandia).

As exceções ao conceito de País terceiro e o conceito de território terceiro, explicam-se essencialmente por razões de natureza aduaneira.

Transmissão de bens

[Art.º 3.º]

Conceito

Qualifica-se como **transmissão de bens**:

- a transferência **onerosa** de **bens corpóreos**
- por forma **correspondente** ao exercício do **direito de propriedade**.

Este conceito exclui consequentemente os bens intangíveis, mas, por outro lado, considera para o efeito como bens corpóreos a energia elétrica, o gás, o calor, o frio e similares.

Ainda que o conceito se refira a “transferência onerosa” abrange igualmente determinadas operações gratuitas, os chamados autoconsumos.

A expressão por “forma correspondente” alarga o conceito de transmissão de bens, não exigindo para a sua qualificação o efetivo direito de propriedade dos mesmos, mas bastando que os intervenientes possam ser apenas meros detentores do usufruto dos bens.

Operações assimiladas a transmissões de bens

[Art.º 3.º, n.º 3]

As operações assimiladas a transmissões de bens, previstas no n.º 3 do art.º 3.º, constituem operações que, não cumprindo os pressupostos exigidos para que uma operação se qualifique como transmissão bens, mas ainda assim o legislador entendeu que deveriam tributadas como assimiladas a transmissões de bens com todas as consequências fiscais daí resultantes, podendo distinguir-se entre aquelas que se referem à entrega de bens em execução de determinados contratos comerciais que, pela sua natureza, não cumprem as referidas regras de qualificação e as que se referem a autoconsumos.

Nestas condições, podemos agrupar estas operações em duas categorias – aquelas que ocorrem em execução de determinados tipos de contratos e os autoconsumos:

a) Entregas ou transferência material de bens em execução de determinados contratos comerciais

– Em execução de contrato de locação-venda

A entrega material de bens em execução de um contrato de locação com cláusula, vinculante para ambas as partes, de transferência de propriedade, prevista na al, a), do n.º 3, tipifica-se como um contrato de locação-venda, previsto no art.º 936.º, n.º 2, do Código Civil, que lhe impõe o regime da compra e venda a prestações, com cláusula de reserva de propriedade, embora com limitado interesse comercial, atendendo a admissão deste pacto nos contratos de alienação, regulados pelo art.º 409.º, do mesmo do Código.

Atente-se que o contrato de locação-venda distingue-se do contrato de locação financeira (qualificado como uma prestação de serviços para efeitos de IVA) dado que, como tem sido reconhecido na jurisprudência¹, a figura da locação financeira com a da locação com opção de compra, a da locação-venda e a da venda a prestações com reserva de propriedade, reconhecem as similitudes, mas revelam dois aspetos diferenciadores: a prevalência da função de financiamento na locação financeira, onde o lucro obtido emerge da remuneração desse financiamento e não da alienação do bem, que é eventual e feita por um valor residual mínimo e pré-fixado e a estrutura trilateral da relação jurídica de locação financeira oposta à estrutura bilateral das restantes.

– **Em execução de contrato de compra e venda com reserva de propriedade**

A entrega material de bens móveis decorrente da execução de um contrato de compra e venda em que se preveja a reserva de propriedade até ao momento do pagamento total ou parcial do preço, a que se refere a alínea b) do art.º 3.º, está regulado pelo Código Civil, art.º 109.º, n.º 1, onde se prevê que o alienante de um bem pode reservar para si a propriedade da coisa, até que o devedor cumpra, total ou parcialmente, as suas obrigações, configurando uma exceção ao princípio geral, segundo o qual, a propriedades da coisa vendida se transfere por mero efeito do contrato, nos termos do art.º 879.º, al. a) do mesmo Código.

Por força da cláusula de reserva de propriedade, a propriedade da coisa alienada só se transfere no momento em que o comprador cumpra todas as suas obrigações, operando essa cláusula como garantia de que o adquirente cumpre essas obrigações (normalmente o pagamento do preço).

Veja-se também que nesta situação, caso o legislador não enquadrasse expressamente este tipo de contrato como uma operação assimilada a uma transmissão de bens, prevalecendo neste caso o fator de usufruto dos bens em detrimento do fator propriedade dos bens por parte dos intervenientes, resultaria a sua não tributação, originando uma distorção da concorrência relativamente a formulações comerciais alternativas.

– **Em execução de contrato de comissão**

Na execução deste tipo de contratos, a que se refere a alínea c) do n.º 3, fcciona-se para efeitos de IVA uma transmissão entre comitente e comissário quando o comissário atua em nome próprio perante o cliente - em regra o fluxo físico das mercadorias ocorre diretamente entre o comitente e o cliente final, pelo que não se verifica uma transferência de bens em execução do contrato de comissão entre as partes contratantes, mas exigido pelo legislador por forma a se manter intacto o mecanismo essencial do IVA, isto é, do crédito de imposto (liquidação-dedução).

No contrato de comissão, o comissário é um mandatário sem representação, não obstante praticar os atos no interesse e por conta do mandante, atuando em seu nome próprio – executa o mandato mercantil sem menção ou alusão alguma ao mandante, contratando por si e em seu nome como principal e único contraente.

É importante, contudo, distinguir esta situação daquela em que o comissário atua em nome e por conta do comitente, considerando-se neste caso apenas existir uma mera prestação de serviços do comissário ao comitente, sendo a transmissão de bens efetuada diretamente pelo próprio comitente, não se enquadrando por isso neste normativo.

– **Em execução de um contrato de consignação**

O contrato de venda à consignação, caracteriza-se essencialmente pela entrega de coisas móveis pelo consignante ao consignatário para que as vendas, ficando o último com a obrigação de lhas pagar ou, caso não as venda e não opte por ficar com elas, de lhas restituir.

¹ Ver Acórdão 2677/12.5TBFIG.C1, do Tribunal da Relação de Coimbra.

Neste tipo de contrato a transmissão da propriedade do consignante para o consignatário não ocorre logo com a celebração do contrato, o mesmo sucedendo com a obrigação de pagamento do preço, que não é um efeito essencial ou necessário do contrato, mas tão só um efeito alternativo à obrigação da devolução das coisas entregues.

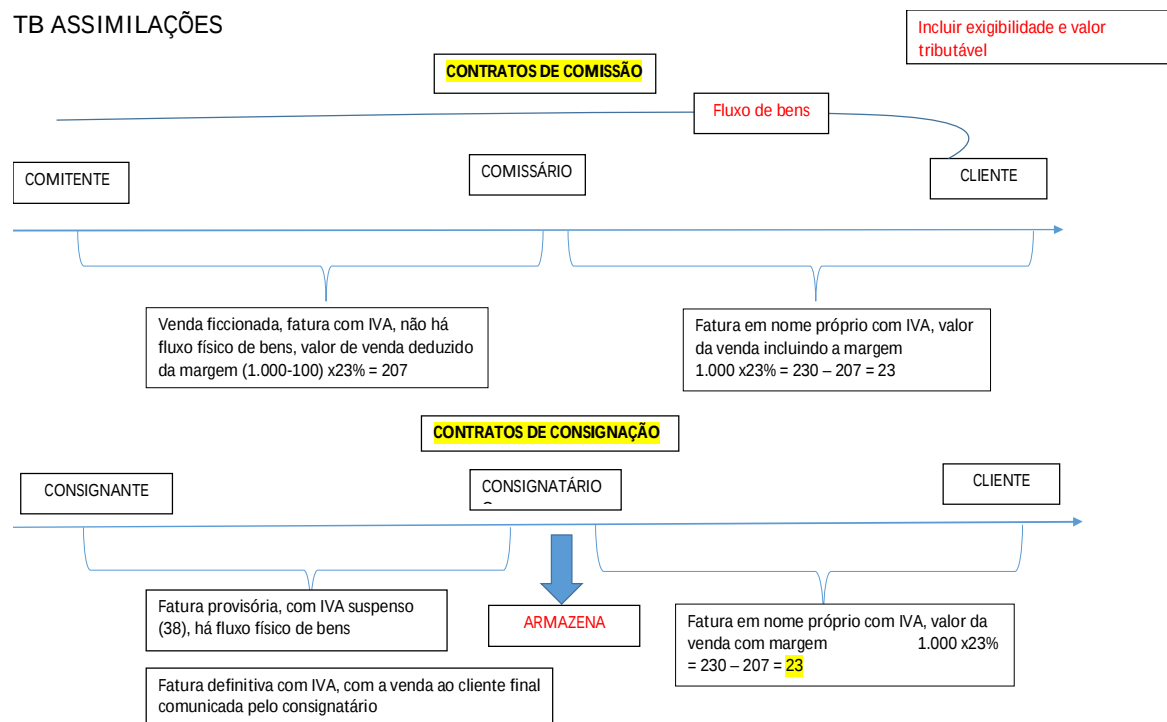
Assim, o consignante, entrega as mercadorias a um terceiro, o consignatário, para que este proceda à sua venda, constituindo-se como o responsável pela sua guarda, não sendo, contudo, detentor da sua propriedade, e não se verificando por isso a transferência da propriedade, a qual só se considera efetuada quando o consignatário colocar as mercadorias à disposição do respetivo adquirente e comunicar ao consignante a realização da venda.

Esta operação, ainda que qualificada como assimilada a uma transmissão de bens e, consequentemente, sujeita a imposto, é efetuada, como veremos mais à frente, com suspensão do IVA sendo a exigibilidade e o reconhecimento do rédito apenas quando estão preenchidos os requisitos para o efeito, ou seja, com a transferência para o comprador de todos os riscos e vantagens inerentes à propriedade do bem, momento em que emite a fatura definitiva da venda das mercadorias ao consignatário, fazendo referência à fatura emitida pelo envio dos bens, e este, por sua vez, emitirá a fatura ao adquirente.

Por outro lado, a sujeição a imposto pela não devolução no prazo de um ano das mercadorias enviadas à consignação - prevista na alínea d) do n.º 3, limita nos termos referidos a suspensão de imposto a esse prazo de permanência das mercadorias em poder do consignatário, note-se com suspensão do imposto, por forma a assegurar que o imposto não permanece indefinidamente suspenso, propiciando situações abusivas e de evasão fiscal.

De forma a estabelecer quais os valores a contabilizar como rédito pela venda de bens e quais os valores que devem constar da conta mercadorias em poder de terceiros, é necessária a existência de prestações de contas entre consignante e consignatário. A transferência de bens através da consignação deve ser contabilizada na contabilidade do consignante, pela simples transferência entre contas de inventários e, posteriormente com a faturação definitiva, reconhecida como uma venda normal.

TB ASSIMILAÇÕES



– **Em execução de um contrato de encomenda**

A encomenda consiste num contrato em que alguém se obriga a produzir um determinado bem ou obra para outra pessoa, fora do âmbito de um contrato de trabalho ou do cumprimento de um dever funcional, com ou sem remuneração.

A entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda quando a totalidade dos materiais são fornecidos pelo sujeito passivo que os produziu ou montou qualifica-se, nos termos da alínea e) do n.º 3, como uma operação assimilada a uma transmissão de bens. Com efeito, não poderia afirmar-se que existe uma transmissão do direito de propriedade de um bem cujos materiais para a produção ou montagem fosse propriedade de quem efetua encomenda.

Ao contrato de encomenda aplicam-se as regras do contrato de prestação de serviço e subsidiariamente as do mandato.

b) Autoconsumos

Os autoconsumos enquadram-se num tipo de operações gratuitas, que ficariam excluídas do conceito de transmissão de bens, dada a sua natureza onerosa, abrindo possibilidades de abuso e evasão fiscal, caso o legislador não admitisse a previsão da sujeição a imposto em determinadas circunstâncias.

Podem dividir-se os autoconsumos em duas categorias:

- i. **Externo** – que consiste na afetação permanente de bens empresariais a uso próprio do seu titular, do pessoal, ou em geral a fins alheios à empresa quando tenha sido exercido o direito à dedução do IVA, não sendo obrigatória a repercussão do imposto, excluindo, no entanto, determinadas transmissões gratuitas como sejam as amostras e ofertas de pequeno valor;
- ii. **Interno – que consiste na** afetação de bens a um sector de atividade isento quando tenha havido dedução total ou parcial de imposto ou afetação ao uso da empresa de bens referidos no art.º 21.º quando relativamente a esses bens tenha igualmente havido dedução total ou parcial de imposto.

Casos especiais – operações excluídas do conceito de transmissão de bens

Cessão de estabelecimento comercial ou de um património

[Art.º 3.º, n.ºs 4 e 5]

Por forma a simplificar e não onerar financeiramente operações de reestruturação empresarial – como trespases, fusões ou cisões - excluem-se aquele tipo de operações do conceito de transmissão de bens, ficando fora do campo de incidência do imposto, muito embora o Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) tenha vindo a qualificar as transmissões de negócios como operações especiais e não propriamente como operações excluídas do conceito de transmissão de bens.

As cessões a título oneroso ou gratuito de estabelecimento comercial ou de um património estão excluídas de tributação desde que:

- Possam constituir um ramo de atividade independente – princípio da continuidade da atividade económica;
- O adquirente seja ou venha a ser um sujeito passivo de imposto – desde que não se enquadre no regime de isenção ou no regime especial dos pequenos retalhistas;
- Seja efetuada a título definitivo.

Com efeito, o art.º 3.º, n.º 4, constitui uma norma que visa a delimitação negativa da incidência do imposto, que abrange as cessões a título definitivo de um estabelecimento comercial, da totalidade de um património ou de parte dele, que poderão englobar, quer a cedência de elementos corpóreos quer de incorpóreos.

A existência desta norma é legitimada quer pela continuidade do exercício da atividade transferida (o designado *going-concern*) quer pela irrelevância ao nível da economia do imposto, isto é, sendo o adquirente um "sucessor" do transmitente o imposto que viesse a ser liquidado seria de imediato deduzido pelo adquirente.

Assim, para que uma operação seja enquadrável no âmbito da norma de delimitação negativa da incidência do imposto torna-se necessário a verificação cumulativa dos pressupostos a saber:

- Transmissão a título oneroso ou gratuito dum património global, integrando bens e direitos, ou de uma parte dele suscetível de constituir um ramo de atividade independente;
- O adquirente seja ou venha a ser pelo facto da aquisição, um sujeito passivo de imposto dos referidos na alínea a) do nº 1 do artigo 2º.

Nestas condições, verifica-se a continuidade da atividade e que equipara o beneficiário a sucessor do transmitente, não sendo interrompida cadeia de transmissão.

A disposição contida no n.º 4 do art.º 3.º traduz-se numa medida de economia administrativa e evita um pré-financiamento ao sucessor ou cessionário que vai continuar a atividade do sujeito passivo. O adquirente sucederá ao transmitente, sendo-lhe concedido nomeadamente o direito à dedução a que este tenha direito, pressupondo que a atividade que prossegue é totalmente tributada

As controvérsias surgem porquanto o art.º 168.º da Diretiva que estabelece que um dos princípios basilares do sistema comum do IVA é o exercício do direito à dedução do imposto o qual assenta no pressuposto de os bens e serviços adquiridos a montante serem utilizados para fins de operações tributadas dos sujeitos passivos.

O conceito de *"transferência de uma universalidade de bens ou parte dela"* já foi interpretado pelo Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE), nomeadamente no Acórdão proferido em 27 de novembro de 2003, no Processo C-497/01 (caso *Zita Modes Sàrl contra Administration de L'enregistrement et des domaines*) no sentido de que abrange *"a transmissão do estabelecimento comercial ou de uma parte autónoma de uma empresa que inclui elementos corpóreos e, se for o caso, incorpóreos que, em conjunto, constituem uma empresa ou parte de uma empresa que pode prosseguir uma atividade económica autónoma, mas que não abrange a simples cessão de bens como a venda de stock de produtos"*.

Como resulta das conclusões do Advogado-Geral do citado acórdão, o conceito da *«parte de uma universalidade de bens»* não se refere a um ou mais elementos singulares que compõem o estabelecimento como um todo, mas sim a uma combinação deles que seja suficiente para permitir o exercício de uma atividade económica, mesmo que esta atividade seja apenas um ramo de atividade mais ampla de que esta tenha sido destacada."

Este dispositivo de simplificação visa permitir aos Estados membros facilitar as transmissões de empresas ou de partes de empresas, evitando sobrecarregar a tesouraria do adquirente através de um encargo fiscal excessivo que, de qualquer forma, ele viria a recuperar através da dedução do IVA pago a montante.

As disposições do n.º 4 do artigo 3.º e n.º 5 do artigo 4.º consagram, deste modo, um regime excecional dentro da mecânica do imposto, justificando-se como medidas de simplificação, cujo objetivo é não criar obstáculos (mediante pré-financiamentos avultados) à transmissão de empresas no seu todo ou pelo menos dos seus elementos destacáveis como unidades independentes. Conforme referiu, ainda, o Advogado-geral nas suas conclusões, este tratamento especial justifica-se especialmente "porque o montante do IVA a ser adiantado por efeito da transmissão pode ser particularmente importante relativamente aos recursos do estabelecimento em questão"².

Amostras e ofertas de pequeno valor

Nos termos do n.º 7 do art.º 3, excluem-se do conceito de afetação de bens da empresa a uso próprio ou de transmissão gratuita, prevista na alínea f) do n.º 3, as amostras e ofertas de pequeno valor, pelo que a sua entrega se considera fora do campo de incidência do imposto.

As condições limitadoras do conceito de amostras e ofertas de pequeno valor, encontram-se fixadas na Portaria n.º 497/2008, sendo no caso das amostras que estas:

- não sejam não destinados a posterior comercialização produzidos ou comercializados pelo próprio sujeito passivo;
- possuam formato ou tamanho diferente ou apresentados em quantidade, capacidade, peso ou medida substancialmente inferiores do produto que constitua a unidade de venda que se destinem promover.

e, no caso das ofertas de pequeno no valor, o seu valor unitário seja < € 50 e valor global anual não ultrapasse < 5% do volume de negócios do ano anterior.

Relativamente às ofertas de pequeno valor, caso excedam algum daqueles limites, a tributação efetua-se pelo valor total.

Prestação de serviços

[Art.º 4.º]

Conceito

Nos termos do art.º 4.º, as prestações de serviços têm um conceito residual que se pretende muito abrangente – isto é, toda a operação que não seja considerada transmissão de bens, importação ou operação intracomunitária. Trata-se de um conceito extenso que pretende abranger desse modo a generalidade das operações de consumo que não sejam transmissões de bens ou importações.

Assim, qualificam-se como **prestações de serviços**

- as operações efetuadas a título **oneroso**
- que **não constituam** transmissões de bens, importações de bens ou aquisições intracomunitárias de bens

² Texto elaborado com base nas Informações Vinculativas IVA n.º 324, de 2010-02-18 e n.º 6691, de 2014-05-16.

Ainda assim as prestações de serviços devem possuir uma **substância económica** para se enquadrarem no conceito para efeitos de IVA.

Integram-se neste conceito, por exemplo, a transmissões de intangíveis, os serviços de hotelaria e restauração, as subvenções e indemnizações e os contratos de locação financeira.

Consideram-se ainda, como operações assimiladas a prestações de serviços:

- Autoconsumos
- Utilização não definitiva de bens da empresa para uso próprio do seu titular, do pessoal ou, em geral, para fins alheios à mesma ou em setores de atividade isentos – quando tenha havido dedução total ou parcial de imposto
- Prestação de serviços a título gratuito efetuadas pela empresa para satisfazer necessidades do seu titular, do pessoal ou de pessoas estranhas à mesma - independentemente de ter exercido o direito à dedução ou não
- Entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda com o fornecimento total ou parcial dos materiais pelo dono da obra - desde que não seja considerado insignificante
- Utilização não definitiva de bens da empresa para uso próprio do seu titular, do pessoal ou, em geral, para fins alheios à mesma, quando tenha sido exercido o direito à dedução do IVA;
- Prestação de serviços a título gratuito efetuadas pela empresa para satisfazer necessidades do seu titular, do pessoal ou de pessoas estranhas à mesma;

Contratos de locação financeira e aluguer operacional

Os contratos de locação financeira (leasing) e de aluguer operacional (ALD) são qualificados como prestações de serviços dado que não se enquadram nas normas de incidência de transmissão de bens por não reunirem os pressupostos para o efeito, distinguindo-se nomeadamente dos contratos de locação-venda pois a assimilação destes a transmissão de bens pressupõe a existência de uma cláusula vinculante que não estão previstos naquele tipo de contratos, pois a transmissão efetiva do direito de propriedade é uma opção do locatário e não uma obrigação contratual como neste último caso (locação-venda).

Os contratos de locação financeira, regulados pelo D.L. n.º 149/95, contém um conjunto de elementos distintivos dos demais, tendo vindo a jurisprudência a destacar como tal, a indicação pelo locatário ao locador, previamente à conclusão do contrato, da coisa a comprar ou a construir e do respetivo fornecedor, o dever do locador de adquirir a coisa ao fornecedor e de conceder temporariamente o gozo da coisa ao locatário, a obrigação do locatário de pagar uma renda e de adquirir a coisa locada no termo do contrato, acrescentando-se ainda que a locação financeira está reservada a entidades jurídicas do sistema financeiro - o locador financeiro tem que ser um banco ou uma sociedade de locação financeira, constituída nos termos do Decreto-Lei n.º 72/95, entidades que estão sujeitas ao Regime Geral das Instituições de Crédito e Sociedades Financeiras (RGICSF)³.

Transmissão de ativos intangíveis que integrem a transmissão da totalidade de um património

[Art.º 4.º, n.º 5]

³ Veja-se Acórdão 2677/12.5TBFIG.C1, do Tribunal da Relação de Coimbra.

A transmissão de um ativo intangível é qualificada como uma prestação de serviços, pois o disposto no n.º 5 do artigo 4.º, aplica às prestações de serviços o disposto nos n.ºs 4 e 5 do artigo 3.º "em idênticas condições", já que a cedência de direitos consubstancia uma prestação de serviços, por força do conceito de transmissão de bens prevista no artigo 3.º.

No caso de um **ativo intangível** integrar a transmissão da totalidade de um património são aplicáveis as mesmas regras da transmissão da totalidade de um património, isto é, não sujeito a imposto, desde que:

- Seja efetuada a título definitivo;
- O património transmitido que **integre o ativo intangível** possa constituir um ramo de atividade independente – princípio da continuidade da atividade económica;
- O adquirente seja ou venha a ser um sujeito passivo de imposto – desde que não se enquadre no regime de isenção ou no regime especial dos pequenos retalhistas.

Importação

[art.º 5.º]

Conceito

As importações de bens consistem na entrada no território nacional de bens originários ou procedentes de países terceiros que:

- não se encontrem em livre prática ou que tenham sido colocados em livre prática no âmbito de acordos de união aduaneira;
- procedam de territórios terceiros e que se encontrem em livre prática.

Assim, para que a importação seja qualificada como tal, é necessário que os bens sejam originários ou procedentes de países ou territórios terceiros e não detenham ainda o estatuto aduaneiro de mercadorias comunitárias.

Para efeitos de IVA, as importações e exportações são entendidas em sentido restrito, isto é, considera-se que se referem apenas a transações com países ou territórios terceiros, liquidando-se IVA nas importações, e isentando-se de imposto as exportações.

Conceito de livre prática [Tratado Sobre o Funcionamento da União – art.º 29.º]

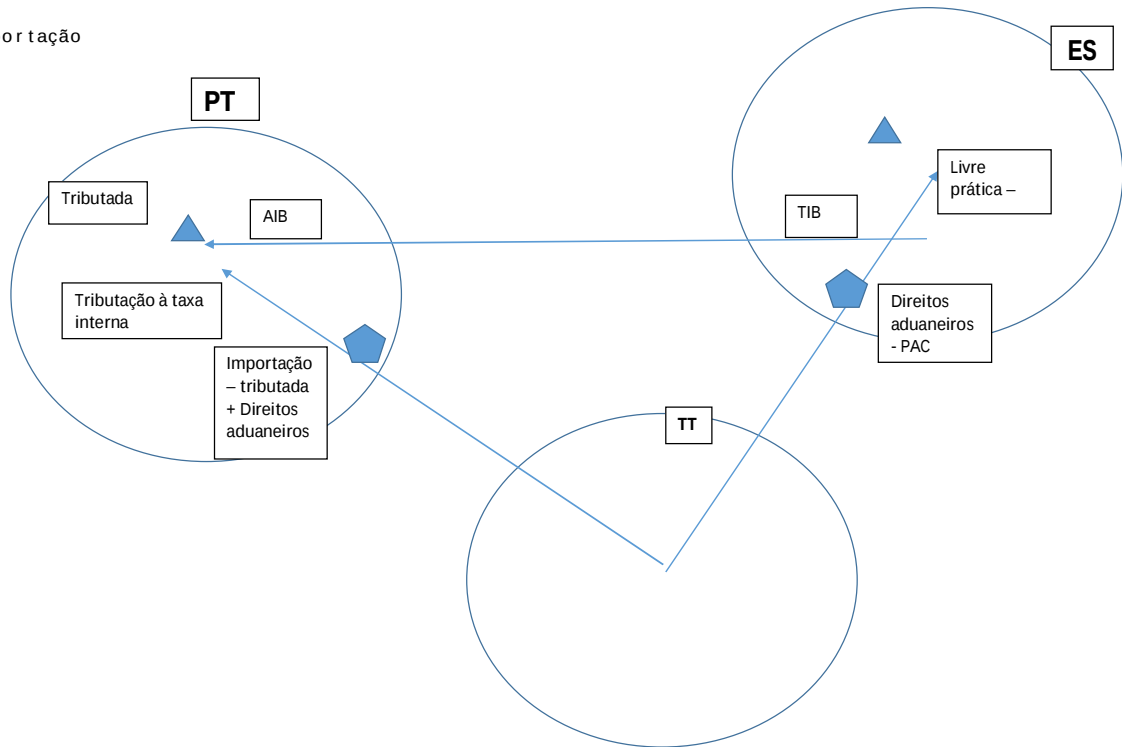
A introdução em livre prática confere o estatuto aduaneiro de mercadoria comunitária a uma mercadoria não comunitária, permitindo desde logo que essas mercadorias possam circular livremente no território da UE, harmonizando-se com as regras de funcionamento do mercado único europeu.

Consideram-se em livre prática num Estado-membro:

- Os produtos provenientes de países terceiros em relação aos quais se tenham cumprido as formalidades de importação e cobrado os direitos aduaneiros ou encargos de efeito equivalente exigíveis nesse Estado-membro;
- Que não tenham beneficiado de drawback total ou parcial desses direitos ou encargos.

As mercadorias não comunitárias destinadas ao mercado comunitário ou destinadas a uso ou consumo privados na Comunidade devem ser introduzidas em livre prática, na aceção do art.º 29.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia.

importação



PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

Considere as seguintes perguntas de **resposta de escolha múltipla** e identifique a letra correspondente à resposta que considera correta. Procure fundamentar as respostas pois estas constituem um quadro pedagógico de interpretação, síntese e aplicação do conhecimento valorizado quando reforçado com a **fundamentação jurídico-tributária** aplicável às alternativas sugeridas, ainda que admitindo parte delas apenas como meras hipóteses de raciocínio.

- 21.** Um sujeito passivo produtor de madeira, residente no Porto, efetua no território nacional a venda 2 toneladas de madeira para fabricação de mobílias a um sujeito passivo fabricante de móveis, residente em Paços de Ferreira. Esta operação qualifica-se como:
- A.** Uma prestação de serviços.
 - B.** Uma importação de bens.
 - C.** Uma operação intracomunitária.
 - D.** Uma transmissão de bens.
- 22.** Considere que uma sociedade comercial efetua a venda de artigos de desporto no território nacional a clientes particulares e a outros sujeitos passivos de IVA. Esta operação de acordo com as regras de incidência objetiva está:
- A.** Sujeita a IVA.
 - B.** Isenta de IVA.
 - C.** Fora do campo de aplicação do IVA.
 - D.** Nenhuma das anteriores.
- 23.** Uma sociedade localizada em Lisboa, celebra um contrato de manutenção e limpeza dos escritórios de uma empresa de consultadoria localizada no território nacional. Esta operação qualifica-se como:
- A.** Uma transmissão de bens.
 - B.** Uma prestação de serviços.
 - C.** Uma importação de bens.
 - D.** Uma operação intracomunitária.
- 24.** José Pedro presta serviços como contabilista certificado, por conta própria, a uma sociedade comercial. Estas operações de acordo com as regras de incidência objetiva estão:
- A.** Isentas de IVA.
 - B.** Fora do campo de aplicação do IVA.
 - C.** Sujeitas a IVA.
 - D.** Nenhuma das anteriores.

- 25.** Uma empresa que exerce a atividade de assistência técnica automóvel adquire a uma empresa localizada no Japão um lote de pneus os quais são expedidos diretamente do porto de Akita naquele País para o território nacional. Esta operação qualifica-se como:
- A. Uma prestação de serviços.
 - B. Uma importação de bens.
 - C. Uma operação intracomunitária.
 - D. Uma transmissão de bens.
- 26.** Uma empresa que exerce a atividade de comércio de produtos informáticos adquire a uma empresa localizada na República da Coreia um lote de computadores os quais são expedidos diretamente de Seul naquele País para o território nacional. Esta operação de acordo com as regras de incidência objetiva está:
- A. Sujeita a IVA.
 - B. Isenta de IVA.
 - C. Fora do campo de aplicação do IVA.
 - D. Nenhuma das anteriores
- 27.** Um sujeito passivo fabricante de detergentes, residente em Lisboa, adquire a uma empresa localizada em Espanha, sujeito passivo de IVA naquele País, um lote de matérias-primas para a sua indústria. Esta operação qualifica-se como uma:
- A. Importação.
 - B. Operação intracomunitária efetuada no território nacional.
 - C. Exportação.
 - D. Nenhuma das respostas anteriores está correta.
- 28.** Um concessionário de uma marca de automóveis em Portugal vende uma viatura automóvel ligeira, celebrando com o comprador particular um contrato de venda que inclui o recurso a financiamento, tendo a transação sido realizada com uma cláusula de reserva de propriedade a favor do concessionário até ao integral pagamento do crédito. Esta operação é qualificada como:
- A. Assimilada a transmissão de bens.
 - B. Não é uma transmissão bens por não se verificar a transmissão do direito de propriedade.
 - C. Não é uma transmissão de bens por não ser considerada onerosa dado que aquisição é efetuada com recurso ao crédito.
 - D. Nenhuma das anteriores.
- 29.** Uma sociedade que exerce o comércio de vestuário na Avenida da Liberdade, trespassa o seu estabelecimento comercial a um cidadão francês, particular e residente em Paris, incluindo a totalidade dos seus ativos correntes e não correntes, o qual se destina ao exercício por aquele cidadão francês da atividade de comércio de alta-costura. Esta operação é:
- A. Uma prestação de serviços sujeita a IVA.
 - B. Não considerada uma transmissão de bens.
 - C. Uma transmissão de bens isenta de IVA.
 - D. Uma transmissão de bens sujeita a IVA.

- 30.** A sociedade Atlas celebra um contrato de cedência de posição contratual de arrendatária de um estabelecimento comercial à sociedade Ótica P, para esta última aí exercer a atividade de comércio de ótica. A cedência do espaço comercial é efetuada de “paredes nuas” e a título definitivo. Esta operação qualifica-se como:
- A. Uma transmissão de bens sujeita a IVA.
 - B. Uma transmissão de bens isenta de IVA.
 - C. Uma prestação de serviços sujeita a IVA.
 - D. Não considerada uma transmissão de bens
- 31.** A sociedade A que exerce a atividade de fabricação de joalharia é objeto de fusão por incorporação na sociedade B que exerce a atividade de comércio de relojoaria, passando a sociedade B a exercer também o ramo de atividade da sociedade incorporada. A cessão da totalidade do património da sociedade A constitui:
- A. Uma transmissão de bens sujeita a IVA.
 - B. Uma transmissão de bens sujeita a IVA, mas isenta.
 - C. Uma prestação de serviços sujeita a IVA.
 - D. Uma operação não considerada como uma transmissão de bens pelo que não existe obrigação de liquidação de IVA.
- 32.** Uma sociedade que exerce a atividade de fabricação de rebites e parafusos adquire uma parte do património de uma empresa correspondente a diversas máquinas destinadas a ser reconhecidas no seu ativo fixo tangível para substituição de outras em estado de obsolescência. Esta operação enquadra-se como:
- A. Uma operação não considerada como uma transmissão de bens pelo que não existe obrigação de liquidação de IVA.
 - B. Uma transmissão de bens isenta de IVA.
 - C. Uma transmissão de bens sujeita a IVA.
 - D. Uma prestação de serviços sujeita a IVA.
- 33.** Uma empresa produtora de refrigerantes, faz uma campanha de promoção de uma bebida com sabor a limão, tendo, em diversos eventos musicais e desportivos, efetuado a distribuição gratuita de 10.000 embalagens do produto, com formato e capacidade reduzidas comparativamente às embalagens colocadas no comércio de distribuição, com um custo estimado de 12.500. Pare efeito de IVA estas promoções:
- A. Estão sujeitas a IVA, ainda que sejam transmitidas a título gratuito.
 - B. Estão isentas de IVA, porque são transmitidas a título gratuito.
 - C. Estão fora do campo de incidência do IVA, porque são transmitidas a título gratuito.
 - D. Estão sujeitas a IVA, ainda que sejam transmitidas a título gratuito, porque a empresa deduziu o IVA relativo aos gastos de produção e de distribuição do produto.
- 34.** Considere que uma sociedade de advogados, com um volume de negócios declarado de 1.200.000 no último período contabilístico, oferece no Natal a cada um dos seus 30 melhores clientes uma caneta de gama alta, com um valor unitário de 400, e a cada um dos restantes 200 clientes, uma caneta com um valor unitário de 40. Estas ofertas:
- A. Estão isentas de IVA.
 - B. Estão fora do campo de incidência do IVA.
 - C. Estão sujeitas a IVA, sendo o IVA devido de 4.600.
 - D. Estão sujeitas a IVA, sendo o IVA devido de 3.220.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

- 35.** O princípio da neutralidade fiscal tem acolhimento no âmbito do IVA no que se refere a determinado tipo de operações de reestruturação empresarial. Identifique essas operações e as condições em que devem ocorrer, referindo sucintamente as razões subjacentes à sua adoção.
- 36.** As mercadorias não comunitárias destinadas ao mercado comunitário ou destinadas a uso ou consumo privados na Comunidade devem ser introduzidas em livre prática, na aceção do art.º 29.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia. A introdução em livre prática confere o estatuto aduaneiro de mercadoria comunitária a uma mercadoria não comunitária. Refira sinteticamente em que consiste este regime e como o mesmo se articula com a tributação em IVA.
- 37.** Um fabricante de vestuário localizado em Lisboa, sujeito passivo de IVA, encomenda a uma empresa de costura localizada em Setúbal, também sujeito passivo de IVA, a confeção e acabamento de um conjunto de peças de vestuário. No final da confeção a empresa de costura reenvia as peças acabadas ao cliente. Qualifique esta operação, admitindo as seguintes hipóteses:
- Hipótese 1:** O dono da empreitada não fornece à empresa contratada nenhuns materiais ou matérias-primas;
- Hipótese 2:** O dono da empreitada fornece à empresa contratada os botões para colocar nas peças de vestuário.
- 38.** Um estabelecimento estável – Sucursal no território nacional, de uma empresa localizada na Suíça, sujeito passivo de IVA naquele País, tem como atividade a prestação de serviços de contabilidade às diversas empresas do grupo situadas em Portugal, em países da União Europeia e países terceiros. A empresa suíça decidiu constituir uma nova sociedade em Portugal, da qual é a única sócia, assumindo a forma de Sociedade Unipessoal por Quotas. Entre as duas entidades residentes em Portugal, a empresa suíça pretende celebrar um contrato de venda de ativos e transferência de contratos. No referido contrato, serão incluídos os ativos fixos tangíveis e intangíveis, responsabilidades futuras a pagar (empregados, clientes e fornecedores). Para tal, a Sucursal decidiu emitir à Sociedade Unipessoal por Quotas uma fatura relativa à venda dos ativos e uma nota de crédito pela assunção das responsabilidades, pela sociedade unipessoal, que serão pagas por esta nos meses seguintes. Analise esta operação e determine, fundamentando com as normas jurídico-tributárias aplicáveis, o seu enquadramento em sede de IVA.

4

INCIDÊNCIA SUBJETIVA

Sujeitos passivos - incidência subjetiva

[Art.º 2.º]

Conceito

O elemento subjetivo da relação jurídico-tributária corresponde ao sujeito passivo, elemento que liga o facto tributário com a responsabilidade do cumprimento das obrigações impostas na lei, nomeadamente, de pagamento, declarativas, contabilísticas e outras.

Sujeitos passivos em geral

São sujeitos passivos de IVA **em geral**:

- As pessoas singulares ou coletivas
- Que exerçam **atividades económicas** - industriais, comerciantes, prestadores de serviços, profissionais liberais, atividades extrativas, agricultores, etc.
- Com **independência e habitualidade**

Podemos ainda segmentar os sujeitos passivos que se constituem como tal por razões específicas, e que são:

Sujeitos passivos por atos isolados

- Quem de modo independente pratique uma só operação tributável conexa com o exercício de qualquer atividade económica
- Quem pratique uma só operação que preencha os requisitos de incidência do IRS ou IRC

Sujeitos passivos meros devedores de imposto

- As pessoas singulares ou coletivas que procedam a importações
- As pessoas singulares ou coletivas que mencionem indevidamente IVA em faturas ou documentos equivalentes
- As pessoas singulares ou coletivas que efetuem operações intracomunitárias

Sujeitos passivos por aplicação da regra da inversão (*reverse charge*)

Nestas situações, o sujeito passivo adquirente residente no território nacional é o devedor do imposto, pelo que lhe compete efetuar a sua liquidação na aquisição, verificando-se assim a inversão do sujeito passivo (*reverse charge*) devendo ser mencionado na fatura a expressão “IVA - autoliquidação”, conforme dispõe o n.º 13 do art.º 36.º.

▪ **Sujeitos passivos quando sejam adquirentes de bens ou serviços a não residentes**

- Serviços prestados por não residentes, quando a tributação da operação ocorre no território nacional, mas o fornecedor do bem ou do serviço se encontra localizado noutro território e os bens são fornecidos ou os serviços prestados a partir desse território;
- Bens ou serviços efetuados no território nacional por não residentes sem representante fiscal, em que, embora o fornecedor do bem ou do serviço se encontra localizado noutro território, os bens são fornecidos ou os serviços prestados no território nacional;
- Gás, de eletricidade, de calor ou de frio fornecidos por não residentes.

▪ **Sujeitos passivos quando sejam adquirentes de bens e serviços específicos**

- Bens ou serviços do setor de desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis a sujeitos passivos de imposto
- Serviços de construção civil, incluindo em regime de empreitada ou subempreitada
- Silvicultura
- Serviços que tenham por objeto direitos de emissão, reduções certificadas de emissões ou unidades de redução de emissões de gases com efeito de estufa.

Caso particular dos serviços de construção civil

No caso dos serviços de construção civil, a regra de inversão do sujeito passivo aplica-se quando se verificarem, cumulativamente, as seguintes condições:

- i) Se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil (englobando todo conjunto de atos necessários à concretização de uma obra, independentemente do fornecedor ser ou não obrigado a possuir alvará ou título de registo nos termos do DL. n.º 12/2004, de 9 de janeiro);
- ii) O adquirente seja sujeito passivo de IVA, em território nacional e, aqui pratique operações que confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

No entanto, considera-se que:

- i) A mera transmissão de bens, sem que lhe esteja associada qualquer prestação de serviços de instalação/montagem, por parte ou por conta de quem os forneceu, não se encontra abrangida pela alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA;
- ii) A entrega de bens, com montagem/instalação na obra, considera-se abrangida pela regra de inversão do sujeito passivo, referida na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, desde que se trate de entregas no âmbito de trabalhos contemplados pela Portaria n.º 19/2004, de 10 de janeiro, independentemente do fornecedor ser ou não obrigado a possuir alvará/título de registo nos termos do Decreto-lei n.º 12/2004, de 9 de janeiro;
- iii) Os bens que, de forma inequívoca, sejam considerados bens móveis (ou amovíveis, em sentido lato), isto é, que não estejam ligados materialmente a bem imóvel, com carácter de permanência, encontram-se excluídos da regra da inversão do sujeito passivo, referida na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

Sempre que determinada operação não reúna as condições cumulativas referidas para beneficiar da regra da inversão do sujeito passivo, referida na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA cabe ao fornecedor a liquidação do imposto (IVA) que se mostrar devido, nos termos gerais do Código do IVA.

No caso do fornecimento de bens cuja utilização ou ligação material (sem caráter de permanência ao imóvel) não necessitar de recurso a serviços de construção civil, exclui a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo, referida na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, pelo que, cabe ao prestador dos serviços a liquidação do IVA que se mostre devido.

Estado e demais pessoas coletivas de direito público

Delimitação negativa de incidência [Art.º 2.º, n.ºs 2 a 4]

O Estado e demais pessoas coletivas de direito público não são sujeitos passivos de IVA 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. O interesse público constitui, assim, o fundamento dos poderes de autoridade do Estado, de acordo com o artigo 266.º n.º 1 da Constituição da República Portuguesa (CRP), devendo a sua prossecução conciliar-se sempre com o respeito pelos direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos.

Exercício dos poderes de autoridade

É considerado como o exercício do poder de autoridade do Estado e demais pessoas coletivas de direito público a suscetibilidade de tais entidades se poderem impor aos particulares e agir mesmo contra a vontade destes quando se trata da prossecução do interesse público. O interesse público constitui, assim, o fundamento e mesmo o limite dos poderes de autoridade da Administração Pública, de acordo com o artigo 266.º n.º 1 da CRP, devendo a sua prossecução conciliar-se sempre com o respeito pelos direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos⁴.

Encontramos enquadradas neste conceito, por exemplo, atividades ligadas com a segurança, a saúde, os licenciamentos que se enquadram no âmbito das atribuições que estão conferidas ao Estado por Lei no exercício dos seus poderes de autoridade, não sendo suscetíveis de causar distorções de concorrência, pois a prestação dos referidos serviços são desempenhados em regime de exclusividade, pelo que conclui-se que constituem operações não sujeitas a IVA, nos termos e condições previstas no n.º 2 do art.º 2.º do Código do IVA.

Atividades consideradas concorrenciais

Contudo, o Estado e as demais pessoas coletivas de direito público, como forma de obter receitas, exercem por vezes atividades de natureza privada que poderão ser concorrenciais com as outras entidades, pelo que se tornam por isso sujeitos passivos de IVA, desde que fora do âmbito dos seus poderes de autoridade.

Em qualquer caso, são sempre sujeitos passivos quando exerçam as atividades elencadas no n.º 3 do art.º 2.º, e pelas operações tributáveis delas decorrentes, salvo quando se verifique que as exercem de forma não significativa:

- Telecomunicações;
- Distribuição de água, gás e eletricidade;
- Transporte de bens;
- Prestação de serviços portuários e aeroportuários;
- Transporte de pessoas;
- Transmissão de bens novos cuja produção se destina a venda;
- Operações de organismos agrícolas;

⁴ Informação vinculativa IVA Proc.º A200 2008018, de 2009-04-13.

- Exploração de feiras e de exposições de carácter comercial;
- Armazenagem;
- Cantinas;
- Radiodifusão e radiotelevisão.

O exercício de atividades concorrenciais de forma não significativa

Nos termos do disposto no n.º 4 do art.º 2.º do CIVA, o Ministro das Finanças possui a prerrogativa de definir as atividades suscetíveis de originar distorções de concorrência ou aquelas que são exercidas de forma não significativa.

Assim, de acordo com um entendimento administrativo, fixado por despacho do Subsecretário de Estado Adjunto da Secretária de Estado Adjunta e do Orçamento, de 22-03-1993, serão qualificáveis como exercidas de forma não significativa, as atividades exercidas por pessoas coletivas de direito público, cujo volume de negócios não seja superior ao limite de 24.939,89 euros anuais, devendo para isso as entidades nessas condições requerer deverá requerer a sua não sujeição a IVA.

O exercício de atividades acessórias

Por vezes as entidades públicas, ainda que atuem no exercício dos poderes de autoridade pública, desenvolvem outras atividades qualificadas como acessórias, como sejam a exploração de cafetarias, restaurantes e bares e, exceto m benefício dos seus colaboradores ou outros, não estão excluídas de tributação, salvo se forem exercidas de forma não significativa, podendo ainda beneficiar de isenção ao abrigo do disposto no art.º 9.º do CIVA, desde que sejam prestadas diretamente pela entidade patronal aos colaboradores e não de forma indireta por via de outros sujeitos em contratos de concessão.

Representante fiscal [Art.º 30.º]

Os sujeitos passivos com sede, estabelecimento estável ou domicílio num Estado membro da União Europeia que pratiquem operações tributáveis em Portugal, podem ser substituídos no cumprimento das obrigações daí decorrentes por um representante fiscal em Portugal, sendo esta nomeação facultativa.

No entanto, os sujeitos passivos que não tenham sede, estabelecimento estável ou domicílio num EM que pratiquem operações tributáveis em Portugal são obrigados à nomeação de um representante fiscal sujeito passivo em Portugal que tem de ser sujeito passivo residente no território nacional.

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

- 39.** Qual a definição que caracteriza um sujeito passivo de IVA?:
- A.** Pessoa coletiva que de modo independente e com caráter de habitualidade exerce atividades de comércio, produção ou prestação de serviços.
 - B.** Pessoa singular ou coletiva que exerce atividades de comércio, produção ou prestação de serviços.
 - C.** Pessoa singular ou coletiva que de modo independente e com caráter de habitualidade exerce atividades de comércio, produção ou prestação de serviços.
 - D.** Pessoa singular que de modo independente e com caráter de habitualidade exerce atividades de comércio, produção ou prestação de serviços.
- 40.** O Senhor Madeira, empregado numa empresa de construção civil, efetua nos seus tempos livres um trabalho de carpintaria por conta própria para um sujeito passivo de IVA do setor da restauração, trabalho esse que não se prevê que possa vir a ser uma prática previsível ou reiterada, tendo cobrado pelo trabalho € 2.750. O Senhor Madeira por ter efetuado esta prestação de serviços é:
- A.** É sujeito passivo de IVA por ato isolado por ter realizado a prestação de serviços esporádica.
 - B.** Não é sujeito passivo de IVA pelo facto da prestação de serviços realizada ter sido de natureza esporádica.
 - C.** É sujeito passivo de IVA apenas no caso de pretender realizar mais alguma prestação de serviços da mesma natureza.
 - D.** Não é sujeito passivo de IVA pelo facto da prestação de serviços realizada ter um valor inferior a € 10.000.
- 41.** A obrigação da inversão do sujeito passivo ocorre quando um sujeito passivo com sede ou estabelecimento estável para o qual os serviços são prestados se situe no território nacional e:
- A.** Adquire serviços a outros sujeitos passivos que não tenham no território nacional sede ou estabelecimento estável a partir do qual os serviços são prestados.
 - B.** Adquire serviços a outros sujeitos passivos que tenham no território nacional sede ou estabelecimento estável a partir do qual os serviços são prestados.
 - C.** Adquire serviços de construção civil em regime de empreitada a outros sujeitos passivos que tenham no território nacional sede ou estabelecimento estável a partir do qual os serviços são prestados.
 - D.** As respostas A e C estão corretas.
- 42.** A empresa Siderúrgica Portuguesa, Lda., adquire 2 toneladas de sucata para os seus fornos de fundição ao fornecedor Ferros & Aços, Lda., também sujeito passivo de IVA. Esta operação enquadra-se como:
- A.** Sujeita a IVA com liquidação de imposto pelo fornecedor.
 - B.** Sujeita a IVA com liquidação de imposto pelo adquirente.
 - C.** Não sujeita a IVA, visto que se trata de venda de sucatas.
 - D.** Nenhuma das anteriores é verdadeira.

- 43.** A empresa de Construções, Lda., presta um serviço de construção civil em regime de subempreitada à empresa Imobiliária, SA. Esta operação enquadra-se em IVA como uma prestação de serviços:
- A. Sujeita a IVA, com liquidação do imposto pela empresa Imobiliária.
 - B. Isenta de IVA.
 - C. Sujeita a IVA, com liquidação de IVA pela empresa de Construções.
 - D. Fora do campo de aplicação do IVA.
- 44.** A sociedade Climatização, localizada em Setúbal e sujeito passivo de IVA, exerce a atividade de fabricação e montagem de sistemas de ar condicionado, fatura a uma sociedade de construção civil no âmbito de um contrato de empreitada, a instalação de equipamentos de ar condicionado num prédio destinado a escritórios. A sociedade Climatização na fatura emitida:
- A. Liquida IVA nos termos gerais por se tratar de uma operação sujeita a IVA.
 - B. Não liquida IVA porque se tratar de um fornecimento destinado a escritórios cuja transmissão é isenta.
 - C. Não liquida IVA porque se trata de uma operação fora do campo de aplicação do imposto considerando ser realizada no âmbito de uma empreitada de construção civil.
 - D. Não liquida IVA porque se trata de uma operação sujeita à regra de inversão do sujeito passivo.
- 45.** Indique em qual das seguintes operações é aplicável o mecanismo de autoliquidação (*reverse charge*):
- A. Prestação de serviços de restauro das paredes de um museu pertencente a uma autarquia local.
 - B. Prestação de serviços relacionados com estaleiro não incluídas no contrato de empreitada de uma obra de requalificação de um prédio situado numa zona histórica de Lisboa.
 - C. Entrega de elevadores com instalação na obra de um centro comercial em construção.
 - D. Elaboração de um projeto de instalação de uma rede elétrica numa urbanização turística.
- 46.** Uma junta de freguesia no âmbito de ações do turismo, para proporcionar visitas ao património cultural da cidade, pretende pôr à disposição da população da Freguesia, um comboio para visitar o castelo, museus, parques e perímetros florestais da cidade e cuja receita no último ano foi de € 3.200. Estas prestações de serviços:
- A. Estão sujeitas a IVA.
 - B. Estão isentas de IVA.
 - C. Estão fora do campo de incidência do IVA por serem prestados por uma pessoa coletiva de direito público.
 - D. Estão fora do campo de incidência do IVA por serem prestados por uma pessoa coletiva de direito público e serem exercidas de forma não significativa.
- 47.** Uma câmara municipal explora um espaço de armazenagem junto da área portuária que serve o respetivo concelho, tendo auferido por esse serviço prestado a particulares durante o ano de 2016 o montante de 45.000. Estas prestações de serviços:
- A. Estão isentas de IVA por serem prestadas por uma pessoa coletiva de direito público no exercício dos seus poderes de autoridade.
 - B. Não estão sujeitas a IVA por não serem exercidas de forma significativa.
 - C. Estão sujeitas a IVA.
 - D. Estão fora do campo de aplicação do IVA por serem prestadas por uma pessoa coletiva de direito público no exercício dos seus poderes de autoridade.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

- 48.** Um sujeito passivo do sector da indústria metalomecânica, localizado em Loures, fabricante de pontes rolantes para movimentação de cargas, aparafusadas a calhas penduradas nas paredes das instalações, pretende ser esclarecido sobre a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo. Entende aquele sujeito passivo que

“As pontes rolantes que fornece constituem bens móveis, não fazendo parte integrante do imóvel na medida em que pode ser retirado a qualquer momento.... A montagem do equipamento é uma variável materialmente irrelevante face ao fornecimento do produto e consiste na ligação do equipamento aos suportes de apoio no edifício”.

Comente a exposição apresentada por este sujeito passivo e indique qual o enquadramento que considera correto face às regras de aplicação da inversão do sujeito passivo.

- 49.** Um instituto público integrado na administração indireta do Estado, dotado de personalidade jurídica, de autonomia administrativa e financeira e património próprio, prossegue atribuições do Ministério das Obras Públicas, Transportes e Comunicações, sob superintendência e tutela do respetivo ministro, em conjunto com o membro do Governo responsável pelas áreas da ciência e tecnologia. Em cumprimento da missão e atribuições cometidas aquele Instituto compete, no domínio da construção e obras públicas, apreciar materiais, componentes e outros produtos, bem como elementos e processos de construção, concedendo homologações e aprovações técnicas, sendo remunerada pelos interessados na obtenção das homologações ou aprovações. Analise a situação descrita e efetue o seu enquadramento jurídico-tributário em sede de IVA.

- 50.** Uma câmara municipal do interior do País exerce a atividade de gestão do respetivo município, no exercício dos seus poderes de autoridade, e desenvolve igualmente atividade de natureza comercial, através da exploração de bares e cantinas de que é proprietária. Considerando a natureza jurídica desta entidade e o respetivo enquadramento em termos da incidência subjetiva em sede de IVA, aprecie a sujeição a imposto das atividades levadas a cabo por aquela entidade e o respetivo impacto no direito à dedução do imposto suportado para o efeito.

5

LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES

A aplicação da lei fiscal no espaço

As regras de localização das operações de natureza económica, ou seja, a aplicação da lei fiscal no espaço, determina o local onde a tributação é devida, estabelecendo para o efeito regras de conexão das operações com os territórios em que se realizam.

Com efeito, é fundamental o estabelecimento de regras, não só para as operações no território nacional, mas, sobretudo, nas operações internacionais, considerando a sua natureza transfronteiriça onde importa que a tributação ocorra unicamente num território, evitando assim a dupla tributação.

No caso especial dos serviços, atendendo à sua natureza desmaterializada, encontramos aqui regras gerais e exceções às regras gerais, incluindo algumas disposições anti-abusivas, no sentido de evitar distorções de concorrência e evasão fiscal.

Regras de localização das transmissões de bens

Regras gerais [Art.º 6.º, n.ºs 1 a 5]

As transmissões de bens localizam-se em território nacional, quando:

- O território nacional constitui o local do início do transporte ou da expedição dos bens;
- O território nacional constitui o local em que os bens são postos à disposição do adquirente no caso de não haver transporte ou expedição;
- Se verifiquem transmissões efetuadas pelo importador e eventuais transmissões subsequentes de bens transportados ou expedidos de um país terceiro quando aquelas ocorrerem antes da importação.

Exceções às regras gerais [Art.º 6.º, n.ºs 1 a 5]

Transmissões de bens a bordo de meios de transporte intracomunitários

No caso de vendas a bordo de navio, aeronave ou comboio durante um transporte intracomunitário de passageiros cujo lugar de partida se situe em território nacional e o lugar de chegada noutra Estado membro.

Transmissões de gás natural, eletricidade, calor e frio através de redes

A regra de localização aplicável nas transmissões de gás natural, eletricidade, calor e frio é a do local de entrega.

- Se o adquirente for um particular ou sujeito passivo localizado no mesmo Estado membro do vendedor a operação localiza-se no local do adquirente (devedor do imposto o vendedor)
- Se o adquirente for um sujeito passivo revendedor localizado em Estado membro diferente do vendedor a operação localiza-se no local do adquirente (devedor do imposto o adquirente)

- Se o adquirente for um particular ou sujeito passivo localizada em Estado membro diferente do vendedor que adquire para consumo a operação localiza-se no local do consumo (devedor do imposto o vendedor ou adquirente)

Conceito de sujeito passivo revendedor de gás, de eletricidade, de calor ou de frio [Art.º 1.º, n.º 1, al. i)]

Considera-se um sujeito passivo revendedor de gás, de eletricidade, de calor ou de frio, a pessoa singular ou coletiva cuja atividade consista na aquisição, para revenda, de gás, eletricidade, de calor ou de frio, e cujo consumo próprio desses bens não seja significativo.

Em síntese, teremos, as seguintes exceções ao regime regra nas transmissões de bens:

Tipo de transmissão	Qualidade do adquirente	Regra de localização
Vendas a bordo de navio, aeronave ou comboio num transporte intracomunitário de passageiros	Qualquer	Lugar de partida - quando o lugar de chegada seja outro EM
Transmissões de gás natural, eletricidade, calor ou frio através de redes	Particular ou sujeito passivo localizado no mesmo EM do vendedor	Local do adquirente (devedor do imposto o vendedor)
	Sujeito passivo revendedor localizado em EM diferente do vendedor	Local do adquirente (devedor do imposto o adquirente)
	Particular ou sujeito passivo que adquire para consumo localizado em EM diferente do vendedor	Local do consumo (devedor do imposto o vendedor se B2C ou adquirente se B2B)

Regras de localização das prestações de serviços

Regras gerais [Art.º 6.º, n.º 6]

As regras gerais para a determinação da localização das prestações de serviços são as seguintes:

- Serviços efetuados a sujeitos passivos (operações B2B) - tributação no local onde o adquirente tiver a sede, estabelecimento estável ou domicílio;
- Serviços efetuados a não sujeitos passivos (particulares) (Operações B2C) - tributação no local onde o prestador tiver a sede, estabelecimento estável ou domicílio.

Exceções às regras gerais [Art.º 6.º, n.ºs 7 a 11]

Exceções aplicáveis a serviços especificamente identificados prestados a sujeitos passivos e particulares tendo como objetivo assegurar que respetiva tributação ocorra tendo em conta:

- O local onde se efetua o respetivo consumo;
- O local onde situam os imóveis com os quais os serviços estão relacionados;
- O local onde se efetua a execução material do serviço;
- O local onde se inicia o transporte ou o local onde se efetua o transporte.

Exceções para determinados tipos de serviços

Para melhor se compreender estas exceções, há que dividir os tipos de serviços conforme a sua natureza e dos respetivos adquirentes. Assim:

Independentemente da natureza do adquirente (B2B e B2C)

[Art.º 6.º, n.ºs 7 e 8]

As regras específicas de localização de determinadas prestações de serviços abaixo discriminadas realizadas entre sujeitos passivos (B2B) ou entre sujeitos passivos e particulares (B2C), são as seguintes:

Tipo de serviço	Regra de localização
Prestações de serviços relacionados com imóveis, incluindo alojamento hoteleiro	Onde se situa o imóvel
Transporte de passageiros	Onde se efetua o transporte em função das distâncias percorridas
Alimentação e bebidas efetuadas a bordo de um transporte intracomunitário de passageiros (embarcação, aeronave, comboio)	No local de partida do transporte
Outras prestações de serviços de alimentação e bebidas	No local de consumo
Acesso a manifestações culturais, artísticas, desportivas, recreativas e similares	Onde são materialmente executados
Locação de curta duração de um meio de transporte	Onde o meio de transporte é posto à disposição do locatário

No caso da locação de curta duração de um meio de transporte, para aplicação da regra de localização considera-se, nos termos do art.º 1.º, n.º 2, al. j), como locação de curta duração quando esta se verifique por um período não superior a 30 dias ou, tratando-se de uma embarcação, por um período não superior a 90 dias.

Exceções às regras gerais apenas quando o adquirente for um particular (B2C)

[Art.ºs 9.º e 10.º]

As exceções ao regime regra nas prestações de serviços realizadas entre sujeitos passivos (B2B) ou entre sujeitos passivos e particulares (B2C) relativamente aos tipos de serviços a seguir referidos, são as seguintes:

Tipo de serviço	Regra de localização
Transporte de bens que não seja intracomunitário	Onde se efetua o transporte em função das distâncias percorridas
Transporte intracomunitário de bens	No local de partida do transporte
Serviços acessórios de transporte	Onde são materialmente executados
Trabalhos efetuados sobre bens móveis corpóreos e peritagens	Onde são materialmente executados
Intermediários agindo em nome e por conta de outrem	Onde se efetua a operação principal á qual a intermediação respeita
Prestação de serviços culturais, artísticas, desportivas, recreativas e similares	Onde são materialmente executados
Locação de longa duração de um meio de transporte	Onde está domiciliado o destinatário
Serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica (Anexo D)	Onde está domiciliado o destinatário

Para o efeito de aplicação das regras de localização acima referidas, considera-se:

- Transporte intracomunitário de bens - no local de partida do transporte, considerando-se como tal, conforme dispõe o art.º 1.º, n.º 1, al. e), quando os lugares de partida e de chegada do transporte se situem no território de Estados membros diferentes;
- Locação de longa duração de um meio de transporte - onde está domiciliado destinatário, considerando-se para esse efeito, nos termos do art.º 1.º, n.º 2, al. j) a *contrario sensu*, como locação de longa duração quando esta se verifique por um período superior a 30 dias ou, tratando-se de uma embarcação, por um período superior a 90 dias;
- Serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços prestados por via eletrónica - onde está domiciliado o destinatário, considerando-se como serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão os referidos no art.º 1.º, n.º 1, al. h) e serviços prestados por via eletrónica os referidos no Anexo D do CIVA.

Exceções relativas a outras prestações de serviços quando o adquirente for um particular estabelecido ou domiciliado fora da Comunidade (B2C) - serviços não localizados em Portugal [Art.º 6.º, n.º 11]

As exceções ao regime regra nas prestações de serviços realizadas entre sujeitos passivos (B2B) ou entre sujeitos passivos e particulares (B2C) relativamente aos tipos de serviços referidos, são as seguintes:

Tipo de serviço	Regra de localização
Cessão ou concessão de direitos de autor	Não localizados no território nacional
Publicidade	
Tratamento de dados	
Consultores, engenheiros, advogados, economistas e atividade similares	
Operações bancárias, financeiras, de seguro e resseguro	
Colocação de pessoal a disposição	
Locação de bens móveis corpóreos com exceção de meios de transporte	
Acesso a redes de distribuição de gás natural, eletricidade e outras	
Obrigações de não exercer uma atividade	

Prestações de serviços a que se aplicam derrogações às exceções ao regime regra - serviços considerados localizados em Portugal [Art.º 6.º, n.º 12]

O legislador identificou as prestações de serviços de locação de bens móveis corpóreos, de locação de meios de transporte e de telecomunicações, radiodifusão ou televisão ou fornecidos por meios eletrónicos como suscetíveis de ocasionar ausência de tributação e nefastas distorções de concorrência.

Assim, entendeu existir a necessidade de aprovar normas anti-abusivas pelo facto das operações visadas poderem não ser tributadas devido às exceções ao regime regra aplicáveis, dos n.ºs 7 a 11, do art.º 6.º, quando a efetiva utilização e exploração dos serviços ocorra no território, o que não é desejado pelos princípios subjacentes ao IVA,

o qual pretende aproximar o imposto dos locais de consumo, permitindo situações de evasão fiscal, isto é, de dupla não tributação.

Assim, é introduzida aqui a designada regra da utilização efetiva, que funciona como um mecanismo de segurança para evitar que ocorram situações de não tributação, relativamente aos seguintes serviços que são considerados localizados no território nacional, quando se verificarem as condições que se enunciam:

No caso das locações

- Locação de bens móveis corpóreos (com exceção de meios de transporte) - quando o adquirente for uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora da Comunidade (B2B e B2C) e a utilização ou exploração efetiva desses bens ocorra em território nacional - nestas circunstâncias e não ausência desta norma estas operações não seriam tributadas por aplicação do n.º 6.º, al. a) e n.º 11, al. g);
- Locação de curta duração de um meio de transporte - quando o adquirente for um particular (B2C) e a respetiva colocação à disposição tenha ocorrido fora da UE e a utilização ou exploração efetiva desses bens ocorrer em território nacional - nestas circunstâncias e não ausência desta norma não seria tributada por aplicação n.º 7, al. f);
- Locação de longa duração de um meio de transporte - quando o adquirente for um particular (B2C) e o locador não tenha no território da UE sede ou estabelecimento a partir do qual os serviços são prestados e a utilização ou exploração efetiva desses bens ocorra em território nacional - nestas circunstâncias e não ausência desta norma não seria tributado por aplicação n.º 9, al. g);
- Locação de longa duração de uma embarcação de recreio - quando o adquirente seja um particular (B2C) e o locador seja residente ou tenha estabelecimento estável e a efetiva colocação à disposição do destinatário ocorra no território nacional - nestas circunstâncias e não ausência desta norma não seria tributada por aplicação n.º 9, al. g).

Em síntese, as exceções ao regime regra nas locações de bens e prestações de serviços eletrónicos entre sujeitos passivos (B2B) e/ou sujeitos passivos e particulares (B2C) de forma a prevenir ausência de tributação ou distorções de concorrência, são as seguintes:

Tipo de serviço	Qualidade do adquirente	Condição de aplicação	Regra de localização
Locação de bens móveis corpóreos - exceto meios de transporte	Residente fora da UE (B2B e B2C)	Utilização ou exploração efetiva no território nacional (não seriam tributados por aplicação dos n.º 6.º, al. a) e n.º 11, al. g)	Território nacional
Locação de curta duração de um meio de transporte	Particular (B2C)	Colocação à disposição fora da UE e utilização ou exploração efetiva no território nacional (não seriam tributados por aplicação do n.º 7, al. f))	Território nacional
Locação que não seja de curta duração de um meio de transporte	Residente fora da UE (B2C)	Utilização ou exploração efetiva no território nacional (não seriam tributados por aplicação do n.º 9, al. g)	Território nacional
Locação de longa duração de uma embarcação de recreio	Adquirente particular e locador residente no território nacional (B2C)	Serviços e efetiva colocação à disposição do destinatário no território nacional (não seriam tributados por aplicação n.º 9, al. g)	Território nacional

Locação de embarcação de recreio com efetiva colocação à disposição fora do território nacional [Art.º 6.º, n.º 13] de forma a prevenir ausência de tributação ou distorções de concorrência

Tipo de serviço	Qualidade do adquirente e do prestador	Condição de aplicação	Regra de localização
Locação de longa duração de uma embarcação de recreio	Adquirente particular residente e locador residente fora do território nacional (B2C)	Efetiva colocação à disposição do destinatário fora do território nacional (seriam sujeitas a tributação por aplicação do n.º 10, al. g)	Fora do território nacional

No caso dos serviços de telecomunicações e por via eletrónica - cláusula de segurança: regra da utilização efetiva [Art.º 6.º, n.º 12]

Aplicam-se aos serviços de telecomunicações, rádio ou televisão e serviços prestados por via eletrónica - quando o adquirente seja uma pessoa residente fora da comunidade (B2B ou B2C) e o prestador seja residente e os serviços sejam prestados a partir do território nacional e os serviços tenham utilização e exploração efetiva no território nacional - nestas circunstâncias e não ausência desta norma não seria tributado por aplicação n.º 6.º, al. a) e n.º 9, al. h).

Estas medidas justificadas porque a não serem previstas poderiam ocasionar ausência de tributação (ou dupla tributação) e distorções de concorrência nas prestações destes serviços, previstos no Anexo D, e consistem em considerar localizados no território nacional os serviços cuja utilização ou exploração efetiva aí ocorra quando (B2B ou B2C)

- o prestador seja residente no território nacional a partir do qual os serviços sejam prestados
- o adquirente seja residente fora da EU.

Presunções na localização das prestações de serviços por via eletrónica

[Art.º 6.º, n.ºs 14 e 15]

As presunções na localização das prestações de serviços por via eletrónica estabelecem critérios quando existe dificuldade em identificar o lugar onde o adquirente se encontra localizado quando seja residente fora da Comunidade. As presunções na prestação de serviços eletrónicos visam clarificar a abrangência da alínea d) do n.º 12 decorrente da dificuldade de identificar o lugar onde o adquirente se encontra localizado e estabelecem critérios de ordem prática de aplicação da regra da utilização e exploração efetiva dos serviços quando o adquirente seja estabelecido ou domiciliado fora da UE [Regulamento n.º 282/2011].

Presume-se a utilização e exploração efetiva pelo adquirente (logo a localização do serviço) nos locais onde se encontram:

- Operações B2B e B2C - quando a presença física do destinatário no território nacional seja necessária para a prestação dos mesmos nomeadamente quando sejam prestados em
 - o Instalações físicas - cabines, quiosques telefónicos, lojas abertas ao público, átrios de hotel, restaurantes, cibercafés, etc.
- Operações B2C - quando o destinatário for um particular quando se situar no território nacional o local em que disponha de
 - o Linhas fixas instaladas, local do indicativo móvel (cartão SIM) ligada a um edifício ou um decodificador através dos quais os serviços são prestados

Em síntese, temos:

Tipo de serviço	Qualidade do adquirente e do prestador	Condição de aplicação	Regra de localização
Telecomunicações, rádio ou televisão e serviços prestados por via eletrónica	Adquirente residente fora da UE (B2B ou B2C) e prestador residente no território nacional	Serviços prestados a partir do território nacional e utilização ou exploração efetiva no território nacional (não seriam tributados por aplicação n.º 6.º, al. a) e n.º 9, al. h))	Território nacional

Localização das operações com as Regiões Autónomas

[D.L. n.º 347/85, art.º 1.º]

Considerando que existem diferenças de taxas de IVA aplicáveis nas Regiões Autónomas e no Continente, para efeito de determinação da localização das operações realizadas entre as mesmas, aplicam-se as regras de localização previstas no art.º 6.º, com as devidas adaptações.

No caso das prestações de serviço de transporte entre o continente e as regiões autónomas e vice-versa são consideradas como tributáveis no local do estabelecimento estável a partir do qual são efetuadas, também de acordo com os critérios estabelecidos pelo art.º 6.º do CIVA, com as devidas adaptações.

Mini Balcão Único (*Mini One Stop Shop – MOSS*)

O Decreto-Lei n.º 158/2014, de 24 de outubro de 2014, que transpõe o artigo 5.º da Diretiva n.º 2008/8/CE, do Conselho, de 12 de fevereiro de 2008, instituiu um Regime especial de IVA para sujeitos passivos não estabelecidos no Estado membro de consumo que:

- prestem serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica;
- a pessoas que não sejam sujeitos passivos, estabelecidas ou domiciliadas na UE.

Distinguem-se dois regimes que se aplicam às prestações de serviços B2C efetuadas em qualquer EM:

- Regime da União – aplicável quando o prestador dos serviços se encontra estabelecido na UE mas não no EM de consumo – entrega da declaração e pagamento do IVA no portal da AT do EM da sede ou EE;
- Regime Extra-União - aplicável quando o prestador dos serviços não se encontra estabelecido na UE, nem dispõe de estabelecimento estável nem está registado para efeitos de IVA – entrega da declaração e pagamento do IVA num EM da sua escolha.

O local de tributação das prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão, televisão e serviços prestados por via eletrónica, efetuadas por sujeitos passivos a pessoas que não sejam sujeitos passivos é o lugar de estabelecimento ou domicílio do adquirente, nos termos do art.º 6.º, n.º 9, al. h) *a contrario sensu*.

Com vista a facilitar o cumprimento das obrigações respeitantes a estas prestações de serviços, os sujeitos passivos estabelecidos no território nacional podem efetuar a sua inscrição no designado Mini Balcão Único (MOSS) e efetuar

o cumprimento das obrigações declarativas através do mesmo, evitando a obrigação do registo para efeitos de IVA nos diversos países onde estão instalados os seus clientes particulares (não sujeitos passivos)⁵.

⁵ Ver Ofício-Circulado IVA n.º 30.166, de 2014-12-30

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

- 51.** Considere que um sujeito passivo, com estabelecimento comercial em Lisboa, desenvolve a atividade de comércio de material de iluminação e vende a um cliente particular, de nacionalidade portuguesa, 200 projetores led com sensores de movimento, tendo o material sido posto à disposição do cliente no seu estabelecimento no ato da respetiva compra. Esta operação considera-se localizada:
- A.** No território nacional porque o bem transacionado está situado nesse território quando é posto à disposição do cliente.
 - B.** No território nacional porque o bem transacionado está situado no território nacional quando se inicia o transporte para o cliente.
 - C.** No território nacional porque o cliente é um particular de nacionalidade portuguesa.
 - D.** Nenhuma das respostas está correta.
- 52.** Uma empresa do setor agro-alimentar expede para a Região Autónoma da Madeira 10 toneladas de fruta. A mercadoria foi colocada a bordo de um avião em Lisboa e enviada diretamente para o Funchal. Esta operação considera-se localizada:
- A.** No território nacional continental.
 - B.** No território da região autónoma da Madeira.
 - C.** No território da região autónoma da Madeira.
 - D.** Nenhuma das respostas anteriores está correta.
- 53.** Durante o voo efetuado a bordo de um avião da TAP, com partida de Paris e chegada a Lisboa, o Senhor Pinto adquire um perfume para oferecer à esposa. Este perfume está:
- A.** Sujeito a IVA à taxa portuguesa aplicável.
 - B.** Fora do campo de incidência do IVA.
 - C.** Isenta de IVA.
 - D.** Sujeita a IVA à taxa francesa aplicável.
- 54.** A operadora de caminhos de ferros CP, com sede Lisboa, sujeito passivo de IVA, realiza uma viagem com partida de Lisboa e chegada a Madrid. Durante a viagem efetua a bordo vendas de livros e canetas. Estas transmissões de bens:
- A.** Estão sujeitas a IVA no território nacional.
 - B.** Estão sujeitas a IVA no território do Reino Unido.
 - C.** Estão isentas de IVA no território nacional.
 - D.** Não estão sujeitas a IVA.

- 55.** Uma empresa industrial do setor cimenteiro adquire energia elétrica a uma empresa localizada em Espanha, sujeito passivo de IVA naquele País, sem estabelecimento estável no território nacional, verificando-se que o consumo efetivo da eletricidade ocorre na fábrica da empresa cimenteira. Esta operação é:
- A.** Isenta de IVA no território nacional porque o fornecedor é não residente no território nacional.
 - B.** Fora do campo de incidência do imposto no território nacional porque o fornecimento de eletricidade não é considerado como transmissão intracomunitária de bens.
 - C.** Sujeita a IVA no território nacional porque o consumo se verifica neste território.
 - D.** Sujeita a IVA no território nacional porque o fornecedor é não residente no território nacional.
- 56.** Um conhecido estilista, localizado em Milão, presta um serviço de *design* a sujeito passivo de IVA do regime normal, residente em Lisboa, o qual forneceu o seu número de identificação fiscal. Este serviço enquadra-se como:
- A.** Uma prestação de serviços isenta de IVA em Portugal por se tratar de uma operação intracomunitária.
 - B.** Uma prestação de serviços fora do campo de aplicação do IVA em Portugal.
 - C.** Uma prestação de serviços sujeita a IVA em Portugal.
 - D.** Uma prestação de serviços sem relevância fiscal.
- 57.** Uma empresa de informática, sediada em Coimbra, sujeito passivo de IVA do regime normal, presta um serviço de assistência a uma empresa comercial localizada em Madrid, sujeito passivo de IVA em Espanha, que forneceu o seu número de identificação fiscal. Este serviço é enquadrado em IVA como:
- A.** Uma prestação de serviços sujeita a IVA.
 - B.** Uma prestação de serviços fora do campo de aplicação do IVA.
 - C.** Uma prestação de serviços isenta de IVA.
 - D.** Uma prestação de serviços isenta de IVA por se tratar de uma operação intracomunitária.
- 58.** Uma sociedade de advogados, localizada em Lisboa, sujeito passivo de IVA do regime trimestral, presta um serviço de consultadoria jurídica a um particular, residente em Paris. Este serviço é enquadrado em IVA como:
- A.** Uma prestação de serviços sujeita a IVA no território nacional.
 - B.** Uma prestação de serviços isenta de IVA por se tratar de um serviço prestado a um particular residente num território da Comunidade.
 - C.** Uma prestação de serviços sujeita a IVA em França.
 - D.** Uma prestação de serviços isenta de IVA por se tratar de uma operação intracomunitária.
- 59.** Uma sociedade, com sede em Lisboa, sujeito passivo de IVA, efetua trabalhos de reconstrução de um prédio localizado em Bruxelas-Bélgica, faturando os trabalhos a uma empresa com sede em Paris-França, também sujeito passivo naquele País, proprietária do imóvel. Esta operação encontra-se:
- A.** Isenta de IVA no território nacional.
 - B.** Fora do campo de incidência do IVA no território nacional.
 - C.** Sujeita a IVA no território nacional.
 - D.** Nenhuma das respostas anteriores está correta.

- 60.** Uma empresa de remodelações de imóveis com sede em Barcelona-Espanha, sujeito passivo de IVA em Espanha, efetua um serviço de remodelação num imóvel situado na cidade do Lisboa, e fatura o serviço a uma sociedade imobiliária localizada em Roma-Itália, também sujeito passivo de IVA naquele País. Esta operação localiza-se:
- A. No território nacional e está sujeita a IVA.
 - B. Localiza-se fora do território nacional pelo que está fora do campo do IVA.
 - C. No território nacional, mas está isenta de IVA.
 - D. Localiza-se fora do território nacional pelo que está isenta de IVA.
- 61.** Um agente comercial, sujeito passivo de IVA, domiciliado em Lisboa, presta um serviço de intermediação de venda de um equipamento industrial instalado fora do território nacional, agindo em nome e por conta do adquirente que fornece o seu número de identificação fiscal. O adquirente é um sujeito passivo residente noutro Estado membro, diferente do Estado membro onde está instalado o equipamento industrial. O serviço de intermediação considera-se localizado no:
- A. Território nacional onde está domiciliado o prestador do serviço de intermediação.
 - B. Território onde é residente o adquirente do equipamento industrial.
 - C. Território onde está instalado o equipamento industrial.
 - D. Território onde é residente a entidade vendedora do equipamento industrial.
- 62.** A sociedade Marítima tem como atividade a exploração e a manutenção de um porto de recreio no norte do País e fatura a uma empresa residente na Suécia o aluguer de estadia de uma embarcação no seu porto de recreio durante 30 dias. Esta operação qualifica-se como:
- A. Uma prestação de serviços fora do campo de aplicação do IVA.
 - B. Uma prestação de serviços isenta de IVA.
 - C. Uma prestação de serviços sujeita a IVA.
 - D. Nenhuma das respostas está correta.
- 63.** A empresa *Solmar* prestadora de serviços marítimos, localizada em Cascais, sujeito passivo de IVA, aluga uma embarcação de recreio, por um período de 4 meses, a um particular residente no Mónaco, a qual foi posta à disposição do locatário na marina de Vilamoura-Algarve. Esta operação está:
- A. Sujeita a IVA no território nacional;
 - B. Fora do campo de incidência do IVA no território nacional;
 - C. Isenta de IVA no território nacional;
 - D. Nenhuma das respostas anteriores está correta.
- 64.** Uma empresa de comércio eletrónico *on-line*, com sede em Toronto-Canadá, presta via internet um serviço constante do Anexo D do CIVA a clientes residentes no território nacional, não sujeitos passivos (particulares) de IVA. Estas operações:
- A. Estão sujeitas a IVA no território nacional, devendo a empresa prestadora do serviço registar-se em Portugal para realizar esta operações.
 - B. Não estão sujeitas a IVA no território nacional.
 - C. Estão sujeitas a IVA no território nacional, devendo a empresa prestadora do serviço registar-se em Portugal ou em qualquer outro Estado membro da U.E. para realizar esta operações.
 - D. Estão sujeitas a IVA no território nacional, mas isentas por o prestador dos serviços estar localizado em país terceiro.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

65. Indique a localização das seguintes prestações de serviços relacionados com imóveis:

- 65.1.** Um arquiteto, sujeito passivo de IVA, com gabinete no Porto, elabora um projeto para construção de um imóvel em Vigo (Espanha) para um cliente sujeito passivo de IVA naquele País.
- 65.2.** Uma empresa com sede em Braga, sujeito passivo de IVA, procedeu a trabalhos de adaptação de uma loja num Centro Comercial de Braga, faturando os trabalhos a uma empresa localizada na Irlanda, também sujeito passivo de IVA naquele País.
- 65.3.** Uma empresa de construção civil com sede em Lisboa, sujeito passivo de IVA, efetua obras de restauração de um palacete em Madrid, tendo faturado os respetivos trabalhos a um cliente particular (não sujeito passivo) que as encomendou, com residência no Porto.
- 65.4.** O gerente da sociedade Azul, SA, em viagem de negócios à Suécia fica alojado num hotel em Estocolmo, tendo a fatura do serviço de alojamento sido emitida em nome da sociedade Azul, SA.

66. Indique a localização das seguintes prestações de serviços relacionados com transportes

- 66.1.** Uma empresa rodoviária localizada no território nacional, com licença internacional de transporte público de passageiros, realiza uma viagem entre Barcelona (Espanha) e Lisboa.
- 66.2.** Uma empresa, sujeito passivo de IVA em Portugal, aluga a uma empresa, sujeito passivo de IVA em Espanha, um autocarro com condutor para efetuar o transporte de jogadores de futebol de uma equipa brasileira numa digressão efetuada em Espanha, França e Itália. O veículo foi posto à disposição dos jogadores em Madrid, não tendo o transporte passado pelo território nacional.
- 66.3.** Um transporte de bens com início noutro Estado membro e chegada em Portugal. O adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo com sede no território nacional que fornece o seu número de identificação fiscal.
- 66.4.** Um transporte de bens com início no território nacional e chegada noutro Estado membro. O adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo identificado noutro Estado membro.
- 66.5.** Um transporte de bens com início noutro Estado membro e chegada em Portugal. O adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo identificado noutro Estado membro
- 66.6.** Um transporte de bens com início no território nacional e chegada noutro Estado membro. O adquirente do serviço de transporte é uma pessoa que não é sujeito passivo.
- 66.7.** Um transporte de bens com início noutro Estado membro e chegada a Portugal. O adquirente do serviço de transporte é uma pessoa que não é sujeito passivo.
- 66.8.** Um transporte de bens com início num Estado membro diferente de Portugal e chegada noutro Estado membro diferente do primeiro. O adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo estabelecido no território nacional.
- 66.9.** Um transporte de bens com início no território nacional e chegada num território fora da União Europeia, sendo o adquirente um particular residente em Moscovo (Rússia).

- 66.10.** Um transporte de bens com início num Estado membro diferente de Portugal e chegada noutro Estado membro diferente do primeiro. O adquirente do serviço de transporte é um sujeito passivo estabelecido noutro Estado membro.
- 66.11.** Uma mercadoria é transportada da Alemanha para Portugal, sendo executados serviços de carga e descarga relacionados com o transporte em França. O adquirente dos serviços é um sujeito passivo nacional que forneceu aos prestadores dos serviços o seu número de identificação fiscal.
- 66.12.** Uma mercadoria é transportada de Portugal para a Bélgica, sendo executados serviços de limpeza em território nacional do camião TIR relacionados com serviço de transporte prestado. O adquirente destes últimos serviços é um sujeito passivo francês que forneceu o seu número de identificação fiscal.
- 66.13.** Uma mercadoria é transportada de Espanha para Portugal, sendo executadas serviços de armazenagem relacionados com o transporte em território nacional. O adquirente destes últimos serviços é um particular residente em Portugal.

67. Indique a localização dos seguintes serviços relacionados com alimentação e bebidas:

- 67.1.** Um administrador da empresa *Helijactos*, SA, localizada em Lisboa, sujeito passivo de IVA desloca-se em viagem de negócios a Madrid, e janta num restaurante situado no centro daquela cidade, tendo solicitado a emissão da fatura em nome da sua empresa.
- 67.2.** A família Pinto desloca-se em viagem de turismo à *Legolândia* tendo efetuado a viagem numa transportadora aérea *low-cost*, cujo lugar de partida do voo ocorre no aeroporto de Lisboa. Durante a viagem adquiram serviços de refeição que foi servido a bordo.
- 67.3.** A companhia de caminhos de ferro RENFE, com sede em Madrid-Espanha, efetua um transporte de comboio de Madrid para Lisboa. Durante a viagem são servidas refeições aos passageiros.

68. Indique a localização dos seguintes serviços relacionados com manifestações culturais e desportivas:

- 68.1.** A Maria residente em Lisboa, estudante e não sujeito passivo de IVA, adquire 1 bilhete para assistir a um concerto de rock em Londres.
- 68.2.** Uma sociedade financeira localizada em Espanha adquire à Federação Portuguesa de Futebol, 10 bilhetes para um jogo de futebol entre a seleção nacional portuguesa e a seleção nacional espanhola, a realizar em Lisboa.

69. Indique a localização dos seguintes serviços relacionado com a locação um meio de transporte:

- 68.1.** Uma empresa de *rent-a-car* localizada em Lisboa, sujeito passivo de IVA, aluga um automóvel durante dez dias, a uma empresa francesa, localizada em Toulouse (França), sujeito passivo de IVA naquele País, para as deslocações do seu gerente ao serviço da empresa em Portugal.
- 68.2.** Uma empresa de prestação de serviços marítimos, localizada em Loulé, sujeito passivo de IVA, aluga uma embarcação de recreio, por um período de 6 meses, a um particular residente em Londres-Reino Unido, a qual foi posta à disposição do locatário na marina de Vilamoura-Algarve

68.3. Locação por 1 ano de uma embarcação de recreio efetuada por uma empresa localizada em França, mas cuja efetiva colocação à disposição do cliente, um particular residente no Brasil, ocorre na marina de Vilamoura, no território nacional.

68.4. Uma empresa de *renting*, localizada no território nacional, celebra um contrato de locação de uma viatura de luxo com um particular, residente em São Paulo-Brasil, por um período de 100 dias, para utilização no território nacional durante a sua estadia.

70. Indique a localização dos seguintes serviços relacionados com trabalhos efetuados sobre bens móveis corpóreos:

70.1. Uma peritagem para avaliação de uma máquina industrial localizada no Algarve, efetuada por um perito residente no Reino Unido, sujeito passivo de IVA, que se deslocou a Portugal para efetuar o serviço. O adquirente do serviço é um particular inglês também residente no Reino Unido.

70.2. Uma empresa localizada em Portugal, sujeito passivo de IVA, efetua uma reparação num avião de turismo, parqueado num aeródromo do sul de França, depois de uma aterragem de emergência devido a uma avaria grave. O proprietário do avião é um particular residente em Portugal.

71. Indique a localização dos seguintes serviços de intermediação agindo em nome e por conta de outrem:

71.1. A empresa *Mercados, SA*, com sede no território nacional, presta um serviço de intermediação de venda de um imóvel localizado no território nacional, agindo em nome e por conta do adquirente, considerando as seguintes hipóteses:

- i. O adquirente dos serviços de intermediação é um sujeito passivo residente no território nacional que fornece o seu número de identificação fiscal.
- ii. O adquirente dos serviços de intermediação é um sujeito passivo de outro Estado membro que fornece o seu número de identificação fiscal.
- iii. O adquirente dos serviços de intermediação é uma pessoa que não é sujeito passivo.

71.2. Venda de um imóvel localizado no território nacional, efetuada com a intermediação de um sujeito passivo residente fora do território nacional que atua em nome e por conta do vendedor. O vendedor do imóvel é um particular residente fora do território nacional e o adquirente do imóvel é também um particular, residente noutro Estado membro.

71.3. Venda de um imóvel localizado fora do território nacional, efetuada com a intermediação de um sujeito passivo residente no território nacional que atua em nome e por conta do vendedor. O vendedor do imóvel é um sujeito passivo residente noutro Estado membro e o adquirente é um sujeito passivo com sede no território nacional.

71.4. Venda de câmaras frigoríficas efetuada por uma sociedade localizada no território nacional, efetuada com a intermediação de um sujeito passivo residente também no território nacional que atua em nome e por conta do vendedor. O adquirente das câmaras frigoríficas é sujeito passivo residente noutro Estado membro.

71.5. Serviços de intermediação de espetáculos realizados em território português, efetuadas por intermediário localizado no Reino Unido, agindo em nome e por conta de outrem, considerando que o adquirente do serviço de intermediação é:

- i. Um sujeito passivo português que fornece o seu número de identificação fiscal.
- ii. Um sujeito passivo de outro Estado membro que fornece o seu número de identificação fiscal.
- iii. Um particular que não é sujeito passivo.

72. Indique a localização das seguintes prestações de serviços de telecomunicações e de serviços eletrónicos

72.1. Uma empresa com sede em Lisboa adquire a uma empresa com sede nos Estados Unidos da América um dos serviços constantes do Anexo D ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado.

72.2. Uma empresa com sede no Porto prestou via *internet* um dos serviços constantes do Anexo D ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado a:

- i. Um sujeito passivo com sede noutro Estado membro;
- ii. Um sujeito passivo com sede num país terceiro;
- iii. Um não sujeito passivo residente noutro Estado membro;
- iv. Um não sujeito passivo residente num país terceiro.

72.3. Uma empresa de telecomunicações, localizada no território nacional, fatura os serviços prestados do mês de outubro:

- i. A um cliente particular domiciliado em Angola, mas cujo indicativo da rede móvel de identificação de assinante (cartão SIM) pertence ao território nacional;
- ii. A uma empresa localizada em Marrocos, mas cuja atividade consiste na exploração de um cibercafé localizado em Lisboa.

73. Indique a localização das seguintes prestações de serviços

73.1. A empresa *História*, presta um serviço de tratamento de dados científicos sobre a história medieval de Portugal a estudantes particulares residentes em S. Paulo-Brasil, no âmbito das suas teses de doutoramento.

73.2. A sociedade *Consultores Associados*, sujeito passivo de IVA com sede em Lisboa, presta um serviço de consultadoria económica a uma sociedade de investimento com sede em Luanda-Angola.

73.3. A sociedade de advogados Legal & Associados, enquadrada em sede de IVA com a atividade de prestação de serviços de advocacia, presta serviços a pessoas particulares domiciliadas na China que obtiveram autorização de residência junto das autoridades portuguesas, mas não fixam residência permanente e habitual em Portugal.

- 74.** A sociedade (A) localizada fora do território nacional efetua transmissões de bens para um cliente (B) sujeito passivo de IVA no território nacional, sendo os bens transportados da Suíça para Portugal. O cliente (B) português da sociedade (A) foi angariado por uma empresa (C) sediada no território nacional, também sujeito passivo de IVA, com quem a sociedade (A) celebrou um contrato de prestação de serviços de intermediação em operações de transmissão de bens, faturando a sociedade (C), a título de comissão, uma percentagem sobre o valor dessas transmissões, com o descrição: "Nossa comissão de acordo com o contrato acordado em janeiro de 2017". Analise as operações descritas e indique o respetivo enquadramento em sede de IVA, fundamentando com as disposições jurídico tributárias aplicáveis.
- 75.** A sociedade Locação Atlântico (LA), sujeito passivo de IVA, com sede no Porto, comercializa produtos financeiros junto de concessionários de marcas de automóveis localizados no território nacional, financiando sob diversas formas a aquisição de veículos dessas marcas. Entre os produtos oferecidos pela sociedade LA, figuram contratos de locação financeira celebrados, quer com sujeitos passivos de IVA, quer com particulares, estabelecidos e residentes nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira, sendo os veículos utilizados ou explorados exclusivamente naquelas Regiões Autónomas. Pretende-se que localize as operações efetuadas pela LA com os seus clientes, particulares e sujeitos passivos de IVA, residentes e estabelecidos quer em Portugal Continental quer nas Regiões Autónomas, com a indicação das taxas de IVA aplicáveis a cada uma delas. Fundamente a resposta com as normas jurídico-tributárias aplicáveis.
- 76.** As regras de localização das prestações de serviços incluem algumas disposições especiais que expressamente determinam que certos serviços são tributados no território nacional desde que a *"utilização e exploração efetiva desses serviços tenham lugar no território nacional"*, não obstante as regras gerais de localização determinarem também a tributação no território nacional desses mesmos serviços. Identifique essas situações e refira quais as razões que levaram o legislador a recorrer a essas disposições especiais.

6

FACTO GERADOR E EXIGIBILIDADE

A aplicação da lei fiscal no tempo

Aplicação da lei no tempo contemplando factos que determinam o nascimento da obrigação tributária – momento em que o IVA é devido e se torna exigível.

Momento em que o IVA é devido e se torna exigível

[Art.º 7.º]

Regras gerais

O IVA é devido:

- Nas transmissões de bens – no momento da colocação à disposição
- Nas prestações de serviços – no momento da sua realização
- Nas importações – no momento definido nas disposições aduaneiras

Regras especiais

Em situações particulares, como as que se seguem, a exigibilidade do IVA ocorre:

- Nas transmissões de bens com instalação e montagem – na conclusão dos trabalhos
- Nas transmissões de bens e prestações de serviços de carácter continuado – no termo do prazo para cada pagamento
- No autoconsumo de bens e serviços – no momento das afetações ou das prestações de serviços
- Transmissões de bens entre comitente e comissário – no momento em que o comissário coloca os bens à disposição do adquirente
- Na não devolução no prazo de 1 ano de mercadorias à consignação – no termo do prazo de 1 ano

Tipo de operações	Momento da exigibilidade
Transmissões de bens com instalação ou montagem	Na conclusão dos trabalhos
Transmissões de bens e prestações de serviços de caráter continuado	No termo do prazo para cada pagamento ou no final de cada período de 12 meses no caso de não existir prazo
Autoconsumo de bens e serviços	Na afetação dos bens ou das prestações de serviços
Transmissões de bens entre comitente e comissário	Quando o comissário coloca os bens à disposição do seu adquirente
Não devolução no prazo de 1 ano de mercadorias à consignação	No termo do prazo de 1 ano
Bens à disposição de contratante antes de se produzirem os efeitos translativos do contrato	Quando se produzirem os efeitos translativos - exceto locação-venda e reserva de propriedade

Diferimento da exigibilidade do imposto

[Art.º 8.º]

Regras gerais

Quando exista **obrigação de emissão de fatura** a exigibilidade ocorre:

- Se o prazo de emissão for respeitado ou antecipado - **no momento da emissão da fatura** (conforme art.º 36.º pode ir até ao 5.º dia útil seguinte ao facto gerador)
- Se o prazo de emissão não for respeitado - **no 5.º dia útil seguinte** (quando o prazo termina)
- Se houver lugar a pagamento antes da emissão da fatura (mas depois de realizada a operação) - **no momento do recebimento**
- Se houver emissão de fatura ou pagamento antes da realização da operação – no momento da emissão da fatura ou do recebimento (adiantamento)

O caso das prestações intracomunitárias de bens

Para efeitos de definição do momento do exercício do direito à dedução no caso das prestações intracomunitárias de serviços (B2B) tributadas no território de outro E.M. ou transmissões intracomunitárias de bens isentas a exigibilidade ocorre no momento da prestação dos serviços e no momento da emissão da fatura respetivamente - justifica-se para definir o momento do exercício do direito à dedução (art.º 22.º, n.º 1)

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

- 77.** A sociedade Bingo presta serviços de consultadoria de gestão a diversos sujeitos passivos. O imposto dessas operações é devido e torna-se exigível:
- A.** No momento da realização dos serviços.
 - B.** Quando é emitida a correspondente fatura.
 - C.** Quando é efetuado o pagamento do serviço.
 - D.** As respostas A e B estão corretas, dependendo do que ocorre primeiro.
- 78.** Uma empresa fabricante de escadas rolantes, sujeito passivo de IVA no território nacional, celebra um contrato de fornecimento de escadas rolantes a uma sociedade imobiliária que gere um centro comercial, localizado em Sintra, o qual inclui a obrigação de proceder à respetiva montagem. O IVA desta operação é devido e torna-se exigível:
- A.** No momento em que se inicia o transporte dos equipamentos para o centro comercial.
 - B.** No momento em que a montagem do elevador estiver concluída.
 - C.** No momento em que se efetua o pagamento do valor do contrato.
 - D.** No momento da celebração do contrato.
- 79.** Um sujeito passivo celebra um contrato anual de prestação de serviços de informática com uma empresa seguradora, pelo valor global de 60.000, o qual contém uma cláusula que prevê o respetivo pagamento em duodécimos mensais. O IVA é devido e exigível:
- A.** No momento da celebração do contrato pelo valor de 60.000.
 - B.** No momento da celebração do contrato pelo valor de 5.000.
 - C.** No momento do pagamento de cada duodécimo de 5.000.
 - D.** No final do contrato pelo valor de 60.000.
- 80.** Um sujeito passivo com a atividade de edição de livros científicos, entrega à consignação a uma livraria, sujeito passivo de IVA, residente em Lisboa, 500 exemplares de um livro de um escritor norte-americano considerado um *bestseller*. O IVA desta operação:
- A.** É liquidado na fatura emitida pelo consignante ao consignatário pela entrega dos livros à consignação.
 - B.** É liquidado na fatura emitida pelo consignatário quando coloca os bens à disposição do seu adquirente.
 - C.** É liquidado na fatura emitida pelo consignante ao consignatário quando este coloca os bens à disposição do seu adquirente.
 - D.** As respostas B e C estão corretas.

- 81.** A sociedade Segmento, sujeito passivo de IVA, localizada no Porto, que exerce a atividade de locação de máquinas industriais para o setor do mobiliário, celebra um contrato de locação de uma máquina com uma cláusula de obrigatoriedade de transferência de propriedade do equipamento no final do contrato, depois de pagas todas as rendas estipuladas e encargos respetivos. O IVA é devido e torna-se exigível quando:
- A.** Se efetuar a entrega material do bem ao locatário.
 - B.** Se efetuar do pagamento da cada uma das rendas contratualizadas.
 - C.** Se verificarem os efeitos translativos do contrato.
 - D.** Nenhuma das respostas está correta.
- 82.** Considere que um sujeito passivo de IVA, residente em Lisboa, comerciante de equipamentos para escritório, vende uma fotocopiadora multifunções a um cliente, também sujeito passivo de IVA e residente no Porto. O equipamento é colocado à disposição do cliente no dia 1 de junho e a respetiva fatura emitida no dia 4 do mesmo mês. Nesta operação o facto gerador e a exigibilidade do imposto ocorrem quando:
- A.** O equipamento é colocado à disposição do cliente.
 - B.** O facto gerador ocorre quando o equipamento é colocado à disposição do cliente e a exigibilidade quando é emitida a fatura.
 - C.** É emitida a fatura.
 - D.** As respostas A. e C. estão certas.
- 83.** A sujeito passivo A recebe um adiantamento de um cliente B por conta de um fornecimento futuro de mobiliário de escritório, o qual será importado diretamente dos Estados Unidos da América pelo sujeito passivo A. O adiantamento efetuado pelo cliente B ao fornecedor A fornecedor está:
- A.** Isento de IVA.
 - B.** Sujeito a IVA.
 - C.** Não sujeito a IVA no momento do recebimento, mas apenas quando for emitida a fatura final depois de entregue o material de escritório.
 - D.** Nenhuma das respostas está correta

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

- 84.** Um desenhador, profissional independente e sujeito passivo de IVA, celebra um contrato de prestação de serviços com uma editora de publicações periódicas, para a execução de trabalhos de ilustração de 12 capas de revistas, tendo sido acordado um valor do contrato de 10.000. A editora a título de adiantamento pagou ao desenhador na data de celebração do contrato o valor de 2.500. Indique qual o momento de exigibilidade de imposto deste contrato e justifique com as normas jurídico-tributárias aplicáveis.
- 85.** A sociedade OK pretende celebrar contratos escritos de fornecimento de matérias-primas com alguns dos seus clientes, sujeitos passivos nacionais, nos termos dos quais essas matérias-primas são colocadas à disposição dos clientes, nas suas instalações, sem que haja transferência de propriedade enquanto as mesmas não forem consumidas e incorporadas no seu processo produtivo num regime de consignação industrial designado por *call-off-stock*. Periodicamente, os clientes enviam a informação dos consumos das matérias-primas, sendo então emitida a correspondente fatura. Nos termos dos contratos celebrado os bens colocados em consignação nas instalações dos clientes devem estar devidamente identificados e separados

das restantes existências na posse dos mesmos. Pretende-se que analise as operações descritas pela OK tendo em conta as disposições aplicáveis à exigibilidade do IVA.

7

ISENÇÕES E RENÚNCIA À ISENÇÃO

Fundamento das isenções

As principais razões que justificam as isenções em sede de IVA são, designadamente, de natureza:

- Social, relacionadas com a saúde, educação, solidariedade social e cultura;
- De simplificação, relacionadas com atividades originariam alguma complexidade de aplicação;
- Técnica, atendendo a que em alguns casos os bens e serviços sujeitos a IVA são já tributados na esfera de outros tributos.

Tipo de isenções conforme direito à dedução

Distinguem-se dois tipos de isenções, essencialmente tendo em conta o direito à dedução de IVA suportado nas aquisições de bens e serviços necessários à sua realização:

- **Incompletas ou simples - quando o sujeito passivo**

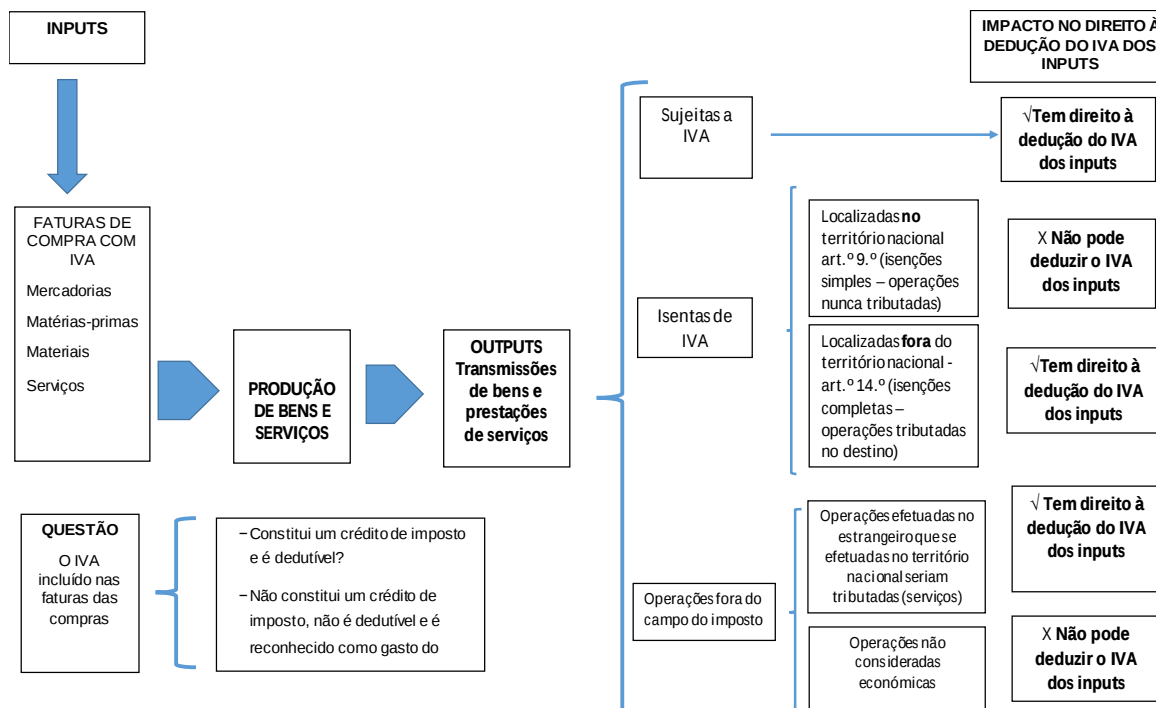
não liquida IVA nas suas operações ativas (transmissões de bens ou prestações de serviços) mas também não pode deduzir o IVA nas suas operações passivas – (aquisições de bens ou de serviços).

- **Completas ou taxa zero - quando o sujeito passivo**

não liquida IVA nas suas operações ativas (transmissões de bens ou prestações de serviços) mas pode deduzir o IVA suportado nas suas operações passivas (aquisições de bens ou de serviços).

Os diferentes tipos de isenções, tem um impacto no direito à dedução do IVA, decorrente do facto de, ao isentar determinadas transmissões de bens e prestações de serviços, não liquidando IVA nessas operações, impede-se, desse modo, o direito a recuperar do IVA suportado nas aquisições de bens e serviços necessários para a realização dessas operações, as quais por decorrerem no território nacional são isentas definitivamente.

Ao contrário, as isenções nas operações transfronteiriças justificam-se porque essas operações serão tributadas nalgum território, por via da aplicação do princípio da tributação no destino, o que justifica o direito à dedução do imposto suportado na origem para a sua realização, concretizando os chamados ajustamentos de fronteira alinhados com as regras do comércio internacional emanadas da Organização Mundial do Comércio.



As isenções incompletas ou simples - em operações internas

[Art.º 9.º]

Abrangem essencialmente as

- Atividades de interesse público - nas prestações de serviços e transmissões de bens conexas ou relacionadas com:
 - Saúde
 - Segurança e assistência social
 - Prestações de serviços artísticas, desportivas, recreativas, de educação física, culturais - efetuadas por pessoas coletivas de direito público, instituições particulares de solidariedade social e organismos sem finalidade lucrativa (Art.º 10.º)
 - Ensino e formação profissional
 - Artísticas
 - Transmissão de direitos de autor e de obras
 - Manifestações ocasionais
 - Grupos autónomos de pessoas (condóminos, agrupamentos complementares de empresas de instituições financeiras)
- Atividades com alguma complexidade e que poderão ser tributadas noutro âmbito:
 - Operações financeiras, de seguro e de resseguro

- Locação de bens imóveis (com algumas exceções)
- Operações sujeitas a IMT (transmissão de imóveis)
- Jogo (Lotaria da Santa Casa da Misericórdia, apostas mútuas, bingo, sorteios, etc.)
- Nas prestações de serviços e transmissões de bens conexas ou relacionadas com outras atividades:
 - Transmissão de bens que não foram objeto de direito a dedução;
 - Prestações de serviços efetuadas aos associados por cooperativas que não sejam de produção agrícola;
 - Prestações de serviços levadas a cabo por organismos sem finalidade lucrativa – cedência de bandas de música, sessões de teatro, ensino de ballet e música;
 - Serviços de alimentação e bebidas fornecidos pelas entidades patronais aos seus empregados;
 - As atividades das empresas públicas de rádio e televisão que não tenham caráter comercial.

Organismos sem finalidade lucrativa [Art.º 10.º]

Para efeito das disposições dos n.ºs 8, 12, 13, 14, 19 e 35 do art.º 9.º, define-se como organismo sem finalidade lucrativa os que **simultaneamente**:

- Não distribuam lucros e os seus corpos gerentes não tenham interesse direto ou indireto nos resultados da exploração;
- Disponham de escrituração que abranja toda a sua atividade;
- Pratiquem preços homologados pelas autoridades públicas ou se não suscetíveis de homologação preços inferiores aos do mercado;
- Não entrem em concorrência direta com sujeitos passivos de imposto.

Renúncia à isenção [Art.º 12.º]

Não obstante as isenções referidas no art.º 9.º, podem renunciar à isenção os sujeitos passivos que:

- Efetuem serviços de formação profissional;
- Forneçam alimentação e bebidas aos empregados;
- Sejam estabelecimentos hospitalares, clínicas, dispensários e similares não pertencentes a pessoas coletivas de direito público ou a instituições privadas integradas no S.N.S.;
- Sejam cooperativas que não sendo de produção agrícola prestem serviços aos seus associados agricultores;
- Procedam à locação ou transmissão de prédios urbanos ou frações autónomas ou terrenos para construção.

A renúncia à isenção pode justificar-se na medida em que os sujeitos passivos que exerçam essa opção, muito embora passando a liquidar IVA nas suas operações ativas, poderão, contudo, deduzir o IVA suportado nas operações realizadas a montante quando tal opção seja fiscalmente mais eficiente.

O caso particular da renúncia à isenção na locação ou transmissão de imóveis [Decreto-Lei n. 21/2007]

As operações imobiliárias constituem um caso particular da renúncia à isenção, atendendo às suas características particulares e elevada materialidade dos montantes envolvidos, o que justifica a publicação de legislação específica a regular o respetivo regime.

Assim, foi publicado Decreto-Lei n.º 21/2007, que define o modo de aplicação do regime e estabelece as condições exigidas para o efeito:

- a) Condições objetivas – relativas ao **imóvel**
- Seja prédio urbano ou fração autónoma
 - Não se destine a habitação
 - O contrato de transmissão ou locação diga respeito à sua totalidade
 - Seja afeto a atividades que confirmem o direito à dedução de IVA
 - Esteja em causa a 1.ª transmissão ou locação ou após ter sido objeto de grandes obras de que tenha resultado + 30% do VTP
- b) Condições subjetivas – relativas aos **transmitente e adquirente** ou **locador e locatário**
- Sejam sujeitos passivos e pratiquem operações que confirmem o direito à dedução do IVA – **exceto** se exercerem atividades de construção ou aquisição de imóveis para venda ou locação;
 - Não sejam abrangidos pelo regime especial de pequenos retalhistas;
 - Disponham de contabilidade organizada.

RENÚNCIA À ISENÇÃO		Apenas aplicável a operações B2B para atividade comercial • Prédio urbano, fração ou terreno • Registrado em nome do proprietário e não se destine a habitação • Respeito à totalidade do ativo • 1.ª transmissão ou obras > 30%			
SP A Construção Civil – atividade isenta sem direito a dedução				SP B Comerciante – atividade sujeita a IVA com direito a dedução	
		Hipótese 1 – transmissão com isenção	Hipótese 2 – transmissão COM RENÚNCIA À isenção		
AQUISIÇÃO DE MATERIAIS	100.000	100.000	100.000		
IVA A 23%	23.000	23.000	23.000		
FATURA	123.000	123.000	123.000		
IVA DEDUTÍVEL	0		23.000		
CUSTO DE PRODUÇÃO	123.000	100.000	100.000	H1 ADQUIRENTE Liquida IVA 0	H2 ADQUIRENTE Liquida IVA 28.658
MARGEM DE VENDA (20%)	24.600	24.600	24.600	Deduz IVA 0	Deduz IVA 28.858
PREÇO DE VENDA S/IVA	147.600	124.600	124.600	Preço final do imóvel 147.600	Preço final do imóvel 124.600
IVA	0 (Isento, art.º 9.º)	28.658 (sujeito, renúncia à isenção, art.º 12.º e DL 21/2007			
FATURA C/IVA	147.600	153.258		Conclusão 147.600 – 124.600 = 23.000	

Isenções em importações

[Art.º 13.º]

Tem como objetivo assegurar:

- Igualdade de tratamento com as operações internas – bens que sejam isentos em transmissões internas;
- Possibilitar aproximação às isenções aduaneiras;
- Reconhecer benefícios fiscais previstos em acordos e convénios internacionais;
- Evitar duplas tributações.

Algumas importações abrangidas

- Bens cuja transmissão no território nacional seja isenta – igualdade de tratamento com as operações internas
- **Embarcações** afetas à navegação marítima de alto mar, salvamento e pesca e **aeronaves** utilizadas pelas companhias de navegação aérea que se dediquem principalmente ao tráfego internacional
- Bens de abastecimento de embarcações e aviões durante a permanência no território nacional
- **Gás, eletricidade, de calor e de frio** através de redes
- Bens importados no âmbito das relações internacionais, diplomáticas e consulares – reconhecimento de benefícios fiscais previstos em acordos e convénios internacionais

Isenções completas ou taxa zero – em operações externas

[Art.º 14.º do CIVA]

As operações de transmissão de bens para territórios fora da União Europeia são, de acordo com os princípios gerais adotados no comércio internacional, tributadas no destino, pelo que devem ser desonerados de impostos à saída do território nacional, ou seja, concedendo aos exportadores uma isenção designada por taxa zero ou completa. Estas isenções distinguem-se das isenções simples ou incompletas por estas últimas se aplicarem a bens ou serviços que não são objeto de tributação em nenhum momento, nem na origem nem no destino, o que justifica o direito à dedução do IVA pago nos *inputs* dos exportadores.

- Nas exportações - transmissões de bens expedidos ou transportados para fora da Comunidade e operações assimiladas;
- Nos transportes internacionais;
- Nas transmissões intracomunitárias - transmissões de bens expedidos ou transportados a partir do território nacional para outro Estado membro efetuadas por um sujeito passivo e destinadas a outro sujeito passivo (B2B) localizado nesse Estado membro, conforme art.º 14.º do RITI.

Isenções em operações relacionadas com regimes suspensivos

[Art.º 15.º]

Bens abrangidos – os que sendo importados não de destinem a utilização definitiva ou consumo final no território nacional e enquanto se mantiverem nessa situação:

- Importações destinadas a regime de entreposto não aduaneiro
- Transmissões de bens que se destinem a depósitos provisórios, em zona franca ou entreposto franco, regime de entreposto aduaneiro ou de aperfeiçoamento ativo.

O princípio geral de tributação adotado no comércio internacional é o da tributação no país de destino dos bens, desonerando de tributação no país de origem as entidades exportadoras através da restituição às mesmas dos impostos suportados internamente com essas operações. Contudo, existem determinadas situações que justificam a derrogação desse princípio, nomeadamente:

- Atribuir a determinado tipo de bens (isenções objetivas) que, por razões de natureza social ou outras, estão isentos nas transmissões efetuadas no território nacional, o mesmo tratamento fiscal desses mesmos bens;
- Conceder determinadas isenções técnicas de forma a prevenir situações de que possam resultar duplas tributações;
- Atribuir a serviços diplomáticos, consulares e organizações internacionais benefícios relativamente a determinados bens, resultantes da celebração de acordos e convénios internacionais.

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

- 86.** Um médico, sujeito passivo de IVA, exerce a sua profissão de especialista de oftalmologia no seu consultório localizado no Porto. Esta atividade está:
- A.** Sujeita a IVA à taxa reduzida.
 - B.** Isenta de IVA.
 - C.** Fora do campo de incidência do IVA.
 - D.** Sujeita a IVA à taxa normal.
- 87.** A sociedade Atividades Educativas, Lda., tem por objeto o exercício da atividade de centro de explicações para alunos do ensino secundário, não integrada no Sistema Nacional de Educação. O enquadramento desta sociedade em IVA é:
- A.** Isenção incompleta porque exerce a atividade de explicações não integrada no Sistema Nacional de Ensino.
 - B.** Isenção completa porque exerce a atividade de explicações não integrada no Sistema Nacional de Ensino.
 - C.** Sujeita a IVA porque exerce a atividade de explicações não integrada no Sistema Nacional de Ensino.
 - D.** Não sujeita a IVA porque exerce a atividade de explicações não integrada no Sistema Nacional de Ensino.
- 88.** Uma entidade registada para efeitos fiscais com a atividade de educação pré-escolar, reconhecida como de utilidade social, presta serviços de creche e atividades de tempos livres (ATL), fornecendo também refeições aos educandos. Esta entidade, pelas atividades desenvolvidas está:
- A.** Sujeita a IVA à taxa reduzida.
 - B.** Isenta de IVA.
 - C.** Fora do campo de incidência do IVA.
 - D.** Sujeita a IVA à taxa normal.
- 89.** Um compositor de música ligeira cede os direitos de autor das suas composições a clientes sujeitos passivos de IVA residentes no território nacional. A cedência de direitos de autor é:
- A.** Isenta de IVA.
 - B.** Sujeita a IVA à taxa reduzida.
 - C.** Sujeita a IVA à taxa normal.
 - D.** Fora do campo de incidência do IVA.
- 90.** Um Município possui um Museu, organismo sem finalidade lucrativa, instalado num castelo medieval, onde se realizam visitas diárias de turistas, sendo cobrado 5 euros por cada entrada. Simultaneamente vende aos visitantes livros e publicações sobre a história local. Estas atividades são:
- A.** Sujeitas a IVA na totalidade.
 - B.** Isentas de IVA na totalidade.
 - C.** As entradas são sujeitas a IVA à taxa reduzida e as vendas de livros e publicações isentas;
 - D.** As entradas são isentas de IVA e as vendas de livros e publicações tributadas à taxa reduzida.

- 91.** Uma Associação, constituída nos termos do estatuto de instituição particular de solidariedade social, sem fins lucrativos, tem por objeto promover e apoiar idosos, seus associados, desenvolvendo atividades no âmbito da segurança social, saúde e cultural. Para efeito de realização de pequenos passeios exclusivamente destinados aos seus associados, possui um autocarro de passageiros, recebendo destes por cada passeio um reembolso parcial do respetivo custo. As atividades desta Associação são:
- A.** Isentas de IVA na totalidade.
 - B.** Isentas de IVA no âmbito da segurança social e saúde e tributadas no âmbito da atividade cultural de passeios.
 - C.** Isentas de IVA na totalidade porque está reconhecida como instituição particular de solidariedade social.
 - D.** Nenhuma das respostas anteriores é verdadeira.
- 92.** Um Banco efetua prestações de serviços que consistem na disponibilização de terminais de pagamento automático a clientes sujeitos passivos com atividade no setor do comércio a retalho. Estas operações estão:
- A.** Sujeitas a IVA à taxa normal.
 - B.** Sujeitas a IVA a taxa reduzida.
 - C.** Sujeitas a IVA, mas isentas.
 - D.** Não sujeitas a IVA.
- 93.** Um Banco realiza operações de concessão de crédito a clientes particulares e clientes sujeitos passivos de IVA. Estas operações estão:
- A.** Sujeita a IVA à taxa normal.
 - B.** Sujeitas a IVA a taxa reduzida.
 - C.** Isentas de IVA.
 - D.** Não sujeitas a IVA.
- 94.** Uma sociedade tem por objeto o exercício exclusivo da mediação de seguros, intermediando a celebração de contratos de seguros de vida, saúde, transporte automóvel, responsabilidade civil e de crédito, entre os tomadores e as companhias de seguros, recebendo como remuneração por esses serviços comissões que são pagas por estas últimas. Esta atividade está:
- A.** Isenta de IVA.
 - B.** Sujeita a IVA por se tratar de mediação de seguros.
 - C.** Sujeita a IVA por implicar o recebimento de comissões das companhias seguradoras.
 - D.** Fora do campo de incidência do IVA.
- 95.** Considere que um perito de avaliação de sinistros presta um serviço de peritagem de um imóvel que sofreu um incêndio, solicitado pela Companhia de Seguros Bonança que havia celebrado com os proprietários do mesmo um contrato de seguro contra todos os riscos. Esta operação de peritagem está:
- A.** Fora do campo de incidência do IVA.
 - B.** Isenta de IVA.
 - C.** Sujeita a IVA.
 - D.** Sujeita a IVA desde que da peritagem resulte uma indemnização aos segurados.

- 96.** Uma empresa de formação profissional, sujeito passivo de IVA, renuncia à isenção de IVA, passando a liquidar imposto nos serviços prestados. O IVA suportado pela empresa na aquisição de bens e serviços destinados à sua atividade:
- A.** É dedutível na totalidade por ter renunciado à isenção.
 - B.** É dedutível parcialmente devido a ter renunciado à isenção.
 - C.** Não é dedutível por as operações estarem excluídas desse direito devido a ter renunciado à isenção.
 - D.** Nenhuma das respostas anteriores é verdadeira.
- 97.** Uma clínica médica, integrada no sistema nacional de saúde, realiza prestações de serviços no âmbito de medicina no trabalho. Os serviços médicos prestados por esta clínica estão:
- A.** Fora do campo de incidência do IVA.
 - B.** Isentos de IVA, com possibilidade de renúncia à isenção.
 - C.** Isentos de IVA, sem possibilidade de renúncia à isenção.
 - D.** Sujeitos a IVA à taxa reduzida de 6%.
- 98.** A sociedade de construções Ferro & Irmãos, sujeito passivo de IVA, vende a um particular uma fração autónoma de um prédio urbano situado em Lisboa. Esta transmissão está:
- A.** Isenta.
 - B.** Sujeita à taxa normal de 23%.
 - C.** Fora do campo de incidência do IVA.
 - D.** Sujeita à taxa reduzida de 6%.
- 99.** Um sujeito passivo de IVA efetua a transmissão do direito de propriedade de um prédio urbano a um outro sujeito passivo de IVA que o vai utilizar predominantemente na sua atividade de comércio de eletrodomésticos. Esta operação:
- A.** Está sujeita a IVA.
 - B.** Está isenta de IVA.
 - C.** Está isenta de IVA, mas o sujeito passivo transmitente pode requerer a renúncia à isenção.
 - D.** As respostas B e C estão corretas.
- 100.** Uma sociedade de construção civil vende uma fração autónoma de um prédio urbano, com inscrição na matriz como destinada a habitação, a uma sociedade que exerce a atividade de comércio de automóveis onde pretende instalar o respetivo escritório. A sociedade comercial pretende renunciar à isenção nesta transação tendo para o efeito pedido a emissão do certificado de renúncia. Considerando esta opção, indique:
- A.** A operação permite a renúncia à isenção.
 - B.** A operação permite a renúncia à isenção condicionada a que o imóvel seja afeto à realização de operações que confiram o direito à dedução do IVA.
 - C.** A operação permite a renúncia à isenção condicionada a que o adquirente pratique exclusivamente operações isentas de IVA.
 - D.** A operação não permite a renúncia à isenção.

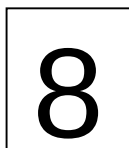
- 101.** Uma instituição financeira, com um volume de negócios anual de 500.000.000 dos quais 470.000.000 representam operações de crédito isentas sem direito a dedução de IVA, celebra com uma empresa de construção civil um contrato para o arrendamento de uma fração autónoma correspondente a uma loja situada num imóvel em Faro acabado de construir, para instalação de um balcão para o exercício da sua atividade naquela cidade, pretendendo optar relativamente a esta operação pela renúncia à isenção de IVA. Esta operação:
- A.** Não permite a renúncia à isenção de IVA porque o locatário é um sujeito passivo que exerce uma atividade predominantemente isenta sem direito a dedução de IVA.
 - B.** Não permite a renúncia à isenção de IVA porque o locador é um sujeito passivo que exerce a atividade de construção civil.
 - C.** Permite a renúncia à isenção de IVA porque se trata da 1.^a locação da fração autónoma após a construção.
 - D.** Nenhuma das respostas anteriores está correta.
- 102.** Indique qual das seguintes operações permite a opção pela renúncia à isenção de IVA:
- A.** Venda de um prédio urbano de habitação a um fundo de investimento imobiliário com sede em Paris-França.
 - B.** Venda de um prédio urbano a uma empresa industrial fabricante de pneus para automóveis que o vai utilizar como escritório administrativo.
 - C.** Locação financeira de um imóvel para instalação da sede de uma empresa de prestação de serviços que exerce atividades sujeitas a IVA e atividades isentas de IVA sem direito à dedução, com uma percentagem de dedução no ano anterior de 25%.
 - D.** Venda de um terreno para construção ao Ministério da Defesa Nacional para construção de uma base logística operacional.
- 103.** A sociedade Pastéis de Nata, localizada em Lisboa, vende pastéis de nata para uma empresa localizada em Pequim-China, os quais são despachados diretamente de Lisboa, por via aérea, para aquele País, onde são depois distribuídos para vários mercados asiáticos. Esta operação é enquadrada nas regras de incidência do imposto como:
- A.** Transmissão de bens fora do campo de incidência do imposto no território nacional.
 - B.** Exportação tributada no território nacional.
 - C.** Exportação isenta no território nacional.
 - D.** Nenhuma das respostas está correta.
- 104.** A sociedade Universo, localizada em Leiria, vende rolhas de cortiça para clientes localizados na República da África do Sul, as quais são despachadas diretamente de Lisboa, por via aérea, para aquele País. Esta operação enquadra-se nas regras de incidência do imposto como:
- A.** Uma transmissão de bens tributada no território nacional.
 - B.** Uma transmissão de bens isenta no território nacional.
 - C.** Uma transmissão de bens fora do campo de incidência do imposto no território nacional.
 - D.** As respostas A e B estão corretas, dependendo se o cliente é um particular ou um sujeito passivo.

- 105.** Uma empresa fabricante de óleos vegetais, sujeito passivo de IVA, adquire nos Estados Unidos da América sementes oleaginosas que à entrada no território nacional são colocadas em regime de entreposto não aduaneiro para a realização de determinadas operações de transformação. Esta operação está:
- A.** Isenta de IVA.
 - B.** Fora do campo de aplicação do IVA.
 - C.** Sujeita a IVA.
 - D.** Nenhuma das respostas está correta.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

- 106.** O IVA, ainda que classificado como um imposto geral sobre o consumo, isenta ou coloca fora do campo de incidência determinado tipo de consumos:
- i. Refira quais as principais razões que justificam a adoção dessas medidas.
 - ii. Indique o seu impacto no direito à dedução do imposto.
 - iii. Apresente exemplos de operações que ilustrem as respostas às alíneas anteriores.
- 107.** O método do crédito de imposto adotado no IVA consiste na dedução nas declarações periódicas dos créditos de imposto que os sujeitos passivos obtiveram na aquisição de bens e serviços aos seus fornecedores. Contudo, em determinadas situações, os sujeitos passivos estão impedidos, total ou parcialmente, de utilizar esses créditos no apuramento do imposto a entregar ou a recuperar do Estado. Refira algumas dessas situações, apresentando exemplos ilustrativo.
- 108.** Explique, no âmbito do IVA, em que consiste a diferença entre operações com isenção simples e operações com isenção completa, referindo nomeadamente os respetivos impactos no apuramento do imposto. Justifique a resposta e dê um exemplo de cada uma dessas operações.
- 109.** Uma empresa de transportes terrestres e marítimos, sujeito passivo de IVA, localizada em Gaia, presta os seguintes serviços de transporte de mercadorias:
- 109.1.** Transporte de contentores sapatos por via terrestre, de S. João da Madeira-Portugal para Madrid Espanha, sendo o cliente adquirente do serviço um sujeito passivo de IVA em Espanha, o qual forneceu o seu número de identificação fiscal.
 - 109.2.** Transporte de contentores de manga plástica por via marítima, de Leixões para Ponta Delgada-Açores, sendo o cliente adquirente do serviço um sujeito passivo de IVA localizado naquele arquipélago.
- 110.** Constituindo um dos princípios fundamentais da coordenação do comércio internacional a tributação dos bens no país de destino, refira quais as razões que podem levar as normas comunitárias transpostas para a jurisdição nacional a isentar determinado tipo de importações e o seu impacto no princípio do tratamento nacional adotado pela Organização Mundial do Comércio.

- 111.** A entidade B pretende arrendar um edifício propriedade da entidade A, sendo as entidades ambas sujeitos passivos de IVA e residentes no território nacional. A entidade B exerce a atividade no setor da saúde e com a celebração do contrato de arrendamento admite duas hipóteses alternativas para utilização do edifício:
- 1.^a Instalação de uma clínica para prestação de serviços médicos e sanitários e operações conexas;
 - 2.^a Cedência do espaço para conferências internacionais, devidamente equipado com salas de receção, salas de reuniões, cabinas de interpretação simultânea, restaurante, meios audiovisuais, redes e cablagens necessárias para funcionamento do material eletrónico, informático e de comunicações, entres outros.
- Efetue o enquadramento jurídico-tributário da operação de locação em sede de IVA, considerando cada uma das hipóteses alternativas admitidas pela entidade B para a utilização do edifício, sabendo-se que, por razões de eficiência fiscal, os intervenientes pretendem optar pela renúncia à isenção na celebração do contrato.
- 112.** A sociedade *Imocasa* exerce a atividade de compra e venda de prédios rústicos e urbanos, arrendamento de imóveis e prestações de serviços relacionados com essas atividades, encontrando-se registada como sujeito passivo misto com afetação real de todos os bens, optando pela liquidação de IVA nas suas operações imobiliárias. Em 2019 vai adquirir um armazém, cuja transmissão pretende seja objeto de renúncia à isenção, sabendo-se que tem como intenção de negócio proceder ao seu posterior arrendamento, não sendo, contudo, conhecido na data da celebração da escritura de compra e venda nenhum potencial interessado no arrendamento daquele espaço. Analise esta situação em sede de IVA e indique, fundamentando com as normas jurídico-tributárias aplicáveis, se a IMOCASA reúne as condições para proceder à aquisição do imóvel com renúncia a isenção como pretende.
- 113.** A sociedade *Trespases*, sujeito passivo de IVA, localizada em Lisboa, efetua um contrato de cedência de posição contratual de arrendatário comercial à empresa *Jota*, com sede em Évora e sujeito passivo de IVA do regime trimestral. A proprietária do estabelecimento comercial cedido é a sociedade *Aluga*, também sujeito passivo de IVA, com sede em Lisboa. A *Trespases* havia celebrado há 10 anos atrás com a proprietária *Aluga* um contrato de arrendamento comercial da referida loja, sem limite de prazo. Pretende agora ceder a sua posição contratual de arrendatária à empresa *Jota*, para que esta passe aí a exercer a sua atividade de comércio de produtos dietéticos. Esta cedência é efetuada com conhecimento e autorização da proprietária e a *Trespases* irá receber, a título de preço, a quantia de € 100.000, ficando posteriormente a empresa *Jota* a pagar à proprietária a renda mensal de € 3.000. A cedência do espaço comercial será efetuada em “paredes nuas” e a título definitivo. Pretende-se que efetue o enquadramento jurídico-tributário em sede de IVA das operações acima referidas.
- 114.** A renúncia à isenção nas operações expressamente previstas na lei, constituem uma opção que um sujeito passivo de IVA pode exercer, transformando operações isentas em operações sujeitas a IVA. Tomando como exemplo a renúncia à isenção numa transmissão onerosa de um imóvel, refira sucintamente as razões de eficiência fiscal que poderão estar subjacentes a essa decisão, exemplificando.



VALOR TRIBUTÁVEL

Conceito de valor tributável [Art.º 16.º]

Como regra geral, o valor tributável corresponde ao **valor da contraprestação** obtida ou a obter do adquirente, do destinatário ou de um terceiro.

Contudo, situações particulares de determinação do valor tributável são necessárias, atendendo às diversas operações assimiladas a transmissões de bens e prestações de serviços que não permitem seguir a regra geral para determinar o respetivo valor tributável

- A não devolução no prazo de 1 ano de mercadorias enviadas à consignação – preço constante da fatura do envio das mercadorias à consignação
- Autoconsumo – preço de aquisição dos bens ou valor normal do serviço
- Transmissões de bens entre comitente e comissário – o preço de venda acordado, diminuído da comissão
- Locação financeira – o valor da renda recebida ou a receber do locatário - incluindo a amortização financeira e os juros

Situações particulares para a determinação do valor tributável relacionadas com operações assimiladas a transmissão de bens e prestação de serviços

- A não devolução no prazo de 1 ano de **mercadorias enviadas à consignação** – o valor tributável corresponde ao preço constante da fatura do envio das mercadorias à consignação;
- **Autoconsumo** – preço de aquisição dos bens ou valor normal do serviço;
- Transmissões de bens entre **comitente e comissário** – o preço de venda acordado, diminuído da comissão;
- **Locação financeira** – o valor da renda recebida ou a receber do locatário.

Verbas de natureza comercial incluídas e excluídas do valor tributável

O valor tributável inclui:

- Impostos, direitos, taxas e outras imposições, com exceção do próprio IVA;
- Despesas acessórias debitadas (comissões, embalagem, transporte, seguros e publicidade);
- Subvenções e subsídios.

O valor tributável exclui:

- Juros pelo pagamento diferido e indemnização;
- Descontos, abatimentos e bónus concedidos;
- Pagamentos em nome e por conta do cliente;
- Valor das embalagens não transacionadas.

Casos particulares

Subvenções

Uma subvenção define-se como “a ocorrência de uma atribuição patrimonial a um sujeito passivo do IVA que seja proveniente ou com recurso a verbas de um organismo internacional ou de um organismo público nacional [...] que dependa do cumprimento de certos requisitos pela entidade que é subvencionada, normalmente associados à satisfação de um dado objetivo, à assunção de uma dada conduta ou à realização de um certa tarefa ou projeto, indo ao encontro de uma necessidade coletiva ou visando a prossecução de um interesse de natureza pública”, conforme Lares (2006).

A inclusão no valor tributável de subvenções e subsídios decorre da alínea c) do n.º 5 do art.º 16.º, quando conexas com o preço de cada operação, considerando como tais as que são estabelecidas em função do número de unidades transmitidas ou do volume dos serviços prestados e sejam fixadas anteriormente à realização das operações, ou seja, aquelas tidas como contrapartida de operações tributáveis, tendo como condições, nomeadamente, a subvenção permitir à entidade subvencionada praticar preços inferiores aos que exigiria na falta da subvenção, não sendo contudo necessário que o montante subvencionado corresponda rigorosamente à diminuição do preço, bastando que o seja de forma significativa.

A exclusão do valor tributável ocorre quando o subsídio ou subvenção à exploração for atribuído para melhorar a situação económica de uma determinada entidade através de compensações pelos custos de financiamento dos projetos de promoção da atividade através da qual permite melhorar a posição económica da entidade que os recebe, ou seja, destinados a compensar despesas gerais e correntes de exploração, bem assim como subsídios destinados ao investimento em capital fixo.

Em síntese:

- Inclui as diretamente conexas com o preço de cada operação – em função das vendas
- Exclui as que se destinam
 - à exploração visando compensar despesas gerais e correntes
 - e as que se destinam ao investimento para custear capital fixo

Indemnizações

As indemnizações têm como objetivo reparar danos patrimoniais e reconstituir as situações que existiriam caso não se tivessem verificado os eventos que obrigam à reparação, as quais compreendem não só o prejuízo causado, como os benefícios que os lesados deixaram de obter em consequência das lesões, conforme dispõem os art.º 562.º e 564.º do Código Civil.

Assim, são considerados danos patrimoniais:

- Os prejuízos causados nos bens ou direitos já existentes à data da lesão, ou seja, danos emergentes;
- Os lucros cessantes que se traduzem como benefícios que o lesado deixou de obter por causa de facto ilícito, mas a que ainda não tinha direito à data da lesão.

O princípio subjacente ao IVA, como imposto geral sobre o consumo, por isso com uma base de incidência ampla, é o de tributar as contraprestações auferidas resultado de operações tributáveis, o que inclui na sua incidência as indemnizações verificadas por prejuízos que possuam um carácter de natureza remuneratória.

Deste modo, são tributáveis em IVA as indemnizações que tenham subjacente uma transmissão de bens ou prestação de serviços e, como tal, configurem uma contraprestação a obter, resultante de uma operação sujeita a imposto, que não constitua uma sanção ou a reparação de um dano, correspondentes a lucros cessantes, visando cobrir prejuízos futuros e desse modo contribuir para o enriquecimento na esfera do beneficiário.

Por outro lado, se as indemnizações sancionarem a lesão de qualquer interesse, sem carácter remuneratório, porque não remuneram qualquer operação, antes se destinam a reparar um dano ou a sancionar uma omissão ou atraso, não são abrangidas pelas normas de incidência do IVA, na medida em que não têm subjacente uma transmissão de bens ou prestação de serviços – apenas cobertura de danos emergentes correspondente a prejuízo patrimonial causado – configurando por isso uma forma de prestação indemnizatória, sem carácter remuneratório, tendo em vista repor a situação existente à data da ocorrência do evento.

Contudo, conforme dispõe o art.º 16.º, n.º 6, al. a), as quantias recebidas a título de indemnização declarada judicialmente, por incumprimento total ou parcial de obrigações encontram-se excluídas do valor tributável.

Em síntese:

- Inclui as indemnizações por lucros cessantes
- Exclui
 - Indemnizações por danos emergentes
 - Indemnizações declaradas judicialmente

Do princípio da aplicação geral do IVA a todas as transações, qualquer que seja a sua natureza, decorre que na definição da base de incidência se procura apreender a matéria mais ampla possível, abrangendo toda a atividade económica em geral, obrigando consequentemente que os conceitos de transmissão de bens e prestações de serviços tenham também uma aceção muito ampla.

Para o enquadramento na sujeição, ou não, das quantias a título de indemnização, há que ter em conta o princípio subjacente do IVA, o qual pretende tributar a contraprestação auferida em resultado de operações tributáveis e não a indemnização de prejuízos, que não tenham carácter remuneratório. Assim, são tributáveis em IVA as indemnizações que tenham subjacente uma transmissão de bens ou prestação de serviços e, como tal, configuram uma contraprestação a obter, resultante de uma operação sujeita a imposto.

Já se as indemnizações sancionarem a lesão de qualquer interesse, sem carácter remuneratório, porque não remuneram qualquer operação, antes se destinam a reparar um dano ou a sancionar uma omissão ou atraso, não são tributáveis em IVA, na medida em que não têm subjacente uma transmissão de bens ou prestação de serviços.

Ainda que uma indemnização a pagar, não constituindo uma sanção ou a reparação de um dano, sem carácter remuneratório, configure uma contraprestação sujeita a imposto, no caso se estar perante uma operação isenta, então a indemnização a pagar pela sua rescisão beneficia igualmente da referida isenção, pelo que não deve ser tributada em IVA.

Conceito de valor normal de mercado

[Art.º 16.º, n.º 4]

Nos termos do art.º 16.º, n.º 4, entende-se que, para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado, o valor normal de um bem ou serviço corresponde a:

- a) O preço, aumentado dos elementos referidos no n.º 5, na medida em que nele não estejam incluídos, que um adquirente ou destinatário, no estágio de comercialização em que é efetuada a operação e em

condições normais de concorrência, teria de pagar a um fornecedor ou prestador independente, no tempo e lugar em que é efetuada a operação ou no tempo e lugar mais próximos, para obter o bem ou o serviço ou um bem ou serviço similar;

- b) Na falta de bem similar, o valor normal não pode ser inferior ao preço de aquisição do bem ou, na sua falta, ao preço de custo, reportados ao momento em que a transmissão de bens se realiza;
- c) Na falta de serviço similar, o valor normal não pode ser inferior ao custo suportado pelo sujeito passivo na execução da prestação de serviços.

Valor aduaneiro

[Art.º 17.º]

O valor aduaneiro das mercadorias importadas corresponde ao seu valor transacional - o preço efetivamente pago ou a pagar quando são vendidas para exportação, podendo ser acrescido ou deduzido, de acordo com determinadas verbas relacionadas com comissões e outras despesas e encargos inerentes à importação, ou ainda eventualmente ajustado quando nomeadamente, se verificarem, restrições à cessão ou utilização dos bens pelo comprador, indeterminação do preço de venda, reversão para o exportador de parte do produto de revenda ou o vendedor e o comprador estarem coligados, de harmonia com as disposições comunitárias em vigor.

Nos termos do n.º 2 do art.º 17.º, o valor tributável dos bens importados comporta não só o valor aduaneiro como inclui ainda, na medida em que não estejam já compreendidos nesse valor, todos os encargos que sejam devidos antes ou em virtude da importação dos bens, bem como o valor das operações a que os mesmos foram sujeitos até àquele momento, como sejam, o frete, transporte e seguro até à entrada na Comunidade, a que se adicionam ainda os direitos aduaneiros, taxas e demais imposições, caso sejam devidas, com exceção do próprio IVA.

Contudo, o valor aduaneiro exclui:

- Descontos por pagamentos antecipados
- Outros descontos que figurarem separadamente na fatura.

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

Admita que todas as faturas que suportam as operações expostas nas perguntas seguintes cumprem os requisitos formais exigidos, com exceção das que expressamente refiram o contrário, e que os valores apresentados estão expressos em euros, não incluindo IVA.

- 115.** A sociedade *Bom Gosto, Lda*, com sede em Lisboa, sujeito passivo do regime normal, grossista especializado em vestidos de noiva, vende a um cliente sujeito passivo de IVA, localizado no Porto, 100 vestidos de noiva, ao preço unitário de 900. A fatura de venda continha as seguintes verbas:

- Desconto comercial de 10% sobre o valor da mercadoria;
- Despesas efetuadas por conta e em nome do cliente reconhecidas em contas de terceiros apropriadas: 2.500;
- Juros relativos ao acordo do pagamento diferido de 150 dias: 1.300.

Indique qual o valor do IVA desta operação:

- A.** 21.574.
- B.** 18.630.
- C.** 19.205.
- D.** 19.504.

- 116.** A empresa *Frescos, Lda*, com sede em Santarém, grossista de produtos frescos alimentares, vende a um cliente sujeito passivo de IVA, localizado em Leiria, carnes e miudezas comestíveis frescas. A fatura correspondente inclui as seguintes verbas:

- Carnes e miudezas frescas: 3.000
- Desconto comercial de 5% sobre o valor da carne e miudezas frescas
- Despesas de embalagem e transporte: 200

O valor do IVA desta operação é:

- A.** 217,00.
- B.** 184,60.
- C.** 183,00.
- D.** 192,00.

- 117.** Um concessionário de uma marca de automóveis, localizado na região de Lisboa, vende a um particular, residente em Mafra, uma viatura de turismo em estado de novo, financiada através de um crédito automóvel contratado por um período de 12 meses, com uma cláusula de reserva de propriedade do veículo até ao pagamento integral do contrato. São as seguintes as verbas relativas à operação:

- Preço base do veículo: 50.000
- Desconto sobre o preço base: 7%
- Imposto sobre Veículos (ISV): 8.100
- Despesas de matrícula e registo de propriedade: 900
- Juros antecipados relativos ao financiamento a 12 meses: 2.400

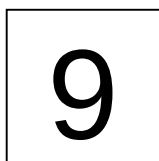
O valor do IVA desta operação é:

- A.** 13.317.
- B.** 10.902.
- C.** 12.765.
- D.** 12.558.

- 118.** A D.^a Maria das Dores, gerente de uma loja de eletrodomésticos, transporta para a sua residência particular uma máquina de lavar roupa para substituir a máquina que aí estava instalada e que se avariou. O preço de venda daquela máquina praticado na loja é de 500, sendo o seu preço de aquisição no fornecedor de 400, não tendo sido deduzido o IVA daquele equipamento na aquisição. Esta operação está:
- A.** Sujeita a IVA e o valor do imposto devido é 115.
 - B.** Sujeita a IVA e o valor do imposto devido é 92.
 - C.** Isenta de IVA.
 - D.** A operação está fora do campo de incidência do IVA porque não foi objeto de dedução na aquisição.
- 119.** O Banco Comercial celebra com um cliente um contrato de locação financeira de uma máquina de lavagem para veículos industriais. O valor do contrato é de 40.000, sendo a renda mensal antecipada de 1.450, correspondendo 1.110 de amortização financeira e 340 de juros. O pagamento da primeira renda é efetuado na data da assinatura do contrato. Qual o valor do IVA que a instituição de crédito liquida nesta data:
- A.** 333,50.
 - B.** 255,30.
 - C.** 78,20.
 - D.** 9.200,00.
- 120.** Os Armazéns da Lapa exercem a atividade de comércio por grosso de bebidas, sendo os produtos transacionados acondicionados em embalagens retornáveis debitadas aos clientes pela quantia fixado pela empresa a título de caução. Estas embalagens:
- A.** São tributadas com a emissão da fatura, sendo o IVA regularizado quando é emitida a nota de crédito pela devolução da embalagem.
 - B.** Não são tributadas, não sendo necessário constar da fatura.
 - C.** São tributadas com a emissão da fatura, não havendo lugar a qualquer regularização pela devolução da embalagem.
 - D.** Não são tributadas, sendo necessário constarem da fatura com indicação separada, com a menção expressa de acordo de devolução.
- 121.** Uma sociedade que exerce a atividade de hotelaria, subscreveu um plano de comercialização que tem por objetivo a realização de campanhas de promoção internacional da sua atividade, as quais são financiadas pelo Instituto de Turismo do Centro e Sul, tendo por base a promoção do investimento e do emprego no setor do turismo, estratégico para a economia nacional. O subsídio atribuído tem em vista melhorar a situação económica da sociedade através de compensações pelos custos de financiamento dos projetos de promoção turística da sua atividade. Este subsídio está:
- A.** Sujeito a tributação.
 - B.** Isento de IVA.
 - C.** Fora do campo de aplicação do IVA.
 - D.** Nenhuma das respostas está correta.

- 122.** Uma empresa presta serviços remunerados de aconselhamento para instalação de energias renováveis a moradores privados, domiciliados em zonas urbanas históricas de algumas cidades do interior do País. A referida empresa recebe uma subvenção da Agência Nacional de Energia (ANE), de valor fixo por cada serviço de aconselhamento prestado a um residente elegível. O recebimento das verbas pagas pela ANE em termos de sujeição a IVA, encontra-se:
- A.** Fora do campo de aplicação do IVA por se tratar de uma subvenção sem natureza económica.
 - B.** Isenta de IVA devido ao facto de se tratar de uma subvenção que visa o interesse público.
 - C.** Sujeita a IVA por se tratar de uma subvenção que para além das entidades contratantes envolve moradores privados beneficiários dos preços dos serviços prestados.
 - D.** Sujeita a IVA por se tratar de uma subvenção que se destina a custear a instalação da empresa no interior do País no âmbito do contrato celebrado com a Agência Nacional de Energia (ANE).
- 123.** A sociedade *Hello!*, com sede em Lisboa, sujeito passivo de IVA, comercializa aspiradores robot e celebra com a empresa *Happy Smart* um contrato de comissão para a venda daqueles aparelhos, por conta da *Hello!* mas em nome próprio da *Happy Smart*, tendo sido acordado um preço de venda de um lote de 50 aparelhos pelo valor de 22.000 e uma comissão 10%. No próprio mês da celebração do contrato, a *Happy Smart* realiza a venda da totalidade dos aparelhos no território nacional a diversos clientes institucionais e particulares. O IVA liquidado nestas operações pelas empresas *Hello!* e *Happy Smart* é de:
- A.** 5.566 comitente e 0 pelo comissário.
 - B.** 4.600 pelo comitente e 460 pelo comissário.
 - C.** 5.566 pelo comitente e 5.566 pelo comissário.
 - D.** 4.600 pelo comitente e 0 pelo comissário.
- 124.** A empresa A executou um projeto de engenharia para um cliente B do setor da indústria química cujo contrato previa a possibilidade de revisão de honorários. A empresa A acionou a cláusula de revisão de preço do serviço atendendo a factos imputáveis ao cliente que atrasaram a conclusão da obra, o qual contudo se recusou a pagar essa revisão de preço, tendo o processo sido decidido em Tribunal, o qual deu razão à empresa A fixando uma indemnização no valor de 27.500 a pagar pelo cliente B. Esta indemnização está:
- A.** Sujeita a IVA, tendo como valor tributável 27.500 sendo aplicável a taxa reduzida por se tratar de uma indemnização declarada judicialmente.
 - B.** Isenta de IVA por se tratar de uma indemnização declarada judicialmente.
 - C.** Fora do campo de aplicação do IVA por se tratar de uma indemnização declarada judicialmente.
 - D.** Sujeita a IVA, tendo como valor tributável 27.500 sendo aplicável a taxa correspondente ao serviço prestado.
- 125.** Considere uma sociedade de construção civil que celebra com uma empresa comercial um contrato de empreitada de construção de um prédio na cidade do Porto, para a instalação da respetiva sede. A obra foi concluída para além do prazo por responsabilidade da sociedade construtora, tendo sido acordado entre as partes o pagamento de uma indemnização por esta última sociedade à empresa comercial, por danos emergentes, no valor de 100.000. Esta indemnização está:
- A.** Sujeita a IVA.
 - B.** Isenta de IVA.
 - C.** Fora do campo de incidência do IVA.
 - D.** Nenhuma das respostas está correta.

- 126.** A empresa Espetáculos, SA, sujeito passivo de IVA, tem como atividade a cedência de um espaço para a realização de eventos de natureza artística e desportiva. Em 2018 celebrou um contrato com uma entidade promotora de concertos musicais para utilização do espaço, cobrando uma comissão de 15% sobre a bilheteira. O espetáculo contratado não se realizou por motivos imputados à entidade promotora de concertos, verificando-se a existência no contrato de uma cláusula que obriga, no caso de cancelamento do evento contratado por motivos imputáveis aquela última, ao pagamento de uma indemnização à empresa Espetáculos, SA, tendo como base uma estimativa de lotação plena da sala de espetáculos. Esta indemnização está:
- A.** Sujeita a IVA.
 - B.** Isenta de IVA.
 - C.** Fora do campo de aplicação do IVA.
 - D.** Nenhuma das respostas anteriores está correta.
- 127.** A sociedade Imoliz, sujeito passivo de IVA, com sede em Lisboa, proprietário de um imóvel arrendado a um sujeito passivo que exerce a atividade de comércio retalhista de calçado, chegou a um acordo escrito com o arrendatário para a rescisão do contrato de arrendamento, tendo sido estipulado no respetivo clausulado o pagamento de uma indemnização de € 100.000. Esta indemnização está:
- A.** Sujeita a IVA.
 - B.** Sujeita a IVA com opção de renúncia à isenção.
 - C.** Isenta de IVA.
 - D.** Fora do campo de aplicação do IVA.
- 128.** Uma sociedade X, com sede em Lisboa, sujeito passivo de IVA, vende uma instalação industrial para a indústria eletromecânica a um cliente Y, com sede em Aveiro, também sujeito passivo de IVA. A fabricação da instalação industrial foi subcontratada pela sociedade X a um fornecedor localizado num país asiático. As condições de entrega contratadas com o cliente Y são de colocação à disposição do comprador no porto de destino ainda no interior do navio e antes do desembarço alfandegário, designadas *delivery at place*. A fatura da sociedade X para o cliente Y é emitida em momento anterior à entrada do navio no porto de chegada, pelo que:
- A.** Deve incluir a liquidação do IVA devido pela operação.
 - B.** Não deve incluir a liquidação do IVA por a operação estar isenta.
 - C.** Não deve incluir a liquidação do IVA por a operação estar fora do campo de incidência do IVA.
 - D.** Deve incluir a liquidação do IVA porque o valor aduaneiro inclui todos os encargos devidos antes ou em virtude da importação, com exceção do próprio IVA.
- 129.** Uma empresa fabricante de equipamentos para ginásios, sujeito passivo de IVA, com sede no Porto, celebra um contrato com um comissário para a venda de 1 aparelho de *fitness dual leg extension*, tendo sido acordado pelo comissário um preço de venda de 4.000, com uma comissão de 15% sobre o preço de venda. O comissário vende o equipamento a um cliente final sujeito passivo de IVA localizado em território nacional em seu nome, mas por conta do comitente. O IVA entregue ao Estado resultante desta operação corresponde a:
- A.** 920 entregue pelo comitente e 920 entregue pelo comissário.
 - B.** 0 entregue pelo comitente e 920 entregue pelo comissário.
 - C.** 782 entregue pelo comitente e 920 entregue pelo comissário.
 - D.** 782 entregue pelo comitente e 138 entregue pelo comissário.



TAXAS

Taxa Normal

[Art.º 18.º]

As taxas de IVA, aplicáveis no momento em que o imposto se torna exigível, dividem-se em três categorias: taxa normal, taxa intermédia e taxa reduzida, as quais são obtidas a partir das Listas I e II anexas ao CIVA.

Taxa Reduzida – Lista I 6 % (4 % Açores e 5 % Madeira)

Discrimina os bens e serviços a taxa reduzida, bens esses cujas características dominantes são o facto de serem bens alimentares essenciais não transformados, publicações de natureza informativa, literária, educativa e

outras similares, produtos farmacêuticos e aparelhos destinados à medicina e saúde ou de natureza social, e serviços transportes de passageiros e alojamento hoteleiro e empreitadas relacionadas com a habitação, bens de produção da agricultura e prestações de serviços silvícolas, entre outros bens e serviços de natureza similar.

Taxa Intermédia – Lista II 13 % (9 % Açores e 12 % Madeira)

A Lista II discrimina os bens e serviços a taxa intermédia, incluindo um reduzido número de bens e serviços, de onde se destacam alguns produtos para alimentação humana – refeições prontas a comer, conservas de peixe, vinhos e águas minerais -, outros bens e serviços – petróleo e gásóleo colorido, utensílios agrícolas, entradas em espetáculos e os serviços de restauração.

No caso da prestação de serviços de alimentação e bebidas, caso o serviço incorpore elementos com taxas diferenciadas o valor tributável deve ser repartido pelas várias taxas.

Aos restantes bens, não discriminados nestas duas listas, aplica-se a taxa normal - 23% (18% Açores e 22% Madeira).

Casos particulares

Verificam-se ainda as seguintes situações, cuja determinação da taxa não é diretamente identificável nas listas anexas ao CIVA que são:

- Transmissões de bens constituídos pelo agrupamento de várias mercadorias - se não sofrerem alteração aplica-se a taxa mais elevada das mercadorias, se sofrerem alterações aplica-se a taxa normal.
- Prestações de serviços respeitantes a contratos de locação financeira – aplica-se a mesma taxa que corresponde à transmissão do bem.
- Entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda, qualificada como prestação de serviços – aplica-se a taxa aplicável à transmissão do bem.

Taxas aplicáveis às operações com as Regiões Autónomas

Para efeito de aplicação das taxas de imposto as operações tributáveis consideram-se localizadas no Continente, Região Autónoma dos Açores ou Região Autónoma da Madeira de acordo com os critérios estabelecidos pelo art.º 6.º do CIVA com as devidas adaptações. As prestações de serviço de transporte entre o continente e as regiões autónomas são consideradas como tributáveis no local do estabelecimento estável a partir do qual são efetuadas, conforme dispõe o D.L. n.º 347/85, art.º 1.º, n.ºs 3 e 4.

Anexos

Os anexos constituem exemplificações de bens e serviços a que se refere o Código nalguns dos seus articulados:

- C - Listas dos bens que podem ser autorizados a serem colocados em entreposto não aduaneiro – que não se destinem ao comércio a retalho, o mesmo tipo de bens já beneficiem do regime de entreposto aduaneiro e não sejam sujeitos a IEC
- D – Lista exemplificativa de prestações de serviços por via eletrónica
- E – Lista dos bens e serviços do setor de desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis cujos adquirentes são os sujeitos passivos de imposto
- F – Lista das atividades de produção agrícola
- G – Lista das prestações de serviços agrícolas

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

Admita que todas as faturas que suportam as operações expostas nas perguntas seguintes cumprem os requisitos formais exigidos, com exceção das que expressamente refiram o contrário, e que os valores apresentados estão expressos em euros, não incluindo IVA.

- 130.** O supermercado *Barato* vende na sua loja localizada em Almada, pão e farinha. A taxa de imposto destas vendas que consta das respetivas faturas de venda é:
- A.** Taxa zero porque os produtos são isentos.
 - B.** Taxa reduzida de 6%.
 - C.** Taxa intermédia de 13%.
 - D.** Taxa normal de 23%.
- 131.** Uma empresa localizada em Lisboa tem como atividade a cópia e duplicação de documentos, nomeadamente de cópias heliográficas, poligráficas e outros serviços de cópia. De entre os trabalhos executa a reprodução (fotocópias) de sebatas escolares. Estes serviços são:
- A.** Tributados à taxa de 23%.
 - B.** Tributados à taxa de 13%.
 - C.** Tributados à taxa de 6%.
 - D.** Isentos de tributação por se tratar de sebatas escolares que se ocupam de matérias de carácter científico.
- 132.** Um médico realiza consultas médico-veterinárias e efetua vendas no âmbito desta atividade de medicamentos para uso exclusivo em medicina veterinária. Nas faturas emitidas pelo médico veterinário, constam sempre em separado o valor do serviço de consulta e o valor dos medicamentos receitados. Estes procedimentos justificam-se porque os:
- A.** Serviços de consulta são tributados à taxa de 6% e medicamentos à taxa de 23%.
 - B.** Serviço de consulta são isentos e medicamentos tributados à taxa de 6%.
 - C.** Serviço de consulta são tributados à taxa de 23% e medicamentos à taxa de 6%.
 - D.** Serviço de consulta são tributados à taxa de 6% e medicamentos são isentos.
- 133.** Uma sociedade localizada na Ilha de S. Jorge, nos Açores, fabrica o famoso queijo de S. Jorge comercializando uma parte significativa da produção para uma empresa localizada no Porto. Os queijos são transportados por via aérea diretamente da ilha do Faial para os armazéns do adquirente no Porto. Estes queijos são tributados à taxa de:
- A.** 18%.
 - B.** 23%.
 - C.** 4%.
 - D.** 6%.

- 134.** Uma sociedade de economistas, sediada em Lisboa, elabora um projeto de um *resort* turístico encomendado por um particular, não sujeito passivo de IVA, residente no Funchal - Região Autónoma da Madeira, que pretende investir naquela Região. A taxa de IVA a liquidar nesta prestação de serviços é:
- A. 12%.
 - B. 13%.
 - C. 22%.
 - D. 23%.
- 135.** O restaurante *Boa Mesa* localizado em Lisboa serve uma refeição incluindo um prato principal de bacalhau à lagareiro, vinho tinto de mesa e café. A taxa de imposto destes serviços é:
- A. Taxa intermédia de 13%.
 - B. Taxa reduzida de 6%.
 - C. Taxa normal de 23%.
 - D. Nenhuma das respostas está correta.
- 136.** A empresa *Ofertas, Lda*, com sede em Lisboa, sujeito passivo de IVA, efetua a um cliente localizado no Porto, também sujeito passivo de IVA, a venda de 100 cabazes de natal, compostos cada um por 1 garrafa de vinho, 1 garrafa de azeite e 1 caixa de chocolates. A fatura sido emitida para o efeito, contém os seguintes elementos:
- Cabazes de Natal: 10.000
 - Desconto comercial: 10% sobre o valor da mercadoria
- O valor do IVA da operação é:
- A. 2.070.
 - B. 1.170.
 - C. 2.185.
 - D. 540.
- 137.** Uma empresa localizada em Aveiro, sujeito passivo de IVA, vende um equipamento de rotulagem de garrafas a uma empresa localizada em Angra do Heroísmo-Açores, com o valor tributável de 20.000. O equipamento foi colocado a bordo de um navio de contentores no Porto de Leixões. O IVA desta operação é:
- A. 3.600, porque o local de chegada do equipamento é o território do arquipélago dos Açores.
 - B. 0, porque o sujeito passivo vendedor está localizado no Continente e o sujeito passivo adquirente no arquipélago dos Açores e a operação é isenta.
 - C. 4.600, porque o local de início de transporte dos bens é o porto de Leixões no Continente.
 - D. 0, porque o sujeito passivo vendedor está localizado no Continente e o sujeito passivo adquirente no arquipélago dos Açores e a operação está fora do campo do imposto.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

- 138.** Uma empresa que fabrica compressores de ar comprimido acordou com um comissário a promoção da venda de 25 daqueles equipamentos, com um valor de venda global de 20.000, cobrando o comissário uma comissão de 10% sobre o preço de venda. O comissário vende os equipamentos a diversas entidades sujeitos passivos de IVA e particulares. Determine o IVA desta operação, considerando as seguintes hipóteses:
- Hipótese 1: O comissário fatura em seu nome, mas por conta do comitente;
- Hipótese 2: O comissário atua em nome e por conta do comitente.
- 139.** Uma empresa de construção civil, sujeito passivo de IVA, com sede em Lisboa, celebrou com uma outra empresa, também sujeito passivo de IVA, com sede em Santarém, um contrato de empreitada de assentamento de pedra de chão, num prédio que está a construir nesta última cidade. Os serviços prestados foram sujeitos a IVA à taxa normal, tendo-se verificado, contudo, que a obra foi concluída para além do prazo inicialmente fixado, por motivos imputáveis ao empreiteiro. Para ressarcimento dos prejuízos causados pelo atraso na conclusão da obra, nomeadamente por acréscimo de encargos financeiros e de custo de manutenção do estaleiro das obras, foi acordado entre ambas as partes o pagamento, pelo empreiteiro ao dono da obra, de € 30.000 a título de indemnização decorrente das sucessivas prorrogações de prazo. Tendo em conta a situação descrita, refira qual o enquadramento em sede de IVA daquela indemnização, justificando com as disposições jurídico-tributárias aplicáveis.
- 140.** O IVA tributa o consumo em termos gerais, isto é, incide em regra sobre todas transações económicas efetuadas a título oneroso sem discriminação especial de qualquer tipo de bens ou serviços. Contudo, esta sua característica de tributação geral do consumo, levanta questões relacionadas com eventual sobreposição com outro tipo de tributos incidentes sobre bens ou serviços específicos de forma comparável ao próprio IVA. Comente esta afirmação e apresente exemplos devidamente fundamentados que ilustrem situações com as incidências tributárias referidas.

OPERAÇÕES ATIVAS - QUESTÕES DE REVISÃO

- 141.** Qual das seguintes operações está sujeita a IVA no território nacional:
- A.** Transmissão onerosa de uma fração autónoma de um prédio urbano destinado a habitação situado em Lisboa.
 - B.** Aquisição de serviços de marketing uma empresa localizada em Itália, efetuada por um sujeito passivo de IVA com sede em Lisboa.
 - C.** Transmissão onerosa de bens expedidos a partir do território nacional com destino a um sujeito passivo com sede em França que fornece o seu número de identificação fiscal
 - D.** Prestação de serviços de engenharia de telecomunicações efetuada por empresa com sede em Lisboa a um cliente localizado na Áustria, sujeito passivo neste País que fornece o seu número fiscal.
- 142.** Uma sociedade presta serviços de consultadoria de investimentos imobiliários a diversos clientes sujeitos passivos e particulares. O IVA daquelas operações é exigível:
- A.** No momento da realização do serviço.
 - B.** Quando é emitida a correspondente fatura no caso de ser respeitado o prazo para a sua emissão.
 - C.** Quando o pagamento é efetuado precedendo a realização do serviço ou da emissão da fatura.
 - D.** Todas as respostas estão corretas.
- 143.** Qual das seguintes operações está isenta de IVA no território nacional:
- A.** Venda de caixas de vinho espumante a um sujeito passivo de IVA com sede em Espanha que fornece o seu número fiscal, sendo a mercadoria enviada por via terrestre diretamente de Portugal para aquele País.
 - B.** Transferência entre consignante e consignatário de mercadorias enviadas à consignação.
 - C.** Aquisição por particulares residentes no território nacional de serviços de *streaming* prestados por uma empresa com sede nos Estados Unidos da América.
 - D.** Compra de materiais de construção civil efetuada por um sujeito passivo localizado no Porto, cuja expedição para território nacional efetuada pelo sujeito passivo vendedor tem início em França e ao qual o adquirente forneceu o seu número fiscal.

- 144.** Qual das seguintes operações está sujeita a IVA no território nacional:
- A.** Transmissão onerosa de uma fração autónoma de um prédio urbano situado em Lisboa e destinado a habitação.
 - B.** Prestação de serviços de construção civil em regime de empreitada efetuada a um sujeito passivo de IVA do regime trimestral.
 - C.** Transmissão onerosa de bens expedidos a partir do território nacional com destino a um sujeito passivo com sede em França que fornece o seu número de identificação fiscal
 - D.** Prestação de serviços de assistência técnica efetuada por empresa com sede em Lisboa a cliente localizado em Espanha, sujeito passivo neste País que fornece o seu número fiscal.
- 145.** Indique a qual das seguintes operações é aplicável o mecanismo da inversão do sujeito passivo em IVA:
- A.** Elaboração de um projeto de instalação de uma rede elétrica num hotel de apartamentos encomendado por um sujeito passivo.
 - B.** Fornecimento e aplicação de relva sintética em campo desportivo, cujo adquirente é um particular.
 - C.** Aquisição de serviço de marketing a um prestador de serviços que não tem sede ou estabelecimento estável no território nacional a partir do qual os serviços são prestados.
 - D.** As respostas B e C estão corretas.
- 146.** Considere que uma empresa, sujeito passivo de IVA, com sede em Sintra, fornecedora de equipamento industriais, vende uma bomba de vácuo a um cliente sujeito passivo de IVA localizado em Cascais. No caso do pagamento preceder a emissão da fatura, o IVA daquela operação é exigível:
- A.** Quando o pagamento é efetuado.
 - B.** No momento em que o equipamento é posto à disposição do adquirente.
 - C.** Quando é emitida a fatura se for respeitado o prazo para a sua emissão.
 - D.** Todas as respostas estão corretas.
- 147.** Qual das seguintes operações está isenta de IVA no território nacional:
- A.** Transferência entre consignante e consignatário de mercadorias enviadas à consignação.
 - B.** Prestação de serviços de higienização e desinfecção de máquinas superfícies industriais.
 - C.** Compra de materiais de construção civil por um sujeito passivo localizado no Porto, cuja expedição para território nacional efetuada pelo sujeito passivo vendedor tem início em França e ao qual o adquirente forneceu o seu número de identificação fiscal.
 - D.** Venda de mercadorias expedidas a partir de Lisboa por conta do vendedor para um cliente localizado no Brasil.

- 148.** Indique qual dos seguintes sujeitos passivos pode optar pela renúncia à isenção de IVA:
- A.** Prestador de serviços de formação profissional reconhecido pelo Ministério da Trabalho.
 - B.** Prestador de serviço médicos que sejam pessoas coletiva de direito público.
 - C.** Sujeito passivo que efetue a transmissão a particulares de frações autónomas de prédios urbanos destinados à habitação.
 - D.** Sujeito passivo que efetue a locação de áreas para estacionamento coletivo de veículos.
- 149.** Uma prestação de serviços de transporte de bens destinados a França, cujo lugar de partida ocorra no território nacional, efetuada por um sujeito passivo com sede da sua atividade no território nacional, localiza-se:
- A.** Fora do território nacional se o adquirente do serviço for um particular.
 - B.** No território nacional e sujeita a IVA se o adquirente do serviço for um sujeito passivo.
 - C.** No território nacional, mas isenta de IVA se o adquirente do serviço for um sujeito passivo.
 - D.** As respostas A. e B. estão corretas.
- 150.** Qual das seguintes operações está sujeita a IVA no território nacional:
- A.** Transmissão onerosa de uma fração autónoma de um prédio urbano destinado a habitação situado em Lisboa.
 - B.** Prestação de serviço de transporte de bens destinados à Suécia, cujo adquirente do serviço é um sujeito passivo com estabelecimento estável no território nacional que forneceu o respetivo número fiscal ao prestador localizado em Lisboa.
 - C.** Prestação de serviços de alojamento em hotel localizado em Braga cujo adquirente é um sujeito passivo com sede em Espanha.
 - D.** Transmissão onerosa de bens expedidos a partir do território nacional com destino a um sujeito passivo com sede em França que fornece o seu número de identificação fiscal.
- 151.** Qual das seguintes operações está isenta de IVA no território nacional:
- A.** Transmissão onerosa de bens expedidos a partir do território nacional com destino a um particular com domicílio no Brasil.
 - B.** Aquisição por particulares residentes no território nacional de serviços de música, filmes e jogos prestados por via eletrónica por uma empresa de comércio eletrónico *on-line*, com sede em Seattle, nos Estados Unidos da América.
 - C.** Aquisição intracomunitária de bens, efetuada a título oneroso por um sujeito passivo localizado no Porto, cuja expedição para território nacional efetuada pelo sujeito passivo vendedor teve início na Bélgica e ao qual foi fornecido o número de identificação fiscal do adquirente.
 - D.** Prestação de serviços de consultadoria jurídica realizada por uma sociedade de advogados, com sede em Lisboa, a um particular, residente em Cabo Verde.

- 152.** Qual das seguintes operações é localizada para efeitos de IVA no território nacional:
- A.** Aquisição efetuada por Maria, estudante, com domicílio em Coimbra, de 1 bilhete para ingresso num concerto de uma banda de rock a realizar em Londres, no Reino Unido.
 - B.** Aluguer de automóvel a uma empresa com sede em Toulouse, França, sujeito passivo de IVA naquele País, para as deslocações do seu gerente em viagem de negócios em Portugal por um período de 10 dias, efetuado por uma empresa de *rent-a-car* a qual colocou a viatura à disposição do cliente nas suas instalações em Lisboa.
 - C.** Prestação de serviços efetuada por uma empresa localizada em Portugal, sujeito passivo de IVA, de reparação de um avião de turismo parqueado num aeródromo no norte de Espanha, depois de uma aterragem de emergência devido a uma avaria grave. O proprietário do avião é um particular residente em Portugal.
 - D.** Transmissão onerosa de caldeiras industriais, transportadas para a Alemanha pela empresa fabricante das mesmas, com sede em Vila Franca de Xira, a qual vai proceder à respetiva montagem nas instalações de um cliente, sujeito passivo de IVA naquele País.
- 153.** Uma empresa de construção civil, sujeito passivo de IVA, localizada em Bragança, adquire a uma empresa grossista de equipamentos domésticos, localizada no Porto, um lote de eletrodoméstico (fogões, frigoríficos e máquinas de lavar roupa e loiça) para equipar as cozinhas de um imóvel em construção. Esta operação está:
- A.** Sujeita a IVA com liquidação de imposto pelo fornecedor.
 - B.** Fora do campo de incidência do IVA.
 - C.** Isenta de IVA.
 - D.** Sujeita a IVA com liquidação de imposto pelo adquirente.
- 154.** Um sujeito passivo importador de produtos eletrónicos (consignante), efetua a transferência de um conjunto de jogos eletrónicos para as instalações de um comerciante (consignatário) sujeito passivo de IVA. O IVA devido pela operação:
- A.** É liquidado na fatura emitida no momento da entrega dos instrumentos musicais à consignação.
 - B.** É liquidado na fatura emitida pelo consignatário no momento em que coloca os instrumentos musicais à disposição de um cliente final e pelo consignante na fatura emitida ao consignatário pela mesma venda.
 - C.** É liquidado na fatura emitida pelo consignatário no momento em que coloca os instrumentos musicais à disposição de um cliente final, dispensando o consignante da emissão de fatura e liquidação do IVA ao consignatário pela mesma venda.
 - D.** As respostas A e B estão corretas.

- 155.** José Pedro, na qualidade de trabalhador independente, residente em Lisboa, presta serviços como contabilista certificado a uma sociedade de comércio de artigos de desporto com sede em Leiria. Aqueles serviços de acordo com as regras de incidência objetiva estão:
- A. Isentos de IVA.
 - B. Fora do campo de aplicação do IVA.
 - C. Sujeitos a IVA.
 - D. Nenhuma das respostas anteriores está correta.
- 156.** Indique a qual das seguintes operações é aplicável o mecanismo da inversão do sujeito passivo:
- A. Elaboração de um projeto de instalação de uma rede elétrica num hotel de apartamentos.
 - B. Prestação de serviços de restauro das paredes de um museu pertencente a uma autarquia local.
 - C. Prestação de serviços relacionados com estaleiro não incluídas no contrato de empreitada de uma obra de requalificação de um prédio situado numa zona histórica de Lisboa.
 - D. Entrega de elevadores com instalação na obra de um centro comercial em construção.
- 157.** Qual das seguintes operações está isenta de IVA no território nacional:
- A. Transferência entre consignante e consignatário de mercadorias enviadas à consignação.
 - B. Entrega a clientes particulares de amostras de perfume de uma marca internacional muito famosa.
 - C. Venda de mercadorias expedidas a partir de Lisboa por conta do vendedor para um cliente localizado no Brasil.
 - D. Compra de materiais de construção civil por um sujeito passivo localizado no Porto, cuja expedição para território nacional efetuada pelo sujeito passivo vendedor tem início em França e ao qual o adquirente forneceu o seu número de identificação fiscal.
- 158.** Qual das seguintes operações está fora do campo de incidência do IVA no território nacional:
- A. Transmissão onerosa de bens expedidos a partir do território nacional com destino a um particular com domicílio no Brasil.
 - B. Aquisição por particulares residentes no território nacional de serviços de música, filmes e jogos prestados por via eletrónica por uma empresa de comércio eletrónico *on-line*, com sede em Seattle, nos Estados Unidos da América.
 - C. Aquisição intracomunitária de bens, efetuada a título oneroso por um sujeito passivo localizado no Porto, cuja expedição para território nacional efetuada pelo sujeito passivo vendedor teve início na Bélgica e ao qual foi fornecido o número de identificação fiscal do adquirente.
 - D. Prestação de serviços de consultadoria jurídica realizada por uma sociedade de advogados, com sede em Lisboa, a um particular, residente em Cabo Verde.

- 159.** Qual das seguintes operações está sujeita a tributação em IVA no território nacional:
- A.** Venda de mercadorias para cliente localizado em Itália e expedidos por conta do vendedor a partir de Lisboa.
 - B.** Prestação de serviços de assistência técnica efetuada por empresa com sede em Lisboa a cliente localizado na Áustria, sujeito passivo neste País que fornece o seu número fiscal.
 - C.** Cessão de estabelecimento comercial a sujeito passivo, efetuada a título definitivo, o qual passa a constitui um ramo de atividade independente.
 - D.** Aquisição de equipamentos efetuada em Itália por sujeito passivo localizado no território nacional, mas expedidos diretamente para Espanha por ordem do adquirente, para entrega a sujeito passivo localizado nesse País, tendo a operação sido incluída na declaração recapitulativa e o cliente indicado na fatura como devedor do imposto.
- 160.** Qual das seguintes operações constitui uma operação isenta de IVA no território nacional:
- A.** Aquisição de matérias-primas em França, efetuada por sujeito passivo localizado no território nacional que fornece o seu número fiscal, sendo as mesmas expedidas diretamente do fornecedor daquele País para este território.
 - B.** Venda de mercadorias expedidas a partir de Lisboa por conta do vendedor para cliente localizado no Brasil.
 - C.** Prestação de serviços de hotelaria efetuados no território nacional a sujeito passivo localizado em Espanha.
 - D.** Aquisição por sujeito passivo localizado no território nacional de equipamentos provenientes da China e desalfandegados em Espanha, cujo transporte para o adquirente, que fornece o seu número fiscal, é consecutivo ao desembaraço alfandegário.
- 161.** Uma loja comercial situada em Lisboa vende a um particular, residente em Vigo-Espanha, um computador e diversos acessórios informáticos, tendo os equipamentos sido transportados pelo adquirente para o território espanhol. Esta operação para efeitos de IVA enquadra-se como:
- A.** Transmissão intracomunitária de bens sujeita a IVA no território nacional.
 - B.** Transmissão interna de bens isenta de IVA no território nacional por se tratar de um adquirente não residente.
 - C.** Transmissão interna de bens sujeita a IVA no território nacional.
 - D.** Transmissão intracomunitária de bens isenta de IVA no território nacional.

- 162.** Uma empresa do setor agro-alimentar expede para a Região Autónoma da Madeira 20 caixas de fruta. A mercadoria foi colocada a bordo de um avião em Lisboa e enviada diretamente para o Funchal. Esta operação considera-se localizada:
- A.** No território da Região Autónoma da Madeira aplicando-se a taxa de IVA em vigor naquela região.
 - B.** No território nacional continental aplicando-se a taxa de IVA em vigor no continente.
 - C.** No território nacional continental aplicando-se a taxa de IVA em vigor na Região Autónoma da Madeira
 - D.** No território da Região Autónoma da Madeira aplicando-se a taxa de IVA em vigor no continente.
- 163.** Qual das seguintes operações está isenta de IVA no território nacional:
- A.** Prestação de serviços de locação de curta duração de um veículo automóvel colocado á disposição do cliente no território nacional.
 - B.** Aquisição por particulares residentes no território nacional de serviços de *streaming* prestados por uma empresa sediada na Irlanda.
 - C.** Venda de artefactos de cortiça a um sujeito passivo de IVA localizado em Itália que fornece o seu número fiscal, sendo a mercadoria enviada por via terrestre diretamente de Portugal para aquele País
 - D.** Compra de *champagne* efetuada por um sujeito passivo localizado no Porto, cuja expedição para território nacional efetuada pelo fornecedor tem início em França e ao qual o adquirente forneceu o seu número fiscal.
- 164.** Uma sociedade imobiliária vende a uma empresa prestadora de serviços de contabilidade uma fração autónoma em estado de novo de um prédio urbano situado em Lisboa, inscrito na matriz com tipologia T4 e destinada a habitação. As empresas intervenientes, ambas sujeitos passivos de IVA, pretendem renunciar à isenção na transação, tendo para o efeito requerido a emissão do certificado de renúncia. Esta operação:
- A.** Permite a renúncia à isenção quando conjunto das operações realizadas pelos sujeitos passivos que conferem direito à dedução seja superior a 80% do total do volume de negócios;
 - B.** Permite a renúncia à isenção desde que o imóvel seja afeto à realização de operações que confirmem o direito à dedução do IVA suportado nas aquisições.
 - C.** Permite a renúncia à isenção desde que o adquirente pratique exclusivamente operações sujeitas a IVA.
 - D.** Não permite a renúncia à isenção.

165. Considere as operações descritas nos pontos seguintes e, relativamente a cada uma delas, indique:

- i) A respetiva qualificação jurídico-tributária;**
- ii) A incidência do IVA;**
- iii) O facto gerador e o momento da exigibilidade do IVA;**
- iv) O valor do IVA.**

Fundamente com as normas jurídico-tributárias aplicáveis e formule as hipóteses que considere necessárias para preencher eventuais lacunas da informação.

165.1. O sujeito passivo *Espiral*, com sede em Leiria, fabricante de equipamentos para a construção civil, vende a um cliente sujeito passivo de IVA, localizado em Lisboa, 20 martelos pneumáticos, expedidos para o adquirente no dia 25 de setembro de 2017 (segunda-feira) acompanhada da respetiva guia de remessa. A fatura correspondente foi emitida na data limite legalmente prevista para o efeito, a qual continha as seguintes verbas:

- Valor da mercadoria: $20 \times 750 = 15.000$
- Desconto comercial sobre o valor da mercadoria: 10%
- Despesas efetuadas por conta e em nome do cliente reconhecidas em contas de terceiros apropriadas: 2.500
- Juros relativos ao acordo do pagamento diferido de 180 dias: 500
- Despesas de transporte: 800.

165.2. A empresa *Ar Frio*, sujeito passivo de IVA, com sede em Torres Vedras, fabricante de equipamentos de ar condicionado, celebra um contrato de fornecimento de equipamentos de ar condicionado com uma empresa hoteleira localizada em Cascais, com a obrigação contratual de proceder à respetiva instalação, sendo o valor da fatura correspondente ao contrato de 50.000.

165.3. A *Royal*, sociedade que exerce a atividade de fabrico e comercialização de fardamentos, sujeito passivo de IVA, com sede no Porto, celebra um contrato por um ano com uma empresa especializada em limpezas industriais, pelo valor global de 15.000. O contrato estipula que o início dos trabalhos ocorre no dia 1 de janeiro do ano n e os pagamentos correspondentes efetuam-se em duodécimos mensais até ao final do ano contratado.

165.4. A sociedade *Pixel*, sujeito passivo de IVA com sede em Lisboa, comercializa produtos informáticos. O gerente da loja afeta ao seu uso pessoal e da sua família três computadores portáteis, relativamente aos quais a sociedade *Pixel Data* exerceu o direito à dedução do IVA suportado na aquisição. O preço de venda daquele modelo de computador praticado na loja é de 900, sendo os mesmos comercializados com uma margem de 25%.

165.5. A sociedade *Intermoda*, sujeito passivo de IVA, com sede em Lisboa, executa a confeção de fatos de homem e efetua no dia 1 de fevereiro do ano n a entrega à consignação de 30 fatos nas instalações da

sociedade Intertop, sujeito passivo de IVA, localizado em Lisboa, que possui lojas em diversos centros comerciais, sendo o valor unitário dos artigos transferidos de 400. Na segunda quinzena de janeiro de n+1, a sociedade Intertop vende 20 fatos tendo de imediato comunicado à sociedade Intermoda aquelas operações a qual faturou os fatos vendidos pelo valor unitário de 500. Os restantes fatos permanecem ainda por vender nas lojas da sociedade Intertop em 31 de janeiro de n+1.

- 165.6.** A sociedade Raio de Sol, com sede em Almada, sujeito passivo de IVA, fabrica toldos e chapéus de sol e celebra com a sociedade Tropical um contrato de comissão para a venda daqueles artigos em nome próprio da sociedade Tropical, mas por conta da sociedade Raio de Sol. Em julho do ano n a empresa contratada realiza a venda no território nacional de 1.500 toldos e chapéus de sol, a sujeitos passivos e particulares, pelo valor global de 18.700, cobrando uma comissão de venda de 10%.
- 165.7.** A sociedade Versátil localizada em Oeiras, sujeito passivo de IVA, encomenda à empresa de confeção A Feitio, localizada em Loures, também sujeito passivo de IVA, o acabamento de um conjunto de peças de vestuário, as quais são entregues pela Versátil nas instalações da A Feitio para a sua realização. O valor acordado para a encomenda foi de 7.000 e, no final da empreitada, a empresa A Feitio reenvia as peças acabadas ao cliente. Para a realização daquele trabalho a sociedade Versátil efetuou um pagamento de 2.000, a título de adiantamento por conta do valor final da operação.
- 165.8.** A sociedade Tropical, sujeito passivo de IVA, com sede em Lisboa, dedica-se ao comércio internacional de bens alimentares, adquire a um fornecedor localizado no Brasil duas toneladas de abacate. O valor da transação incluído na fatura enviada pelo fornecedor no Brasil, de harmonia com as disposições comunitárias, foi fixado em 7.000. Os direitos aduaneiros e taxas diversas relacionadas com a importação ascendem a 250 e as despesas acessórias de transporte até ao primeiro lugar de destino no território nacional totalizam 300.

10

DIREITO À DEDUÇÃO

A neutralidade no exercício do direito à dedução do IVA

O direito à dedução dos sujeitos passivos consubstancia a aplicação do método do crédito de imposto como mecânica fundamental do IVA, ou seja, deve considerar-se que um sujeito passivo ao adquirir um bem ou um serviço, adquire simultaneamente um crédito sobre o Estado, que poderá ou não concretizar, dependendo da comprovação de determinados requisitos, de natureza objetiva, formal e subjetiva.

Requisitos para o exercício do direito à dedução

Só pode ser exercido o direito à dedução do IVA que preencha os seguintes requisitos:

Suportado nas seguintes operações passivas (inputs) – requisito objetivo [Art.º 19.º, n.º 1]

IVA devido ou pago na aquisição de bens ou serviços a outros sujeitos passivos e nas importações:

- Aquisição de bens e serviços a outros sujeitos passivos;
- Importação de bens;
- Em que se verifique a inversão do sujeito passivo;
- Operações tributáveis efetuadas por sujeitos passivos estabelecidos no estrangeiro sem representante legal e não tenham faturado o imposto;
- Saída de bens de um regime de entreposto não aduaneiro.

Mencionado nos seguintes documentos em nome e em posse do sujeito passivo – requisito formal [Art.º 19.º, n.º 2]

IVA mencionado em documentos emitidos nos termos legais:

- Em faturas passadas na forma legal, conforme art.ºs 36.º e 40.º;
- No recibo de pagamento do IVA que faz parte das declarações de importação;
- Nos recibos emitidos a sujeitos passivos enquadrados no “regime de IVA de caixa” passados na forma legal.

Que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos para (outputs) – requisito subjetivo [Art.º 20.º]

Apenas os sujeitos passivos e que, simultaneamente, as aquisições respetivas visem a realização de operações tributáveis ou isentas expressamente referenciadas podem deduzir IVA:

- Transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas
- Exportações e operações isentas do art.º 14.º
- Operações efetuadas no estrangeiro que seriam tributáveis se fossem efetuadas em Portugal

- Prestações de serviços cujo valor esteja incluído na base tributável de bens importados
- Outras operações isentas nas importações, isentas relacionadas com regimes suspensivos e isentas de natureza financeira para destinatários fora da UE.

Não é dedutível o IVA que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos para (outputs)

As operações em que os sujeitos passivos estão impedidos de deduzir o imposto suportado a montante são as seguintes:

- As operações fora de campo do imposto – correspondem a operações cujo legislador entendeu não estarem sujeitas a imposto, não permitindo a dedução do imposto suportado a montante, exceto se essas operações forem tributáveis noutros territórios que não o português (por exemplo, prestações de serviços cuja localização ocorre num território diferente do território nacional).
- Isenções nas operações internas (isenções simples ou incompletas) – não conferem direito à dedução do IVA, porque os bens ou serviços são definitivamente não tributados, admitindo-se nalgumas situações especiais a renúncia à isenção (por exemplo, prestações de serviços médicos, operações sujeitas a imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis ou concessão e a negociação de créditos).
- Subsídios e operações realizadas com o Estado.

As operações externas/transfronteiras – conferem direito à dedução porque se conformam com os princípios do comércio internacional, pela aplicação do princípio da tributação no destino, desonerando de imposto as transmissões de bens para outros territórios (por exemplo, as exportações e transmissões intracomunitárias).

Exclusões do direito à dedução [Art.º 21.º]

É excluído do direito à dedução o IVA respeitante a aquisições de determinados bens ou serviços que não tenham um caráter estritamente profissional ou empresarial.

Correspondem a bens ou serviços que possuem características que os torna não essenciais ou facilmente desviáveis para consumos particulares - sobreposição entre utilizações na esfera empresarial e na esfera pessoal.

Consideram-se nessa situação as despesas relacionadas com:

- Veículos
- Combustíveis
- Transportes e viagens
- Alojamento, alimentação e bebidas

Determinadas aquisições de bens ou serviços que, embora possam estar genericamente relacionadas com a atividade empresarial do sujeito passivo e cumpram todos os requisitos materiais, formais e subjetivos que permitiriam a dedução do imposto suportado, podem qualificar-se como não essenciais ou facilmente desviáveis para consumos particulares, suscetíveis de sobreposição entre utilizações na esfera empresarial e na esfera pessoal.

Nestas condições, são as seguintes as despesas realizadas pelos sujeitos passivos cujo IVA é excluído do direito à dedução:

Relacionadas com veículos

- IVA contido em despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação e reparação de
 - Viaturas de turismo – que não seja destinado unicamente ao transporte comercial ou não sendo o caso não tenha mais de 9 lugares
 - Barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motociclos
- Excetuam-se as despesas respeitantes a
 - Bens cuja venda ou exploração constitua objeto de atividade do sujeito passivo
 - Viaturas elétricas híbridas *plug-in* e movidas a GPL ou GNV, exceto se se tratar de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas
 - o Elétricas (se VA < 62.500) ou híbridas *plug-in* (se VA < 50.000)
 - o Movidas a GPL ou GNV com custo de aquisição < 37.500 na proporção de 50%

[CIRC, art.º 34.º, n.º 1, al. e) e Portaria 467/2010]

Excetuam-se se respeitarem a bens cuja venda ou exploração constitua objeto de atividade do sujeito passivo, como sejam, nomeadamente, os veículos de transporte público ou veículos de aluguer e ainda as despesas relativas a:

- Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas elétricas ou híbridas *plug-in* com custo de aquisição <25.000 (Portaria 467/2010)
- Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas movidas a GPL ou GNV com custo de aquisição <25.000 (Portaria 467/2010) - na proporção de 50%

Despesas respeitantes a combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas automóveis, desde que não sejam adquiridos para revenda.

Excetuam-se as aquisições dos seguintes combustíveis em que o IVA é **dedutível em 50 %**:

- Gasóleo
- Gases de petróleo liquefeito (GPL)
- Gás natural
- Biocombustíveis

Excetuam-se os combustíveis cujos consumos de destinem aos seguintes bens em que o IVA é **dedutível em 100 %**:

- Veículos pesados de passageiros
- Veículos licenciados para transportes públicos
- Máquinas que não sejam veículos matriculados
- Tratores
- Veículos de transporte de mercadorias com peso > 3.500 Kg

Despesas respeitantes a:

- Transportes e viagens de negócio do sujeito passivo e do seu pessoal, incluindo portagens;
- Alojamento, alimentação, bebidas e tabacos;
- Despesas de receção, incluindo as relativas ao acolhimento de pessoas estranhas à empresa;
- Despesas de divertimento e de luxo.

Exceto se relativas a fornecimento ao pessoal da empresa pelo próprio sujeito passivo de alojamento, refeições, alimentação e bebidas em cantinas Efetuadas para as necessidades diretas dos participantes relativas a

- Organização de congressos, feiras, exposições, etc., e resultem de contrato direto com o prestador – IVA dedutível **em 50 %**;
- Participação em congressos, feiras, exposições, etc., e resultem de contrato direto com o organizador – IVA dedutível **em 25 %**.

Momento do direito à dedução [Art.º 22.º]

De acordo com o art.º 22.º, o direito à dedução nasce no momento em que o imposto dedutível se torna exigível, de acordo com o estabelecido pelos artigos 7.º e 8.º, efetuando-se mediante subtração ao montante global do imposto devido pelas operações tributáveis do sujeito passivo, durante um período de declaração, do montante do imposto dedutível, exigível durante o mesmo período.

Sempre que a dedução de imposto a que haja lugar supere o montante devido pelas operações tributáveis, no período correspondente, o excesso é deduzido nos períodos de imposto seguintes ou solicitado o reembolso.

Não é relevante para efeitos de dedução do imposto o período em que os bens sejam transacionados – podem permanecer em inventário sem limite de tempo – ou os serviços prestados.

Em síntese:

- Nascimento - momento em que o **imposto dedutível se torna exigível** pelo vendedor do bem ou prestador do serviço;
- Mecânica - opera por subtração do IVA suportado (que seja dedutível) ao IVA liquidado no mesmo período;
- Limite temporal - declaração do período (ou do período seguinte) ao da receção das faturas.

No entanto, de acordo com o art.º 98.º, n.º 2, o IVA poderá ainda ser deduzido até 4 anos após o nascimento do direito à dedução, embora esta atribuição não tenha o alcance de atribuir ao sujeito passivo a liberdade de escolher qualquer momento para efetuar a dedução.

Caso o IVA dedutível seja superior ao IVA liquidado:

- Reporte do crédito de imposto – excesso é deduzido no(s) período(s) posterior(es)
- Reembolso do crédito de imposto – quando
 - o crédito exceda € 3.000
 - o excesso de IVA persistir mais de 12 meses e o respetivo valor seja > a € 250
 - quando se verifique a cessação da atividade ou passe a atividade isenta

Reembolso de imposto [Art.º 22.º e D.N. 18-A/ /2010]

Os pedidos de reembolso de IVA são processados nas modalidades e condições seguintes:

Regime normal de reembolso

O reembolso deve ser pago até:

- ao fim do 2.º mês seguinte ao da apresentação do pedido;
- 30 dias posteriores à apresentação do pedido no caso dos sujeitos passivos inscritos no regime de reembolso mensal – aplicável a sujeitos passivos que requeiram o registo e que tenham a situação tributária regularizada e possuam conta bancária confirmada.

A Autoridade Tributária (AT) pode exigir caução ou fiança bancária quando a quantia a reembolsar exceder € 30.000.

Regime especial de reembolso mensal

Pagamento até 30 dias posteriores à apresentação do pedido desde que os sujeitos passivos:

- se inscrevam no regime
- não tenham dívidas ao Estado
- possuam conta bancária numa instituição da UE

Regime especial de reembolso mensal

Pagamento efetuado até 30 dias a contar da data da receção do pedido aplicável quando:

- os sujeitos passivos pratiquem operações isentas ou não sujeitas que conferem o direito à dedução ou em que se verifique a inversão do sujeito passivo
- essas operações representem pelo menos 75% do valor das transmissões de bens e prestações de serviços do respetivo período
- o valor do reembolso seja superior a 10.000

É exigida prestação de garantias no primeiro reembolso.

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

Admita que todas as faturas que suportam as operações referidas nas perguntas seguintes cumprem os requisitos formais exigidos, com exceção das que expressamente refiram o contrário, e que os valores apresentados estão expressos em euros, não incluindo IVA.

- 166.** Uma empresa que exerce a atividade de comércio de produtos alimentares, localizada em Lisboa, sujeito passivo de IVA, adquire a um fornecedor localizado em Santarém, para comercialização no seu estabelecimento comercial, um lote de farinhas láteas, no valor de 3.000. O IVA desta operação é:
- A.** É dedutível no montante de 390, por as mercadorias adquiridas se destinarem a transmissão sujeita a IVA e dele não isenta.
 - B.** É dedutível no montante de 180, por as mercadorias adquiridas se destinarem a transmissão sujeita a IVA e dele não isenta.
 - C.** Não dedutível devido a estar excluído do direito à dedução.
 - D.** Não dedutível por a operação estar isenta de IVA.
- 167.** O sujeito passivo *Metalex*, localizado em Torres Vedras, que exerce a atividade de fabrico de construções metálicas, adquire um serviço de jardinagem para as suas instalações industriais, verificando-se no momento do respetivo reconhecimento contabilístico que a fatura de suporte não contém o número fiscal do prestador. O IVA desta operação é:
- A.** É dedutível.
 - B.** Não dedutível devido a estar excluído do direito à dedução.
 - C.** Não dedutível por a operação estar fora do campo do imposto.
 - D.** Não dedutível devido a fatura não cumprir os requisitos formais exigidos.
- 168.** Uma sociedade com sede no Porto, sujeito passivo, que tem como objeto social a atividade de comércio de livros didáticos, adquire uma piscina desmontável revestida com placas de PVC, no valor de 3.000. O IVA respeitante a esta operação é.
- A.** Dedutível no montante de 690, por se tratar de um bem tributado à taxa normal.
 - B.** Não dedutível por a operação não preencher os requisitos de natureza subjetiva exigidos.
 - C.** Dedutível no montante de 390, por se tratar um bem tributado a taxa intermédia.
 - D.** Não dedutível por estar excluído o direito à dedução deste tipo de bens.
- 169.** A empresa *Inspiração* que exerce a atividade de *design* de moda, sujeito passivo de IVA, adquire uma viatura automóvel ligeira de passageiros pelo valor total final de 24.600, incluindo IVA no montante de 4.600. O IVA desta operação:
- A.** Está excluído do direito à dedução.
 - B.** É dedutível no montante de 2.300.
 - C.** É dedutível no montante de 5.658.
 - D.** É dedutível no montante de 4.600.

- 170.** A empresa Flamingo distribuidora de alimentos para animais, contabilizou uma fatura de uma oficina de automóveis, relativa a um serviço de bate-chapas e pintura efetuado numa viatura de turismo do seu ativo fixo tangível usada na atividade comercial da empresa, cujo valor reconhecido como gasto é de 5.000. O IVA desta operação é:
- A.** Não dedutível por a operação não preencher os requisitos subjetivos que conferem esse direito.
 - B.** Não dedutível devido ao serviço estar excluído do direito à dedução.
 - C.** Dedutível no montante de 1.150.
 - D.** Não dedutível, embora a empresa possa renunciar à isenção para poder deduzir o respetivo montante.
- 171.** A aquisição de combustíveis de uma empresa de distribuição de encomendas foi o seguinte durante o mês de setembro:
- Gasolina: 1.000 litros a € 1,50;
 - Gasóleo: 4.000 litros a € 1,20, verificando-se que destes 3.000 litros se destinaram ao consumo de veículos pesados de mercadorias e 1.000 a veículos automóveis de passageiros e mistos.
- O valor do IVA dedutível relativamente a estas aquisições de combustíveis é de:
- A.** 966.
 - B.** 828.
 - C.** 1.449.
 - D.** 1.104.
- 172.** Os vendedores sociedade distribuidora de gelados Pinguim, no final do mês de setembro, apresentam na contabilidade as faturas das despesas de transporte e de alojamento relativas à sua atividade ao serviço da empresa durante aquele mês. O montante total daquelas faturas, com IVA incluído, é de 5.800. O IVA destas operações é:
- A.** Dedutível no montante de 1.084,55.
 - B.** Dedutível no montante de 1.334,00.
 - C.** Não dedutível por estar excluído desse direito.
 - D.** Não dedutível o IVA por a operação não reunir os requisitos materiais para o efeito.
- 173.** O Senhor Assunção, sócio-gerente da firma Cortiças & Revestimentos, sociedade com sede em Aveiro, sujeito passivo de IVA, desloca-se a Berlim-Alemanha, em viagem de negócios em representação da empresa. Realizou despesa com a reparação de um computador portátil que se avariou na viagem, no montante de 1.000, tendo a respetiva fatura sido emitida pelo prestador do serviço, em nome da firma Cortiças & Revestimentos. O IVA desta operação é:
- A.** Dedutível no território nacional.
 - B.** Excluído do direito à dedução no território nacional.
 - C.** Não dedutível no território nacional por ser imposto exigível na Alemanha.
 - D.** Não dedutível em Portugal, mas reembolsável no E.M. do consumo do serviço.

- 174.** Uma empresa fabricante de vestuário para senhora, com sede em Trofa, organiza um desfile de moda num hotel de Esposende, para apresentação da sua coleção primavera-verão, tendo suportado despesas de aluguer do espaço, alojamento, alimentação e bebidas com o evento, debitados diretamente pelo hotel prestador dos serviços, no montante de 10.000, com IVA incluído à taxa de 23%. O IVA que a empresa pode deduzir nesta operação é:
- A. 1.869,92.
 - B. 575,00.
 - C. 2.300,00.
 - D. 934,96.
- 175.** A sociedade Substância, fabricante de produtos farmacêuticos, sujeito passivo de IVA, com sede em Oeiras, participa uma conferência num hotel situado no Porto para apresentação de um novo medicamento, tendo suportado despesas com o evento, debitados diretamente pelo hotel, no montante de 7.380, com IVA incluído à taxa de 23%. O IVA que a sociedade farmacêutica pode deduzir nesta operação é de:
- A. 1.697,40.
 - B. 345,00.
 - C. 1.380,00.
 - D. 690,00.
- 176.** Uma instituição de crédito realiza operações de negociação e a prestação de fianças, avales, cauções e outras garantias a clientes estabelecidos ou domiciliados fora da Comunidade Europeia. Estas operações:
- A. Estão sujeitas a IVA e permitem o direito à dedução do imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos para a sua realização.
 - B. Estão isentas de IVA e permitem o direito à dedução do imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos para a sua realização.
 - C. Estão isentas de IVA e não permitem o direito à dedução do imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos para a sua realização.
 - D. Estão fora do campo de incidência do IVA e não permitem o direito à dedução do imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos para a sua realização.
- 177.** A empresa de fabricação de malhas Brilhante, com sede em Guimarães, sujeito passivo de IVA do regime normal, possui um refeitório destinado ao fornecimento de refeições aos seus empregados, o qual é explorado pelo próprio sujeito passivo. No mês de outubro de ano n, suportou 27.500 de IVA nas aquisições de bens e serviços relacionados com o fornecimento daquelas refeições. O IVA destas aquisições:
- A. Não é dedutível porque se destinam à realização de prestações de serviços de alimentação e bebidas que pela sua natureza estão excluídos do direito à dedução de IVA.
 - B. Não é dedutível porque se destinam à realização de prestações de serviços de alimentação e bebidas as quais embora destinadas aos empregados estão excluídos do direito à dedução de IVA.
 - C. É dedutível se a empresa tiver renunciado à isenção de IVA nas prestações de serviços de refeições efetuadas aos seus empregados.
 - D. É dedutível porque a empresa explora diretamente o refeitório que efetua as prestações de serviços de refeições aos seus empregados.

- 178.** Uma empresa de serviços de limpeza, após a revisão de contas realizado no ano n, detetou uma fatura do fornecedor M, datada do ano n-3, a qual, por lapso não havia sido contabilizada. O IVA desta fatura é:
- A.** Dedutível por estar ainda dentro do prazo permitido para a dedução.
 - B.** Não é dedutível por já ter passado o prazo limite da dedução.
 - C.** Dedutível porque embora já tenha passado o prazo limite da dedução ainda não ocorreu a caducidade da liquidação do imposto.
 - D.** As respostas A e C estão corretas.
- 179.** António Alves, consultoria e gestão, sociedade unipessoal, sujeito passivo de IVA, localizada em Lisboa, exerce a atividade *business broker*, intermediando na compra e venda de participações sociais de sociedades, quer de sociedade por quotas quer de sociedades anónimas. Pela atividade exercida recebe comissões de intermediação das partes vendedoras (sócios/acionistas) sempre que se efetive uma operação de compra e venda. A sociedade unipessoal suportou no ano n gastos necessários à sua atividade, cujo IVA das respetivas faturas, reconhecido contabilisticamente, totalizou 21.850. Deste montante, 4.650 correspondem a despesas de alojamento, alimentação e bebidas e 1.400 a gasóleo da viatura de serviço. Tendo em consideração esta informação, no ano n, o António Alves tem direito a deduzir:
- A.** 16.500.
 - B.** 15.800.
 - C.** Não tem direito a deduzir IVA porque a atividade exercida não permite o direito à dedução.
 - D.** Não tem direito a deduzir IVA porque não preenche os requisitos materiais exigidos para o efeito.
- 180.** A sociedade Atlântico, sujeito passivo de IVA, com sede em Aveiro, produz artefactos de cortiça que são comercializados em exclusivo nos Estados Unidos da América e Canadá. No ano n, as vendas para aqueles territórios totalizaram 5.500.000, verificando-se que o IVA das faturas de aquisições de bens e serviços necessários à atividade de fabrico e comercialização totalizou 610.000. A sociedade Atlântico, no ano n, tem direito a deduzir:
- A.** 305.000.
 - B.** Não tem direito a deduzir IVA porque não preenche os requisitos materiais exigidos para o efeito.
 - C.** Não tem direito a deduzir IVA porque a atividade exercida não permite o direito à dedução.
 - D.** 610.000.
- 181.** Um sujeito passivo de IVA, com sede em Lisboa, inicia a sua atividade de distribuição de jornais e revistas em abril do ano n, tendo apurado nas operações realizadas durante o mês de dezembro daquele ano os valores de 5.000 de IVA liquidado e 7.750 de IVA dedutível. Na declaração periódica de dezembro do ano n aquele sujeito passivo:
- A.** Declara IVA a entregar ao Estado de 5.000.
 - B.** Reporta o excesso de IVA de 2.750 para o período seguinte.
 - C.** Solicita o reembolso do IVA de 2.750.
 - D.** Solicita o reembolso de IVA de 7.750.

- 182.** Indique qual das seguintes operações de aquisição de bens e serviços efetuadas por um sujeito passivo que exerce a atividade fabrico de embalagens metálicas para a indústria conserveira confere o direito à dedução do IVA:
- A.** Aquisição de matérias-primas para a fabricação de embalagens metálicas para conservas.
 - B.** Aquisição de gasolina para as viaturas ligeiras de passageiros.
 - C.** Aquisição de serviços de hotelaria para a estadia dos empregados da empresa durante uma ação de formação.
 - D.** Rendas de contrato de locação financeira celebrado com uma instituição de crédito para a locação de uma viatura ligeira de passageiros.
- 183.** Um médico, sujeito passivo de IVA, exerce como profissional independente a atividade de especialista de oftalmologia no seu consultório localizado no Porto. Indique qual das seguintes operações de aquisição de bens e serviços lhe permite exercer o direito à dedução do IVA:
- A.** Aquisição de equipamento oftalmológico.
 - B.** Aquisição de gasóleo para a viatura ligeira de passageiros afeta à atividade profissional.
 - C.** Aquisição de energia elétrica para o consultório.
 - D.** Nenhuma das operações anteriores.
- 184.** Um sujeito passivo de IVA, com sede em Viseu, exerce a atividade de fabricação de rolos de papel para máquinas, designadamente, registadoras, multibancos, parquímetros, balanças, etc. Qual das aquisições abaixo indicadas, realizadas pela empresa num determinado período, permite a dedução do IVA faturado pelo respetivo fornecedor:
- A.** Aquisição de 1 tonelada de papel.
 - B.** Aquisição de gasolina destinada a veículos automóveis ligeiros ao serviço da empresa.
 - C.** Aquisição de serviços de alojamento destinados a colaboradores da empresa deslocados ao serviço da empresa na assistência a clientes.
 - D.** As respostas A. e C. estão corretas.
- 185.** Indique qual das seguintes operações de aquisição de bens e serviços efetuadas por um sujeito passivo que exerce a atividade de panificação confere o direito à dedução do IVA:
- A.** Aquisição de farinha para a fabricação de pão.
 - B.** Aquisição de gasolina para as viaturas ligeiras de passageiros.
 - C.** Aquisição de serviços de hotelaria para a estadia dos empregados da empresa durante uma ação de formação.
 - D.** Todas as respostas estão corretas.

- 186.** Uma empresa que exerce a atividade de fabricação de artigos de pirotecnia, sujeito passivo de IVA, com sede em Viseu, adquire 150 quilogramas de pólvora negra a um fornecedor localizado em Santarém, para a produção de fogo de artifício, no valor de 20.000. O IVA desta operação é:
- A. É dedutível no montante de 4.600, devido à matéria-prima adquirida se destinar à produção de bens sujeitos a imposto.
 - B. Não é dedutível devido a estar excluído do direito à dedução.
 - C. Não é dedutível por a atividade do sujeito passivo estar isenta de IVA.
 - D. Nenhuma das respostas anteriores está correta.
- 187.** As faturas de aquisição de gasóleo de uma empresa de distribuição de encomendas expresso totalizaram 4.800 euros no mês de abril, verificando-se que destes 3.000 euros foram imputados ao consumo de veículos pesados de transporte de mercadorias e 1.800 euros aos veículos ligeiros mistos. O valor do IVA dedutível relativamente a estas aquisições de combustíveis é de:
- A. 690.
 - B. 207.
 - C. 897.
 - D. 1.104.
- 188.** Em qual das seguintes despesas é excluído o direito à dedução do IVA?
- A. Aquisição de veículo automóvel de transporte de passageiros com 10 lugares.
 - B. Despesas de transporte do pessoal da empresa
 - C. Despesa relativa à reparação de veículo automóvel destinado unicamente ao transporte de mercadorias.
 - D. Despesas relativas a serviços de alimentação e bebidas fornecidos pela entidade patronal aos seus empregados na própria cantina.
- 189.** A empresa *Eurocork* exerce a atividade de fabrico de rolhas de cortiça e exporta a totalidade da sua produção. Indique qual das seguintes operações de aquisição de bens e serviços é excluído o direito à dedução do IVA:
- A. Aquisição de máquina para tratamento de superfícies de cortiça.
 - B. Aquisição de gasolina para viatura ligeira de mercadorias.
 - C. Aquisição de 1 tonelada de cortiça para o fabrico de rolhas.
 - D. Aquisição de serviço de marketing a sujeito passivo com sede em Milão-Itália.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

- 190.** Qual o impacto que a realização de transmissões de bens ou prestações de serviços isentas tem no direito à dedução do IVA de um sujeito passivo. Justifique a resposta com fundamentos jurídico-tributários, ilustrando com exemplos concretos.

- 191.** Os sujeitos passivos de IVA ao realizarem determinadas operações podem gerar no final de um período declarativo uma situação de crédito de imposto, o qual poderá ser reembolsado ou reportado para o período declarativo seguinte. Indique razões pelas quais tais situações podem verificar-se, apresentando exemplos ilustrativos.
- 192.** Considere uma empresa fabricante de pneus para automóveis, com sede em Braga, que realiza no mês de janeiro do ano n as seguintes operações – considere por simplificação a taxa de 23% para todas as operações tributáveis assuma que todas as faturas que suportam as operações cumprem os requisitos legais exigidos e que os valores apresentados estão expressos em euros, não incluindo IVA:
- Transmissão no território nacional de pneus para automóveis: 200.000
 - Aquisição no território nacional de borracha e telas para fabricação de pneus: 50.000
 - Aquisição de serviços de hotelaria e restauração: 3.700
 - Aquisição de gasóleo para viaturas ligeiras de passageiros: 10.000
 - Reporte de IVA do período anterior: 5.150
- Tendo em consideração estas operações, determine o IVA apurado no mês de janeiro do ano n. Fundamente com as disposições jurídico-tributárias aplicáveis e formule as hipóteses que considerar necessárias para preencher eventuais lacunas da informação.
- 193.** Um sujeito passivo de IVA com atividade no setor da distribuição de aperitivos, frutos secos, pipocas e similares, pretende oferecer aos seus clientes garrafas de bebidas, sacos e mochilas. Os referidos artigos são adquiridos a sujeitos passivos terceiros e destinam-se exclusivamente a ofertas. Considerando a situação descrita, analise a dedutibilidade do IVA liquidado nas faturas de aquisição dos referidos artigos para oferta, fundamentando com as disposições jurídico-tributárias aplicáveis.
- 194.** Considere que a empresa *Softsport*, localizada no território nacional e sujeito passivo de IVA do regime normal, efetua as seguintes operações nos meses indicados do ano n - considere por simplificação a taxa de 23% para todas as operações tributáveis e assuma que todas as faturas que suportam as operações cumprem os requisitos legais exigidos e que os valores apresentados estão expressos em euros, não incluindo IVA:
- No mês de maio:
- Transmissões de bens no território nacional: 100.000
 - Transmissões de bens para o Brasil: 300.000
 - Aquisições de bens e serviços no território nacional: 280.000
 - Aquisições de bens da China: 30.000
 - Aquisições de serviços localizados no território nacional a sujeitos passivos não residentes sem representação fiscal: 15.000
 - Aquisições de bens e serviços excluídos do direito à dedução: 7.000
- No mês de junho:
- Transmissões de bens no território nacional: 310.000
 - Transmissões de bens para Angola: 90.000
 - Aquisições de bens e serviços no território nacional: 250.000
 - Aquisições de bens do Canadá: 60.000
 - Aquisição de ativo fixo tangível no território nacional: 400.000
 - Aquisições de bens e serviços excluídos do direito à dedução: 5.000

Determine o valor do IVA de cada um dos períodos. Comente os resultados e indique quais as opções ao dispor do sujeito para o pagamento ou recuperação de imposto, referenciando as normas jurídico-tributárias aplicáveis.

11

SUJEITOS PASSIVOS MISTOS

Conceito de sujeito passivo misto

[Art.º 23.º]

Os denominados sujeitos passivos mistos são aqueles que no exercício das suas atividades efetuam simultaneamente operações que conferem o direito a dedução

- decorrentes do exercício de uma atividade económica
 - o sujeitas a imposto
 - o isentas mas que conferem o direito à dedução do imposto – isenções completas ou taxa zero (operações externas)
- e
- operações que não conferem o direito a dedução
 - o decorrentes do exercício de uma atividade económica, mas isentas - isenções simples ou incompletas (operações internas em geral enquadradas no art.º 9.º)
 - o não decorrentes do exercício de uma atividade económica

Conceito de atividade económica

Importa, para efeitos de determinação da porção do IVA dedutível em determinadas operações em delimitar o conceito de atividade económica. Exemplos de operações incluídas e operações excluídas:

- Operações incluídas:
 - Produção, comercialização, prestação de serviços, atividades extrativas, agrícolas e profissões liberais
 - Recebimento de juros decorrentes de depósitos ou de aplicações em títulos, obrigações, concessão de crédito a participadas (operações sujeitas, não obstante a isenção)
- Operações excluídas:
 - Recebimento de dividendos ou lucros de participações sociais
 - Mais-valias resultantes da mera aquisição e alienação de participações sociais
 - Rendimentos de aplicações em fundos de investimento
 - Entradas de capital para sociedades
 - Realização de operações pelo Estado no exercício dos seus poderes de autoridade

[ver Ofício-circulado 30103]

Recursos de afetação exclusiva e de utilização comum – métodos de dedução

A problemática associada a esta questão prende-se com a possibilidade ou não de uma conexão direta entre os inputs e os outputs, distinguindo-se desse modo os recursos de afetação exclusiva (conexão direta) e os recursos de utilização comum. Assim:

Recursos de afetação exclusiva

Método da imputação direta - relação direta entre *inputs* e *outputs*

- Bens e serviços adquiridos que sejam exclusivamente afetos a atividades que conferem o direito à dedução - o IVA incorrido é deduzido na íntegra [Art.º 20.º]
- Bens e serviços adquiridos que sejam exclusivamente afetos a atividades que não conferem o direito à dedução – o IVA incorrido não é deduzido

Recursos de utilização comum

- Bens e serviços adquiridos de utilização comum e indistinta entre atividades económicas que conferem o direito à dedução e que não conferem direito à dedução – difícil estabelecimento de relação direta e imediata;
- Bens e serviços adquiridos de utilização comum e indistinta entre atividades económicas e atividades que não são consideradas económicas – difícil estabelecimento de relação direta e imediata;

Métodos utilizados para repartição do IVA dedutível relativo a bens e serviços de utilização comum

Para determinar o IVA dedutível e do IVA não dedutível a lei define, conforme determina o art.º 23.º, os métodos da percentagem de dedução e da afetação real

- Método da percentagem de dedução ou pro-rata
- Método da afetação real

Método da percentagem de dedução (pro-rata)

Método aplicável ao IVA da aquisição de bens e serviços de utilização comum que se destinem à realização de operações exclusivamente económicas parte das quais não confere direito a dedução - reflete uma presunção elementar baseada no volume de negócios.

A percentagem de dedução a aplicar ao IVA suportado em todas as aquisições, exceto as que são excluídas do direito à dedução – art.º 21.º, calcula-se da seguinte forma com os valores excluídos do IVA:

$$\frac{\text{Montante anual das operações realizadas com direito à dedução}}{\text{Montante anual de todas as operações decorrentes de atividade económica}}$$

São excluídas do cálculo:

- Transmissão de bens do ativo fixo tangível utilizados na atividade da empresa
- Operações imobiliárias ou financeiras que tenham um carácter acessório relativamente à atividade exercida

O quociente da fração é arredondado para a centésima imediatamente superior, nos termos do n.º 8 do art.º 23.º.

Método da afetação real

Este método é obrigatoriamente aplicável à determinação da repartição do IVA da aquisição de bens e serviços de utilização comum que se destinem parcialmente à realização de operações não decorrentes do exercício de uma atividade económica, sempre que não seja possível a determinação direta e imediata dos bens e serviços de utilização exclusiva nalguma dessas atividades.

Deve fundamentar-se em critérios objetivos que meçam o grau, proporção ou intensidade da utilização de cada bem ou serviço na realização das operações - determinado bem a bem ou serviço a serviço, melhor adaptados a cada situação concreta – reflete uma presunção baseada nos fatores de produção.

Os sujeitos passivos podem optar total ou parcialmente por qualquer dos métodos, com algumas exceções – o caso do imobiliário ou de situações em que a AT imponha o método da afetação real – caso, por exemplo, das atividades financeiras (Ofício circulado 30108).

Os critérios de repartição do IVA entre atividades económicas e não económicas não é regulada pela Diretiva IVA mas situa-se no poder de apreciação dos Estados membros [TJUE - Acórdão Securenta]

Exemplos de critérios objetivos (ver Circular AT n.º 30.103, de 2008-04-23):

- Área ocupada
- Número de trabalhadores afetos ou massa salarial
- Horas-máquina ou Horas-homem

Admite-se a utilização de chave de repartição ou critério objetivo comum a um conjunto de bens ou serviços na condição de se fundamentar em razões objetivas e relevantes

Obrigatório em atividades financeiras (Ofício circulado 30108) e imobiliárias (DL 21/2007, art.º 9.º)

Regularização anual de imposto

Desde o início de cada ano e durante todo período aplicam-se como

- Percentagem de dedução (pro-rata) ou critérios de repartição (afetação real) provisórios
- Os correspondentes à percentagem de dedução (pro-rata) ou critérios de repartição (afetação real) definitivos do ano anterior

No final do ano (DP de dezembro) procede-se à regularização do IVA

- No caso de utilização do método da percentagem de dedução - pela diferença entre o pro-rata provisório e o pro-rata definitivo
- No caso de utilização do método da afetação real - pela diferença do imposto apurado entre a aplicação dos critérios de repartição provisórios e dos critérios repartição definitivos

Considerando que o direito à dedução do IVA que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização de operações sujeitas a imposto e dele são isentas ou isentas mas relacionadas com operações nos mercados externos, ou sejam, exportações ou operações intracomunitárias que seriam sujeitas caso fossem realizadas no território nacional ou ainda relacionadas com algumas situações particulares previstas no art.º 20.º do CIVA, coloca-se a questão de encontrar métodos que permitam determinar a forma de separar aquelas operações. Assim, o legislador prevê os seguintes métodos:

Os impedimentos na recuperação do imposto verificam-se quando existem:

- Isenções de natureza objetiva – em regra as previstas no art.º 9.º (isenções simples ou incompletas) que não permitem exercer o direito à dedução ou apenas o permitem parcialmente (caso dos sujeitos passivos mistos);
- Isenções de natureza subjetiva – em regra do regime de isenção previsto nos art.ºs 53.º e seguintes (limitação total) ou no regime dos pequenos retalhistas previsto nos art.ºs 60.º e seguintes (limitação parcial);
- Pelo exercício de atividades não económicas (limitação total);
- Por exclusão do direito à dedução de certo tipo de despesas previstas no art.º 21.º;
- Para além destas situações ainda podem subsistir especificamente despesas por não preencherem os requisitos materiais, formais e subjetivos referidos nos art.ºs 19.º e 20.º, não podem ser deduzidas.

REGULARIZAÇÕES DE IVA RELATIVAS A BENS DO ATIVO FIXO TANGÍVEL

Acompanhamento anual – regras gerais [Art.º 24.º]

Tendo em consideração que os bens reconhecidos como ativos não correntes, ativos fixos tangíveis ou intangíveis, tem uma vida útil superior a 1 ano, justifica-se que o apuramento do IVA dedutível efetuado no ano da aquisição seja ajustado nos anos posteriores em função da variação da percentagem de dedução ou dos critérios de afetação real, seja a favor do sujeito passivo, seja a favor do Estado, pois se a tal não se procedesse iria causar distorções quando as diferenças entre as atividades sujeitas e isentas variassem significativamente (+/- de 5%). Isto é, considera-se a parte do IVA dedutível relativo aquele tipo de bens como se tivessem sido adquiridos em cada um dos anos posteriores, até 5 anos no caso dos ativos fixos tangíveis móveis e até 20 anos no caso dos imóveis, gerando a neutralidade das operações.

Quando utilizado o método da percentagem de dedução – n.ºs 1 a 3

- Aplicável apenas quando a diferença entre a % definitiva do ano aquisição e a % dedução de cada ano subsequente for = ou >5 p.p.;
- Regularização pela diferença entre a % definitiva de dedução do ano de aquisição e a % definitiva de dedução do ano de início de utilização e de cada um dos 4 (não imóveis) ou 19 (imóveis) anos subsequentes:

$$\text{Reg.} = \frac{\text{Total do IVA da operação} \times (\% \text{ dedução ano de aquisição} - \% \text{ dedução em cada ano subsequente})}{\text{n.º de anos de regularização}}$$

Quando utilizado o método da afetação real – n.º 4

- Aplicável apenas quando a diferença entre o IVA deduzido no ano de aquisição e o IVA que seria deduzido em cada ano subsequente for = ou > a € 250
- Regularização pela diferença entre o valor da dedução do ano de aquisição e o valor da dedução do ano de início de utilização e de cada um dos 4 (não imóveis) ou 19 (imóveis) anos subsequentes

$$\text{Regularização} = \frac{\text{IVA deduzido ano aquisição} - \text{IVA que seria deduzido cada ano subsequente}}{\text{n.º de anos de regularização}}$$

Por transmissão durante o período de regularização – n.º 5

A regularização das deduções relativas a bens do ativo fixo tangível quando transmitidas durante o período de regularização é efetuada, de acordo com o previsto no art.º 24.º, n.º 5, de uma só vez pelo período ainda não decorrido - proporcional ao número de anos em falta para completar o período de regularização incluindo o ano de alienação:

- Se a transmissão for sujeita a imposto – considera-se que os bens estariam afetos a uma atividade tributada no período ainda não decorrido (regularização a favor do sujeito passivo):

$$\text{Regularização} = \frac{(\text{IVA total} - \text{IVA deduzido no ano da aquisição}) \times \text{n.º de anos até ao fim do prazo}}{\text{n.º de anos de regularização}}$$

- Se a transmissão for isenta - considera-se que os bens estariam afetos a uma atividade não tributada no período ainda não decorrido devido a (regularização a favor do Estado):
 - sujeição a IMT
 - não tenham sido objeto do direito à dedução

$$\text{Regularização} = \frac{\text{IVA deduzido} \times \text{n.º de anos até ao fim do prazo incluindo o ano da transmissão}}{\text{n.º de anos de regularização}}$$

NO CASO DE BENS IMÓVEIS - QUANDO O SUJEITO PASSIVO PASSE A REALIZAR EXCLUSIVAMENTE OPERAÇÕES ISENTAS E TENHA HAVIDO INICIALMENTE LUGAR À DEDUÇÃO TOTAL OU PARCIAL DE IVA [N.º 6]

A regularização das deduções relativas a imóveis quando tenha havido dedução total ou parcial de imposto é efetuada, nos termos do art.º 24.º, n.º 6, quando:

- o sujeito passivo passe a realizar exclusivamente
 - > operações isentas sem direito a dedução
 - > operações isentas após terminado o período de renúncia à isenção
- o imóvel passe a ser objeto de uma locação isenta (art.º 9.º, n.º 29)

A regularização é efetuada de uma só vez (a favor do Estado)

- pelo período ainda não decorrido - proporcional ao número de anos em falta para completar o período de regularização incluindo o próprio ano de regularização
- considera-se que os bens são afetos a uma atividade não tributada no período ainda não decorrido

$$\text{Regularização} = \frac{\text{IVA deduzido} \times \text{n.º de anos até fim do prazo de regularização}}{\text{n.º de anos de regularização}}$$

QUANDO O SUJEITO PASSIVO PASSE A REALIZAR OPERAÇÕES SUJEITAS QUE CONFEREM DIREITO À DEDUÇÃO DE IVA E NÃO TENHA HAVIDO INICIALMENTE DEDUÇÃO TOTAL OU PARCIAL DE IVA [Art.º 25.º]

Quando o sujeito passivo em resultado da sua atividade, isenta ou parcialmente isenta, não tenha efetuado a dedução total ou parcial de imposto e se verifique que:

- por motivo de alteração de atividade ou por imposição legal passem a praticar operações sujeitas que conferem o direito a dedução;
- após uma locação isenta um imóvel seja utilizado exclusivamente em operações que conferem o direito a dedução;
- utilizando o método de afetação real afetem um bem do sector isento a um sector tributado.

A regularização é efetuada de uma só vez, no período de imposto em que se verificar a alteração, a favor do sujeito passivo:

- pelo período ainda não decorrido proporcional ao número de anos em falta para completar o período de regularização incluindo o ano de alteração – contados a partir do ano de início de utilização (não imóveis) ou de do ano de início de ocupação (imóveis)

$$\text{Regularização} = \frac{\text{IVA suportado} \times \text{n.º de anos até fim do prazo previsto de regularização}}{\text{n.º de anos previstos de regularização}}$$

POR UTILIZAÇÃO DE IMÓVEIS PARA FINS NÃO EMPRESARIAIS QUANDO TENHA HAVIDO INICIALMENTE DEDUÇÃO TOTAL OU PARCIAL DE IVA [Art.º 26.º]

De acordo com o art.º 26.º, quando tenha havido dedução total ou parcial de imposto e o imóvel:

- Não seja utilizado em fins empresariais durante um ou mais anos civis.
- Seja afeto a alojamento de pessoas estranhas à empresa ou a receções:
 - a regularização é anual (1/20 da dedução efetuada) em cada ano em que o imóvel esteja afeto a essas utilizações.
- Quando tenha havido cessação da atividade:
 - a regularização é efetuada de uma só vez (a favor do Estado)
 - pelo período ainda não decorrido incluindo o ano de cessação - proporcional ao número de anos em falta para completar o período previsto para a regularização de imóveis (20 anos)

$$\text{Regularização} = \frac{\text{IVA suportado} \times \text{n.º de anos não decorridos até ao fim do prazo}}{\text{n.º de anos de regularização}}$$

LIMITAÇÕES ÀS REGULARIZAÇÕES DE ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS [Art.ºs 24.º, n.º 7, e 25.º, n.ºs 2 e 5]

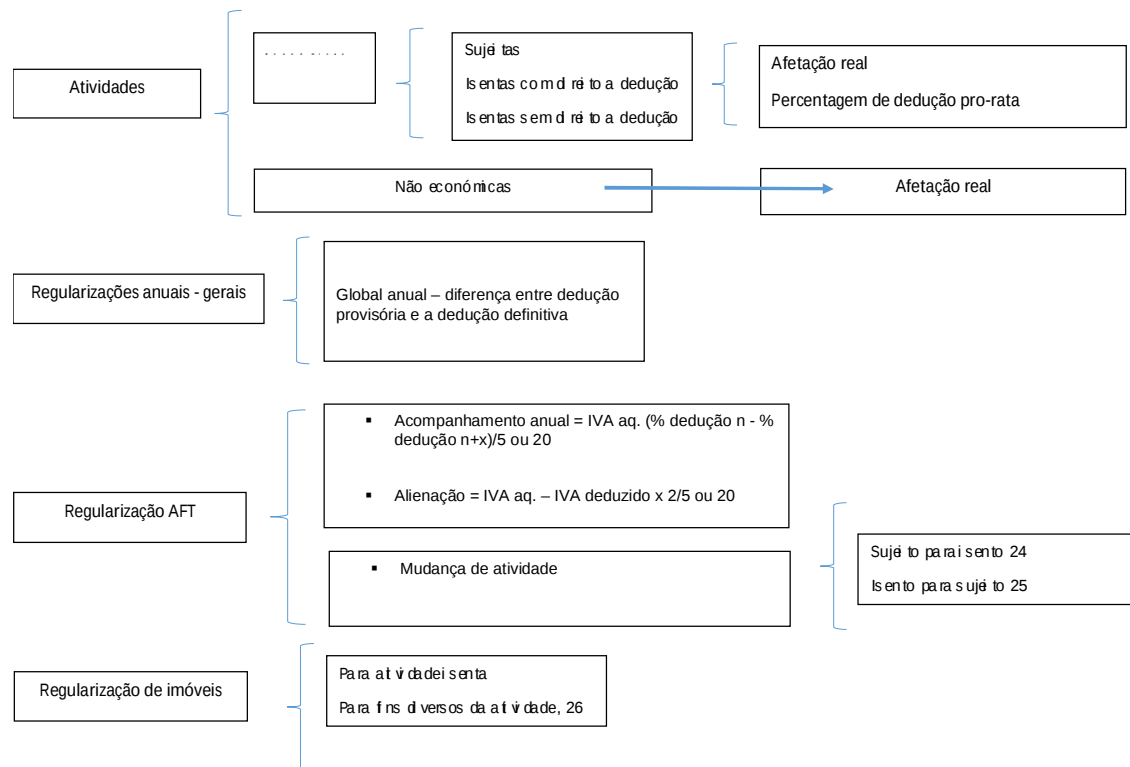
As regularizações de acompanhamento anual e por motivos de alteração de atividade isenta para atividade sujeita não são aplicáveis aos bens do ativo fixo tangível de valor unitário inferior a € 2.500 nem aos que, nos termos do

Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro, tenham um período de vida útil inferior a anos ou que à data da alteração se encontrassem no regime especial de isenção do artigo 53.º.

PERÍODO DECLARATIVO DAS REGULARIZAÇÕES [art.º 24.º, n.º 8]

As regularizações relativas ao acompanhamento, transmissão ou alteração deve constar da declaração do último período do ano a que respeitam

Em síntese, temos:



RESUMO DAS REGULARIZAÇÃO DE IVA RELACIONADAS COM BENS DO ATIVO FIXO TANGÍVEL

1 - Por acompanhamento anual		Regime de percentagem de dedução - Bens móveis	Art.º 24.º, n.ºs 1 e 3
		Regime de percentagem de dedução - Bens imóveis	Art.º 24.º, n.ºs 2 e 3
		Regime de afetação real - Bens móveis e imóveis	Art.º 24.º, n.º 4
2 - Por transmissão durante o período de regularização		Sujeita a imposto nos termos dos art.ºs 1.º e 3.º	Art.º 24.º, n.º 5
		Isenta nos termos ao art.º 9.º, n.º 30	
		Isenta nos termos ao art.º 9.º, n.º 32	
3 - Por alteração de atividade	3.1 - De atividade sujeita para isenta	Passe a praticar exclusivamente operações isentas sem direito a dedução	Art.º 24.º, n.º 6
		Passe a praticar exclusivamente operações isentas sem direito a dedução - Art.º 12.º, n.º 3	
		Passe a praticar exclusivamente operações isentas sem direito a dedução - Art.º 55.º, n.ºs 3 e 4	
		Imóvel passe a ser objeto de uma locação isenta – art.º 9.º, n.º 29	
	3.2 - De atividade isenta para sujeita	Passem a praticar operações sujeitas com direito a dedução – relativo a bens não imóveis adquiridos no ano da alteração do regime de tributação e dos 4 anos civis posteriores	Art.º 25.º, n.º 1, al. a)
		Passem a praticar operações sujeitas com direito a dedução – relativo a bens imóveis adquiridos no ano da alteração do regime de tributação e dos 19 anos civis posteriores	Art.º 25.º, n.º 1, al. b)
		No caso do método de afetação real quando afetem um bem do setor isento a um setor tributado	Art.º 25.º, n.º 3
		Após locação isenta (art.º 24.º, n.º 6, al. c)) o imóvel passe a ser utilizado exclusivamente em operações que conferem o direito à dedução	Art.º 25.º, n.º 4
4 - Por utilização de Imóveis para fins não empresariais		Quando tenha havido dedução do imposto durante 1 ou mais anos civis completos	Art.º 26.º, n.º 1
		Quando tenha havido inicialmente dedução total ou parcial de imposto e sejam afetos a alojamento e refeições previstas no art.º 21.º, n.º 1, al. d)	Art.º 26., n.º 2
		Por cessação de atividade durante o período de regularização	Art.º 26.º, n.º 3

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

- 195.** Um sujeito passivo que exerce simultaneamente uma atividade económica sujeita a IVA e uma atividade que não é considerada de natureza económica, para efeito de determinação do IVA dedutível a que tenha direito, utiliza:
- A.** Método da percentagem de dedução.
 - B.** Método da afetação real
 - C.** Nenhum dos métodos, porque exerce uma atividade que não é considerada de natureza económica pelo que não pode deduzir IVA.
 - D.** Método da afetação real ou da percentagem de dedução, cabendo ao sujeito passivo optar por um ou por outro método.
- 196.** Considere que uma empresa exerce as atividades de construção de prédios para habitação e de obras públicas. No início do ano, uma grua que tinha sido adquirida no ano anterior para o seu setor de atividade sujeito a IVA é afeta ao seu setor de atividade isento de IVA. Esta afetação está:
- A.** Está sujeita a IVA.
 - B.** Está sujeita IVA, mas isenta.
 - C.** Não tem qualquer relevância para efeitos de IVA.
 - D.** Está fora do campo de incidência do IVA.
- 197.** A Clínica Boa Saúde efetua prestações de serviços médicos e outros serviços ligados ao setor da saúde, é sujeito passivo de IVA e está localizada em Oeiras. No ano n-1 realiza as seguintes operações:

Prestação de serviços médicos e sanitários	990.000
Prestação de serviços de estética e massagem	472.000
Venda de um ecógrafo reconhecido como ativo fixo tangível	21.000
TOTAL	1.483.000

No ano n, esta empresa efetua igualmente aquisições de bens e serviços, cujo IVA constante das respetivas faturas é o seguinte:

- Bens e serviços de uso comum: 27.600
- Mobiliário clínico reconhecido como ativo fixo tangível: 15.226

No ano n, tinha efetuado as seguintes transmissões de bens e prestações de serviços:

Prestação de serviços médicos e sanitários	1.100.000
Prestação de serviços de estética e massagem	400.000
TOTAL	1.500.000

Com base nesta informação:

197.1. O valor do IVA que a empresa tem direito a deduzir provisoriamente durante o ano n:

- A. 13.704.
- B. 14.133.
- C. 42.826.
- D. 42.320.

197.2. O valor da regularização que deve constar da declaração do último período do ano n:

- A. 2.570 a favor do Estado.
- B. 2.539 a favor do Estado.
- C. 2.220 a favor do sujeito passivo.
- D. 2.141 a favor do sujeito passivo.

198. O Banco da Indústria desenvolve operações bancárias isentas de IVA e operações bancárias não isentas IVA, consideradas em ambos os casos como atividades económicas. No ano n, foi o seguinte o volume de negócios daquela instituição, por tipo de atividades:

Atividades	Volume de negócios
Operações bancárias, exceto locação financeira	
– Isentas nos termos do art.º 9.º, n.º 27	5.480.000
– Sujeitas a tributação	400.000
Locação financeira	1.120.000
TOTAL	7.000.000

O IVA debitado pelos fornecedores pela aquisição de bens e serviços destinados às referidas atividades no ano n foi o seguinte, foi imputado da seguinte forma:

Atividades	IVA suportado
Imputados a operações bancárias, exceto locação financeira	880.000
Locação financeira	285.000
TOTAL	1.225.000

A instituição financeira utiliza o método da percentagem de dedução para as operações bancárias em geral e o método da afetação real para a atividade de locação financeira. Com base nesta informação, indique:

198.1. Qual o IVA que esta instituição financeira pode deduzir no ano n:

- A. 346.600.
- B. 81.550.
- C. 355.400.
- D. 61.600.

198.2. Admita agora que a instituição bancária suportou ainda IVA relacionado com a aquisição de bens e serviços comuns a todas as atividades e indivisíveis – de administração, energia, água, comunicação e segurança, no valor de 23.000. Considerando esta situação, o montante total do IVA dedutível daquela instituição será:

- A. 478.600.
- B. 351.660.
- C. 483.660.
- D. 346.600.

- 199.** A ExecForm é uma empresa que exerce as atividades de formação de executivos, edição de livros e ainda presta serviços de hotelaria conexos com aquelas. No ano n adquire equipamentos áudio visuais, no valor de 100.000, mais IVA à taxa de 23%, que reconhece no seu ativo fixo tangível. A empresa utiliza o método da percentagem de dedução na repartição do IVA das atividades sujeitas e isenta, tendo-se nos anos de n a $n+4$ as seguintes percentagens de dedução de IVA:

n	77%
$n+1$	71%
$n+2$	75%
$n+3$	80%
$n+4$	85%

Considerando que o início da utilização daqueles equipamentos se verificou no mesmo ano da aquisição, as regularizações anuais de IVA que a ExecForm efetuou relativamente aos mesmos foram as seguintes:

- A.** Em $n+1$, 1.380 a favor do Estado; em $n+2$, não regulariza; em $n+3$, não regulariza; em $n+4$, 1.840 a favor do sujeito passivo.
- B.** Em $n+1$, 276 a favor do Estado; em $n+2$, 92 a favor do Estado; em $n+3$, 138 a favor da empresa; em $n+4$, 368 a favor do sujeito passivo.
- C.** Em $n+1$, não regulariza; em $n+2$, não regulariza; em $n+3$, não regulariza; em $n+4$, 644 a favor do sujeito passivo.
- D.** Em $n+1$, 276 a favor do Estado; em $n+2$, não regulariza; em $n+3$, não regulariza; em $n+4$, 368 a favor do sujeito passivo.
- 200.** A sociedade Pinhal Verde, sujeito passivo de IVA, com sede em Leiria, adquiriu no ano n um imóvel para instalação dos seus serviços comerciais, tendo ocupado o edifício nesse mesmo ano. O valor de aquisição foi de 1.200.000, ao que acresceu 276.000 de IVA, pelo facto da operação ter sido realizado com a renúncia à isenção. Em $n+5$ o edifício passa a ser utilizado para receções e alojamento de pessoas estranhas à empresa, prevendo-se que em $n+6$, após a conclusão da reestruturação empresarial em curso, volte a ser utilizada para fins comerciais. A sociedade nos anos de $n+5$ e $n+6$:
- A.** Regulariza IVA no montante total de 276.000.
- B.** Regulariza IVA no montante anual de 11.500.
- C.** Não procede a qualquer regularização de IVA porque tem intenção de voltar a utilizar o imóvel para a atividade comercial.
- D.** Regulariza IVA no montante anual de 2.300.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

- 201.** Um sujeito passivo de IVA, exerce atividades económicas, parte sujeitas a IVA e parte isentas de IVA ao abrigo do art.º 9.º. Refira quais os métodos que aquela entidade pode utilizar para determinação do IVA dedutível de cada período, tendo em conta as atividades exercidas e justifique com a indicação das normas jurídico-tributárias aplicáveis.
- 202.** A sociedade Construção & Obras Públicas, sujeito passivo de IVA, localizada no Porto, que exerce as atividades de obras públicas e de construção de edifícios, adquire no ano n os seguintes bens e serviços:

Bens	Valor s/ IVA	IVA
Materiais de construção	500.000	115.000
Ativos fixos tangíveis	100.000	23.000
Outros bens e serviços	400.000	92.000

A empresa utiliza na repartição do IVA dedutível pelas atividades sujeitas e isentas os seguintes critérios, baseados nos indicadores do ano n-1:

Tipos de bens e serviços	Critério objetivo aplicado	Setor de obras públicas	Setor de edifícios habitacionais
Materiais de construção	Área de armazém	70%	30%
Equipamentos	Horas de utilização	60%	40%
Bens e serviços	Horas de pessoal administrativo	50%	50%

No final do ano n, verifica-se que o setor de obras públicas utilizou as seguintes quotas:

- 75% da área de armazém
- 58% das horas de utilização dos equipamentos
- 52% das horas do pessoal administrativo

Com base nos indicadores de utilização real no final do ano determine o IVA que a empresa deduziu provisoriamente durante o ano n, o IVA definitivo desse ano e a eventual regularização a que haja lugar no final do ano.

- 203.** A Editora Técnica, sujeito passivo de IVA, com sede em Lisboa, efetua no ano n as seguintes operações:

Operações	Valor s/ IVA
Venda no território nacional de livros técnicos de economia e gestão	1.500.000
Venda para Angola e Brasil de livros técnicos de economia e gestão	740.000
Prestações de serviços de formação profissional para executivos	300.000

Determine o IVA que a empresa teve direito a deduzir nos períodos declarativos do ano n e o valor da regularização que deve constar na declaração do último período do ano n, sabendo-se que o IVA suportado naquele ano nas operações de aquisição de bens e serviços é de 266.100, A empresa utiliza o método da

percentagem de dedução na determinação do IVA dedutível e a percentagem de dedução definitiva no ano $n-1$ foi de 85%;

Justifique as respostas, indicando os normativos jurídico-tributários aplicáveis a cada uma das hipóteses.

- 204.** A Companhia de Seguros Minerva exerce atividade em diversos ramos de seguros, parte dos quais se referem a seguros de transporte de mercadorias e de crédito à exportação cujos destinatários estão estabelecidos fora da UE ou que estão diretamente ligados a bens que se destinam a ser exportados para países terceiros. No ano n adquire um sistema de ar condicionado *multi-split* para os seus escritórios, no valor de 80.000, mais IVA à taxa de 23%, que reconhece no seu ativo fixo tangível. Esta sociedade utiliza o método da percentagem de dedução na repartição do IVA das atividades sujeitas e isentas de IVA. Admita que nos anos de n a $n+5$ se verificaram as seguintes percentagens de dedução de IVA:

n	35%
$n+1$	44%
$n+2$	30%
$n+3$	45%
$n+4$	37%
$n+5$	50%

Pretende-se que determine as regularizações anuais a efetuar nos anos subsequentes à aquisição relativamente ao equipamento adquirido, considerando:

- Que o ano de início de utilização do bem foi o ano n ;
 - Que o ano de início de utilização do bem foi o ano $n+1$;
 - Que o início da utilização dos bens foi o mesmo do ano da aquisição (considere ano n), tendo procedido posteriormente à sua alienação no ano $n+2$. Determine a regularização a efetuar, como consequência da alienação do bem durante o período em que estava a proceder à regularização do IVA.
- 205.** A Zanzibar, SGSP, SA, é uma sociedade com atividade de gestora de participações sociais de um grupo empresarial, exerce no âmbito desse grupo, para além recebimento de dividendos e de mais-valias de alienações de participações sociais, também serviços técnicos de administração e gestão, de locação de imóveis às empresas do grupo e de consultadoria, tendo-se verificado no ano N as seguintes atividades:
- Os rendimentos obtidos pelas diferentes atividades exercidas pela Zanzibar, foram os seguintes:
 - Recebimento de dividendos: 1.000.000;
 - Realização de mais-valias: 750.000;
 - Prestação de serviços técnicos de administração e gestão efetuados a sociedades participadas: 250.000;
 - Rendas de imóveis destinados à instalação das sociedades participadas: 100.000.
 - Os encargos suportados no mesmo ano com o exercício daquelas atividades foram os seguintes:
 - Comissões bancárias: 80.000 + IVA 23%
 - Consultadoria jurídica: 260.200 + IVA 23%
 - Contabilidade: 100.000 + IVA 23%
 - Segurança, energia, água, comunicações e limpeza: 140.000 + IVA 23%

As comissões bancárias e a consultadoria jurídica estão relacionadas de modo direto e imediato com as atividades de recebimento de dividendos e realização de mais-valias, enquanto as restantes despesas são comuns a todas as atividades da sociedade.

Sabe-se que a sociedade dispõe de 20 funcionários administrativos com um número de horas trabalhadas anual de 34.000 horas, 80% das quais exclusivamente dedicadas à área de gestão de participações sociais.

Tendo em consideração a informação acima referida, determine o montante do IVA dedutível no ano N, aplicando os métodos que considera mais adequados. Fundamente a resolução com as disposições jurídico-tributárias aplicáveis e formule as hipóteses que considere necessárias para preencher eventuais lacunas da informação.

- 206.** Uma câmara municipal da Beira Interior, exerce a atividade de gestão do respetivo município, no exercício dos seus poderes de autoridade, e explora, com natureza comercial, um complexo desportivo municipal de piscinas e ginásios, verificando-se no ano n a obtenção das seguintes receitas:

Atividades / Receitas	Valor
Receitas de impostos autárquicos	1.770.000
Cobrança de taxas e outras contrapartidas congéneres	2.840.200
Transferências de fundos do Orçamento de Estado	4.100.000
Prestações de serviços no complexo desportivo isentas de IVA ao abrigo do art.º 9.º	525.000
Prestações de serviços no complexo desportivo sujeitas a IVA	370.000

Para o exercício da sua atividade, a câmara municipal efetuou durante o ano n as seguintes aquisições de bens e serviços:

Bens e Serviços	Valor s/ IVA	IVA
De utilização direta e imediata nos serviços de gestão municipal e de cobrança de impostos e taxas	240.440	48.880
De utilização direta e imediata nas prestações de serviços no complexo desportivo	320.000	73.600
De utilização comum nas atividades globais da autarquia gastos residuais indivisíveis – administrativos, segurança, jardinagem e limpeza	180.600	40.200

Sabe-se que a autarquia possui 150 funcionários, sendo o número de pessoal afeto exclusivamente aos serviços no complexo municipal de piscinas é de 18.

Tendo em consideração a informação acima referenciada, determine o IVA dedutível pela Câmara Municipal no ano n e justifique com as normas jurídico tributárias aplicáveis.

- 207.** Uma associação sem fins lucrativos tem como missão a modernização do setor da indústria metalomecânica, através do desenvolvimento de novos produtos e processos através da introdução de novas tecnologias, sendo-lhe reconhecido o estatuto de pessoa coletiva de utilidade pública. Para a concretização dos seus objetivos desenvolve atividades de investigação científica e tecnológica orientadas para a prestação de serviços a instituições públicas e empresas privadas.

No ano n foram as seguintes as atividades desenvolvidas e rendimentos obtidos pela Associação:

Atividades	Rendimentos
Prestações de serviços de análises, metrologia, ambiente, controlo de qualidade e assistência administrativa	424.500
Venda de publicações	7.500
Projetos de investigação e desenvolvimento tecnológico	88.000
Contribuições e quotas de associados	35.000
Subvenções relativas a programas de apoio governamental	200.000

O IVA suportado diretamente conexo com as atividades acima referidas foi o seguinte:

Atividades	IVA suportado
Contribuições e quotas de associados	1.250
Prestações de serviços	72.080
Venda de publicações	2.750
Projetos de desenvolvimento tecnológico	10.000
Subvenções relativos a programas de apoio governamental	35.000

Pretende-se que determine o IVA que esta entidade pode deduzir no ano n, fundamentando com as disposições jurídico-tributárias aplicáveis.

- 208.** Considere que uma empresa, sujeito passivo de IVA, exerce atividades mistas, isentas com direito à dedução e isentas sem direito à dedução. No ano n adquiriu um imóvel, com renúncia à isenção, por 5.000.000 + 1.150.000 de IVA. Ocupou o imóvel nesse mesmo ano, verificando-se nos anos seguintes as percentagens de dedução:

Ano n	71%
Ano n+1	75%
Ano n+2	80%
Ano n+3	66%
Ano n+4	70%
Ano n+5	74%
Ano n+6	73%
Ano n+7	77%
Ano n+8	60%

- a) Indique quais as regularizações a efetuar em cada um dos anos referidos;
- b) Indique as regularizações a efetuar, admitindo que o imóvel vai ser transmitido no ano n+8, considerando as seguintes hipóteses de realização da operação:
- b1) Com renúncia à isenção, nos termos do art.º 12.º e Decreto-Lei n.º 21/2007.
- b2) Com isenção, ao abrigo do art.º 9.º, n.º 30.

- 209.** Uma empresa adquiriu um imóvel no ano n por 10.000.000 + 2.100.000 de IVA, com direito à dedução integral do imposto, por ter renunciado à isenção, e ocupou-o nesse mesmo ano. Indique quais as regularizações que a empresa deve efetuar, admitindo que no ano n+7 passou a realizar apenas operações isentas sem direito à dedução.

- 210.** Considere que um sujeito passivo praticava apenas operações isentas de IVA sem direito a dedução e adquire em maio do ano n uma máquina reconhecida como ativo fixo tangível no valor de 242.000, mais 55.660 de IVA, tendo iniciado a sua utilização nesse mesmo ano. Contudo, em janeiro do ano $n+2$ a sua atividade passou a ser totalmente tributada em IVA. Com base nesta informação, indique quais os procedimentos que o sujeito passivo deve efetuar no ano $n+2$ relativamente à aquisição daquela máquina, por forma a que a mesma seja em sede de IVA fiscalmente mais eficiente.
- 211.** A sociedade Universo, sujeito passivo de IVA, adquire no ano n uma moradia para instalação dos seus escritórios, tendo ocupado o edifício nesse mesmo ano. O valor de aquisição foi de 1.000.000, ao que acresceu 230.000 de IVA, pelo facto da operação ter sido realizado com a renúncia à isenção. Indique as regularizações de IVA que a sociedade deve efetuar, admitindo as seguintes hipóteses de acontecimentos que se venham a verificar:
- H1: no ano $n+5$ passa a ser utilizada para habitação de um familiar de um dos sócios da empresa;
 - H2: no ano $n+9$ passa a ser utilizada para receções e alojamento de pessoas estranhas à empresa;
 - H3: A empresa cessa a sua atividade no ano $n+13$
- 212.** Um centro de prestação de serviços de formação profissional na área industrial, sujeito passivo de IVA, exerce atividades sujeitas e isentas de IVA, adquiriu no ano n , um equipamento industrial para formação, no valor de 50.000, mais IVA à taxa normal, a qual reconhece no seu ativo fixo tangível. Aquele centro utiliza o método da percentagem de dedução na repartição do IVA das atividades sujeitas e isentas, tendo a percentagem de dedução definitiva de IVA no ano da aquisição sido de 80%. O início da utilização daquele equipamento ocorreu no mesmo ano da aquisição e em $n+3$ a empresa aliena aquele equipamento. Determine a regularização de IVA a efetuar no ano $n+3$ decorrente da alienação do bem e fundamente com as normas jurídico-tributárias aplicáveis.
- 213.** O Banco Internacional, sujeito passivo de IVA, com sede em Lisboa, tem como objeto de atividade a realização de operações de concessão de crédito e prestação de fianças, avales e cauções e ainda prestações de serviços de terminais de pagamento automático (TPA) e de débitos diretos (SDD). No ano n realiza as seguintes operações:
- Concessão de crédito e prestação de fianças, avales e cauções a destinatários estabelecidos no território nacional e da UE: 180.070.000;
 - Concessão de crédito a destinatários estabelecidos fora da UE: 4.600.900.
 - Locação financeira de bens móveis: 55.000.000;
 - Prestações de serviços de TPA: 7.200.100;
 - Prestações de serviços de SDD: 2.900.000.
- Para a realização das suas operações ativas o banco suporta gastos, cujo IVA debitado nas respetivas faturas pelos fornecedores, se discrimina da seguinte forma:
- Relativo à aquisição de bens e serviços de instalação, ligação, comunicações, extratos eletrónicos, equipamentos, manutenção e consumíveis diretamente imputados aos serviços de TPA: 943.000;
 - Relativo à aquisição de bens e serviços de comunicações e manutenção de aplicação informática diretamente imputados aos serviços de SDD: 276.000;
 - Relativo às aquisições de bens e serviços para as atividades de locação financeira de bens móveis: 39.500.000;

- Relativo às aquisições de bens e serviços para as restantes atividades: 4.715.000.

Para além dos encargos acima referidos, efetua também a aquisição de bens e serviços não suscetíveis de imputação específica, nomeadamente de natureza administrativa, energia, água comunicações, segurança e limpeza, cujo IVA, incluído nas respetivas faturas totaliza 124.000.

Pretende-se que, de acordo com a informação disponibilizada, determine, em conformidade com os critérios que considere adequados, o IVA que o Banco Internacional teve direito a deduzir no ano p. Fundamente a resolução com as disposições jurídico-tributárias aplicáveis e formule as hipóteses que considere necessárias para preencher eventuais lacunas da informação.

12

REGIME DO IVA NAS TRANSAÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS (RITI)

Âmbito de aplicação

O regime do IVA nas transações intracomunitárias abrange apenas as transmissões de bens efetuadas entre os Estados membros da União Europeia, excluindo as prestações de serviços que seguem as regras do CIVA.

Identificam-se dois tipos principais de movimentos de bens entre dois E.M.:

- Transações onerosas de bens – tributados no local de chegada dos bens (operações B2B)
- Transferências bens por um sujeito passivo de um E.M para as suas necessidades noutro E.M. – tributados no local de chegada dos bens ou fora da incidência
- *A contrario sensu* as operações B2C são tributados na origem – no local do vendedor

Tem natureza transitória, pois foi criado para vigorar durante 4 anos - iniciado em 1993 em resultado da entrada em vigor do Tratado de Maastricht que aboliu os controlos físicos nas fronteiras (mercado interno) entre os Estado membros, substituindo transitoriamente o princípio da tributação na origem pelo regime de tributação no destino.

É um regime especial, dotado de autonomia legislativa relativamente ao CIVA, prevalecendo por isso as normas do RITI sobre as do CIVA, aplicando-se o CIVA em tudo o que não se revelar contrário às normas do RITI.

O sistema VIES

As transmissões de bens pelos Estados membros e, naturalmente, as consequentes aquisições nos Estados membros de destino, são controladas por um sistema central europeu designado pelo Sistema VIES (*VAT Information Exchange System*) – através de Declaração Recapitulativa dos sujeitos passivos que efetuam as transmissões intracomunitárias, prestações de serviços intracomunitárias e operações triangulares intracomunitárias,

O sistema foi instituído pelo Regulamento (CEE) n.º 218/92, do Conselho, relativo à cooperação administrativa nos impostos indiretos e é alimentado pelos dados submetidos pela Declaração Recapitulativa que exige a comunicação de:

- Identificação do País de destino dos bens ou serviços
- Número fiscal do adquirente
- Valor da operação
- Indicador do tipo da operação
 - o Tipo 1: transmissão intracomunitária de bens
 - o Tipo 4: operação triangular
 - o Tipo 5: prestação de serviço

Incidência objetiva

Operações sujeitas [Art.º 1.º]

Estão sujeitas a IVA as aquisições intracomunitárias de

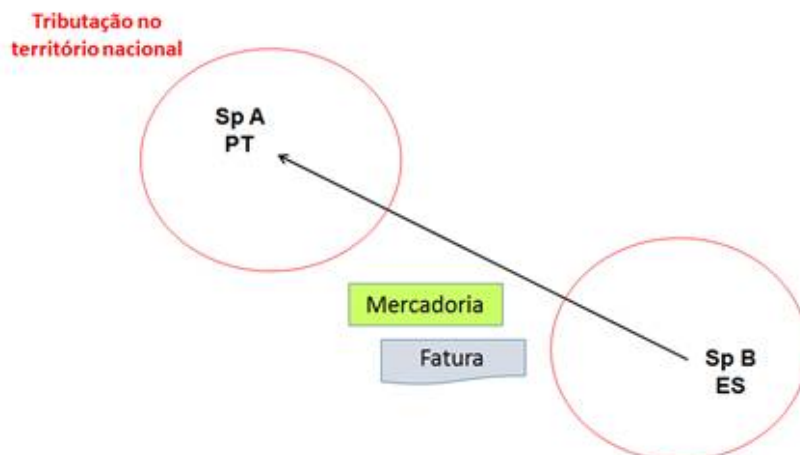
- Bens efetuadas no território nacional;
- Meios de transporte novos, efetuadas no território nacional;
- Bens sujeitos a impostos especiais de consumo;
- Assimiladas a aquisições intracomunitárias de bens;
- Transmissões de meios de transporte novos.

Conceito de aquisição intracomunitária [Art.º 3.º]

Uma aquisição intracomunitária define-se como a obtenção do poder de dispor, por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade de:

- um bem móvel corpóreo
- e
- cuja expedição ou transporte para território nacional pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, com destino ao adquirente tenha tido início noutro Estado Membro.

Localização – aquisição intracomunitária [Art.º 8.º, n.º 1]



Operações assimiladas a aquisições e transmissões intracomunitárias de bens

[Art.ºs 4.º, n.º 1 e art.º 7.º, n.º 1]

Os movimentos de bens entre Estados membros, podem-se qualificar como operações onerosas ou transferências, considerando-se estas últimas como operações assimiladas.

São consideradas operações assimiladas a aquisições intracomunitárias de bens:

- Afetação a uso próprio de bens adquiridos a partir de outro Estado membro;
- Aquisições de bens expedidos ou transportados a partir de um país terceiro e importados noutro Estado membro.

Estão sujeitas a IVA como assimiladas a aquisições intracomunitárias de bens efetuadas a título oneroso

- A afetação por um sujeito passivo às necessidades da sua empresa no território nacional de um bem expedido ou transportado a partir de outro Estado membro
-
- Estão sujeitas a IVA as operações assimiladas a transmissões de bens com destino a outro E.M. para as necessidades da empresa

Operações assimiladas a aquisições intracomunitárias de bens e transmissões [Art.ºs 4.º, n.º 3, e 7.º, n.º 2]

- Excluem-se algumas transferências por motivo de
 - Simplificação administrativa e diminuto risco de evasão fiscal
 - Não darem origem a verdadeiras transações intracomunitárias - não há transferência do direito de propriedade quando a transferência dos bens tiver por objeto a realização no território de chegada de determinadas operações
- Não é considerada aquisição intracomunitária ou transmissão intracomunitária quando a transferência desses bens tiver por objeto a realização no território nacional ou noutro E.M. das seguintes operações
 - Transferência de bens para instalação e montagem
 -
 - Transferência de gás natural, eletricidade, calor ou frio através de redes
 - Transferência de bens para peritagens ou reparações sejam reexpedidos para o sujeito passivo
 -

Incidência subjetiva – sujeitos passivos

[Art.º 2.º]

São considerados **sujeitos passivos** por aquisições intracomunitárias, pessoas singulares ou coletivas que exercem:

- Atividade económica de modo independente e com carácter de habitualidade;
- Atividade económica e realizem exclusivamente transmissões de bens ou prestações de serviços que não conferem direito a dedução.

- O Estado e as demais pessoas coletivas de direito público;
- Particulares que efetuem aquisições intracomunitárias de meios de transporte novos e pessoas singulares ou coletivas que ocasionalmente efetuem transmissões de meios de transporte novos.

As regras gerais de tributação das operações intracomunitárias são as seguintes:

- A tributação ocorre no E.M. de destino preenchidas as seguintes condições:
 - Quando o adquirente for sujeito passivo registado nesse E.M.
 - O vendedor for sujeito passivo registado noutro E.M.
 - Os bens sejam expedidos ou transportados do E.M. de origem para o E.M. de destino
- A tributação ocorre no E.M. de origem
 - Quando o adquirente for um particular residente noutro E.M., sendo neste caso considerada uma transmissão interna de bens.

Regras de localização nas aquisições intracomunitárias

[Art.º 8.º]

Regra geral

As aquisições intracomunitárias são tributadas no território nacional quando o lugar de chegada da expedição ou transporte com destino ao adquirente seja o território nacional, nos termos do disposto no n.º 1, do art.º 8.º do RITI. Esta regra básica de localização das aquisições intracomunitárias pretende assegurar que tais operações sejam tributadas no Estado membro de destino dos bens.

Cláusula de salvaguarda

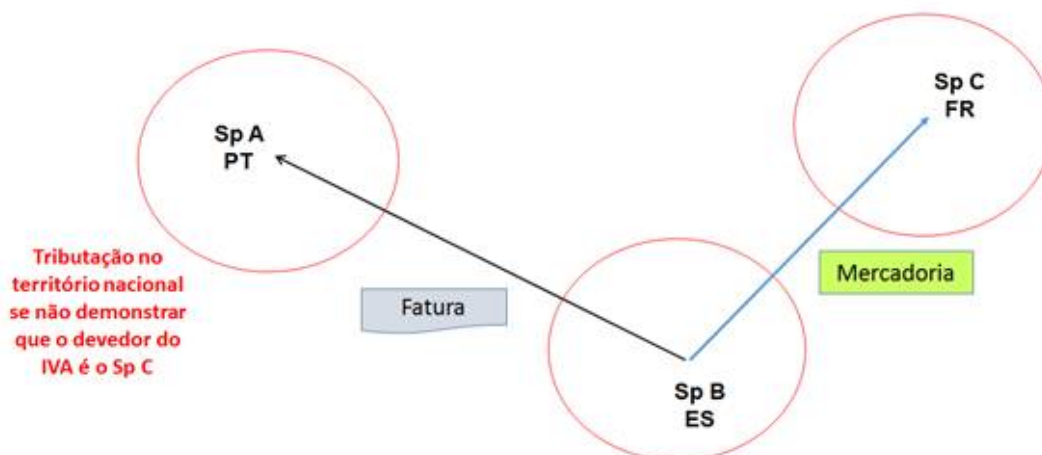
Acontece que, por vezes, o local de destino final dos bens não coincide com o local onde o adquirente se encontra registado para efeitos de IVA. Neste caso, o n.º 2 do art.º 8.º, determina que o lugar da tributação se situa no território do Estado membro que emitiu o número de identificação para efeitos de IVA ao abrigo do qual os bens foram adquiridos, não obstante poderem ser também tributados no Estado membro de chegada dos bens, disposição esta conhecida como "cláusula de salvaguarda", para evitar eventual evasão fiscal por dupla não tributação.

Nestes termos, esta cláusula aplica-se quando o lugar de chegada da expedição ou transporte seja o território de outro Estado Membro e

- 1.º O adquirente seja um sujeito passivo
- 2.º Tenha utilizado o número fiscal para efetuar a aquisição
- 3.º Não prove que a aquisição tenha sido sujeita a imposto no outro Estado Membro

Não sendo cumpridas estas condições, considera-se que o lugar de tributação se situa no Estado membro que emitiu o número de identificação para efeitos de IVA ao abrigo do qual os bens foram adquiridos.

Localização – aquisição intracomunitária presumida [Art.º 8.º, n.º 2]



Regime de simplificação

As medidas de simplificação permitem o enquadramento legal de operações realizadas simultaneamente entre três Estados membros, caracterizando-se especialmente pelo facto de o fluxo real de mercadorias não acompanhar o fluxo documental de faturação.

Estas medidas consideram que uma aquisição intracomunitária foi sujeita a imposto no Estado membro da chegada da expedição ou transporte dos bens, afastando a presunção de aquisição intracomunitária prevista no n.º 2 do art.º 8.º, desde que:

- 1.º O sujeito passivo tenha adquirido os bens para proceder à sua transmissão subsequente nesse Estado membro e inclua essa operação na declaração recapitulativa
- 2.º O adquirente dos bens transmitidos nesse Estado membro seja um sujeito passivo aí registado
- 3.º O adquirente seja expressamente designado (na fatura) como devedor do imposto

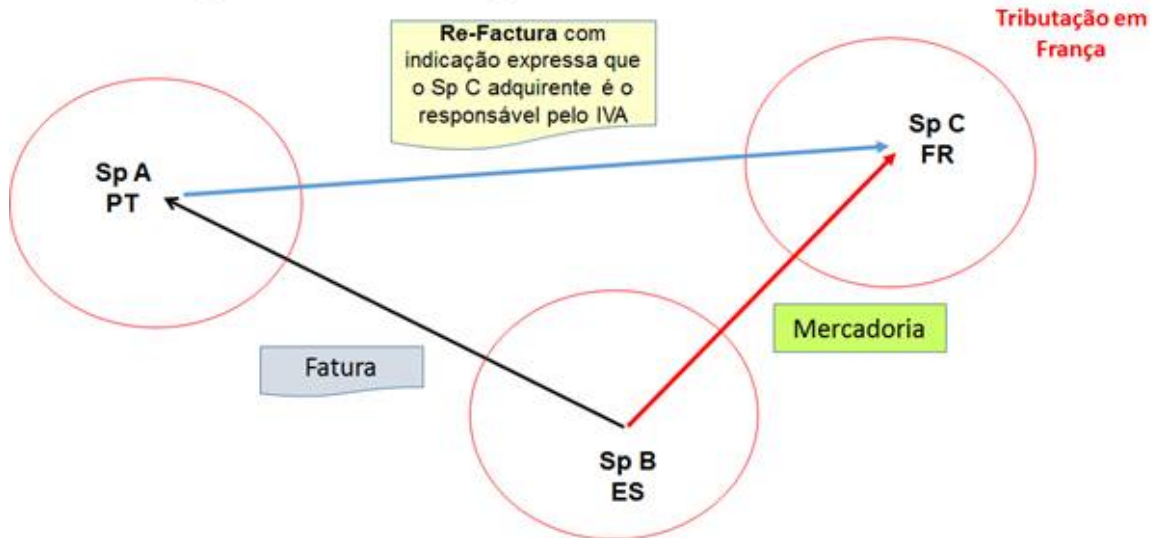
O caso particular das operações triangulares

O mecanismo de segurança anteriormente referido aplicado às designadas operações triangulares, ou seja, operações em que o circuito documental não acompanha diretamente a movimentação física dos bens transacionados.

Assim, é fundamental nestes casos a existência de medidas de simplificação, ficcionando-se para o que sujeito passivo vendedor efetua uma aquisição intracomunitária de bens isenta no território de chegada dos bens, seguida de uma transmissão interna de bens nesse mesmo território para o cliente efetivo, beneficiando de disposições similares às do art.º 15.º, n.º 2 do CIVA no território onde se efetua a aquisição (primeiro momento) e a transmissão (segundo momento).

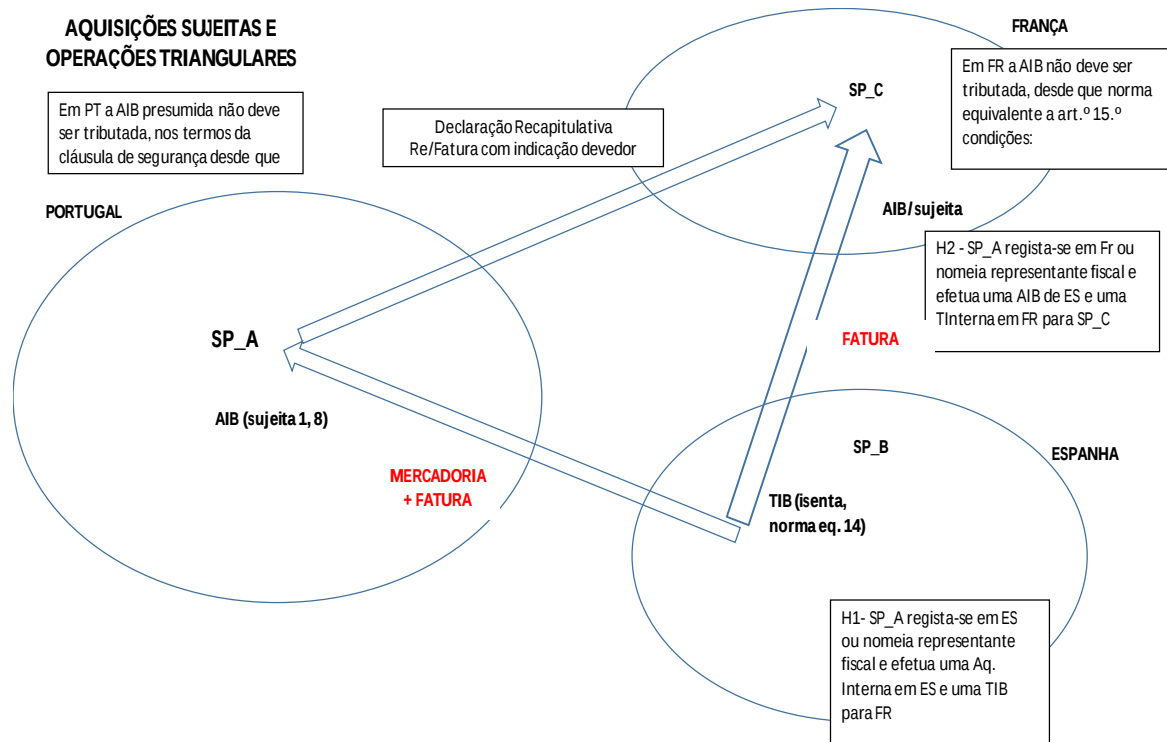
Por exemplo:

Localização – operação triangular [Art.º 8.º, n.º 3]



Neste caso, a França não tributa a aquisição intracomunitária efetuada no seu território pelo sujeito passivo localizado no território nacional, nem tributa a posterior transmissão interna do sujeito passivo localizado no território nacional do mesmo bem para o sujeito passivo localizado em França.

As medidas de simplificação constituem uma alternativa ao processo que, concetualmente, seria aplicável, mas com um peso burocrático significativo que poderia constituir um entrave à eficiência do comércio de livre circulação no espaço europeu, ou seja, o sujeito passivo localizado em Portugal devia registar-se em França como sujeito passivo para efeitos de IVA para efetuar a aquisição intracomunitária naquele território ao fornecedor localizado em Espanha e posteriormente a transmissão interna ao seu cliente localizado em França, para o que seria obrigado a cumprir todas as obrigações declarativas, de faturação e de entrega de imposto à Administração fiscal francesa (liquidado na aquisição intracomunitária e na transmissão interna, com o respetivo direito à dedução).



Transmissões intracomunitárias com instalação ou montagem

[Art.º 9.º]

Correspondem a transferências (movimentos de bens entre dois EM) que não dão origem a transmissões ou aquisição intracomunitária de bens - qualificam-se como transmissões internas efetuadas no território de chegada dos bens

Para o efeito devem cumprir as seguintes condições

- Os bens sejam expedidos ou transportados a partir do território de um E.M. para o território de outro E.M. para serem instalados ou montados
- Sejam expedidos por um sujeito passivo ou por sua conta

Os sujeitos passivos que efetuam estas operações tem de registar-se no E.M. da chegada dos bens

Tributação ocorre no lugar de instalação ou montagem quando:

- As transmissões de bens sejam expedidas ou transportadas a partir de um E.M.
- Por um sujeito passivo ou por sua conta
- Impliquem a instalação ou montagem noutra E.M.

Os sujeitos passivos que procedem a transmissões de bens com instalação ou montagem são obrigados a registarem-se no Estado membro da instalação ou montagem e emitirem aí uma fatura com o valor total da operação, liquidando o IVA correspondente. A entrada dos bens no território da instalação ou montagem é considerada transferências, as quais nos termos do art.º 7.º, n.º 2, al. a), não são consideradas transmissões de bens.

Isenções nas operações intracomunitárias

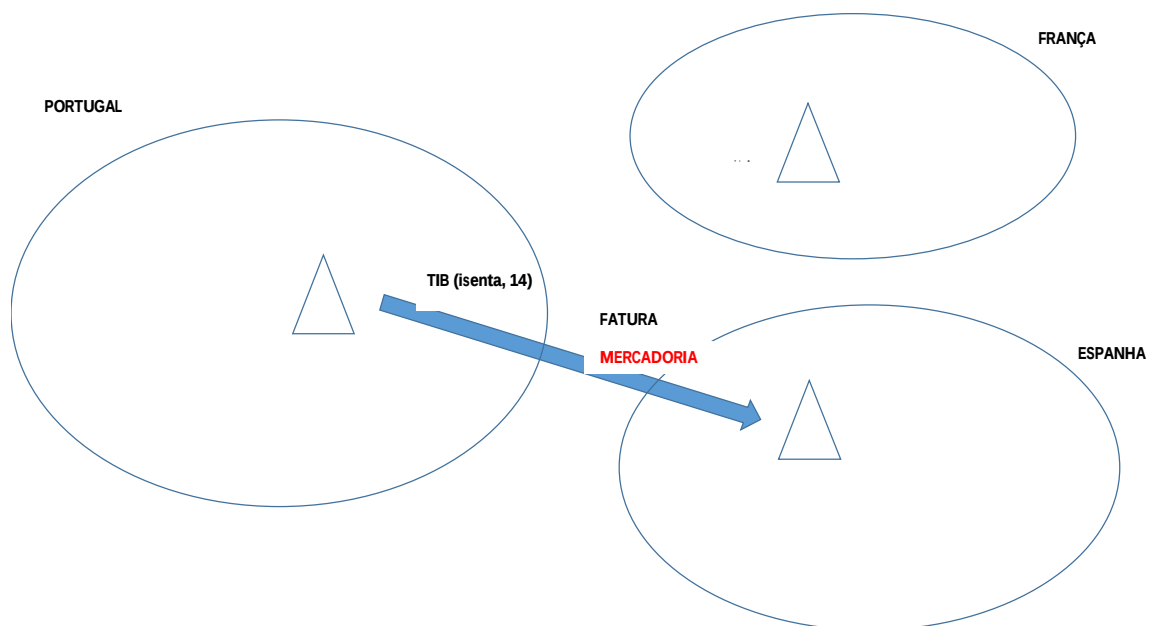
O RITI prevê três tipos de isenções nas operações intracomunitárias - nas transmissões, nas aquisições e nas importações.

Nas transmissões [Art.º 14.º]

Estão isentas as transmissões de:

- Bens a partir do território nacional para outro para E.M. cujo adquirente seja:
 - sujeito passivo de imposto nesse E.M.
 - tenha o número fiscal para realizar a aquisição e
 - aí se encontre abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias.
- Meios de transporte novos;
- Bens expedidos ou transportados pelo sujeito passivo com destino a outro E.M. para as necessidades da sua empresa que preencham os requisitos das isenções para as transmissões de bens.
- Bens sujeitos a impostos especiais de consumo quando o adquirente seja sujeito passivo isento ou não registado para efeitos de IVA.

ISENÇÕES NAS TIB



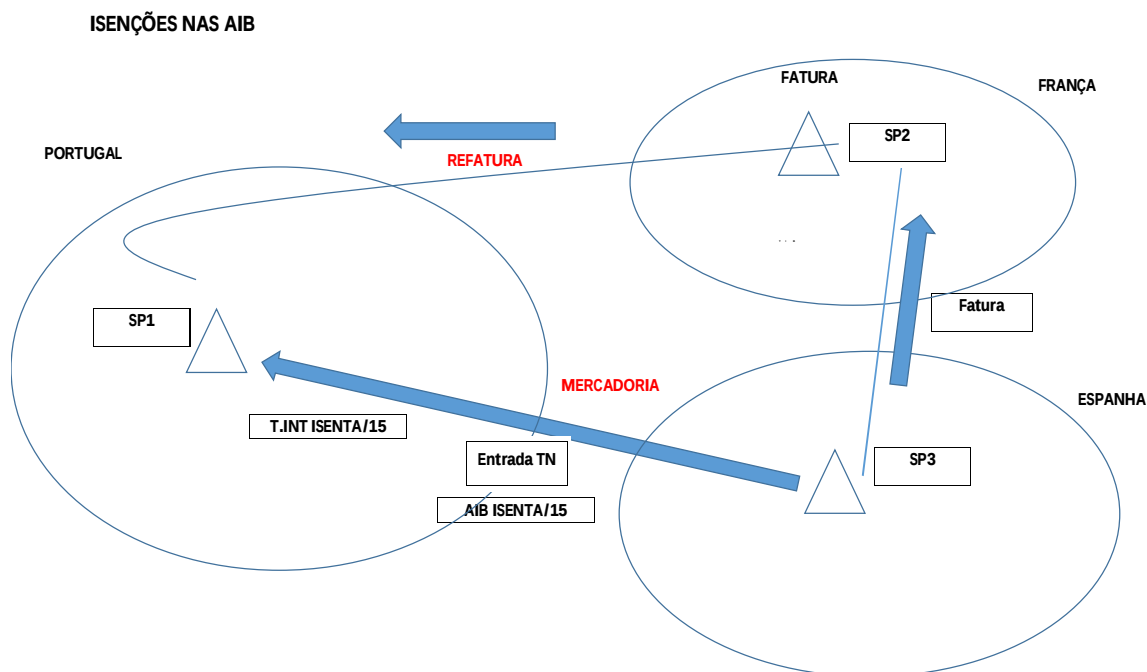
Nas aquisições [Art.º 15.º]

Estão isentas as aquisições de bens cujo lugar de chegada seja o território nacional e se verifiquem as seguintes condições:

- Cuja **transmissão** ou **importação** no território nacional seja isenta de imposto (CIVA, art.ºs 9.º a 15.º)

- Nas **operações triangulares** – quando lugar de chegada seja o **território nacional** e se verifiquem simultaneamente as seguintes **condições**
 - Sejam efetuadas por um **sujeito passivo não residente** - sem estabelecimento estável e sem número de IVA no território nacional
 - Os bens sejam expedidos ou transportados a partir de E.M. **diferente** do E.M. de registo de IVA do sujeito passivo que efetua a aquisição
 - Os bens sejam adquiridos para serem **transmitidos subsequentemente** no território nacional pelo sujeito passivo que efetua a aquisição
 - A **transmissão seja efetuada para um sujeito passivo** (cliente) registado no território nacional
 - O sujeito passivo (cliente) seja expressamente designado **na fatura** pelo sujeito passivo (fornecedor) como **devedor do imposto**

A aplicação da isenção nas aquisições intracomunitárias de bens, suporta a mecânica das operações triangulares, ou seja, um sujeito passivo que adquire um bem a outro sujeito passivo localizado noutro Estado membro e recebe esses mesmos bens a partir de um Estado membro terceiro, esses bens são isentos à entrada e na sequência da circulação em território do respetivo Estado membro com destino ao sujeito passivo adquirente, desobrigando assim o vendedor, como medida de simplificação, de ter que se registar nesse Estado membro para efetuar a aquisição dos bens provenientes do Estado membro terceiro. A transmissão interna dos bens será sujeita a IVA com a entrega ao adquirente final.



Nas importações

[Art.º 16.º]

Estão isentas as importações de bens efetuadas por um sujeito passivo, agindo como tal, quando esses bens:

- tenham como destino um outro Estado membro
- e
- a respetiva transmissão efetuada pelo importador seja isenta de imposto nos termos do art.º 14.º.

De acordo com o n.º 4 do art.º 16.º, para cumprimento do n.º 3 do mesmo artigo, o representante indireto devidamente habilitado para apresentar declarações aduaneiras é devedor do imposto que se mostre devido e fica obrigado a comprovar os requisitos referidos no n.º 2, bem como incluir a subsequente transmissão isenta nos termos do artigo 14.º na respetiva declaração periódica de imposto e na declaração recapitulativa a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 23.º.

Assim, a importação de bens efetuada em território nacional por um sujeito passivo, quando a mesma preceda uma imediata transmissão isenta dos mesmos bens com destino a outro Estado membro, pode beneficiar da isenção do IVA desde que se verifiquem as condições no momento da importação.

Apenas aplicável se a expedição ou transporte dos bens para um adquirente situado noutro E.M. for consecutiva à importação e o sujeito passivo:

- indicar o seu n.º de identificação fiscal ou do seu representante fiscal
- indicar o n.º de identificação fiscal do adquirente noutro E.M.
- provar que os bens importados de destinam a ser transportados ou expedidos com destino a outro E.M.

Conceito de expedição ou transporte dos bens consecutiva à importação:

- quando se realiza imediatamente após o tempo estritamente necessário para a prática de atos e formalidades aduaneiras, bem como para o transbordo para o meio de transporte que entregue esses bens no E.M. de destino. O termo *expedição*, no sentido desta norma, pressupõe a deslocação física de um bem de um Estado membro para outro, condição que estabelece a diferença entre uma operação intracomunitária e a que se realiza no interior do país, pois, só assim é possível a aplicação do princípio da atribuição da receita fiscal ao Estado membro onde ocorre o consumo final, ou seja, o princípio da tributação no destino aplicável ao comércio intracomunitário.

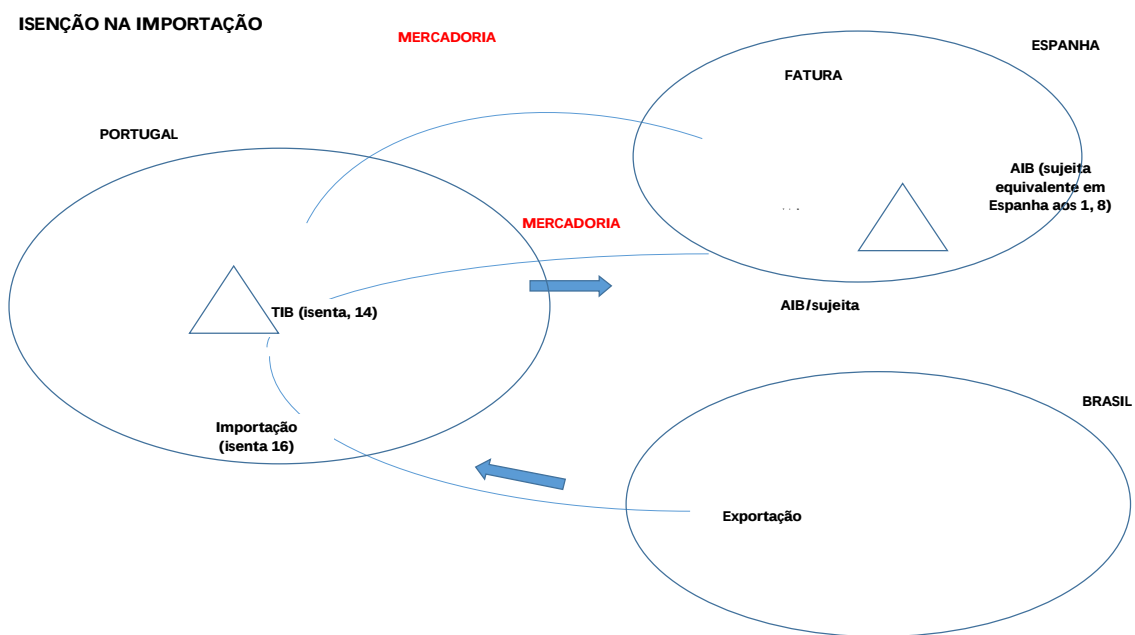
Outras condições para a realização das importações:

Se a pessoa por conta de quem é feita a declaração de importação for:

- sujeito passivo não residente sem estabelecimento estável que utiliza um número fiscal atribuído noutro E.M. deve fazer-se representar perante a Alfândega por um representante indireto - que deve ser sujeito passivo residente e responsável solidário pela dívida;
- sujeito passivo não residente sem estabelecimento estável e sem número fiscal atribuído noutro E.M. deve registar-se e nomear representante fiscal - que deve ser sujeito passivo residente e responsável solidário pela dívida.

A isenção numa transmissão intracomunitária de bens só se verifica se, para além das condições impostas relativamente ao adquirente, ocorrer a saída física dos bens do território nacional, tal como advém da expressão *"a partir do território nacional para outro Estado membro com destino ao adquirente"*, condição, aliás, determinante na qualificação da natureza intracomunitária de uma transmissão.

A verificação de tais condições, com vista à aplicação da isenção mencionada em determinada transação, incumbe ao sujeito passivo vendedor, o qual deve ser capaz de comprovar o cumprimento de todos os requisitos exigidos pelo art.º 14º do RITI, designadamente o transporte de bens para outro Estado membro, sob pena da operação ser considerada localizada em território nacional e como tal sujeita a imposto.



Facto gerador

[Art.º 12º]

Nas aquisições intracomunitárias de bens, o imposto é devido no momento em que os bens são colocados à disposição do adquirente, sendo aplicável, em idênticas condições, o previsto no art.º 7.º do CIVA para as transmissões de bens.

Exigibilidade

[Art.º 13.º]

A exigibilidade do imposto ocorre:

- No 15.º dia do mês seguinte àquele em que o imposto é devido
- Na data da emissão da fatura do fornecedor, se esta for anterior
- Não há lugar à exigibilidade de imposto nos adiantamentos

Valor tributável e taxas

[Art.º 17.º e 18.º]

Seguem genericamente as regras estabelecidas no CIVA, nos seus art.ºs 16.º e 18.º.

Medidas de harmonização e simplificação de determinadas regras do imposto em matéria de tributação das trocas comerciais entre os Estados membros (*Quick Fixes*)

A Diretiva 2006/112/CE (Diretiva IVA) foi alterada pela Diretiva (UE) 2018/1910, do Conselho, de 4 de dezembro de 2018, no que respeita à harmonização e simplificação de determinadas regras do imposto em matéria de tributação das trocas comerciais entre os Estados membros (trocas intracomunitárias), cujas medidas ficaram conhecidas com a designação de *quick fixes*.

Por sua vez, o Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011, foi objeto de alteração pelo Regulamento de Execução (UE) 2018/1912 do Conselho, de 4 de dezembro de 2018, o qual introduziu uma medida de simplificação relativa à prova do transporte para efeitos da aplicação da isenção de IVA nas transmissões intracomunitárias, com entrada em vigor em janeiro de 2020.

Por fim, a Diretiva (UE) 2018/1910 do Conselho, contempla medidas de simplificação das regras aplicáveis às operações transfronteiriças, respeitantes ao regime de vendas à consignação em transferências intracomunitárias, às operações em cadeia e à aplicação de regras de validação do número de identificação fiscal para efeitos da aplicação da isenção nas transmissões intracomunitárias de bens.

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

- 214.** A empresa *Doces Pecados*, sujeito passivo de IVA com sede em Lisboa, adquire um lote de chocolates em Bruxelas a um sujeito passivo de IVA naquele país, pelo montante de 50.000, tendo fornecido o seu número de identificação fiscal. Os chocolates foram expedidos diretamente pelo vendedor a partir da Bélgica para Portugal. Esta operação em termos de IVA é:
- A.** Uma aquisição intracomunitária de bens pela qual é devido IVA à taxa em vigor no território nacional.
 - B.** Uma aquisição interna pela qual é devido IVA pela taxa em vigor no território nacional.
 - C.** Uma aquisição intracomunitária de bens isenta de IVA no território nacional.
 - D.** Uma importação de bens sujeita a IVA no território nacional.
- 215.** Uma empresa comercial, sediada em Leiria, adquire diversos produtos de higiene e limpeza a uma empresa localizada em Espanha, sujeito passivo de IVA naquele País. A empresa portuguesa não indicou ao seu fornecedor o seu número de identificação fiscal. Esta aquisição é qualificada como:
- A.** Aquisição interna de bens localizada em Portugal, porque o adquirente não indicou o seu número de identificação fiscal.
 - B.** Importação.
 - C.** Aquisição intracomunitária de bens localizada em Portugal.
 - D.** Aquisição interna de bens localizada em Espanha.
- 216.** Uma empresa localizada em França, sujeito passivo de IVA naquele País, pretende efetuar transmissões de bens no território nacional, os quais serão transferidos previamente da sua sede localizada em Toulouse para um armazém alugado em Lisboa. O manuseamento dos bens no armazém de Lisboa é efetuado pelos funcionários da empresa e posteriormente, de acordo com as encomendas recebidas, expedidos para clientes sujeitos passivos de IVA localizados no território nacional. A transferência dos bens de França para o armazém da empresa localizado em Lisboa encontra-se:
- A.** Isenta de IVA.
 - B.** Sujeita a IVA à taxa aplicável em vigor em França.
 - C.** Sujeita a IVA à taxa aplicável em vigor em Portugal.
 - D.** Fora do campo de aplicação do IVA.
- 217.** Uma empresa residente em Itália, sujeito passivo em IVA naquele País, distribuidora de mobiliário de escritório, pretende expandir o seu negócio para a península ibérica, tendo instalado um espaço de exposições na Exponor para apresentação e demonstração desses produtos a potenciais clientes, tendo transferido para aquele espaço um conjunto de mobiliário. A transferência daqueles bens para Portugal é qualificada como:
- A.** Uma aquisição intracomunitária de bens isenta de IVA no território nacional.
 - B.** Uma aquisição intracomunitária de bens sujeita a IVA no território nacional.
 - C.** Assimilada a uma prestação de serviços intracomunitária por se tratar de utilização dos bens para as necessidades da empresa no território nacional.
 - D.** Uma operação fora do campo de incidência do IVA por se tratar de uma transferência de bens para o território nacional com o objeto de utilização temporária em prestações de serviços.

- 218.** A sociedade Júpiter, localizada em Aveiro, sujeito passivo de IVA, adquire um lote de desidratadores de alimentos a empresa localizada na Polónia, sujeito passivo de IVA naquele país, ao qual fornece o seu número de identificação fiscal. Por instruções da Júpiter, os equipamentos são enviados pelo fornecedor diretamente para o Luxemburgo e entregues ao seu cliente sujeito passivo localizado naquele País, destinatário final dos mesmos. Na fatura emitida ao cliente localizado no Luxemburgo, a sociedade Júpiter designa expressamente aquele sujeito passivo como devedor do imposto pela transmissão dos bens e inclui a operação efetuada na declaração recapitulativa do período respetivo. Esta operação enquadra-se para efeitos de IVA como:
- A.** Uma aquisição intracomunitária de bens presumida no território nacional seguida de transmissão intracomunitária de bens para o território luxemburguês.
 - B.** Uma aquisição intracomunitária de bens isenta no território luxemburguês seguida de transmissão de bens sujeita no mesmo território.
 - C.** Uma aquisição intracomunitária de bens isenta no território luxemburguês seguida de uma transmissão de bens isenta no mesmo território.
 - D.** Uma aquisição intracomunitária de bens presumida tributada no território nacional.
- 219.** Uma empresa sediada na Alemanha, sujeito passivo de imposto naquele País, fabricante de pavilhões industriais pré-fabricados, transporta para o território nacional um pavilhão para a instalação de uma linha de montagem de cablagens para pequenos eletrodomésticos. A empresa alemã expediu os materiais do pavilhão e procedeu à sua montagem em Portugal. Esta operação para efeito de IVA considera-se:
- A.** Uma aquisição intracomunitária de bens, tributada em Portugal, sendo responsável pela liquidação do imposto a empresa portuguesa.
 - B.** Uma transmissão intracomunitária de bens não tributada em Portugal, seguida de uma prestação de serviços tributada em Portugal, sendo responsável pela liquidação do imposto a empresa alemã.
 - C.** Uma aquisição com instalação ou montagem tributada em Portugal, sendo responsável pela liquidação do imposto a empresa portuguesa.
 - D.** Uma aquisição de bens, tributada em Portugal, sendo responsável pela liquidação do imposto a empresa alemã.
- 220.** Um sujeito passivo de IVA, com sede no território nacional, transfere um bem móvel corpóreo para outro Estado membro da União Europeia, a fim de ser objeto de uma peritagem e posteriormente reexpedidos para o território nacional, logo que a execução material do serviço esteja concluída. Esta operação:
- A.** É qualificada como uma transmissão de bens efetuada a título oneroso.
 - B.** É qualificada como uma prestação de serviços efetuada a título oneroso.
 - C.** É qualificada como uma transferência de bens móveis corpóreos fora do campo de incidência do IVA.
 - D.** É qualificada como uma transferência de bens móveis corpóreos isenta de IVA.

- 221.** A empresa Alumina, SA, com sede em Setúbal, sujeito passivo de IVA do regime normal, vende 10 toneladas de folha de alumínio a um cliente estabelecido na Holanda, também sujeito passivo de IVA do regime normal neste país, pelo valor de 35.000. A empresa holandesa fornece o seu número de identificação fiscal à empresa portuguesa para a aquisição de folha de alumínio, tendo a mercadoria sido transportada diretamente de Portugal para a Holanda por um transportador sujeito passivo em Portugal, por conta do adquirente. Esta operação para efeito de IVA é:
- A. Uma transmissão intracomunitária de bens sujeita a IVA em Portugal.
 - B. Uma transmissão intracomunitária de bens isenta de IVA em Portugal.
 - C. Uma exportação isenta de IVA em Portugal.
 - D. Nenhuma das respostas anteriores está correta.
- 222.** Uma empresa, sujeito passivo de IVA, com sede em Coimbra, vende 1 tonelada de rolhas para um sujeito passivo localizado na Hungria, que forneceu o seu número de identificação fiscal para esta operação. O sujeito passivo húngaro encontra-se no regime de isenção naquele país. Esta operação enquadra-se como:
- A. Uma transmissão de bens tributada no território nacional.
 - B. Uma transmissão de bens fora do campo de aplicação do IVA.
 - C. Uma transmissão intracomunitária de bens isenta no território nacional.
 - D. Nenhuma das respostas anteriores está correta.
- 223.** A sociedade Moda Internacional, sujeito passivo de IVA, vende a um cliente localizado na Grécia, um lote de calças de ganga, expedidos diretamente da sua fábrica em Trofa com destino aquele país. O adquirente grego não forneceu o seu número de identificação fiscal para efetuar a aquisição. Esta transmissão considera-se:
- A. Isenta de IVA.
 - B. Sujeita a IVA na Grécia.
 - C. Sujeita a IVA em Portugal.
 - D. Fora do campo de incidência do IVA
- 224.** A empresa *Orquídea*, com sede em Portimão, sujeito passivo de IVA, com a atividade de secagem e desidratação de frutos, vende a um cliente particular, residente em França, 50 Kg de pasta de figo, pelo valor total de 2.500. A mercadoria é transportada pelo cliente de Portimão para França. Esta operação:
- A. A operação está isenta de IVA.
 - B. A operação está sujeita a IVA.
 - C. A operação está fora do campo de incidência do IVA.
 - D. A operação está sujeita a IVA se o adquirente indicar o seu número de identificação fiscal em França.

- 225.** Uma sociedade (P) com sede em Lisboa, sujeito passivo de IVA, adquire a uma empresa (F) localizada em França, sujeito passivo de IVA naquele País e sem qualquer outro registo para efeitos de IVA em Portugal, um lote de semicondutores para aplicações eletrónicas. Estes bens são fornecidos por uma empresa (C) localizada em Espanha, sujeito passivo de IVA naquele país, ao qual a empresa (B) fornece o seu número de identificação fiscal. Por instruções da empresa (F), a mercadoria é enviada pelo fornecedor (C) diretamente de Espanha para Portugal, para o destinatário final das mesmas a sociedade (P). Na fatura emitida pela empresa (B) ao cliente localizado em Portugal (A), este é expressamente designado como devedor do imposto pela aquisição dos bens. A empresa (B) inclui a operação efetuada na declaração recapitulativa do respetivo período em França. Esta operação no território nacional enquadra-se para efeitos de IVA com respeito à empresa (B) francesa, como:
- A.** Uma aquisição intracomunitária de bens isenta no território nacional seguida de uma transmissão interna de bens isenta no território nacional.
 - B.** Uma aquisição intracomunitária de bens presumida tributada no território nacional.
 - C.** Uma aquisição intracomunitária de bens isenta no território nacional seguida de transmissão de bens sujeita no território nacional.
 - D.** Uma aquisição intracomunitária de bens presumida no território espanhol seguida de transmissão intracomunitária de bens para o território nacional.
- 226.** Uma sociedade tipográfica localizada em Vigo (Espanha), sujeito passivo de IVA naquele País, adquire a uma empresa localizada nos Estados Unidos uma máquina rotativa de impressão, a qual é expedida por via marítima diretamente daquele país para o porto de Leixões. A empresa espanhola nomeou para esta operação um representante fiscal em Portugal, tendo a máquina sido, consecutivamente ao desalfandegamento, expedida por via terrestre para Vigo (Espanha), destino final do equipamento. Esta operação constitui no território nacional:
- A.** Aquisição intracomunitária isenta de IVA no território nacional seguida de transmissão intracomunitária sujeita a IVA no território nacional.
 - B.** Importação sujeita a IVA no território nacional seguida de transmissão intracomunitária isenta de IVA para Espanha.
 - C.** Importação isenta de IVA no território nacional seguida de transmissão intracomunitária isenta de IVA para Espanha.
 - D.** Nenhuma das respostas está correta.
- 227.** Um sujeito passivo de IVA, residente no território nacional, adquire a um fornecedor localizado na Índia, 30.000 *t-shirts* expedidas diretamente por via marítima daquele País para o porto de Roterdão, na Holanda, sendo o destino final da mercadoria o estabelecimento do sujeito passivo português localizado em Guimarães. O sujeito passivo português faz-se representar por um representante indireto devidamente habilitado para efetuar o desembaraço alfandegário e a subsequente transmissão para Portugal. Esta operação qualifica-se como:
- A.** Importação isenta de IVA na Holanda, seguida de transmissão intracomunitária isenta de IVA na Holanda e de aquisição intracomunitária sujeita a IVA no território nacional.
 - B.** Importação sujeita a IVA na Holanda, seguida de transmissão intracomunitária isenta de IVA da Holanda para Portugal e de aquisição intracomunitária isenta de IVA no território nacional.
 - C.** Importação isenta de IVA na Holanda, seguida de transmissão intracomunitária sujeita a IVA na Holanda e de aquisição intracomunitária isenta de IVA no território nacional.
 - D.** Importação sujeita a IVA na Holanda, seguida de transmissão intracomunitária isenta de IVA na Holanda e de aquisição intracomunitária sujeita a IVA no território nacional.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

- 228.** Após a abolição das fronteiras fiscais e a criação do mercado único, a União Europeia estabeleceu um regime transitório de tributação das transmissões intracomunitárias de bens. Refira as razões que estiveram na origem do estabelecimento desse regime transitório e explicita quais as suas principais características.
- 229.** Comente a seguinte afirmação:
 “O IVA é um imposto adaptado às regras de harmonização fiscal que regem a tributação indireta dos Estados membros da União Europeia”.
- 230.** Indique qual a localização para efeito de tributação em IVA das seguintes transmissões de bens, considerando que todos os intervenientes cumprem todas as obrigações exigidas para a realização das operações (de comunicação da identificação fiscal, de faturação e declarativas), e justifique com as normas jurídico-tributárias aplicáveis:
- 230.1.** A empresa PT, localizada em Portugal, sujeito passivo de IVA, adquire à empresa FI, localizada na Finlândia, sujeito passivo de IVA naquele País, um conjunto de mobiliário de escritório, que é expedido diretamente da Finlândia para a empresa L, localizada na Luxemburgo, também sujeito passivo de IVA, por instruções da empresa P, destino final do equipamento. A empresa P refatura a mercadoria à empresa L e inclui a operação na declaração recapitulativa.
- 230.2.** A empresa F, localizada em França, sujeito passivo de IVA naquele País, vende à empresa IT, localizada Itália e também sujeito passivo, 200 caixas de cremes de beleza, as quais são expedidas diretamente para a empresa P, localizada em Portugal e também sujeito passivo, destino final da mercadoria. A empresa IT refatura a mercadoria à empresa P;
- 230.3.** A empresa BE, localizada na Bélgica, sujeito passivo de IVA naquele País, vende e fatura à empresa GB, localizada em Gibraltar, 500 caixas de chocolate, o qual é expedido diretamente para a empresa PT, localizada em Portugal e sujeito passivo de IVA, destino final da mercadoria. A empresa G refatura a mercadoria à empresa P.
- 230.4.** A empresa PT, localizada em Lisboa, sujeito passivo de IVA, vende um cofre de alta segurança à empresa DE, localizada na Alemanha, sujeito passivo naquele País. A empresa PT expede o equipamento diretamente por via terrestre para a empresa CH localizada na Suíça e fatura o equipamento à empresa DE. A empresa DE refatura o fornecimento do cofre à empresa CH.
- 230.5.** Uma empresa com sede em Famalicão, sujeito passivo de IVA do regime normal, adquire 20 máquinas de costura industriais a uma empresa localizada na Suécia, sujeito passivo de IVA naquela País, que procede à respetiva faturação. As máquinas de costura são produzidas por uma empresa localizada na China e expedidas diretamente da China para Portugal, por via marítima.
- 230.6.** A empresa P1, localizada em Portugal e sujeito passivo de IVA, vende e fatura à empresa P2, localizada também em Portugal e também sujeito passivo de IVA, mármore para a construção civil, os quais são expedidos diretamente para a empresa H, localizada na Hungria e também sujeito passivo IVA, destino final da mercadoria. A empresa P2 refatura a mercadoria à empresa H.

- 230.7.** A empresa P1, localizada em Portugal e sujeito passivo de IVA, vende e fatura à empresa ES, localizada em Espanha e também sujeito passivo, um lote de sapatos, os quais são expedidos diretamente para a empresa P2, localizada em Portugal e também sujeito passivo, destino final da mercadoria. A empresa ES refatura a mercadoria à empresa P2.
- 230.8.** A empresa P1, localizada em Portugal e sujeito passivo de IVA, vende e fatura à empresa P2, localizada em Portugal e também sujeito passivo, 1 tonelada de manga plástica em polietileno, a qual é expedida diretamente para a empresa ES, localizada em Espanha e também sujeito passivo neste País, destino final da mercadoria. A empresa P2 refatura a mercadoria à empresa E.
- 231.** Uma empresa localizada em Bélgica, sujeito passivo naquele País, transfere mercadorias a partir da sua sede em Antuérpia para um depósito num armazém alugado que se encontra localizado em Lisboa. A empresa belga não possui representante fiscal em Portugal e efetua as vendas para os seus clientes, exclusivamente sujeitos passivos de IVA e residentes no território nacional, a partir do referido armazém. O manuseamento dos artigos durante e permanência no armazém é efetuado por colaboradores contratados em Portugal pela empresa belga, e a sua expedição para os clientes é efetuada de acordo com a chegada das encomendas, acompanhadas por uma guia de transporte. Semanalmente, as guias de transporte são enviadas para a sede da empresa em Antuérpia que procede, com base nas mesmas, à faturação direta para os clientes localizados no território nacional. Considerando o modelo de negócio descrito, pretende-se que analise e enquadre a atividade exercida em Portugal pela empresa belga, à luz das normas jurídico-tributárias do IVA aplicáveis, formulando as hipóteses que considerar necessárias para suprir eventuais lacunas da informação.
- 232.** A sociedade Marisol, com sede em Sevilha-Espanha, sujeito passivo de IVA naquele País, fabricante de óleos essenciais, adquire matérias-primas a um fornecedor localizado no Brasil, as quais foram expedidas por via marítima diretamente do porto de Santos naquele País para o porto de Sines, no território nacional. A empresa espanhola nomeou para esta operação um representante fiscal em Portugal, tendo as matérias-primas, consecutivamente ao desalfandegamento, sido expedidas por via terrestre para Sevilha-Espanha, destino final das mesmas. Enquadre a operação em sede de IVA e fundamente com as normas jurídico-tributárias aplicáveis.
- 233.** A sociedade Aromas localizada em Évora, sujeito passivo de IVA, adquire a uma empresa localizada no Egito um lote de flor de jasmim, ingrediente para a fabricação de perfumes, o qual é expedida diretamente por via marítima daquele País para o porto de Génova, em Itália. Imediatamente após o desalfandegamento, o equipamento é transportado por via terrestre para o território nacional, cujo destino final é o estabelecimento da sociedade Aromas em Évora. Enquadre a operação em sede de IVA e fundamente com as normas jurídico-tributárias aplicáveis.
- 234.** A empresa A, com sede no território nacional, fornece tecidos à empresa B, com sede na Polónia, por encomenda da empresa C, com sede na Suíça, no âmbito de um contrato celebrado entre a empresa A e a empresa C. Nos termos de uma cláusula daquele contrato, a empresa A obriga-se a faturar à empresa C os tecidos que envia diretamente para a empresa B na Polónia. Pretende-se que analise as operações descritas e indique qual o enquadramento em sede de IVA, nomeadamente, no que se refere às obrigações que decorrem do cumprimento da cláusula de faturação. Fundamente com as normas jurídico-tributárias aplicáveis e formule as hipóteses que considere necessárias para preencher eventuais lacunas da informação.

235. A sociedade Fibras localizada em Setúbal, sujeito passivo de IVA, pretende adquirir um lote de aglomerados de fibra de madeira a uma empresa localizada na Suécia, sujeito passivo de IVA naquele país, ao qual irá fornecer o seu número de identificação fiscal. O destinatário final dos materiais é um cliente da Fibras localizado em Espanha, sujeito passivo de IVA neste País.

Contudo, alternativamente, a Fibras admite considerar a aquisição daqueles materiais a um fornecedor localizado no Brasil por apresentar um preço mais competitivo, embora sujeita a constrangimentos de natureza aduaneira.

No quadro descrito, as hipóteses, de abastecimento e logísticas, equacionadas pela Fibras para o fornecimento da mercadoria ao cliente localizado em Espanha são as seguintes:

Hipótese 1

Aquisição ao fornecedor sueco, o qual, mediante instruções da Fibras, envia por via terrestre a mercadoria diretamente para os armazéns do cliente localizado em Espanha;

Hipótese 2

- a) Aquisição ao fornecedor sueco, o qual envia a mercadoria por via marítima diretamente para os armazéns em Portugal da empresa Fibras;
- b) A Fibras depois de receber a mercadoria nos seus armazéns em Lisboa, envia diretamente por via terrestre a mercadoria para o cliente em Espanha.

Hipótese 3

- a) Aquisição da mercadoria a efetuar ao fornecedor no Brasil, sendo a mesma enviada diretamente por via marítima daquele País para o porto de Algeciras, em Espanha, e transportadas por via terrestre, consecutivamente ao seu desalfandegamento, diretamente para Lisboa;
- b) A Fibras depois de receber a mercadoria nos seus armazéns em Lisboa, envia diretamente por via terrestre a mercadoria para o cliente em Espanha.

Hipótese 4

Aquisição da mercadoria a efetuar ao fornecedor localizado no Brasil, sendo a mesma enviada diretamente por via marítima daquele País para o porto de Algeciras, em Espanha, e transportadas por via terrestre, consecutivamente ao seu desalfandegamento, diretamente para o cliente localizado em Espanha.

Pretende-se que aprecie e efetue o enquadramento jurídico-tributário em sede de IVA das hipóteses alternativas descritas pela sociedade Fibras para a realização da operação.

13

REGULARIZAÇÕES

A questão das regularizações de imposto

Por força de alterações posteriormente verificadas nas condições ou circunstâncias das operações, conduzem à necessidade de regularização do IVA já liquidado ou deduzido.

As regularizações de imposto ocorrem quando por alguma razão depois de emitida a fatura:

- O valor tributável de uma operação ou
- O respetivo imposto venham a sofrer qualquer retificação

O mecanismo desta norma não se aplica a regularizações relativas a

- Sujeitos passivos mistos
- Direito à dedução ou reembolso de imposto entregue em excesso

Tipo de regularizações

Distinguem-se dois tipos de regularizações, considerando a sua interferência na esfera de terceiros ou não. Assim, em situações com interferência na esfera de terceiros, encontramos operações anuladas ou quando seja diminuído o seu valor tributável.

Em situações com interferência na esfera de terceiros

No caso de operações anuladas ou quando seja **diminuído o seu valor tributável** – a retificação é **facultativa**

- a dedução do imposto correspondente **pode** ser efetuada pelo fornecedor (a seu favor) até ao final do período de imposto seguinte em que se verificaram as circunstâncias
- a regularização só pode ser efetuada pelo fornecedor após ter na sua posse prova de que o adquirente tomou conhecimento da mesma
- o adquirente retifica até ao fim do período seguinte da receção do documento do fornecedor

No caso de faturas inexatas que já tenham sido registadas

- retificação **obrigatória** quando houver imposto liquidado a menos - até ao final do período seguinte àquele a que respeita a fatura
- retificação **facultativa** quando houver imposto liquidado a mais, mas no prazo limite de 2 anos

Não sendo cumpridos os prazos previstos para as regularizações, o sujeito passivo deve entregar uma declaração de substituição.

Em situações sem interferência na esfera de terceiros

Ocorrem quando se verificam erros materiais ou de cálculo no registo contabilístico, como sejam:

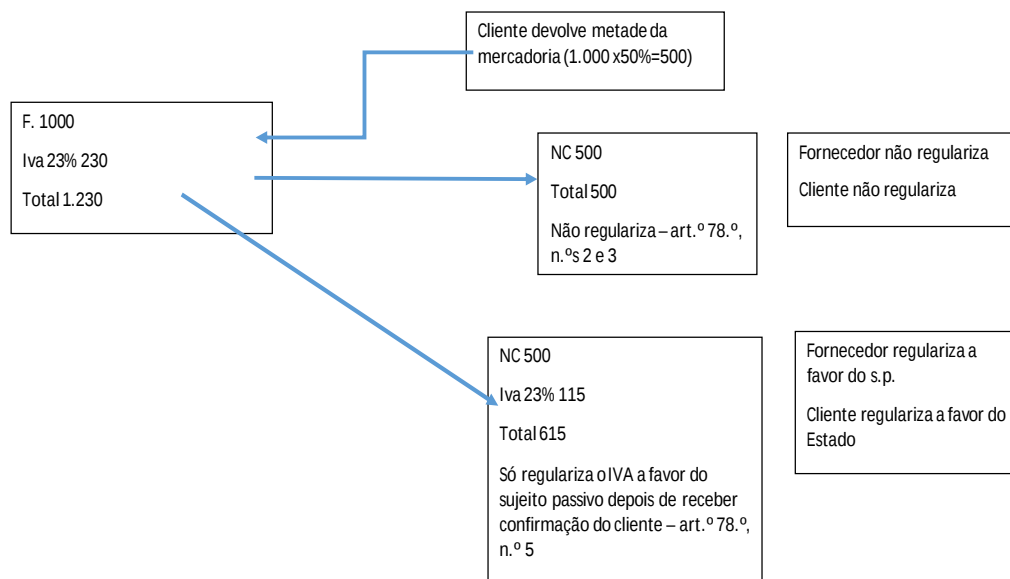
- Erros na transcrição das faturas para os registos;
- Erros na transcrição dos registos para as declarações periódicas.

Nestas situações, as regularizações são obrigatórias quando resulte imposto a menos e facultativas quando resulte imposto a favor do sujeito passivo e só pode ser efetuada no prazo de 2 anos.

Relativamente aos prazos para as regularizações, as contagens são efetuadas do seguinte modo:

- Erros nas faturas - a partir da data do nascimento do direito á dedução – data da fatura ou data em que termina o prazo para a emissão da fatura se aquele não tiver sido cumprido
- Erros nas declarações – a partir da data da sua apresentação ou da data em que termina o prazo de apresentação se aquele não tiver sido cumprido

REGULARIZAÇÕES



PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

- 236.** Considere que a empresa Movscrit, SA, no mês de agosto do ano n vende a um cliente mobiliário de escritório no valor de 10.000. Em setembro do mesmo ano, o cliente devolve a mercadoria, por motivo de apresentar diversas deficiências de fabrico. Qual deve ser o procedimento da Movscrit no mês de outubro do mesmo ano, considerando que foi apenas neste período que efetuou o reconhecimento contabilístico da devolução:
- A.** Emite uma nota de crédito sem a regularização de 2.300 de IVA.
 - B.** Emite uma nota de crédito com a regularização de 2.300 de IVA a seu favor de referente às mercadorias devolvidas e inclui essa regularização na declaração periódica de outubro independentemente de não ter em seu poder prova de que o cliente tomou conhecimento da retificação.
 - C.** Emite uma nota de crédito com a regularização de 2.300 de IVA referente às mercadorias devolvida e não inclui essa regularização na declaração periódica de outubro, ficando a aguardar que o cliente lhe envie a prova de que tomou conhecimento da retificação.
 - D.** As respostas A e C estão corretas, dependendo da opção da Movscrit vem efetuar a regularização do IVA.
- 237.** O sujeito passivo Polietileno 86, SA, em janeiro do ano n , vende duas toneladas de polietileno ao cliente Plásticos Leves, Lda., fabricante de sacos de plástico. Em fevereiro do mesmo ano, o cliente devolve 200 Kg daquelas matérias-primas por não corresponderem às características contratadas. Nestas condições a Polietileno 86 procede do seguinte modo:
- A.** Emite uma nota de crédito ao cliente Plásticos Leves e regulariza o IVA quando o este lhe envia a prova de ter tomado conhecimento da regularização.
 - B.** Não emite nota de crédito ao cliente Plásticos Leves com a regularização o IVA porque não é obrigatório.
 - C.** Emite uma nota de crédito ao cliente Plásticos Leves e regulariza de imediato o IVA sem necessidade de ter prova de que o cliente tomou conhecimento da retificação.
 - D.** As respostas A e B estão corretas.
- 238.** Uma empresa de prestação de serviços emite uma fatura no valor de 5.000 para um cliente, tendo verificado que a taxa de IVA correta a aplicar era de 6% e não de 13%, tendo emitido uma nota de crédito retificativa da fatura inicial e enviada ao cliente nesse mesmo mês. O IVA desta operação:
- A.** É regularizado pela empresa emitente da fatura no montante de 350 a favor do Estado no período seguinte ao da respetiva emissão.
 - B.** É de regularização facultativa pelo que a empresa emitente da fatura pode não a efetuar.
 - C.** É regularizado pela empresa emitente da fatura no montante de 350 a favor do sujeito passivo no período seguinte ao da respetiva emissão.
 - D.** As respostas B e C estão corretas dependendo da opção do sujeito passivo.

- 239.** O contabilista da empresa Descontos Instantâneos, Lda, sujeito passivo de IVA, localizada em Lisboa, que se dedica ao comércio de bijuterias, submeteu eletronicamente a Declaração Periódica de IVA do mês de janeiro, tendo inscrito por lapso no campo 24 "IVA dedutível – outros bens e serviços" o valor de 100.000 quando o valor contabilístico era de apenas 10.000, tendo o erro sido detetado apenas no mês seguinte. Quais os procedimentos que a empresa deve efetuar para regularizar a situação?
- A. Não pode regularizar o imposto.
 - B. Regulariza o imposto relativo ao erro praticado logo que o mesmo é detetado através de uma declaração de substituição.
 - C. Apenas pode regularizar o imposto desde que tenha obtido autorização da AT para o fazer.
 - D. Regulariza o imposto na declaração periódica do período em que o erro foi detetado.
- 240.** O sujeito passivo *Refinex, SA*, registado em sede de IVA, com a atividade de refinação de óleos e gorduras CAE 10420, com sede em Torres Vedras, no ano n adquire um serviço de aluguer de um equipamento a um sujeito passivo de imposto, localizado em Lisboa, em cuja fatura de suporte, datada de 10 de maio desse ano, não foi liquidado IVA. A empresa prestadora de serviços de aluguer do equipamento foi objeto de uma inspeção em n+4, tendo sido obrigada a liquidar IVA por aquele tipo de operações, emitindo ao seu cliente em 2 de janeiro desse ano uma fatura retificativa com a liquidação do IVA devido em n. O IVA constante da fatura retificativa é:
- A. Dedutível pela *Refinex* desde que a fatura cumpra os requisitos materiais, formais e subjetivos exigidos para o efeito;
 - B. Não dedutível pela *Refinex* porque já caducou o prazo para exercer o direito à dedução.
 - C. É reembolsado à *Refinex* pela AT, porque já caducou o prazo para o exercício do direito à dedução.
 - D. Dedutível pela *Refinex* desde que a fatura cumpra os requisitos formais exigidos para o efeito.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

- 241.** A empresa **Sete** adquiriu em outubro do ano n a um fornecedor sediado no território nacional uma torre de refrigeração, o qual efetuou a respetiva instalação e procedeu à emissão da fatura com a aplicação da regra de inversão do sujeito, não tendo consequentemente liquidado o IVA na fatura emitida naquela data, tendo colocado na mesma a indicação "IVA devido pelo adquirente". Em dezembro do ano n+2 aquele fornecedor remeteu à Sete uma nota de crédito, a anular a fatura emitida em outubro de n, em virtude de ter chegado à conclusão que deveria ter liquidado o IVA naquela fatura, e não deveria ter aplicado a regra de inversão, tendo para efeito de regularização da situação emitido uma nova fatura, também datada de dezembro de n+2, exatamente pelo mesmo valor debitado na fatura inicial. Aprecie a exequibilidade desta regularização, fundamentando com as normas jurídico tributárias aplicáveis.
- 242.** Considere que foi acordado entre duas partes envolvidas num determinado negócio que o preço constante das faturas será corrigido posteriormente com um desconto efetuado através de nota de crédito a emitir pelo fornecedor, em que o mesmo não regulariza IVA. O fornecedor, contudo, atrasa-se sempre na emissão das notas de crédito, pelo que o cliente, por questões de tesouraria e de justificação das operações, tem necessidade de emitir nota de débito com a dita correção acordada do preço. Comente a prática seguida pelo cliente à luz das normas aplicáveis às regularizações de IVA.

13

REGIMES ESPECIAIS

REGIME DE ISENÇÃO

A aplicação do IVA aos pequenos operadores económicos levou o legislador a considerar a necessidade de simplificação do processo de cumprimento da obrigação principal e das obrigações acessórias de imposto. Refira sucintamente as disposições normativas que conhece e que visam este objetivo.

Principais características deste regime:

- Benefício de isenção incompleta ou simples – não liquida IVA e não deduz IVA;
- O IVA perde a característica de neutralidade, torna-se um gasto do sujeito passivo e acaba por repercutir-se no consumidor final como imposto oculto, embora suavizado por em teoria não incidir sobre a margem de comercialização;
- Permite a renúncia ao regime e opção pelo regime normal ou pelo regime dos pequenos retalhistas – obriga a uma permanência no regime de opção por 5 anos;
- Obrigações declarativas simplificadas.

Condições de aplicação – cumulativas:

- Não ter contabilidade organizada;
- Não praticar operações de:
 - > Importação
 - > Exportação
 - > Atividades conexas
- Não efetuar transmissão de bens ou prestação de serviços do setor de desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis;
- Não ter atingido no ano civil anterior $VN > € 10.000$, ou $< € 12.500$ que se tributados preencheriam as condições de inclusão no regime dos pequenos retalhistas;
- Na faturação emitida deve constar a menção "IVA-regime de isenção".

REGIME DOS PEQUENOS RETALHISTAS

Principais características:

- Redução da pressão fiscal sobre os pequenos retalhistas
- Não liquidam IVA (exceto nos bens de investimento) mas têm de entregar IVA calculado sobre o volume de compras
- Permite a renúncia ao regime e opção pelo regime normal de tributação – obriga a uma permanência no regime de opção por 5 anos
- Obrigações declarativas simplificadas

Condições de aplicação – cumulativas:

- Ser pessoa singular;
- Não possuir contabilidade organizada para efeitos de IRS;
- Não praticar operações de:
 - > Importação
 - > Exportação
 - > Atividades conexas
 - > Operações intracomunitárias
- Não efetuar transmissão de bens ou prestação de serviços do setor de desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis ou prestação de serviços não isentas > € 250;
- Não ter atingido no ano civil anterior volume de compras > € 50.000;
- Pelo menos 90% das compras serem destinadas a venda sem transformação.

A forma de apuramento do imposto neste regime é efetuada com base no valor das compras e não no valor das vendas como no regime normal:

- IVA suportado nas aquisições de bens destinados a venda sem transformação X 25% - pressupõe uma margem de 25% sobre o preço de custo -,
deduzido de
- IVA suportado nas aquisições e locações de bens de investimento e de outros bens (eletricidade, combustíveis, etc.) para uso do próprio sujeito passivo na sua atividade – exclui a dedução de IVA nas aquisições de serviços

A faturação deve contar a menção “IVA- não confere direito à dedução”.

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DOS BENS EM SEGUNDA MÃO

O regime dos bens em segunda mão está previsto em diploma autónomo no DL n.º 199/96.

Os bens móveis suscetíveis de reutilização no estado em que se encontram ou após reparação tem associada uma problemática fiscal decorrente do facto de terem sido objeto de utilização ou consumo final e por isso não beneficiaram na última transação do direito à dedução do imposto suportado. Neste caso, aplicando-se o regime normal, existiria uma tributação do IVA sobre o próprio IVA incluído na formação do preço final do bem.

Assim, o seu regresso aos circuitos de comercialização com aplicação do regime normal faria com que

- houvesse cumulação de imposto - tributava-se não só a margem de comercialização, mas também o IVA oculto no preço
- resultava como consequência o não cumprimento do princípio da neutralidade do IVA

As características principais deste regime são:

- aplicação do regime especial de tributação da margem
- possibilidade de opção pelo regime normal - opção efetuada bem a bem e nesse caso tem direito à dedução do imposto
- aplica-se exclusivamente a bens de inventários (exclui os bens de investimento)

Este tipo de bens beneficia de isenções nas seguintes operações:

- nas aquisições intracomunitárias se o vendedor for sujeito passivo revendedor e os bens tiverem sido tributados em IVA no E.M. de acordo com um regime especial de tributação idêntico;
- nas exportações.

As transmissões intracomunitárias são por isso tributadas.

Condições de aplicação do regime

As condições para a tributação da margem são as seguintes:

- A transmissões dos bens sejam efetuadas por um sujeito passivo revendedor;
- Os bens tenham sido adquiridos no interior da Comunidade a:
 - pessoas que não sejam sujeitos passivos ou
 - sujeitos passivos que - que preencham qualquer uma das seguintes condições (ou de disposição legal idêntica noutro EM):
 - > sejam revendedores e a transmissão tenha sido efetuada ao abrigo deste regime
 - > sejam do regime geral e a transmissão tenha sido isenta de imposto, ao abrigo do art.º 9.º, n.º 32
 - > sejam do regime de isenção previsto no art.º 53.º e o objeto da transmissão seja um bem de investimento

Valor tributável

Determinação do valor tributável no regime especial de tributação da margem:

- Diferença entre a contraprestação obtida do cliente e o preço de compra do bem, com inclusão do IVA que tenha sido liquidado e exclusão do ISV (no caso dos automóveis) [art.º 16.º, n.º 1, al. f)]
- Margem bruta = Preço de venda (com IVA incluído) – Preço de compra
- Margem líquida = Margem bruta/(1+0,23)

O apuramento do imposto devido é efetuado individualmente - bem a bem.

O IVA liquidado pelo sujeito passivo revendedor não é dedutível pelo adquirente.

Direito à dedução

É dedutível o IVA que tenha onerado as reparações, a manutenção ou outras prestações de serviços respeitantes aos bens sujeitos ao regime.

Obrigações

- As faturas emitidas não podem discriminar o IVA e devem conter a menção “Regime da margem de lucro - bens em segunda mão”
- Todas as operações abrangidas pelo regime devem ser objeto de um registo especial e separado das restantes operações.

Opção pelo regime normal

O sujeito passivo revendedor pode optar pela liquidação do imposto nos termos gerais do CIVA em relação a cada transmissão sujeita ao regime da margem

Outros regimes especiais

- No CIVA
 - Regime particular das agências viagens e organizadores de circuitos turísticos – D.L. n.º 221/85, de 3 de julho
 - Regime de contabilidade de caixa em sede de IVA (Regime de IVA de caixa) – D.L. 71/2013, de 30 de maio
 - Regime forfetário dos produtores agrícolas – art.ºs 59.º-A a 59.º-E
 - Regime de tributação dos combustíveis líquidos – art.ºs 69.º a 75.º
 - Regime do IVA nas transmissões de tabacos manufacturados - D.L. 346/85, de 23 de agosto
 - Regime de reembolso a sujeitos passivos não residentes - DL 186/2009
- No RITI
 - Regime de derrogação – art.º 5.º
 - Regime dos meios de transporte novos – art.º 6.º
 - Regime das vendas à distância – art.ºs 10.º e 11.º

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

- 243.** Indique quais dos seguintes sujeitos passivos pode ser enquadrado no regime de isenção:
- A.** Sujeitos passivos com volume de negócios <10.000 no ano civil anterior, independentemente da atividade desenvolvida.
 - B.** Sujeitos passivos com volume de negócios <10.000 no ano civil anterior, que exerçam atividades de importação, exportação ou atividades conexas.
 - C.** Sujeitos passivos com volume de negócios <10.000 no ano civil anterior, que não exerçam atividades de importação, exportação ou atividades conexas ou de transmissão de sucatas e tenham contabilidade organizada.
 - D.** Sujeitos passivos com volume de negócios <10.000 no ano civil anterior, que não exerçam atividades de importação, exportação ou atividades conexas ou de transmissão de sucatas e não tenham contabilidade organizada.
- 244.** O Senhor Alfredo, florista no Mercado da Ribeira, enquadrado no regime especial de isenção, a pedido de uma empresa sua cliente habitual, emitiu uma fatura simplificada liquidando IVA sobre a venda de um arranjo floral especialmente encomendado para um evento internacional à taxa normal. Face às normas do IVA:
- A.** O IVA liquidado não tem que ser entregue ao Estado uma vez que o Senhor Alfredo está enquadrado no regime especial de isenção.
 - B.** O Senhor Alfredo por força da liquidação do IVA, sai automaticamente do regime especial de isenção, passando obrigatoriamente a liquidar IVA pelos serviços que prestar a partir do momento.
 - C.** O IVA liquidado deve ser entregue ao Estado e o Senhor Alfredo mantém-se enquadrado no regime especial de isenção.
 - D.** O IVA liquidado não deve ser entregue ao Estado porque se trata de uma operação ocasional e como tal isenta de IVA.
- 245.** Considere que o Senhor Antunes, sujeito passivo de IVA, enquadrado no regime dos pequenos retalhistas, realiza no 4.º trimestre do ano X, as seguintes operações (valores sem IVA; IVA à taxa de 23%):
- Venda de mercadorias: 15.000;
 - Aquisição de mercadorias para venda no estabelecimento comercial: 10.000;
 - Aquisição de outros bens e serviços (gastos administrativos, eletricidade, etc.): 2.000;
 - Renda do aluguer do estabelecimento: 1.860;
 - Venda de 1 máquina fotocopiadora do seu estabelecimento reconhecida como ativo fixo tangível: 1.200;
- Com base nesta informação, indique o IVA a pagar ou a recuperar do trimestre:
- A.** 966 a pagar.
 - B.** 115 a pagar.
 - C.** 759 a recuperar.
 - D.** 391 a pagar.

- 246.** Um sujeito passivo revendedor de automóveis usados vende a um particular um automóvel por € 20.000, o qual havia sido adquirido por € 15.000, também um a particular residente no território nacional, tendo suportado despesas de reparação da viatura no valor de 1.000, com IVA à taxa de 23%. Indique e fundamente com as disposições jurídico-tributárias aplicáveis qual o IVA total destas operações a entregar ao Estado:
- A. 920,00.
 - B. 1.150,00.
 - C. 704,95.
 - D. 934,95.
- 247.** Admita que um comerciante de automóveis adquire em Itália, pelo regime de tributação da margem, uma viatura ligeira de passageiros, com 5 meses após a data da primeira utilização e com 10.000 Km percorridos, pelo valor de 15.000, e suporta o Imposto sobre Veículos (ISV) no montante de 4.500 e despesas de reparação da viatura no montante de 500 (IVA não incluído). Considerando que o comerciante vende a viatura no território nacional pelo regime especial de tributação da margem por 25.000, o valor do IVA a entregar ao Estado nesta operação é:
- A. 1.869,92.
 - B. 913,46.
 - C. 2.185,00.
 - D. 1.754,92.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

- 248.** A aplicação do IVA aos pequenos operadores económicos levou o legislador a considerar a necessidade de simplificação do processo de cumprimento da obrigação principal e das obrigações acessórias de imposto. Refira sucintamente as disposições normativas que conhece e que visam este objetivo.
- 249.** O regime de tributação dos bens em segunda mão diferencia-se do regime normal por adotar um método de apuramento do IVA que não segue a mecânica característica do imposto. Explique em que consiste esse método e quais as razões que terão levado o legislador à sua adoção.
- 250.** Considere que um revendedor de meios de transporte usados, localizado no Porto, adquire uma viatura pesada de mercadorias a um particular pelo preço de 18.000. No mesmo mês, este comerciante vende a viatura a um sujeito passivo de IVA, com sede em Amarante, com uma margem bruta de 30% (sem considerar o IVA). Determine nesta operação o montante do IVA que o revendedor vai entregar ao Estado e o montante do IVA que o adquirente vai poder deduzir, considerando as seguintes hipóteses:
- Hipótese 1: A venda realiza-se aplicando regime normal de IVA;
 - Hipótese 2: A venda realiza-se aplicando o regime da margem.

- 251.** Um comerciante de automóveis adquire na Alemanha uma viatura ligeira de passageiros em estado de uso por 24.000. O Imposto sobre Veículos (ISV) devido por esta aquisição é 5.000 e as despesas acessórias de 500. Esta viatura tem um valor de mercado de 42.000, sendo esse o preço pelo qual a viatura vai ser transacionada, incluindo o IVA. Determine o lucro deste comerciante nas seguintes hipóteses:
- Hipótese 1: No caso de efetuar a aquisição intracomunitária pelo regime da margem;
- Hipótese 2: No caso de optar por efetuar a aquisição intracomunitária pelo regime normal do RITI.
- 252.** Uma empresa portuguesa de comércio de automóveis, operador não registado, adquire em maio de 2015 um *Aston Martin* a uma empresa localizada no Reino Unido, que utiliza o regime de tributação da margem nas suas transações, pelo valor de 130.000. A data da primeira utilização constante do título de registo de propriedade é janeiro de 2015, tendo a viatura percorrido até à data da venda 8.000 Km. A empresa portuguesa paga 45.000 de Imposto sobre Veículos e vende posteriormente a viatura por 200.000, tendo optado também pelo regime da margem. Indique e justifique o valor do IVA devido e a forma de preenchimento da declaração para esta operação:
- a) Na operação de compra;
- b) Na operação de venda.

15

OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS

De liquidação

- Na realização de operações ativas e por algumas operações passivas (*reverse charge*) [Art.ºs 7.º e 8.º]
- Obrigatoriedade de repercussão do imposto - adicionado ao valor da fatura para efeitos da sua exigência aos adquirentes [Art.º 37.º]

De pagamento

[Art.º 27.º]

O pagamento do IVA apurado pelos sujeitos passivos ocorre nos seguintes prazos:

- Pagamento até ao dia 25 do 2.º mês seguinte àquele a que respeitam as operações (regime normal) ou dia 25 do 2.º mês seguinte ao trimestre do ano civil a que respeitam as operações, (regime trimestral);
- IVA liquidado oficiosamente pela AT quando não for apresentada a declaração periódica – calculado com base nos elementos de que a AT disponha relativos ao sujeito passivo ou ao respetivo setor de atividade [Art.ºs 28.º e 88.º].

Pagamento do imposto devido pelas importações de bens

[Art.º 27.º, n.ºs 8 e 9]

Os sujeitos passivos podem optar pelo pagamento do imposto devido pelas importações de bens com a entrega da declaração periódica, alternativamente ao pagamento diretamente nos Serviços Aduaneiros, desde que:

- a) Se encontrem abrangidos pelo regime de periodicidade mensal previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 41.º;
- b) Tenham a situação fiscal regularizada;
- c) Pratiquem exclusivamente operações sujeitas e não isentas ou isentas com direito à dedução, sem prejuízo da realização de operações imobiliárias ou financeiras que tenham caráter meramente acessório;

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Obrigações de faturação

[Art.º 36.º, n.ºs 1 a 5]

Nos termos do disposto no art.º 36.º, n.º 1, é obrigatória a emissão de fatura por cada transmissão de bens ou prestação de serviços independentemente da qualidade do adquirente e ainda que estes não a solicitem.

- Prazo de emissão
 - Até ao 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido
 - Até ao 15.º dia do mês seguinte nas operações intracomunitárias - transmissões de bens isentas e prestações de serviços tributáveis no território de outro E.M. (B2B)
 - No caso de guia ou nota de devolução até ao 5.º dia útil seguinte à data da devolução
- Formalidades das faturas
 - Processadas em duplicado (para cliente e fornecedor), datadas e numeradas sequencialmente
 - Devem conter nomes/denominações, moradas, número fiscal, quantidades e descrição dos bens, preço, taxas, data de colocação à disposição ou da prestação do serviço
- Nas aquisições intracomunitárias de bens o imposto devido deve ser liquidado pelo sujeito passivo na fatura emitida pelo vendedor ou em documento interno emitido pelo próprio (*reverse charge*)
- Nas devoluções podem ser substituídas por guias ou notas de devolução.

Faturação das mercadorias enviadas à consignação [Art.º 38.º]

Emissão de fatura no prazo de

- 5 dias úteis a contar do momento do envio das mercadorias à consignação (fatura provisória com suspensão do IVA)
- 5 dias úteis do momento em que relativamente a tais mercadorias o imposto é devido e exigível – com referência à fatura provisória inicial

Faturas simplificadas [Art.º 40.º]

A obrigação de emissão de fatura pode ser cumprida através de uma fatura simplificada nas seguintes condições:

- **Nas transmissões de bens quando**
 - sejam efetuadas por **retalhistas** ou **vendedores ambulantes**
 - o aquirente seja um particular
 - o valor fatura seja inferior a € 1.000
- **Noutras transmissões de bens e prestações de serviços quando**
 - independente da qualidade do vendedor ou do adquirente
 - o valor da fatura seja inferior a € 100, nomeadamente em

- > que seja habitual a emissão de talão
- > bilhetes de ingresso
- > bilhetes de transporte
- > senhas

Obrigações dos retalhistas e prestadores de serviços que cumpram as condições para emitir faturas simplificadas:

▪ **Forma de emissão**

- datadas e numeradas sequencialmente e
- processadas por computador ou previamente numeradas tipograficamente (DL 198/90, art.º 5.º) ou
- por outros meios eletrónicos – máquinas registadoras, terminais eletrónicos ou balanças eletrónicas

▪ **Elementos que devem constar**

- Nome ou denominação social e n.º de identificação fiscal do emitente
- Quantidade e denominação usual dos bens ou serviços
- Preço líquido de imposto, taxas aplicáveis e montante do imposto
- N.º de identificação fiscal do adquirente ou destinatário quando for sujeito passivo ou se for particular **quando este o solicite.**

Programas de faturação

Nos termos do art.º 123.º, n.º 9, do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC), os programas e equipamentos informáticos de faturação dependem da prévia certificação pela Autoridade Tributária e Aduaneira, sendo de utilização obrigatória, cujos termos estão definidos na Portaria n.º 363/2010, de 23 de junho, republicada pela Portaria n.º 340/2013, de 22 de novembro.

Assim, as faturas devem conter uma assinatura eletrónica através do designado *hash* (método para transformar dados de tal forma que o resultado seja – quase - exclusivo) o qual é gerado por um algoritmo de cifra assimétrica que através de uma chave privada e de uma mensagem (os dados da fatura e da fatura anterior) produz uma sequência 172 algarismos, letras e alguns caracteres, dos quais o 1.º, 11.º, 21.º e 31.º são visíveis na própria fatura.

Através de uma denominada chave pública é possível efetuar procedimentos de controlo de forma a assegurar que o sistema de faturação não foi corrompido e mantém-se fidedigno.

Outras formas de processamento de faturação [Art.º 40.º]

No caso de prestações de serviços de

- Transportes, estacionamento e portagens
- Entradas em espetáculos, bibliotecas, arquivos, museus, galerias de arte, castelos, palácios, monumentos, parques, etc.
- Transmissões de bens efetuadas por aparelhos de distribuição automática

No caso de retalhistas e prestadores de serviços a fatura pode conter apenas o preço com inclusão do imposto e a taxa ou taxas aplicáveis

Ainda é possível, preenchendo determinados requisitos, efetuar faturação manual com numeração tipográfica prévia [DL 28/2019, art.º 5.º].

Obrigações declarativas

Obrigações de entrega de declaração periódica de operações

[Art.º 29.º, n.º 4]

Para além da obrigação do pagamento do imposto, os sujeitos passivos devem, sem prejuízo do previsto em disposições especiais enviar mensalmente uma declaração relativa às operações efetuadas no exercício da sua atividade no decurso do segundo mês precedente, com a indicação do imposto devido ou do crédito existente e dos elementos que serviram de base ao respetivo cálculo.

Prazos de entrega da declaração periódica

[Art.º 41.º]

A obrigação de enviar mensalmente uma declaração relativa às operações efetuadas no exercício da atividade, efetua-se por transmissão eletrónica de dados, nos seguintes prazos:

- a) Até ao dia 20 do 2.º mês seguinte àquele a que respeitam as operações, no caso de sujeitos passivos com um volume de negócios igual ou superior a € 650 000 no ano civil anterior;
- b) Até ao dia 20 do 2.º mês seguinte ao trimestre do ano civil a que respeitam as operações, no caso de sujeitos passivos com um volume de negócios inferior a € 650 000 no ano civil anterior.

Opção pelo regime normal mensal

[Art.º 41.º, n.º 2]

Os sujeitos passivos com um volume de negócios inferior a € 650 000 no ano civil anterior podem, através de menção expressa na declaração de início de atividade ou na declaração de alterações, optar pelo envio da declaração periódica mensal, devendo manter-se neste regime por um período mínimo de três anos.

Obrigações contabilísticas

Obrigações de registo

[Art.ºs 44.º e seguintes]

Os sujeitos passivos são obrigados a dispor de contabilidade adequada ao apuramento e fiscalização do imposto, conforme dispõe o art.º 29.º, n.º 1, al. g), estando os respetivos requisitos da contabilidade previstos no art.º 44.º e seguintes, nomeadamente:

- Registo das operações [Art.ºs 45.º a 48.º]
- Livros de registo [Art.º 50.º] - substitui as exigências de contabilidade organizada

- Registo dos bens de investimento [Art.º 51.º] - para efeito de controlo das deduções efetuadas e regularizações processadas

Obrigações de arquivo e de conservação de documentos

[Art.º 52.º]

Prazo de arquivo e conservação de livros, registos e documentos de suporte, está previsto no art.º 52.º e é de 10 anos civis.

Outras obrigações declarativas

Para além das obrigações declarativas referidas nos pontos anteriores, os sujeitos passivos de IVA, devem ainda cumprir as seguintes obrigações:

- De início de atividade [Art.º 31.º]
- De alterações [Art.º 32.º]
- De cessação de atividade [Art.ºs 33.º e 34.º]
- De informação anual contabilística e fiscal [Art.º 29.º, n.º1, al. d)]
- Mapa anual recapitulativo dos clientes sujeitos passivos [Art.º 29.º, n.º1, al. e)]
- Mapa anual recapitulativo dos fornecedores [Art.º 29.º, n.º1, al. f)]
- Recapitulativa das prestações de serviços efetuadas a sujeitos passivos de outros EM e das transmissões intracomunitárias de bens [Art.º 23.º, n.º 1, al. i) e RITI, Art.º 23.º]

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS DIRECÇÃO-GERAL DOS IMPOSTOS		DECLARAÇÃO PERIÓDICA	
COMPROVATIVO DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO—VIA INTERNET			
01 Prazo da declaração Dentro do prazo: ☒ 1 Fora do prazo: ☐ 2		NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL: _____ PERÍODO: _____ IDENTIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO: _____ N.º DO DOCUMENTO (PAGAMENTO MB E INTERNET): _____ N.º DO DOCUMENTO (PAGAMENTO TESOUREARIAS INFORMATIZADAS E CTT): _____ DATA E HORA DE RECEPÇÃO: _____ NOME DO SUJEITO PASSIVO: _____	
03 SERVIÇO DE FINANÇAS COMPETENTE (art. 77.º do CIVA) LISBOA-11 LOCALIZAÇÃO DA SEDE: CONTINENTE: ☒ 1 AÇORES: ☐ 2 MADEIRA: ☐ 3		04-A DECLARAÇÕES RESCAPITULATIVAS ALÍNEA f) DO N.º 1 DO ART.º 29.º DO CIVA E N.º 1 DO ART.º 30.º DO RIT ☐ 1 ASSINALE SE, NO PERÍODO DE REFERÊNCIA, APRESENTOU ALGUMA DECLARAÇÃO RESCAPITULATIVA	
04 ANEXOS ENTREGUES DEC. LII N.º 347/85 DE 23/08 CONTINENTE: ☐ 1 AÇORES: ☐ 2 MADEIRA: ☐ 3		05 INEXISTÊNCIA DE OPERAÇÕES SE NO PERÍODO A QUE RESPEITA A DECLARAÇÃO, NÃO REALIZOU OPERAÇÕES ATIVAS NEM PASSIVAS QUE DEVAM CONSTAR DO QUADRO DE ASSINALE BEE QUADRO ☒ X	
06 APURAMENTO DO IMPOSTO RESPEITANTE AO PERÍODO A QUE A DECLARAÇÃO SE REFERE EFECTUOU OPERAÇÕES DESTA NATUREZA ? (valores incluídos nos campos 1, 5, 3 ou 9) ☐ SIM ☐ NÃO (Preencha também o Quadro 06-A) { Em que, na qualidade de adquirente, liquidou o imposto { A que se referem as alíneas a), b) e c) do artigo 42.º do CIVA { A que se referem as alíneas f) e g) do n.º 3 do art.º 3.º e alínea a) e b) do n.º 2 do art.º 4.º do CIVA			
1 - TRANSMISSÕES DE BENS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS EM QUE LIQUIDOU IMPOSTO - A taxa reduzida (6 %) - A taxa intermédia (13 %) - A taxa normal (23 %) - Isentas ou não tributadas ATENÇÃO Estes campos são controlados automaticamente, pelo que os valores a inscrever devem corresponder rigorosamente aos que resultam da aplicação das respectivas taxas. Transmissões intracomunitárias de bens e prestações de serviços mencionadas nas declarações recapitulativas Operações que conferem direito à dedução Operações que não conferem direito à dedução		BASE TRIBUTÁVEL 1 5 3 7 8 9 10 12 14 15 16 18 2 6 4 11 13 17 19 TOTAL (10 + 12 + 14 + 15) 20 21 23 22 24 40 61 65 67 TOTAL (11 + 13) 41 86 68	
2 - AQUISIÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS DE BENS E OPERAÇÕES ASSIMILADAS - Cujo imposto foi liquidado pelo declarante - Abrangidas pelos artigos 15.º do CIVA ou do RIT - Abrangidas pelos n.ºs 3, 4 e 5 do artigo 22.º do RIT		IMPOSTO A FAVOR DO ESTADO TOTAL (11 + 13)	
3 - PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS EFECTUADAS POR SUJEITOS PASSIVOS DE OUTROS ESTADOS Membros, CUJO IMPOSTO FOI LIQUIDADO PELO DECLARANTE (n.º 8 do art.º 27.º do CIVA)		TOTAL (11 + 13)	
4 - IMPORTAÇÕES DE BENS CUJO IMPOSTO FOI LIQUIDADO PELO DECLARANTE (n.º 8 do art.º 27.º do CIVA)		TOTAL (11 + 13)	
5 - IMPOSTO DEDUTÍVEL - Ativos não correntes (Imobilizado) 6 - Inventários (Existências) 13 - A taxa reduzida (6 %) - A taxa intermédia (13 %) - A taxa normal (23 %) - Outros bens e serviços		TOTAL (11 + 13)	
6 - REGULARIZAÇÕES MENSIS/TRIMESTRAIS E ANUAIS		TOTAL (11 + 13)	
7 - EXCESSO A REPORTAR DO PERÍODO ANTERIOR (CAMPO 98 DA DECLARAÇÃO ANTERIOR - N.º 4 DO ART.º 23.º)		TOTAL (11 + 13)	
8 - ANEXO - (ver Quadro 03)		TOTAL (11 + 13)	
9 - ANEXO - (ver Quadro 03)		TOTAL (11 + 13)	
90 TOTAL DA BASE TRIBUTÁVEL (1+5+3+...+10+18)		91 TOTAL DO IMPOSTO A FAVOR DO SUJEITO PASSIVO (30+21+...+67)	
93 IMPOSTO A ENTREGAR AO ESTADO		92 TOTAL DO IMPOSTO A FAVOR DO ESTADO (2+6+11+13+...+86)	
94 CRÉDITO DE IMPOSTO A RECUPERAR (91 - 92)		SOLICITO REEMBOLSO 95 _____ EXCESSO A REPORTAR 96 _____	

Obrigações de entrega de declaração recapitulativa das transmissões e prestações de serviços intracomunitárias

[Art.º 23.º do RITI]

Sem prejuízo das obrigações previstas no Código do IVA, os sujeitos passivos devem igualmente enviar uma declaração recapitulativa das transmissões intracomunitárias de bens, isentas nos termos do artigo 14.º do RITI, bem como das operações triangulares realizadas em conformidade com as regras do n.º 3 do artigo 8.º, também do RITI.

Os sujeitos passivos devem igualmente indicar na declaração recapitulativa as prestações de serviços efetuadas a sujeitos passivos localizados noutro Estado membro da Comunidade para o qual os serviços são prestados, quando tais operações não sejam tributáveis em território nacional em resultado da aplicação do disposto na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º.

Prazos de entrega da declaração recapitulativa

[Art.º 30.º do RITI]

A declaração recapitulativa deve ser enviada, por transmissão eletrónica de dados, nos seguintes prazos:

- Até ao dia 20 do mês seguinte àquele a que respeitam as operações, no caso dos sujeitos passivos no caso Sujeitos passivos com **VN = ou > € 650.000** - até ao dia 20 do mês seguinte àquele a que respeitam as operações
- Sujeitos passivos com **VN < € 650.000**
 - o Se valor das operações = ou < 50.000 - até ao dia 20 do mês seguinte ao final do trimestre civil a que respeitam as operações
 - o Se valor das operações > 50.000 - até ao dia 20 do mês seguinte àquele a que respeitam as operações

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

- 253.** Uma sociedade fabricante de botões, teve um volume de negócios no ano civil $n-1$ de 625.000. Relativamente às operações realizadas no mês de outubro do ano n , entrega a respetiva declaração periódica:
- A.** Até ao dia 10 de dezembro do ano n .
 - B.** Até ao dia 15 de janeiro do ano $n+1$.
 - C.** Até ao dia 15 de fevereiro do ano $n+1$.
 - D.** As respostas A e C estão corretas dependendo da opção do sujeito passivo.
- 254.** Considere uma empresa que exerce a atividade de reparação de automóveis, sujeito passivo de IVA do regime trimestral, que realiza uma prestação de serviços a um cliente particular no valor de 200. Esta empresa emite:
- A.** Fatura simplificada.
 - B.** Fatura.
 - C.** Fatura-recibo.
 - D.** Fatura simplificada ou fatura.
- 255.** Considere que uma empresa de comércio retalhista de vestuário vende a um cliente particular um fato no valor de 500. Este comerciante deve emitir:
- A.** Uma fatura, com a indicação do nome e número fiscal do cliente;
 - B.** Uma fatura simplificada, com a indicação do nome e número fiscal do cliente, porque este solicita;
 - C.** Uma fatura simplificada, sem indicação do nome e número fiscal do cliente, porque este não a solicita;
 - D.** As respostas B. e C. estão corretas, dependendo da solicitação do cliente.
- 256.** A sociedade *Tejo*, com sede em Vila Franca de Xira, sujeito passivo de IVA, declarou um volume de negócios de 450.000 no ano civil anterior ($n-1$), não tendo exercido a opção de entrega da declaração em prazo diferente do que é obrigado. No dia 26 de dezembro (segunda-feira) do ano n , remete a um cliente localizado em Lisboa, também sujeito passivo de IVA, uma tonelada de arroz, acompanhado de guia de remessa. A fatura correspondente é emitida no prazo limite legalmente previsto, com condição de pagamento a 90 dias. Indique:
- 256.1.** O regime em que este operador deve estar enquadrado é:
- A.** Mensal.
 - B.** Trimestral.
 - C.** Trimestral ou mensal, dependendo da opção que o sujeito passivo tenha exercido.
 - D.** Nenhum dos anteriores.
- 256.2.** A data limite para a emissão da fatura:
- A.** 2 de janeiro do ano $n+1$.
 - B.** 26 de dezembro do ano n .
 - C.** 30 de dezembro do ano n .
 - D.** 16 de janeiro do ano $n+1$.

- 256.3.** A declaração periódica de IVA em que esta operação deve ser incluída e o respetivo prazo de entrega são:
- A.** Declaração periódica de dezembro do ano n a submeter até 10 de fevereiro do ano $n+1$.
 - B.** Declaração periódica do 4.º trimestre do ano n a submeter até 15 de fevereiro do ano $n+1$.
 - C.** Declaração periódica de janeiro do ano $n+1$ a submeter até 10 de março.
 - D.** Declaração periódica do 1.º trimestre do ano $n+1$ a submeter até 15 de maio.
- 256.4.** A entrega da declaração é efetuada:
- A.** Por submissão eletrónica no Portal das Finanças.
 - B.** Em papel no Serviço de Finanças do estabelecimento do sujeito passivo.
 - C.** Em papel em qualquer Serviço de Finanças.
 - D.** As respostas A e B estão corretas.
- 257.** Uma empresa recorre ao processamento de faturas globais emitidas ao cliente A e respeitantes a cada mês, emitindo para cada transmissão de bens efetuada durante o período correspondente uma guia de remessa. A emissão de faturas globais:
- A.** Não é permitida porque é obrigatória a emissão de uma fatura sempre que se dá o início do transporte ou é colocado à disposição do cliente um bem ou no momento em que é prestado um serviço.
 - B.** É permitida nos termos das disposições do IVA, desde que por cada operação seja emitida uma guia de remessa que contenha os elementos exigidos nas regras de faturação.
 - C.** É permitida, mas só em casos excecionais devidamente justificados e comunicados à Autoridade Tributária e Aduaneira.
 - D.** Não é permitida porque quando é emitida uma fatura simplificada não é obrigatória a identificação fiscal do adquirente ou destinatário.
- 258.** Um sujeito passivo de IVA recebe um adiantamento de um cliente por conta de um fornecimento futuro de bens. No momento do recebimento do adiantamento o sujeito passivo:
- A.** Emite um recibo pelo valor do adiantamento com a menção expressa de "IVA a liquidar na fatura final".
 - B.** Emite uma fatura pelo valor do adiantamento com os requisitos exigíveis de faturação com liquidação de IVA pelo valor do adiantamento e a indicação de que se refere à encomenda n.º X.
 - C.** Emite um recibo pelo valor do adiantamento com a liquidação do IVA e a menção expressa de "especificação do fornecimento a incluir na fatura a emitir no final da operação"
 - D.** Nenhuma das respostas está correta
- 259.** Uma empresa Cozinha Mágica, sujeito passivo de IVA em território nacional, fabricante de pequenos eletrodomésticos, recebeu um adiantamento de um seu cliente através de cheque, relativo a uma encomenda para o fornecimento secadores de cabelo, tendo emitido uma fatura contendo todos os requisitos exigidos para a sua emissão. No momento da conclusão da operação, a empresa Cozinha Mágica emite a fatura final e:
- A.** Liquida o IVA sobre a diferença entre o valor da fatura final e o valor do adiantamento.
 - B.** Liquida o IVA pelo valor total da operação e regulariza a seu favor o IVA adiantamento.
 - C.** Liquida o IVA pelo valor total da operação.
 - D.** As respostas A e B estão corretas, dependendo da opção do sujeito passivo.

- 260.** A sociedade Dó-Ré-Mi, sujeito passivo de IVA com sede em Lisboa, fabrica instrumentos musicais acústicos e efetua no mês de novembro do ano n a entrega à consignação de 15 guitarras para as instalações da sociedade Só Música, sujeito passivo de IVA, localizado em Lisboa, que possui lojas de artigos musicais em diversos centros comerciais, correspondendo o valor unitário dos artigos transferidos ao valor pelo qual estão reconhecidos no inventário. A sociedade Dó-Ré-Mi:
- A.** Emite fatura pela entrega das guitarras à consignação, com liquidação de IVA.
 - B.** Não emite fatura pela entrega das guitarras à consignação.
 - C.** Emite fatura pela entrega das guitarras à consignação, mas não liquida IVA.
 - D.** Nenhuma das respostas está correta.
- 261.** A sociedade Mira-Serra, com sede em Portalegre, sujeito passivo de IVA, declarou um volume de negócios de 600.000 no ano n-1, não tendo exercido a opção de entrega da declaração em prazo diferente daquele a que está obrigado. No dia 24 de junho (quarta-feira) de n, expede para um cliente localizado em Castelo Branco, também sujeito passivo de IVA, 50 embalagens de tecomamecos, acompanhadas de guia de remessa, sendo a correspondente fatura emitida no prazo limite legalmente previsto, com condição de pagamento a 60 dias. A declaração periódica de IVA em que esta operação deve ser incluída e o respetivo prazo de entrega são:
- A.** Declaração periódica de junho de n a submeter até 10 de agosto.
 - B.** Declaração periódica do segundo trimestre de n a submeter até 15 de agosto.
 - C.** Declaração periódica de julho de n a submeter até 10 de setembro.
 - D.** Declaração periódica do terceiro trimestre de n a submeter até 15 de novembro.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

- 262.** A sociedade Tinta Azul, SA, produz tinta de água e emitiu ao seu cliente Sociedade de Representações, Lda, a seguinte fatura:

Tinta Azul, SA – Rua do Beco, 14-1º 1000-199 Lisboa					Fatura n.º 1.000	
NIPC: 590 880 990					ORIGINAL	
Data: 31 de Março de 2014		Sociedade de Representações, Lda Largo de Camões, 20 Castelo Branco NIPC: 550 550 100				
CD	Descrição	QT	P.U.	% Desc.	Valor	IVA
B7	Tinta de água azul	150	37,50	20%	4.500,00	23%
Observações: os artigos adquiridos foram postos à disposição do adquirente nesta data		SUB-TOTAL S/IVA			4.500,00	
		IVA			1.035,00	
		TOTAL C/IVA			5.535,00	

sKL9-Processado por programa certificado n.º 889/AT

Indique os requisitos da fatura e indique se a mesma preenche as condições para que o IVA mencionado seja dedutível, justificando com a indicação das normas jurídico tributárias aplicáveis.

16

APURAMENTO DO IMPOSTO E PREENCHIMENTO DAS DECLARAÇÕES

Método de apuramento do imposto

[Art.º 22.º]

De acordo com o art.º 22.º, o direito à dedução nasce no momento em que o imposto dedutível se torna exigível, de acordo com o estabelecido pelos artigos 7.º e 8.º, efetuando-se mediante subtração ao montante global do imposto devido pelas operações tributáveis do sujeito passivo, durante um período de declaração, do montante do imposto dedutível, exigível durante o mesmo período.

A dedução deve ser efetuada na declaração do período ou de período posterior àquele em que se tiver verificado a receção das faturas ou de recibo de pagamento do IVA que fizer parte das declarações de importação.

Se a receção das faturas ou de recibo de pagamento do IVA tiver lugar em período de declaração diferente do da respetiva emissão, pode a dedução efetuar-se, se ainda for possível, no período de declaração em que aquela emissão teve lugar.

Crédito de imposto

[Art.º 22.º, n.º 1]

Sempre que a dedução de imposto a que haja lugar supere o montante devido pelas operações tributáveis, no período correspondente, o excesso é deduzido nos períodos de imposto seguintes. Contudo, quando o crédito exceder € 3.000 pode o sujeito passivo solicitar o reembolso ou, não excedendo aquele valor, mas seja superior a € 250, pode igualmente pedir o reembolso passados 12 meses desde o nascimento do direito ao crédito.

O caso particular das importações

[Art.º 27.º, n.º 8 e Portaria n.º 215/2017]

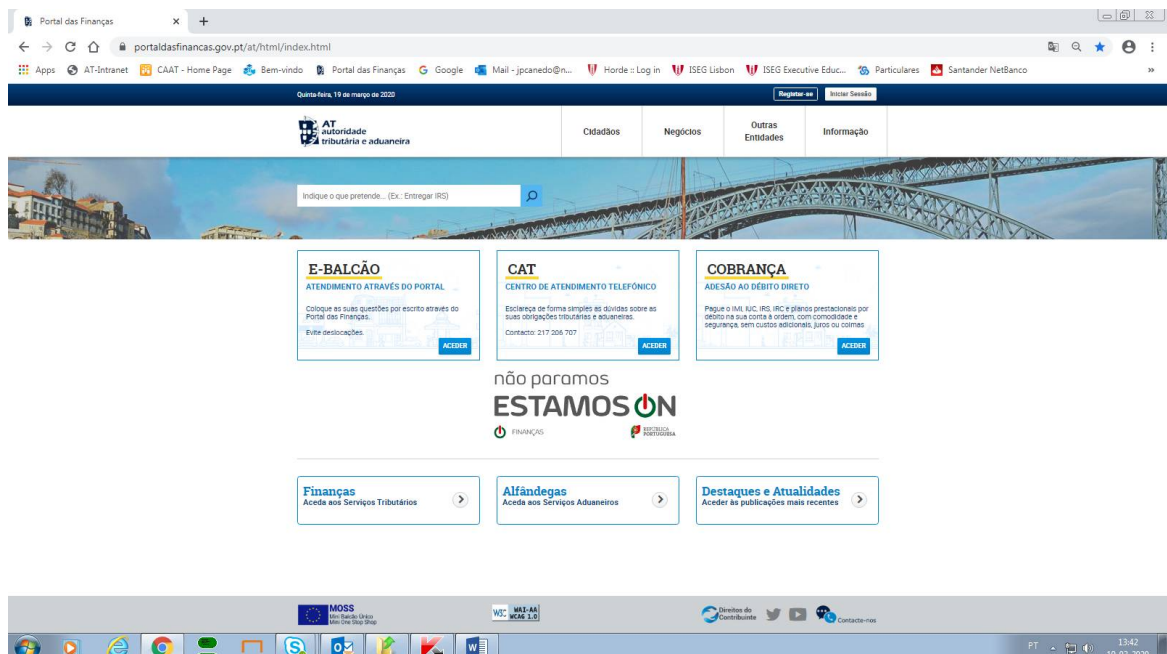
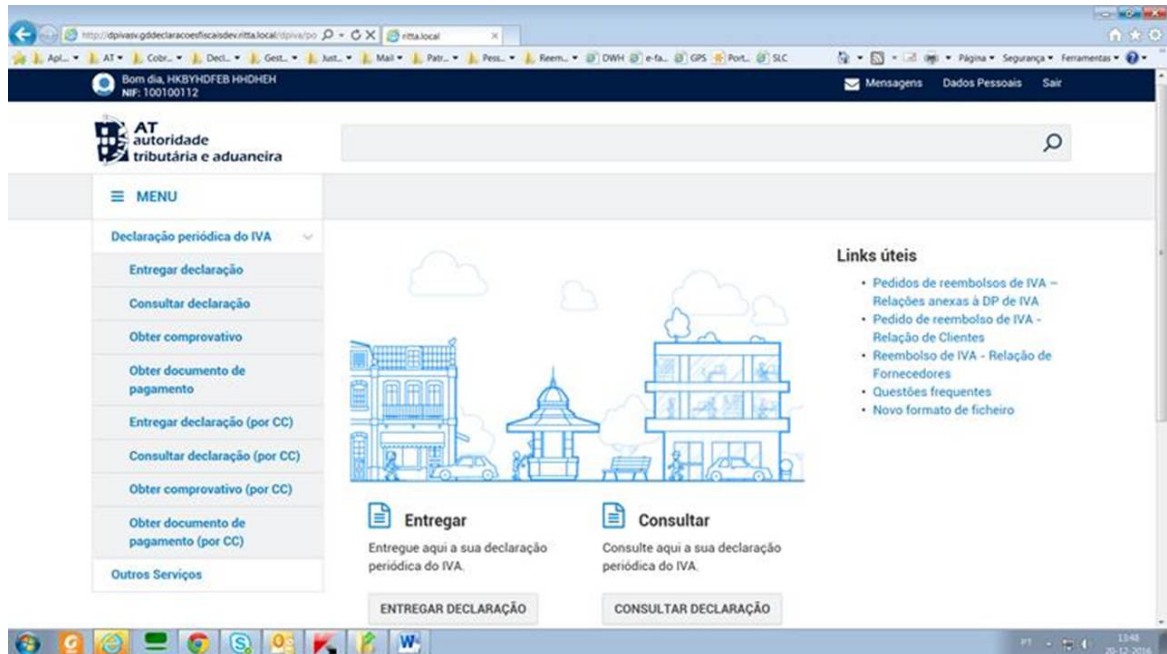
Os sujeitos passivos podem optar pelo pagamento do imposto devido pelas importações de bens desde que

- Se encontrem abrangidos pelo regime de periodicidade mensal previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 41.º;
- Tenham a situação fiscal regularizada;
- Pratiquem exclusivamente operações sujeitas e não isentas ou isentas com direito à dedução, sem prejuízo da realização de operações imobiliárias ou financeiras que tenham carácter meramente acessório

pelo que nestas condições devem incluir essas operações na declaração periódica de IVA e efetuar o apuramento e pagamento do imposto nas mesmas condições determinadas para as restantes operações, beneficiando assim significativamente em termos de tesouraria e colocando as importações em situação equivalente à das aquisições intracomunitárias de bens.

Preenchimento e submissão da declaração periódica

A declaração periódica de IVA é preenchida e submetida eletronicamente no Portal das Finanças de acordo com os seguintes menús:



acesso.gov.pt x Declaração periódica do x

Secure | https://iva.portaldasfinancas.gov.pt/dpiva/portal/entregar-declaracao#/rosto/inicio

Preencher Declaração

Anexos ▾ **Rosto**

0 Início

1 Identificação do Sujeito Passivo

* Número de Identificação Fiscal

* Localização da Sede **Continente** x ▾

2 Identificação da Declaração

* Ano **2019** x ▾ * Período declarativo **3º Trimestre** x ▾ * Prazo da declaração ▾

3 Operações em espaço diferente do da sede

☐ Continente ☐ Açores ☐ Madeira

4-A Declaração recapitulativa

☐ Assinala, se, no período de referência, apresentou alguma declaração recapitulativa

5 Inexistência de operações

☐ Se no período a que respeita a declaração, não realizou operações passivas nem ativas que devam constar do quadro 06, assinala neste quadro e passe já ao quadro 20

20 Contabilista Certificado

NIF do Contabilista Certificado

6 Apuramento

6-A Desenvolvimento

PT 10:34 02-09-2019

acesso.gov.pt x Declaração periódica do x

Secure | https://iva.portaldasfinancas.gov.pt/dpiva/portal/entregar-declaracao#/rosto/apuramento

Anexos ▾ **Rosto**

0 Início

1 Transmissões de bens e prestações de serviços

Com imposto liquidado s/ou autoliquidado

- À taxa reduzida

- À taxa intermédia

- À taxa normal

Itens ou não tributados

- Transmissões intracomunitárias de bens e prestações de serviços mencionadas nas declarações recapitulativas

- Operações que conferem direito à dedução

- Operações que não conferem direito à dedução

2 Aquisições intracomunitárias de bens e operações assimiladas

Cujo imposto foi liquidado pelo declarante

Abrangidas pelos artigos 15.º do CIVA ou do RITI

Abrangidas pelos n.ºs 3, 4 e 5 do art.º 22.º do RITI

Totais

3 Serviços efetuados por sujeitos passivos de outros Estados membros cujo imposto foi liquidado pelo declarante

4 Importações de bens cujo imposto foi liquidado pelo declarante

Base tributável

Imposto a favor do Estado

1 € 2 €

3 € 4 €

7 €

8 €

9 €

12 € 13 €

14 €

15 €

16 € 17 €

18 € 19 €

Total da base tributável

20 €

PT 10:44 02-09-2019

Declaração recapitulativa do IVA

iva.portaldasfinancas.gov.pt/driva/portal/entregar-declaracao#/rosto/quadro0405/@

Apps AT-Intranet CAAT - Home Page Bem-vindo Portal das Finanças Google Mail - jpcanedo@n... Horde - Log in ISEG Lisbon ISEG Executive Educ... Particulares Santander NetBanco

AT autoridade tributária e aduaneira

Indique o que pretende efetuar (Ex: Entregar IRS)

Declaração recapitulativa do IVA > Entregar declaração

Entregar

1 Quadro 01

2 Quadro 02

3 Quadro 03

4 **Quadro 04/05**

5 Quadro 06

4 **Quadro 04/05**

Quadro 04

Prefixo do País de destino (2)	NIF do Adquirente (3)	Valor (4)	Tipo de Operação (5)

Adicionar Linha

1 - Não compreendidas no tipo 4...
4 - Operações triangulares.
5 - Prestação de Serviços...

Quadro 05

Soma (apenas dos valores que respeitem às operações tipificadas na coluna 5 com 1)

10

Total das vendas de meios de transporte novos a particulares e equiparados de outros estados membros

11

Soma (apenas dos valores que respeitem às operações indicadas na coluna 5 com 4)

12

Soma (apenas dos valores que respeitem às operações indicadas na coluna 5 com 5)

13

Total (10+11+12)

14

PT 1333 12-02-2020

CASOS PRÁTICOS

Assuma que todas as operações descritas têm suporte em faturas que cumprem os requisitos legais exigidos e os valores apresentados estão expressos em euros, não incluindo IVA:

263. Considere que durante o mês de setembro do ano **n**, a sociedade **Gourmet, Lda**, localizada em Faro, sujeito passivo de IVA do regime normal mensal, com um volume de negócios nesse ano de 1.750.000, que desenvolve a atividade de comércio por grosso de mercearias *gourmet*, através de uma cadeia de lojas no Algarve, realiza as seguintes operações:

- a) Aquisição no território nacional de serviços de alojamento destinados aos vendedores da empresa, no valor de 1.000.
- b) Venda de mercadorias no território nacional a diversos clientes, no valor total de 200.000.
- c) Aquisição de bacon, presunto e patês efetuadas no território nacional a fornecedores sujeitos passivos de IVA, no montante de 77.000.
- d) Aquisição de viatura ligeira de passageiros para um gerente de loja, reconhecido no ativo fixo tangível, no valor de 26.000.
- e) Venda de 500 caixas de biscoitos a um cliente localizado em Moçambique, os quais foram expedidos diretamente de Lisboa para aquele país por via marítima, no montante de 14.000.
- f) Aquisição de serviços de informática efetuada a uma empresa com sede em Madrid, sujeito passivo de IVA em Espanha, ao qual fornece o respetivo número fiscal, no montante de 60.000.
- g) Aquisição de eletricidade fornecida pela EDP, relativa ao mês agosto, no montante de 3.300.
- h) Aquisição de salmão fumado a um fornecedor localizado na Suécia, sujeito passivo de IVA naquele País, ao qual a Gourmet forneceu o seu número fiscal, tendo a mercadoria sido expedida diretamente por via aérea da Suécia para Lisboa, sendo o valor faturado de 29.000.
- i) Aquisição de gasóleo para a sua frota de veículos de transporte, cuja fatura apresenta um valor global de 4.500, correspondendo 3.500 ao consumo dos veículos pesados de transporte e 1.000 dos veículos ligeiros dos gerentes.

Pretende-se:

- i. Indique relativamente a cada uma das operações realizadas, preenchendo os respetivos campos do quadro que simula o processo de submissão da declaração periódica de IVA:
 - A sua qualificação e enquadramento jurídico-tributário em sede de IVA
 - A base tributável (quando aplicável);
 - O imposto a liquidar ou a deduzir (quando aplicável).
- ii. Determine relativamente ao período em referência o imposto a entregar ao Estado ou o crédito de imposto a recuperar que deve ser incluído na Declaração Periódica.
- iii. Indique quais as restantes obrigações declarativas a que a *Gourmet* está obrigada, prazos de entrega e meios de submissão, fundamentando com as normas jurídico-tributárias aplicáveis.

Formule as hipóteses que considerar necessárias para preencher eventuais lacunas da informação

264. Considere que a sociedade **BelSom, Lda**, com sede em Lisboa, sujeito passivo de IVA do regime normal, com um volume de negócios de 600.000 no ano **n**, exercendo a atividade de estudos, projetos e comércio de sistemas de som profissionais, realiza no mês de maio daquele ano as seguintes operações:

- a) Prestações de serviços a diversos clientes localizados no território nacional, no valor de 40.000.
- b) Recebimento de uma indemnização paga por sujeito passivo com sede no território nacional, prestador de serviços de transporte, por danificação de mercadorias transportadas de responsabilidade daquele sujeito passivo, no montante de 5.000.
- c) Aquisição uma empresa localizada no Japão de 200 placas de som para montagem em equipamentos áudio-visuais, as quais são expedidas diretamente daquele País para o território nacional, sendo o valor da fatura de 30.000 e o valor aduaneiro de 31.500.
- d) Oferta de 20 televisores para uma instituição de solidariedade social sendo o valor unitário de compra dos equipamentos de 250, tendo a empresa procedido na aquisição à dedução do respetivo IVA.
- e) Prestação de serviços relativo a um projeto de insonorização das salas de um edifício em Sintra destinado a conferências, incluindo os de construção civil necessários à aplicação de materiais fornecidos pelo cliente, a um cliente sujeito passivo de IVA com sede em Itália, proprietário do edifício, no valor 20.000.
- f) Aquisição de serviços no Hotel Ritz, localizado em Lisboa, para a realização de exposição de diversos equipamentos de som e imagem que foram lançados na Feira Internacional de Tecnologias Audiovisuais, cuja fatura, debitada diretamente pelo hotel prestador dos serviços, discrimina despesas de alojamento, alimentação e bebidas com o evento, no montante de 10.000, com IVA incluído à taxa de 23%.
- g) Aquisição de mobiliário de escritório, reconhecido no ativo fixo tangível da empresa, a um fornecedor localizado em Paços de Ferreira, no montante de 22.000.
- h) Prestação de um serviço de reparação de uma misturadora de estúdio a um cliente particular, residente em Espanha, no montante de 2.250.
- i) Aquisição de serviços de refeições no território nacional para trabalhadores da empresa que se deslocam em serviço de assistência técnica a clientes, no montante de 3.000.
- j) Venda de sistema de som a um cliente localizado em França, sujeito passivo de IVA naquele País, tendo o mesmo fornecido o respetivo número de identificação fiscal. Os aparelhos foram expedidos diretamente de Portugal para França, pelo valor de 20.000.

Pretende-se:

- i. Indique relativamente a cada uma das operações realizadas, preenchendo os respetivos campos do quadro que simula o processo de submissão da declaração periódica de IVA:
 - A sua qualificação e enquadramento jurídico-tributário em sede de IVA
 - A base tributável (quando aplicável);
 - O imposto a liquidar ou a deduzir (quando aplicável).
- ii. Determine relativamente ao período em referência o imposto a entregar ao Estado ou o crédito de imposto a recuperar que deve ser incluído na Declaração Periódica.

Formule as hipóteses que considerar necessárias para preencher eventuais lacunas da informação.

265. O **Restaurante Sabores**, localizado em Lisboa, sujeito passivo de IVA, exerce a atividade de restauração e efetua no período de dezembro do ano n as seguintes operações:

- a) Devolução a um fornecedor, sujeito passivo de IVA, localizado no Porto, de 10 caixas de garrafas de vinho tinto avariado, tendo o fornecedor emitido a respetiva nota de crédito pelo total da transmissão, a qual foi rececionada pelo Restaurante no próprio mês de janeiro – valor da nota de crédito: 1.600.
- b) Aquisição de gasolina para as viaturas de turismo da gerência, no valor 3.400.
- c) Venda para um cliente localizado em Cabo Verde de 10.000 refeições pré-cozinhadas, no valor de 80.000.
- d) Recebimento de renda de adjudicatário, sujeito passivo de IVA, a título de contrapartida pelo direito de ocupação e uso de estabelecimento comercial propriedade do Restaurante Sabores, no valor de 1.000.
- e) Pagamento da renda de locação financeira do armazém frigorífico no montante total de 1.100, correspondendo 900 a amortização financeira e 200 a juros.
- f) Aquisição de diversas especiarias para a confeção de refeições a um sujeito passivo de IVA residente em Espanha, ao qual forneceu o seu número de identificação fiscal, tendo as mercadorias sido enviadas pelo fornecedor diretamente daquele território para Lisboa, no valor de 5.000.
- g) Transmissão de estabelecimento de restauração propriedade do Restaurante Sabores, a sujeito passivo de IVA, localizado em Lisboa, incluindo mercadorias e diversos equipamentos, como extrator de fumos, painéis, pratos, arcas, prateleiras e outro tipo de equipamento básico, no valor de 100.000.
- h) Prestação de serviços de almoços e jantares a clientes, sujeitos passivos e não sujeitos passivos de IVA, no valor de 100.000, com exclusão das bebidas alcoólicas, refrigerantes, sumos, néctares e águas gaseificadas ou adicionadas de gás carbónico.
- i) Venda de bebidas alcoólicas, refrigerantes, sumos, néctares e águas gaseificadas ou adicionadas de gás carbónico no âmbito das prestações de serviços de almoços e jantares a clientes, sujeitos passivos e não sujeitos passivos de IVA, no valor de 21.000.
- j) Aquisição a fornecedor localizado na Tunísia de diversas qualidades de peixe, os quais são expedidos diretamente por via marítima daquele País para o porto de Cádiz, em Espanha, sendo o destino final da mercadoria o estabelecimento do sujeito passivo português localizado Lisboa, o qual se faz representar na Alfândega espanhola por um representante indireto devidamente habilitado para efetuar o desembaraço alfandegário e a posterior expedição para o território nacional. O valor aduaneiro da mercadoria é de 5.000.
- k) Entrega à consignação de 1.000 refeições rápidas congeladas nos armazéns frigoríficos da sociedade *Atrium*, sujeito passivo de IVA, localizado em Lisboa, que possui uma rede de lojas de conveniência em diversos pontos do País. O valor da fatura emitida com a entrega da mercadoria é de 6.250.

Pretende-se:

- i. Indique relativamente a cada uma das operações realizadas, preenchendo os respetivos campos do quadro que simula o processo de submissão da declaração periódica de IVA:
 - A sua qualificação e enquadramento jurídico-tributário em sede de IVA
 - A base tributável (quando aplicável);
 - O imposto a liquidar ou a deduzir (quando aplicável).
- ii. Determine relativamente ao período em referência o imposto a entregar ao Estado ou o crédito de imposto a recuperar que deve ser incluído na Declaração Periódica.

Formule as hipóteses que considerar necessárias para preencher eventuais lacunas da informação

266. Considere que a sociedade **Moldex, SA**, com sede em Leiria, sujeito passivo de IVA, com um volume de negócios em 2017 de 2.000.000, cuja atividade consiste na fabricação de moldes para a indústria de plásticos, realiza no mês de fevereiro do ano n as seguintes operações:

- a) Prestação de um serviço de engenharia a um particular, residente em Angola, no valor de 5.000
- b) Adquisição de moldes para a fundição de alumínio a uma empresa localizada na Suécia, sujeito passivo de IVA naquele País, tendo, no entanto, dado ordem de expedição daqueles bens diretamente para Espanha, onde se encontra localizado um estabelecimento estável da *Moldex*, também sujeito passivo de IVA naquele País. As empresas intervenientes forneceram os seus números de identificação fiscal, tendo a *Moldex* incluído esta operação na respetiva Declaração Recapitulativa e indicado na fatura emitida ao seu estabelecimento estável espanhol a qualidade deste como devedor do imposto, no montante de 140.000.
- c) Pagamento de comissão à empresa GRF, sujeito passivo de IVA em França, com quem celebrou um contrato de prestação de serviços de intermediação em operações de transmissão de bens em percentagem sobre o valor das transmissões. As comissões são pagas trimestralmente em função das vendas agenciadas, sendo o débito efetuado pelo comissionista neste período de 9.000.
- d) Transferência para Milão-Itália, de moldes para as necessidades da empresa, os quais são depositados num armazém, modo a melhorar as condições concorrenciais através de abastecimento em bloco por forma a garantir um custo de transporte muito mais baixo. As transmissões dos bens considerem-se realizadas a partir do momento em que os produtos são faturadas aos clientes finais localizados no norte de Itália. O valor dos produtos transferidos no período é de 66.000.
- e) Aquisição a sujeito passivo residente em Espanha de um serviço de transporte de moldes de Leiria para Valência-Espanha, no valor de 3.500.
- f) Venda no território nacional de moldes para injeção de termoplásticos, no montante de 180.000.
- g) Devolução efetuada por um cliente de moldes que se encontravam com uma deficiência de fabrico, tendo a *Moldex* emitido a respetiva nota de crédito, no valor de 2.000, mas não possuindo na sua posse à data da entrega da declaração periódica a prova de que o cliente tomou conhecimento da retificação do imposto.
- h) Transferência de uma máquina industrial para a Alemanha para ser efetuada revisão por uma empresa especializada, sujeito passivo de IVA naquele País, com acordo de devolução depois de efetuado o serviço. O valor escriturado da máquina é de 57.500 e o preço do serviço debitado pelo sujeito passivo alemão de 3.200.
- i) Aquisição de um imóvel com renúncia à isenção a uma empresa de construção civil localizada em Leiria, sujeito passivo de IVA, pelo valor de 1.000.000, o qual se destina a instalar os escritórios da empresa.
- j) Aquisição de um sistema de segurança a uma empresa com sede em Madrid, sujeito passivo de IVA em Espanha, cujo contrato de aquisição prevê a instalação pelo vendedor no edifício fabril da empresa, cuja conclusão dos trabalhos se prevê venha a verificar-se no mês seguinte, no montante de 60.000.

- k) A empresa dispõe de um crédito de imposto reportado do período anterior no montante de 50.000.

Pretende-se:

- i. Indique relativamente a cada uma das operações realizadas, preenchendo os respetivos campos do quadro que simula o processo de submissão da declaração periódica de IVA:
 - A sua qualificação e enquadramento jurídico-tributário em sede de IVA
 - A base tributável (quando aplicável);
 - O imposto a liquidar ou a deduzir (quando aplicável).
- ii. Determine relativamente ao período em referência o imposto a entregar ao Estado ou o crédito de imposto a recuperar que deve ser incluído na Declaração Periódica.

Formule as hipóteses que considerar necessárias para preencher eventuais lacunas da informação.

267. A sociedade **ProTech**, com sede em Lisboa, sujeito passivo de IVA do regime normal, exerce a atividade de fabricação de instrumentos digitais de medição para medicina e de prestação de serviços conexas, tendo-se verificado no mês de dezembro do ano n as seguintes operações:

- a) Venda de diversos instrumentos de medição no mercado interno, no valor de 150.000;
- b) Devolução de instrumentos de medição da pressão arterial efetuada por um cliente por não corresponderem às especificações contratadas. A *ProTech* emite uma nota de crédito ao cliente no valor de 20.000, com regularização do IVA.
- c) Entrega à consignação de diversos instrumentos digitais de medição nas instalações de uma unidade hospitalar localizada em Lisboa, no âmbito de um contrato celebrado com aquela entidade, cujo valor é de 40.000;
- d) Adquisição de um lote de termómetros digitais a um fornecedor localizado em Itália, sujeito passivo de IVA naquele país, que fornece o seu número de identificação fiscal. Por instruções da *ProTech*, aqueles instrumentos são enviadas pelo fornecedor diretamente de Itália para Espanha, onde está localizado o seu cliente, sujeito passivo de IVA em Espanha, que é o destinatário final dos instrumentos. Na fatura emitida ao cliente localizado em Espanha, no valor de 67.500, a *ProTech* designa expressamente no aquele sujeito passivo como devedor do imposto;
- e) Indemnização acordada entre a *Protech* e uma unidade de saúde privada, ainda em fase de instalação, localizada em Lisboa, sujeito passivo de IVA, devido a atraso na conclusão de uma obra de instalação naquela unidade de saúde de um laboratório de metrologia, por motivos imputáveis ao cliente. A *Protech* emitiu uma nota de débito ao cliente no montante de 35.000.

Pretende-se:

- i. Indique relativamente a cada uma das operações realizadas, preenchendo os respetivos campos do quadro que simula o processo de submissão da declaração periódica de IVA:
 - A sua qualificação e enquadramento jurídico-tributário em sede de IVA
 - A base tributável (quando aplicável);
 - O imposto a liquidar ou a deduzir (quando aplicável).
- ii. Determine relativamente ao período em referência o imposto a entregar ao Estado ou o crédito de imposto a recuperar que deve ser incluído na Declaração Periódica.

Formule as hipóteses que considerar necessárias para preencher eventuais lacunas da informação.

268. A empresa **Quântica**, localizada em Oeiras, sujeito passivo de IVA do regime normal mensal, que desenvolve a atividade de fabricação de circuitos eletrónicos integrados e esporadicamente presta serviços de assistência técnica, realiza durante o mês de maio do ano n as seguintes operações:

- a) Venda de circuitos integrados a sujeitos passivos de IVA no território nacional, no valor total de 140.000.
- b) Adiantamento efetuado a um fornecedor, sujeito passivo de IVA no território nacional, referente à aquisição de um serviço de consultadoria, no montante de 10.000.
- c) Aquisição de transístores na Malásia, os quais são expedidos diretamente daquele país para território nacional, pelo valor de 200.000.
- d) Adquisição de placas de circuito impresso (PCI), no valor de 50.000, a uma empresa localizada em Hamburgo-Alemanha, sujeito passivo de IVA naquele País, tendo, no entanto, dado ordem de expedição daquela mercadoria diretamente para Madrid-Espanha, onde se encontra estabelecido o cliente com o qual acordou a venda, também sujeito passivo de IVA naquele País. As empresas intervenientes nesta transação forneceram os seus números de identificação fiscal, tendo a *Quântica* indicado na fatura emitida ao cliente espanhol a qualidade deste como devedor do imposto, tendo incluído esta operação na respetiva declaração recapitulativa
- e) Aquisição a um sujeito passivo de IVA, residente em Espanha, do serviço de transporte das placas de circuito impressas da Alemanha para Espanha, no valor de 2.000.

A empresa dispõe de um crédito de IVA reportado do mês de maio de 2020, no montante de 15.000.

Pretende-se:

- i. Indique relativamente a cada uma das operações realizadas, preenchendo os respetivos campos do quadro que simula o processo de submissão da declaração periódica de IVA:
 - A sua qualificação e enquadramento jurídico-tributário em sede de IVA
 - A base tributável (quando aplicável);
 - O imposto a liquidar ou a deduzir (quando aplicável).
- ii. Determine relativamente ao período em referência o imposto a entregar ao Estado ou o crédito de imposto a recuperar que deve ser incluído na Declaração Periódica.

Formule as hipóteses que considerar necessárias para preencher eventuais lacunas da informação.

PARTE III

SOLUÇÕES E RESOLUÇÕES

A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO E A SUA COORDENAÇÃO INTERNACIONAL

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

1. (A) – Tem competência para tributar as mercadorias à chegada ao seu território.
2. (C) – Tributa os bens importados à mesma taxa de imposto que pratica para os mesmos bens produzidos internamente.
3. (D) – Prática consentânea com os princípios aplicáveis à tributação do comércio internacional, nomeadamente da tributação no destino e da concorrência leal.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

4. Caracterização geral dos diversos tipos de impostos sobre o consumo – ver literatura recomendada.
5. Coordenação do comércio internacional nos impostos sobre o consumo – ver literatura recomendada.
6. Coordenação do comércio internacional nos impostos sobre o consumo e a Organização Mundial do Comércio – ver literatura recomendada.
7. Distinção entre coordenação e harmonização fiscal – ver literatura recomendada.
8. Restituição de IVA aos exportadores – ver literatura recomendada.
9. O princípio da tributação no destino atribui a competência para a tributação das transações internacionais no país de destino das mercadorias (de importação) - O país de destino das mercadorias (de importação) não deve aplicar uma taxa de imposto mais elevada para as mercadorias importadas do que a aplicável a idênticas mercadorias produzidas no interior do País - não utilização do imposto com finalidades protecionistas – princípio do tratamento nacional.

CARATERIZAÇÃO GERAL DO IVA

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

10. Caraterísticas do IVA – ver literatura recomendada.
11. A incidência do IVA sobre outros impostos sobre o consumo – ver literatura recomendada.
12. Imposto plurifásico – ver literatura recomendada.
13. Mecânica do IVA e evasão fiscal – ver literatura recomendada.
14. Neutralidade – ver literatura recomendada~
15. Neutralidade – ver literatura recomendada
16. Neutralidade – ver literatura recomendada
17. Fases do processo de harmonização fiscal dos impostos indiretos na União Europeia – ver literatura recomendada
18. Coordenação do comércio internacional e o IVA – ver literatura recomendada
19. Caraterísticas de regressividade do IVA – ver literatura recomendada
20. Neutralidade e alinhamento com as regras da tributação internacional do consumo
 - Ajustamentos fiscais de fronteira, evitar distorções, eliminar a dupla tributação, dismantelando proteções e favorecimentos
 - Tributação no destino (importação), isenção na origem (exportação)

Ex.ºs: CIVA, isenção na exportação, art.º 14.º e tributação na importação, art.º 1.º, n.º 1, al. b) e art.º 5.º;
 - Tratamento na nacional na importação, aplicação das taxas internas aos bens importados

Ex.º: CIVA, art.º18.º (taxas comuns a todos os bens da mesma natureza, inexistências de taxas discriminatórias para mercadorias importadas)

- Método do crédito de imposto, eliminação do IVA suportado pelos exportadores nas fases anteriores no território nacional

Ex.º: CIVA, art.º 22.º.

INCIDÊNCIA OBJETIVA

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

21. (D) – Nos termos do art.º 3.º, n.º 1, operação qualificada como uma transmissão de bens.
22. (A) – De acordo com o art.º 1.º, n.º 1, al. a), trata-se de uma operação sujeita a IVA.
23. (B) - Prestação de serviços art.º 4.º, n.º 1.
24. (C) – De acordo com o art.º 1.º, n.º 1, al. a), estas operações estão sujeitas a IVA.
25. (B) – Esta operação qualifica-se como uma importação nos termos do art.º 5.º, n.º 1, al. a).
26. (A) – Está sujeita a imposto conforme dispõe o art.º 1.º, n.º 1, al. b)
27. (B) – Trata-se de uma operação intracomunitária na aceção do art.º 1.º, n.º 1, al. c) e RITI.
28. (A) – Art.º 3.º, n.º 3, al. b) – qualifica-se como uma transmissão de bens, ainda que assimilada, pois não se verifica a transmissão do direito de propriedade no momento da celebração do contrato de venda.
29. (B) – Operação não considerada como transmissão de bens, nos termos do art.º 3.º, n.º 4, embora pressupondo a sua incidência em IVA, fcciona-se a sua não tributação, considerando-se como justificativos da não tributação a neutralidade pela continuidade do negócio e a necessidade de simplificação administrativa.
30. (C) – Considera-se uma prestação de serviços sujeita a IVA dado que não preenche os requisitos de neutralidade fiscal previsto no art.º 3.º, n.º 4, considerando que a cedência do espaço comercial foi efetuada a “paredes nuas”, isto é, sem a transferência dos bens suscetíveis de permitir o exercício de uma atividade independente e autónoma.
31. (D) - Operação enquadrável no art.º 3.º, n.º 4, do CIVA, por isso não considerada como transmissão de bens, beneficiando de neutralidade fiscal, considerando que a sociedade incorporante é sujeito passivo de IVA que exerce pelo um ramo de atividade económica com autonomia e independência, reunindo as condições para manter a continuidade do negócio. Pretende-se assim não onerar as operações de reestruturação empresarial, pelo facto de a mesma continuar a gerar operações tributáveis na esfera do adquirente.

32. (C) - Considera-se uma transmissão de bens sujeita a IVA dado que não preenche os requisitos de neutralidade fiscal previsto no art.º 3.º, n.º 4, pois apenas foi transmitida uma parte do património do sujeito passivo.
33. (C) – Operação não considerada como transmissão de bens, conforme art.º 3.º, n.º 7.
34. (C) – As ofertas estão sujeitas a imposto sendo o IVA devido de 4.600, conforme art.º 3.º, n.º 7, conjugado com a Portaria n.º 407/2008.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

35. Neutralidade na reestruturação empresarial – ver literatura recomendada.
36. Regime de livre prática obtém-se depois da entrada de um bem no território nacional proveniente de um País terceiro e do pagamento dos direitos aduaneiros. Estando em livre prática os bens podem circular livremente dentro do território europeu, podendo em determinadas circunstâncias beneficiarem de isenção de IVA no território de entrada na UE para serem tributados no território de destino.
37. Entrega de bens móveis produzidos ou montados sobre encomenda

Hipótese 1 - Transmissão de bens, art.º 3.º, n.º 3, al. e).

Hipótese 2 - Prestação de serviços, art.º 4.º, n.º 2, al. c).

38. **Princípio da neutralidade nas operações de reestruturação empresarial**

O adquirente, Sociedade Unipessoal por Quotas, pelo facto da aquisição de parte do património da Sucursal, passou a ser sujeito passivo enquadrado em IVA e a transferência definitiva de parte do património (elementos incorpóreos e corpóreos - contratos de trabalho, material de escritório, fornecedores, clientes) da Sucursal para a Sociedade Unipessoal, nos termos previstos no Contrato, revela aptidão para o exercício de um ramo de atividade.

Assim, a cedência a título definitivo de parte do património da Sucursal para a Sociedade unipessoal, porque configura um ramo de atividade independente, beneficia do regime de exclusão de tributação previsto n.º 4 do artigo 3.º e n.º 5 do artigo 4.º, na parte dos direitos e intangíveis. Permitindo a continuidade do exercício da atividade transferida. O contrato designado de aquisição de ativos e contrato de transferência, em sede de IVA, subsume-se num contrato de cessão de exploração, sendo por isso enquadrável no âmbito da norma de delimitação negativa da incidência do imposto, porque verifica cumulativamente os seguintes pressupostos:

- Transmissão a título oneroso ou gratuito dum património global, integrando bens e direitos, ou de uma parte dele suscetível de constituir um ramo de atividade independente;

- O adquirente seja ou venha a ser pelo facto da aquisição, um sujeito passivo de imposto dos referidos na alínea a) do nº 1 do artigo 2º.

Trata-se de um regime excecional dentro da mecânica do imposto, justificando-se como medidas de simplificação, cujo objetivo é não criar obstáculos (mediante pré-financiamentos avultados) à transmissão de empresas no seu todo ou pelo menos dos seus elementos destacáveis como unidades independentes, dando continuidade do exercício da atividade transferida quer pela total irrelevância ao nível da economia do imposto, isto é, sendo o adquirente um *sucessor* do transmitente o imposto que viesse a ser liquidado seria de imediato deduzido pelo adquirente.

INCIDÊNCIA SUBJETIVA

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

- 39.** (C) - Art.º 2.º, n.º 1, al. a).
- 40.** (A) - Art.º 2.º, n.º 1, al. a), qualificando-se esta operação como um ato isolado.
- 41.** (D) - Art.º 2.º, n.º 1, als. e) e j).
- 42.** (B) - Art.º 2.º, n.º 1, al. i).
- 43.** (A) - Art.º 2.º, n.º 1, al. j).
- 44.** (D) - A problemática associada a esta questão relaciona-se com a necessidade de qualificação da operação, isto é, se se trata de uma prestação de serviços de construção civil, aplicando-se a regra de inversão de sujeito passivo ou, se pelo contrário se trata de uma mera transmissão de bens. Para o efeito é necessário averiguar se os equipamentos de frio ficam ligados materialmente ao bem imóvel com carácter de permanência. Concluindo-se por esta situação, considerando que o adquirente é um sujeito passivo de imposto que pratica operações que conferem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA, deve ser aplicada a regra de inversão do sujeito passivo, conforme dispõe art.º 2.º, n.º 1, al. j), sendo a fatura emitida com a expressão "IVA devido pelo adquirente", nos termos do art.º 36.º, n.º 13.
- [Consulta: Informação Vinculativa IVA – Proc.º 345, de 2010-02-19]
- 45.** (C) – Entrega de elevadores com instalação na obra de um centro comercial em construção, pelo facto do equipamento ficar ligado materialmente ao bem imóvel com carácter de permanência, necessitando necessariamente de serviços de construção civil para a sua instalação, pelo que se aplica a regra da inversão do sujeito passivo por força do art.º 2.º, n.º 1, al. j).
- 46.** (D) – De acordo com o art.º 2.º, n.ºs 2 e 3, esta atividade mesmo que exercida no domínio do direito público, não pode beneficiar do regime de não sujeição a IVA estabelecido no n.º 2 do art.º 2.º, por tal não sujeição poder dar origem a distorções de concorrência não insignificantes. Conforme dispõe o art.º 2.º, n.ºs 2 e 3, al. e), a Junta de Freguesia exerce uma atividade pela qual deve ser considerada como sujeito passivo de imposto. Não obstante, nos termos do n.º 4 do mesmo artigo, é entendimento do Ministro das Finanças que serão qualificáveis como exercidas de forma não significativa quando o volume de negócios ultrapasse 24.939,89.

47. (C) – Atividade sujeita a IVA, nos termos do art.º 2.º, n.º 2, por as operações se afigurarem suscetíveis de causar distorções de concorrência, considerando a sua natureza expressamente elencada no n.º 3, al. i) e não se verificar a condição de ser exercida de forma não significativa.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

48. Fornecimento e instalação de pontes rolantes

A regra de inversão do sujeito passivo aplica-se quando se verificarem, cumulativamente, as seguintes condições:

- Se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil (englobando todo conjunto de atos necessários à concretização de uma obra, independentemente do fornecedor ser ou não obrigado a possuir alvará ou título de registo nos termos do DL. n.º 12/2004, de 9 de janeiro);
- O adquirente seja sujeito passivo de IVA, em território nacional e, aqui pratique operações que confiram, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

No entanto, considera-se que:

- A mera transmissão de bens, sem que lhe esteja associada qualquer prestação de serviços de instalação/montagem, por parte ou por conta de quem os forneceu, não se encontra abrangida pela alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA;
- A entrega de bens, com montagem/instalação na obra, considera-se abrangida pela regra de inversão do sujeito passivo, referida na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, desde que se trate de entregas no âmbito de trabalhos contemplados pela Portaria n.º 19/2004, de 10 de janeiro, independentemente do fornecedor ser ou não obrigado a possuir alvará/título de registo nos termos do DL. n.º 12/2004, de 9 de janeiro;
- Os bens que, de forma inequívoca, sejam considerados bens móveis (ou amovíveis, em sentido lato), isto é, que não estejam ligados materialmente a bem imóvel, com caráter de permanência, encontram-se excluídos da regra da inversão do sujeito passivo, referida na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

Sempre que, determinada operação não reúna as condições cumulativas para beneficiar da regra da inversão do sujeito passivo, referida na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, cabe ao fornecedor a liquidação do imposto (IVA) que se mostrar devido, nos termos gerais do Código do IVA.

Assim, neste caso, ainda que, resultante de contrato de fornecimento de equipamentos e as referidas pontes rolantes (equipamento móvel) apenas funcionarem com apoio em estruturas existentes em bens imóveis, o facto de a sua utilização ou ligação material (sem caráter de permanência ao imóvel) não necessitar de recurso a serviços de construção civil, exclui a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo, referida na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, pelo que, cabe ao prestador dos serviços a liquidação do IVA que se mostre devido.

49. Instituto Público integrado na administração indireta do Estado

50. Câmara Municipal

A problemática associada a esta questão prende-se com o enquadramento da exponents do município em sede de IVA, quanto às operações por si efetuadas no âmbito de uma atividade comercial de exploração de bares e cantinas de que é proprietário.

Assim, os tópicos de discussão assentam essencialmente em no exercício de atividades:

- No âmbito dos poderes de autoridade
- Fora do âmbito dos poderes de autoridade
- Suscetíveis de distorção da concorrência
- de forma não significativa

Sublinha-se, contudo, que esta isenção se aplica apenas às refeições fornecidas pelas entidades patronais aos seus empregados, não se englobando na isenção a transmissão de bens efetuada pelas empresas fornecedoras. Também não beneficia de isenção o débito dessas refeições aos empregados se os bares ou cantinas forem, explorados por outras entidades que não sejam a própria entidade patronal (Município).

As refeições fornecidas em bares ou cantinas não são passíveis de imposto se se enquadrarem no artigo 9º nº 40 do CIVA que estabelece que estão isentos de IVA "*Os serviços de alimentação e bebidas fornecidos pelas entidades patronais aos seus empregados*".

Face ao disposto no nosso Ofício-circulado nº 105.643, de 88.11.17 que se anexa à presente informação, no conceito de "refeições", para efeitos do artigo 9º nº 40 do CIVA, consideram-se todos os serviços de alimentação e bebidas fornecidas pela entidade patronal, sejam "*as refeições entendidas no sentido tradicional do termo (pequenos almoços, almoços, merenda e jantares)*" ou fora desse conceito tradicional mas cada vez mais comuns no dia a dia das empresas e dos seus trabalhadores, como sejam "*os fornecimentos ao longo do dia, normalmente nas chamadas pausas diárias de café e outras bebidas, acompanhada ou não de alimentos*" e "*outro tipo de fornecimentos, nomeadamente através de aparelhos de distribuição automática*".

LOCALIZAÇÃO DAS TRANSMISSÕES DE BENS – REGIME REGRA

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

51. (A) - Art.º 6.º, n.º 1.
52. (A) – De acordo com as regras de localização previstas no art.º 6.º, n.º 1, a operação localiza-se no território continental por estar neste território no momento em que se inicia o transporte, pelo que sendo uma operação B2B é aí tributada, por força do Decreto-Lei n.º 347/85, sendo aplicável a taxa de IVA em vigor no Continente.
53. (D) - Art.º 6.º, n.º 3, a *contrario sensu*.
54. (A) - Art.º 6.º, n.º 3.
55. (C) – Aplica-se a regra de localização no local de consumo, por se tratar de um sujeito passivo adquirente localizado em Estado membro diferente do vendedor, nos termos do art.º 6.º, n.º 4, al. c).
56. (C) – Operação B2B, pelo que a tributação ocorre no local onde o adquirente tem a sua sede para o qual os serviços são prestados (neste caso Portugal), onde quer que se situe a sede, estabelecimento estável ou domicílio do prestador (neste caso Itália), aplicação do art.º 6.º, n.º 6, al. a).
57. (B) - Operação B2B, pelo que a tributação ocorre no local onde o adquirente tem a sua sede para o qual os serviços são prestados (neste caso Espanha), onde quer que se situe a sede, estabelecimento estável ou domicílio do prestador (neste caso Portugal), aplicação do art.º 6.º, n.º 6, al. a), a *contrario sensu*.
58. (A) - Operação B2C, pelo que a tributação ocorre no local a partir do qual os serviços são prestados, isto é, onde o prestador do serviço tem a sua sede (neste caso Portugal) aplicação do art.º 6.º, n.º 6, al. b).
59. (B) - Prestação de serviços não tributável, dado referir-se a um imóvel localizado fora do território nacional - art.º 6.º, n.º 7, al. a) – tributada no EM onde se encontra localizado o imóvel.
60. (A) - Prestação de serviços tributada nos termos do art.º 6.º, n.º 8, al. a) - o IVA é liquidado pela empresa com sede em Espanha que deve nomear um representante fiscal.

61. (B) - Território onde é residente o adquirente do equipamento industrial, aplicação da regra geral de tributação de uma aquisição intracomunitária de bens.

62. (C) - A primeira questão a determinar é saber se um lugar numa doca é considerado um bem imóvel e como tal se as operações de amarração e estacionamento de uma embarcação, e como tal considerar as operações como relacionadas com bens imóveis, na aceção do art.º 6º, n.º 8, al. a) do CIVA, e como tal localizadas e tributáveis em Portugal. Resulta da conjugação do disposto na al. a) do n.º 7, e al. a) do n.º 8, do art.º 6.º do CIVA, que independentemente do local onde o prestador e o adquirente se encontrem estabelecidos, ou da qualidade deste último face ao IVA, são consideradas localizadas e tributáveis em território nacional, as prestações de serviços relacionadas com imóveis nele situadas. Para se aferir se uma prestação de serviços se qualifica como relacionada com um imóvel, importa atender à intensidade do vínculo que a une ao imóvel é suficiente, não sendo de considerar as prestações de serviços que não apresentem uma relação suficientemente direta com ele. Parece claro neste caso que se trata de vínculo efetivo a um bem imóvel (doca) e, como decorre do art.º 9º, n.º 29, a locação de imóveis está isenta de IVA. Não obstante, esta operação está excecionada dessa isenção pela respetiva alínea b), por se tratar de locação de áreas para recolha ou estacionamento coletivo de veículos, sendo por isso tributada como uma prestação de serviços, uma vez verificados os requisitos de localização no território nacional.

[Texto elaborado com base na Informação Vinculativa IVA - Proc.º 2592, de 2011-13-10]

63. (A) - De acordo com as regras de localização previstas no art.º 6.º, n.º 9, al. g), a locação de um meio de transporte, que não seja de curta duração, quando o destinatário for uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora do território nacional, não é tributável em território nacional.

Contudo o n.º 12, al. e), dispõe que, não obstante o disposto naquele número, é tributável a locação de uma embarcação de recreio, que não seja de curta duração, efetuada a pessoa que não seja um sujeito passivo, quando o locador tenha no território nacional sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, domicílio, a partir do qual os serviços são prestados, e a efetiva colocação da embarcação à disposição do destinatário ocorra no território nacional, o que é caso da questão.

A locação por um prazo de 4 meses de uma embarcação, nos termos do art.º 1.º, n.º 2, al. j) é considerada como não sendo de curta duração, porque corresponde a um período superior a 90 dias.

64. (C) - operação tributável no território nacional, nos termos previstos no art.º 6.º, n.º 10, al. h), do CIVA; sendo obrigatório o registo em Portugal ou em qualquer outro território da UE, por norma comunitária equivalente ao 158/2014, de 24/10, Balcão Único – MOSS.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

65. Localização de prestações de serviços relacionados com imóveis

65.1. Prestação de serviços não tributável, dado referir-se a um imóvel localizado fora do território nacional - art.º 6.º, n.º 7, al. a) – tributada no EM onde se encontra localizado o imóvel.

- 65.2.** Prestação de serviços tributada - art.º 6.º, n.º 8, al. a) - faturado à empresa irlandesa.
- 65.3.** Prestação de serviços fora de campo do imposto. O IVA é devido em Espanha nos termos do art.º 6.º, n.º 7, al. a).
- 65.4.** Prestação de serviços fora do campo do imposto no território nacional, não obstante se tratar de uma operação B2B, conforme dispõe art.º 6.º, n.º 7, al. a).

66. Localização de prestações de serviços de transporte

- 66.1.** De acordo com as regras de localização esta operação seria tributada no território nacional pela distância aí percorrida, nos termos do art.º 6.º, n.º 8, al. b). O critério específico para a divisão do valor tributável consiste na divisão proporcional às distâncias percorridas em cada um dos Estados membros, ou países terceiros, sendo irrelevante a duração do transporte. Aquando da emissão da fatura, com os elementos a que se refere o n.º 5 do art.º 36.º, deveria ser repartido o valor tributável total da operação, indicando o motivo justificativo da não aplicação do imposto. Não obstante, esta operação encontra-se isenta por força da disposição contida no art.º 14.º, n.º 1, al. r) que isenta o transporte de pessoas provenientes ou com destino ao estrangeiro.
- 66.2.** Nos termos das regras de localização das prestações de serviços de transportes de passageiros constituem uma derrogação à regra geral prevista no art.º 6.º n.º 6, al. a), conjugada com a al. b) do n.º 7 e al. b) do n.º 8 do mesmo art.º 6.º. Assim, as prestações de serviços apenas são consideradas localizadas no território nacional pelos percursos nele realizados, sendo que neste caso não existindo nenhum percurso em território português cabe ao sujeito passivo espanhol liquidar o IVA devido pelos percursos realizados em Espanha, França e Itália, não se aplicando desse modo a situação de *reverse charge* pela aquisição do serviço.

[Texto elaborado com base na Informação Vinculativa IVA - Proc.º 2592, de 2011-13-10]

- 66.3.** Prestação de serviços tributada pelo regime regra - art.º 6.º, n.º 6, al. a), o sujeito passivo transportador é responsável pela liquidação do IVA.
- 66.4.** Prestação de serviços fora do campo do imposto - art.º 6.º, n.º 6, al. a) a *contrario sensu* – tributada no EM adquirente.
- 66.5.** Prestação de serviços fora do campo do imposto - art.º 6.º, n.º 6, al. a) a *contrario sensu* – tributada no EM adquirente.
- 66.6.** Prestação de serviços tributada - art.º 6.º, n.º 10, al. b) - o responsável pela liquidação do IVA é o transportador.

- 66.7.** Prestação de serviços não tributável nos termos art.º 6.º, n.º 9, al. b) - tributada no EM de início do transporte com liquidação do IVA por conta do transportador que se regista e deve nomear representante fiscal no país de início do transporte.
- 66.8.** Prestação de serviços tributada - art.º 6.º, n.º 6, al. a), o responsável pela liquidação do IVA é o transportador.
- 66.9.** Prestação de serviços tributada pela distância percorrida no território nacional – art.º 6.º, n.º 9, al. a), devendo ser efetuada uma repartição na fatura do preço proporcional às distâncias percorridas dentro e fora do território nacional
- 66.10.** Operação B2B localizada fora do território nacional (outro Estado membro), nos termos do art.º 6.º, n.º 6, al. a).
- 66.11.** Prestação de serviços tributada - art.º 6.º, n.º 6, al. a); art.º 2.º, n.º 1, al. e).
- 66.12.** Prestação de serviços não tributável - art.º 6.º, n.º 6, al. a) a contrário, operação tributada em França - fatura emitida pelo sujeito passivo português sem IVA.
- 66.13.** Operação tributada, seja pela regra geral da localização das prestações de serviços, no caso do prestador ser residente em Portugal, ou no caso do prestador ser residente em Espanha ou noutro país, por força da exceção do n.º 10, al. c).

67. Localização de prestações de serviços relacionados com alimentação e bebidas

- 67.1.** Operação B2B localizada fora do território nacional, conforme art.º 6.º, n.º 7, al. c).
- 67.2.** Operação B2C localizada no território nacional, conforme art.º 6.º, n.º 8, al. b).
- 67.3.** Operação tributada no território espanhol, conforme dispõe o art.º 6.º, n.º 7, al. d), por o lugar de partida se situar naquele território.

68. Localização de prestações de serviços relacionados com manifestações culturais e desportivas

- 68.1.** Operação B2C localizada fora do território nacional (no Reino Unido), nos termos do art.º 6.º, n.º 7, al e).

68.2. Operação B2B localizada no território nacional, nos termos do art.º 6.º, n.º 8, al e).

69. Prestação de serviços relacionados com locação de um meio de transporte

69.1. Prestação de serviços tributada - art.º 1.º, n.º 2, al. j); art.º 6.º, n.º 8, al. f).

69.2. Nos termos do art.º 1.º, n.º 1, al. j, a locação da embarcação de recreio não é considerada de curta duração. A regra geral de localização da prestação de serviços não é aplicável por força n.º 9, alínea g) do art.º 6.º, contudo a operação será tributável nos termos do n.º 12, alínea e).

69.3. Localizada no território nacional dado que o locatário é um particular, nos termos do art.º 6.º, n.º 12, al. c), considerando que o destinatário do serviço não está localizado no território nacional, desconsiderando-se o art.º 6.º, n.º 9, al. g) que exclui de tributação essa locação por um não residente, mas quando se considera que a sua exploração ocorre no território nacional já obriga à sua tributação, presumindo-se como tal o local da efetiva colocação à disposição do destinatário do serviço (cliente).

69.4. Nos termos do art.º 1.º, n.º 1, al. j, a locação do automóvel não é considerada de curta duração por exceder os 90 dias. A regra geral de localização da prestação de serviços não é aplicável por força n.º 9, alínea g) do art.º 6.º. Não obstante, as regras de localização das operações previstas no art.º 6.º, n.ºs 6 a 11, esta operação é tributada por força do respetivo n.º 12, al. c), justificada pelo facto da utilização efetiva do meio de transporte ocorrer no território nacional, norma que assume uma natureza anti-abuso pois de outro modo tendo em conta a disposição do n.º 9, al. g) esta operação não seria tributada.

70. Prestação de serviços relacionados com trabalhos efetuados sobre bens móveis corpóreos

70.1. Prestação de serviços tributada nos termos do art.º 6.º, n.º 10, al. d) – tributado onde o serviço é materialmente executado, devendo o sujeito passivo inglês registar-se em Portugal e nomear representante fiscal.

70.2. Prestação de serviços fora do campo do imposto por ser localizada em França e consequentemente, nos termos do art.º 6.º, n.º 9, al. d), não se aplicar a regra geral B2C de localização dos serviços – tributada onde o serviço é materialmente executado.

71. Prestação de serviços de intermediação agindo em nome e por conta de outrem

71.1. Intermediação na venda de imóvel

i) Operação B2B, localizada no território nacional, nos termos do art.º 6.º, n.º 6, al. a).

- ii) Operação B2B, localizada no território nacional, nos termos do art.º 6.º, n.º 8, al. a).
- iii) Operação B2C - prestação de serviços tributada no território nacional dado que, de acordo com o art.º 6.º, n.º 10, al. e), agindo o intermediário em nome e por conta do adquirente do serviço, a operação a que se refere a intermediação tem lugar no território nacional.

71.2. As prestações de serviços efetuadas por intermediários agindo em nome e por conta de outrem, quando este último não seja sujeito passivo, são consideradas localizadas no território onde se efetua a prestação da operação principal a que se refere a intermediação, de acordo com o art.º 46.º da Diretiva IVA, regra consubstanciada nas alíneas e) dos n.ºs 9 e 10 do art.º 6.º do CIVA. Contudo, esta regra não abrange os serviços de intermediação relacionados com imóveis, que inclui serviços prestados por agentes imobiliários, pois o art.º 47.º da Diretiva refere expressamente que as prestações de serviços relacionadas com bens imóveis consideram-se localizadas no lugar onde está situado o bem imóvel, o que está transposto nas alíneas a) dos n.ºs 7 e 8 do art.º 6.º do CIVA. Deve acrescentar-se neste caso que, a operação principal em causa, por ser efetuada entre dois não sujeitos passivos, está fora do âmbito de aplicação do IVA, mas tem sido entendido pelo TJCE que para determinação do lugar de tributação deve ser considerada a operação em moldes idênticos que se considerariam caso fosse sujeita a IVA. Assim, não obstante, os intervenientes na operação principal (vendedor e adquirente) e na operação de intermediação (agente) não serem residentes no território nacional, o lugar de tributação é o território nacional por aplicação do n.º 8, al. a) do art.º 6.º do CIVA.

71.3. A regra geral de localização aplicável às prestações de serviços entre sujeitos passivos (B2B), nos termos do art.º 6.º, n.º 6, al. a) é lugar onde está situado o adquirente. Esta operação de intermediação efetuada por um agente imobiliário, em nome e por conta do vendedor, é tributada no território onde se considera realizada a operação principal, ou seja, por aplicação de uma das exceções à regra geral que se refere às operações relacionadas com imóveis, sendo o elemento de conexão o local onde se situa o imóvel, neste caso em concreto fora do território nacional, nos termos do art.º 6.º, n.º 7, al. a), pese embora o sujeito passivo intermediário seja residente no território nacional.

71.4. A operação principal refere-se a uma transmissão intracomunitária de bens entre sujeitos passivos (B2B), sendo sujeita a IVA no Estado membro de destino dos bens. Contudo, a operação de intermediação ocorre entre dois sujeitos (B2B), o vendedor e o intermediário, sendo o adquirente do serviço o vendedor das câmaras frigoríficas localizado no território nacional, assim como o intermediário, pelo que nos termos do art.º 6.º, n.º 6 al. a) a operação considera-se realizada no território nacional.

71.5. Intermediação de espetáculos

- i) Operação B2B localizada no território nacional, nos termos do art.º 6.º, n.º 6, al. a).
- ii) Operação B2B localizada fora do território nacional, nos termos do art.º 6.º, n.º 6, al. a), a *contrario sensu*.
- iii) Operação B2C localizada no território nacional, conforme art.º 6.º, n.º 10, al. f).

72. Prestações de serviços de telecomunicações, rádio e televisão e serviços eletrónicos

72.1. Prestação de serviços tributada nos termos do art.º 6.º, n.º 6, al. a) - liquidação de IVA pelo adquirente conforme disposto no art.º 2.º, n.º 1, al. g) e n.º 5.

72.2. Prestação de serviços via internet na União Europeia

i) Prestação de serviços fora do campo do imposto - art.º 6.º, n.º 6, *a contrario sensu* - tributada no EM adquirente.

ii) Prestação de serviços não tributável - art.º 6.º, n.º 6, *a contrario sensu*, tributada no país terceiro adquirente. Contudo se a utilização e exploração efetivas dos serviços se verificar no território nacional, nas condições previstas no art.º 6.º, n.º 14, então nos termos da disposição do n.º 12, al. d) a operação será tributada.

iii) Prestação de serviços fora do campo do imposto - art.º 6.º, n.º 9, al. h). Contudo se a utilização e exploração efetivas dos serviços se verificar no território nacional, nas condições previstas no art.º 6.º, n.ºs 14 e 15, então nos termos da disposição do n.º 12, al. d) a operação será tributada.

iv) Prestação de serviços não tributável, conforme disposto no art.º 6.º, n.º 9, al. h) - tributada no país terceiro. Contudo se a utilização dos serviços se verificar no território nacional, nas condições previstas no art.º 6.º, n.ºs 14 e 15, então nos termos da disposição do n.º 12, al. c) a operação será tributável, derogando aquela disposição porque o adquirente é residente num País terceiro.

72.3. Prestação de serviços via internet fora da União Europeia

i. Operação B2C localizada no território nacional, não obstante o disposto no n.º 9, al. h), por força da norma do n.º 12, al. d), conjugado com o n.º 15. Não obstante as prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica, nomeadamente os descritos no anexo D, quando o destinatário for um particular (não sujeito passivo) estabelecido ou domiciliado fora do território nacional e o prestador tenha no território nacional a sede da sua atividade, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, a partir do qual os serviços são prestados, não serem tributadas conforme dispõe o art.º 6.º, n.º 9, al. h), conjugado com o n.º 6, al. b) do mesmo artigo, a tributação deve contudo ocorrer quando essas prestações tenham como destinatário uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora da Comunidade e a utilização e exploração efetivas desses serviços tenham lugar no território nacional.

Assim, estão preenchidas as condições para que os serviços prestados pela operadora de telecomunicações ao cliente particular domiciliado em Angola, mas cujo indicativo da rede móvel de identificação de assinante (cartão SIM) pertence ao território nacional, sejam tributados.

ii. Operação B2B localizada no território nacional, não obstante o disposto no n.º 6, al. a), por força da norma do n.º 12, al. d), conjugado com o n.º 14.

73. Prestação de serviços a particulares não residentes na União Europeia

73.1. Prestação de serviços não tributável no território nacional devido ao facto do adquirente ser residente fora da Comunidade, por força do disposto no n.º 11, al. c).

73.2. Prestação de serviços não tributável no território nacional devido ao facto do adquirente ser residente fora da Comunidade, por força do disposto no n.º 11, al. d).

73.3. Nos termos do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA, estão sujeitas a este imposto *"as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal"*, definindo o n.º 1 do artigo 4.º o conceito de prestação de serviços como *"as operações efetuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens"*.

Assim, para efeitos deste imposto, estamos perante uma prestação de serviços quando está em causa a *"prestação de serviços de advocacia a não residentes em Portugal"*.

Uma vez que a operação subjacente ao contrato celebrado entre a sociedade de advogados e os seus clientes tem conexão com ordenamentos jurídicos distintos, entre o território nacional e países terceiros é imperativo determinar o local de tributação da mesma e, porque está em causa uma prestação de serviços, deve ter-se em conta a previsão do artigo 6.º do Código do IVA.

As regras sobre a localização das prestações de serviços encontram-se definidas nos n.ºs 6 a 12 do artigo 6.º do Código que estabelece duas regras gerais, aplicáveis caso a operação não se enquadre em nenhuma das regras especiais definidas nos números 7 a 12 do mesmo artigo, que são as seguintes:

- a) Serviços prestados a um sujeito passivo [alínea a) do n.º 6 do artigo 6º do CIVA] - Esta operação é localizada e tributada no local da sede ou estabelecimento estável para o qual os serviços são prestados ou, na sua falta, do domicílio do adquirente dos serviços (comunitário ou não), independentemente do local onde se situe a sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio do prestador.
- b) Serviços prestados a não sujeito passivo [alínea b) do n.º 6 do artigo 6º do CIVA] - Esta operação é localizada e tributada no Estado membro da sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do prestador dos serviços.

Não obstante o princípio que está subjacente às regras gerais das prestações de serviços, o artigo 6.º continua a contemplar exceções que se encontram consignadas nos seus n.ºs 7 a 12.

Uma das exceções encontra-se prevista na alínea c) do n.º 11 do referido artigo 6.º do CIVA, que refere que não obstante o disposto na alínea b) do n.º 6, não são tributáveis as prestações de serviços, nomeadamente de advogados, quando o adquirente for uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora da Comunidade.

No sentido de determinar o âmbito de aplicação das regras de localização, deve-se atender à respetiva finalidade. Relativamente a todas as prestações de serviços, o lugar de tributação deverá, em princípio, ser o lugar onde ocorre o seu consumo efetivo." "Contudo, ressalva-se o facto de poderem ser previstas exceções a este princípio geral (...) tanto por motivos administrativos como por motivos

políticos." Nos casos em que os destinatários dos serviços são empresas, que desenvolvem uma atividade económica, os serviços adquiridos encontram-se relacionados com a atividade da empresa, sendo, por isso, incorporados na produção de bens ou na prestação de serviços, e incluídos no custo de produção/realização dos mesmos. Nesta medida, afigura-se legítimo considerar que os serviços prestados às empresas são objeto de utilização ou consumo no lugar onde o destinatário dos serviços exerce a sua atividade. Contudo, considerando da Diretiva 2008/8/CE, e tal como previsto no preâmbulo do Decreto-Lei n.º 186/2009, de 12 de agosto, *"as regras gerais atrás assinaladas comportam várias exceções, aplicáveis a certos serviços especificamente identificados, os quais, pela sua natureza, atenta a preocupação de assegurar tanto quanto possível, a respetiva tributação no país do consumo, justificam a consagração de critérios de conexão diversos dos que constituem as regras gerais de localização das prestações de serviços"*.

Atendendo a que a prestação de serviços é efetuada a cidadãos estrangeiros, residentes fora da Comunidade, tal operação enquadra-se na exceção consignada no n.º 11 do artigo 6.º (esta exceção destina-se a adquirentes particulares fora da Comunidade), pelo que não tem aplicação a regra geral da sede do prestador estabelecida na alínea b) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, não sendo a prestação de serviços em causa localizada, nem tributada no território nacional.

Estas operações não localizadas em território nacional, mas que seriam tributadas se aqui fossem localizadas, conferem direito à dedução do IVA suportado para a sua realização, nos termos do ponto II) da alínea b) do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA.

[Resposta adaptada da **Informação Vinculativa n.º 9469**, Despacho de 2015-12-15, do SDG do IVA]

74. Transmissões de bens para o território nacional a partir da Suíça:

- A pode estar num qualquer País, devendo ter um representante na Suíça que procede aos procedimentos de exportação para Portugal.
- B a mercadoria provém da Suíça sendo qualificada como uma importação e por isso tributada nos termos do art.º 1.º, n.º 1, al. b), conjugado com o art.º 5.º e art.º 17.º, n.º 1, e devido imposto (IVA) no território nacional.
- C presta um serviço prestação de intermediação em operações de transmissão de bens a um adquirente cuja localização está fora do território nacional, qualificando-se a operação como uma prestação de serviços B2B, fora de campo do imposto, nos art.º 6.º, n.º 6, al. a) *a contrario sensu*, localizando-se no território onde o adquirente está sediado.

75. Locação Atlântico

Aos serviços de locação de meios de transporte tendo como destinatários sujeitos passivos, aplica-se a regra geral contida na alínea a) do n.º 6 do art.º 6.º do CIVA, quando não se trate de uma locação qualificada como de curta duração (neste caso seria no local da colocação à disposição) - sujeição a IVA pelos serviços adquiridos pelos sujeitos passivos se destinem à sede, ao estabelecimento estável ou ao domicílio do adquirente dos serviços, situados nas regiões autónomas.

Aos serviços de locação de meios de transporte tendo como destinatários não sujeitos passivos aplica-se, em princípio, a regra geral contida na alínea b) do n.º 6 do art.º 6.º do CIVA, quando não se trate de uma

locação qualificada como de curta duração - os serviços consideram-se efetuados no território continental quando o prestador nele se encontre sediado ou estabelecido.

Contudo, a regra geral é afastada por força do n.º 10, al. g), ocorrendo a tributação no local onde o destinatário esteja estabelecido ou domiciliado, independentemente do local onde se situa o prestador.

A regra da utilização ou exploração efetiva do meio de transporte ocorre na locação de um meio de transporte, que não seja de curta duração, efetuada a pessoa que não seja um sujeito passivo, quando este esteja estabelecido ou domiciliado fora da UE.

As taxas aplicáveis nas operações B2B e B2C são as das regiões autónomas (18% e 22%, para os Açores e Madeira, respetivamente) para as operações aí realizadas e as do continente (23%), para os estabelecidos ou domiciliados neste território – art.º 18.º, aplicam-se as taxas do bem locado no caso do leasing

Aplicam-se ambas as regras, com as devidas adaptações, por força do D. L n.º 347/85.

- 76.** Aplicação da regra da utilização efetiva, como um mecanismo de segurança, para evitar a dupla não tributação e a distorção da concorrência na tributação de determinadas operações - ver literatura recomendada.

FACTO GERADOR E EXIGIBILIDADE

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

77. (D) – Art.º 7.º, n.º 1, al. b), conjugado com o art.º 8.º, n.ºs 1 e 2.
78. (B) – Art.º 7.º, n.º 1, al. a), conjugado com o art.º 8.º, n.º 1, al. a).
79. (C) – Art.º 7.º, n.º 1, al. a) e n.º 2.
80. (A) – Art.º 7.º, n.º 3.
81. (B) – Art.º 7.º, n.º 1, e art.º 8.º, n.º 1.
82. (B) – O facto gerador ocorre quando o equipamento é colocado à disposição do cliente e a exigibilidade quando é emitida a fatura.
83. (B) – Adiantamento sujeito a IVA conforme determina o art.º 8.º, n.º 2.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

84. A exigibilidade do imposto ocorre no momento do pagamento do adiantamento, nos termos do art.º 8.º, n.º 1, al. c) (2.500 x 23%) e no momento da emissão da fatura pelo restante, conforme art.º 8.º, n.º 1, al. a) (7.500 x 23%).
85. Exigibilidade do IVA em operações designadas de *cal-off-stock* – ver literatura recomendada.

ISENÇÕES SIMPLES OU INCOMPLETAS

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

- 86.** (B) – Operação isenta de IVA nos termos do art.º 9.º, n.º 1.
- 87.** (C) - Não se aplica a isenção prevista no art.º 9.º, n.º 9, dado que o centro de explicações não integra o Sistema Nacional de Educação.
- 88.** (B) – A atividade de educação pré-escolar, reconhecida como de utilidade social, é isenta nos termos do art.º 9.º, n.º 7
- 89.** (A) – Art.º 9.º, n.º 16.
- 90.** (D) - As entradas no Museu são isentas, nos termos do art.º 9.º, n.º 13, uma vez verificados os requisitos de pessoa coletiva de direito público ou organismo sem finalidade lucrativa, mas a venda de livros não beneficia de qualquer isenção, sendo tributada à taxa reduzida.
- 91.** (B) – Isenta nos termos do art.º 9.º, n.º 7, no âmbito das atividades de segurança social e saúde, mas não beneficia de isenção pelos passeios de autocarros prestados aos associados dado que não beneficia do disposto no n.º 19, ainda que preencha os requisitos do art.º 10.º, como organismo sem finalidade lucrativa, porque se verifica a obtenção de receitas pelos passeios efetuados.
- 92.** (A) – Apenas as operações de natureza financeira, como sejam as referidas no art.º 9.º, n.º 27, por exemplo, a negociação e concessão de créditos, a negociação e a prestação de fianças, avales e cauções, as operações, compreendendo a negociação, relativas a depósitos de fundos, contas, correntes, pagamentos, transferências, recebimentos, cheques, efeitos de comércio, o que exclui da isenção as meras prestações de serviços que não têm natureza financeira, como sejam a disponibilização de terminais de pagamento automático, geralmente designados de TPA.
- 93.** (C) – As operações de concessão de crédito efetuadas por um Banco estão isentas de IVA nos termos art.º 9.º, n.º 27, al. a).
- 94.** (A) - As prestações de serviços realizadas pela sociedade enquadram-se na isenção estabelecida na alínea 28) do artigo 9.º do CIVA, relativa a "operações de seguro e resseguro e as prestações de serviços conexas efetuadas pelos corretores e intermediários de seguro". A intermediação na celebração de contratos de seguros de transporte de mercadorias e de seguro de crédito à exportação estão diretamente ligados a bens que se destinam a ser exportados para países não pertencentes à Comunidade Europeia (ainda que a comissão auferida seja paga por uma companhia de seguros com sede ou direção efetiva na União Europeia).

De acordo com esta norma de isenção, por regra, não terá direito à dedução do IVA suportado na aquisição de bens e serviços destinados à realização destas operações, com exceção das aquisições relativas às prestações de serviços em que o destinatário esteja estabelecido ou domiciliado fora da Comunidade Europeia ou que estejam diretamente ligadas a bens que se destinam a ser exportados para países não pertencentes à Comunidade. (cfr. subalínea v), alínea b), n.º 1 do artigo 20.º do Código do IVA)

[Adaptado da Informação Vinculativa 6582]

- 95.** (C) - Os serviços prestados por peritos de avaliação de sinistros, os quais consistem na realização de peritagens, têm por objeto dar uma resposta às questões identificadas no quadro de um pedido de peritagem, são efetuados com o objetivo de permitir a um terceiro tomar uma decisão com determinados efeitos jurídicos. A principal finalidade prosseguida pelas prestações deste tipo é a de satisfazer uma condição legal ou contratual prevista no processo decisional de outrem. Uma tal prestação não poderá, portanto, beneficiar da isenção prevista no n.º 28 do art.º 9.º do CIVA. Acresce, que o normativo legal, ao referir as “prestações de serviços conexas” visa aquelas prestações que são efetuadas pelos corretores e intermediários de seguros, e não as prestações de serviços efetuadas por peritos avaliadores das companhias de seguros. Pelo exposto, a isenção prevista no n.º 28 do art.º 9º do CIVA, não se aplica à prestação de um perito que consiste em elaborar a “avaliação de sinistros”.

[Adaptado da Informação Vinculativa S152 2004001]

- 96.** (A) - A atividade de formação profissional é isenta, mas permite a opção de renúncia à isenção, de acordo com o art.º 12.º, n.º 1, al. a) e assim o imposto é dedutível na totalidade por as operações conferirem esse direito, de acordo com os art.ºs 19.º e 20.º.
- 97.** (B) – As prestações de serviços médicos e sanitários e as operações com elas estreitamente conexas efetuadas por estabelecimentos hospitalares, clínicas, dispensários e similares estão isentas nos termos do art.º 9.º, n.º 2, podendo renunciar à isenção nos termos do art.º 12.º, n.º 1, al. b).
- 98.** (A) – Operação isenta nos termos do art.º 9.º, n.º 30, sem possibilidade de renúncia à isenção por se tratar da venda a um particular, por força do art.º 12.º, n.º 5.
- 99.** (D) – Operação isenta de IVA nos termos do art.º 9.º, n.º 30. Contudo, o sujeito passivo pode renunciar à isenção nos termos do art.º 12.º, n.º 5, pois reúne as condições necessárias previstas no D.L. n.º 21/2007 – a transmissão é efetuada a outro sujeito passivo e este vai utilizar predominantemente em atividades que conferem o direito à dedução do IVA.
- 100.** (D) – A operação não permite a renúncia à isenção porque, embora relacionada com a transmissão de uma fração autónoma de um prédio urbano, operação isenta de IVA nos termos do art.º 9.º, n.º 30, pelo facto de ser sujeita a imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT), e em que os sujeitos passivos, nos termos do art.º 12.º, n.º 5, do CIVA, podem renunciar à isenção, optando pela aplicação do imposto às suas operações, verificando-se contudo que a fração autónoma não preenche as condições objetivas para o efeito, previstas na legislação especial do Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de janeiro, pois o

seu art.º 2.º, n.º 1, a. b), dispõe que a renúncia à isenção só é admitida, entre outras condições, desde que não esteja inscrito na matriz como destinado a habitação.

- 101.** (A) - De acordo com o art.º 9.º, n.º 29, a locação de bens imóveis está isenta de IVA, sendo, contudo, permitida a renúncia à isenção de IVA, de acordo com o art.º 12.º, n.º 4, remetendo-se o respetivo regime da renúncia à isenção para o Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de janeiro. Nos termos do artigo 3.º, n.º 1, alínea c), daquele regime, este é apenas aplicável relativamente a locação de bens imóveis quando o locador e o locatário pratiquem operações que confirmem o direito a dedução ou, no caso de sujeitos passivos que exerçam simultaneamente operações que conferem o direito e operações que não conferem esse direito, quando o conjunto das operações que conferem o direito a dedução seja superior a 80% do total do volume de negócios, o que não se verifica no caso da instituição financeira, em que apenas 6% se referem a atividades que permitem o direito a dedução ($30.000.000/500.000.000=0,06$).
- 102.** (B) – Venda de um prédio urbano a uma empresa industrial fabricante de pneus para automóveis que o vai utilizar como escritório administrativo, já que preenche os requisitos exigidos para o efeito pelo Decreto-Lei n.º 21/2007.
- 103.** (C) – Trata-se de uma operação qualificada como uma exportação isenta no território nacional, nos termos do art.º 14.º, n.º 1.
- 104.** (B) – Transmissão de bens, qualificada como uma exportação, isenta de IVA no território nacional, nos termos do art.º 14.º, n.º 1.
- 105.** (A) - De acordo com o art.º 15.º, n.º 1, estão isentas de IVA as importações de bens que se destinem a ser colocados em regime de entreposto não aduaneiro, desde que os bens a que se referem não se destinem a utilização definitiva ou consumo final e enquanto estes se mantiverem nessa situação. O imposto é devido e exigível à saída dos bens do regime de entreposto não aduaneiro a quem os faça sair, devendo o valor tributável incluir o valor das operações isentas, eventualmente realizadas enquanto os bens se mantiverem naquele regime, exceto no caso da saída dos bens do entreposto não aduaneiro sejam expedidos ou transportados para fora da Comunidade, pelo vendedor ou por um terceiro por conta deste, caso em que estão isentas de IVA, nos termos do art.º 14.º, n.º 1.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

- 106.** Principais razões que justificam a adoção de isenções na tributação e o seu impacto na dedução do imposto – ver literatura recomendada.
- 107.** Limitações à utilização do IVA como crédito de imposto – ver literatura recomendada.
- 108.** Isenção simples vs. isenção completa

- A diferença entre operações com **isenção simples ou incompleta** e **isenção completa ou taxa zero** consiste essencialmente no exercício do direito à dedução, pois em termos de liquidação de imposto o efeito prático é o mesmo, divergindo apenas no facto das primeiras serem normalmente operações localizadas no território nacional e as segundas operações localizadas em territórios estrangeiros - comunitários ou terceiros.
- As operações com **isenção simples ou incompleta** não permitem o direito à dedução do IVA suportado nas aquisições de bens e serviços necessários para a realização dessas operações, as quais por regra são operações realizadas no território nacional e por isso são isentas definitivamente, por exemplo as prestações de serviços que tenham por objeto a formação profissional ou as prestações de serviços médicos e sanitários efetuadas por estabelecimentos hospitalares, clínicas, dispensários e similares.
- As operações com **isenção completa ou taxa zero** permitem o direito à dedução do IVA suportado nas aquisições de bens e serviços necessários para a realização dessas operações, as quais, por regra, são operações transfronteiriças que serão tributados nalgum lugar, o que justifica o direito à dedução do imposto suportado para a sua realização, concretizando os chamados ajustamentos de fronteira alinhados com as regras do comércio internacional emanadas da Organização Mundial do Comércio, por exemplo as exportações de bens ou as transmissões intracomunitárias de bens.

109. Transportes internacionais

109.1. Prestação de serviços isenta nos termos do art.º 14.º, n.º 1, al. q).

109.2. Prestação de serviços isenta nos termos do art.º 14.º, n.º 1, al. t).

110. Isenções nas importações – ver literatura recomendada.

111. Enquadramento jurídico-tributário da operação de locação do edifício

- Locação isenta, nos termos do art.º 9.º, n.º 29;
- Possibilidade de opção pela renúncia, conforme art.º 12.º, n.ºs 4 a 6, regulado pelo DL 21/2007, que define as condições em que é aplicável, por regras fiscalmente mais eficiente.

Hipótese 1

Nesta hipótese não é permitida a renúncia à isenção no arrendamento do edifício destinado à instalação de uma clínica para prestação de serviços médicos e sanitários, atividade isenta que não confere direito à dedução (por enquadrada nas alíneas 1) e 2) do artigo 9.º do Código do IVA), não estando assim verificadas as condições previstas na alínea d) do n.º 1 do artigo 2.º e na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º do Regime da renúncia à isenção nas operações relativas a bens imóveis, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de janeiro.

Hipótese 2

Nesta hipótese é permitida renúncia à isenção no arrendamento do edifício destinado a conferências internacionais, devidamente equipado com salas de receção, salas de reuniões, cabinas de interpretação simultânea, restaurante, meios audiovisuais, redes e cablagens necessárias para funcionamento do material eletrónico, informático e de comunicações, por se verificarem as condições previstas no Decreto-

lei n.º 21/2007, por se tratarem de prestações de serviços tributáveis e não isentas, estando por isso reunidas as condições para o exercício do direito à dedução por ambas as partes, sendo por isso uma operação fiscalmente mais eficiente.

112. Sociedade Imocasa exerce a atividade de compra e venda de prédios rústicos e urbanos.

113. Sociedade Trespasses

- Cedência de posição contratual não é considerada uma transmissão a título oneroso ou gratuito do estabelecimento, da totalidade de um património ou de uma parte dele, quando preencha as condições – art.º 3.º, n.º 4;
- A operação não preenche os requisitos (paredes nuas) pelo que è tributada como uma prestação de serviços, art.º 1.º, n.º 1, a. a), art.º 4.º, n.º 1, art.º 6.º, n.º 6, al. a), art.º 7.º, n.º 1, art.º 16.º, n.º 1, art.º 18.º, n.º 1, al. c);
- Locação isenta, art.º 9.º, n.º 29, com possibilidade de renúncia à isenção, art.º 12.º, n.º 4, e DL 21/2007.

114. Renúncia à isenção – eficiência fiscal numa transmissão de um imóvel.

VALOR TRIBUTÁVEL

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

- 115.** (B) - 100 vestidos de noiva: $100 \times 900 = 90.000$ (art.º 16.º, n.º 1); desconto comercial: $90.000 \times 10\% = 9.000$ (art.º 16.º, n.º 6, al. b)); as despesas efetuadas por conta e em nome do cliente não estão sujeitas a IVA porque foram reconhecidas pelo sujeito passivo em contas de terceiros apropriadas, conforme determina o n.º 6, al. c); os juros relativos ao acordo do pagamento diferido de 150 dias: 1.300, não integram o valor tributável, por exclusão prevista ainda no n.º 6, mas na alínea a). Assim o valor tributável desta operação será $= 90.000 - 9.000 = 81.000 \times \text{taxa } 23\% = 18.630$.

- 116.** (A) - 3.000 (art.º 16.º, n.º 1); desconto comercial: $3.000 \times 5\% = 150$ (art.º 16.º, n.º 6, al. b); despesas de embalagem e de transporte: 200 (art.º 16.º, n.º 5, al. b); valor tributável $= (3.000 - 150) \times \text{taxa } 6\% = 171 + 200 \times 23\% = 46$, total do IVA = 217.

Trata-se de venda, com inclusão na fatura das despesas relativas à embalagem e transporte, cujo valor tributável é determinado de acordo com o art.º 16.º, n.º 1, isto é, o correspondente à contraprestação obtida ou a obter do adquirente, considerando-se que as despesas acessórias debitadas incluídas no valor tributável, conforme dispõe o n.º 5, al. b), do mesmo artigo.

A fatura inclui duas verbas, tributadas a taxas diferenciadas, ou seja, as carnes e miudezas frescas constam da verba 1.2. da Lista I a que se refere o art.º 18.º, e as despesas de embalagem e transporte, não estando incluídas em nenhuma das Listas anexas ao CIVA são tributadas à taxa de 23%.

- 117.** (C) - Trata-se de operação assimilada a uma transmissão de bens - a entrega material de bens móveis decorrentes da execução de um contrato de compra e venda em que se preveja a reserva de propriedade até ao momento do pagamento total ou parcial do preço.

O valor tributável é o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente, do destinatário ou de um terceiro, de acordo com o art.º 16.º, n.º 1. De acordo com o art.º 16.º, n.º 5, al. a), o valor tributável das transmissões de bens e das prestações de serviços sujeitas a imposto, inclui os impostos, direitos, taxas e outras imposições, com exceção do próprio IVA.

Assim, o valor do IVA é $= [50.000 - (50.000 \times 7\%) + 8.100 + 900] \times 23\% = 12.765$. Os juros antecipados relativos ao financiamento a 12 meses, no montante de 2.400, são excluídos do valor tributável da operação, nos termos do art.º 16.º, n.º 6, al. a).

- 118.** (B) - Art.º 1.º, n.º 1, al. a); art.º 3.º, n.º 3, al. f); art.º 16.º, n.º 2, al. b), operação assimilada a uma transmissão de bens nos termos do art.º 3.º, n.º 3, al. f) (autoconsumo externo), tributada conforme art.º 1.º, n.º 1, al. a), cujo valor tributável é o preço de aquisição de acordo com o art.º 16.º, n.º 2, al. b) - $400 \times 23\% = 92$.

- 119.** (A) - Art.º 1.º, n.º 1, al. a); art.º 4.º, n.º 1, al. a); art.º 7.º, n.º 7; art.º 16.º, n.º 2, al. b). $1.450 \times 23\% = 333,50$.

120. (D) – Art.º 16.º, n.º 5., al. d).

121. (C) – Nos termos do art.º 16.º, n.º 5, al. c), as subvenções diretamente conexas com o preço de cada operação, considerando como tais as que são estabelecidas em função do número de unidades transmitidas ou do volume dos serviços prestados e sejam fixadas anteriormente à realização das operações, devem ser sujeitas a tributação.

A subvenção em análise não é atribuída em função do número de serviços prestados, tendo apenas como objetivo melhorar a situação económica da sociedade, através de compensações por gastos suportados, pelo que se configura como uma subvenção à exploração, não se enquadrando consequentemente nos limites concetuais previstos na alínea artigo 16º, n.º 5, al. c), não sendo por isso de incluir no valor tributável sujeito a IVA.

122. (C) – As subvenções são incluídas no valor tributável quando exista um elemento de conexão entre a subvenção e o preço das operações subvencionadas, quer às quantidades vendidas ou volume de serviços prestados, de acordo com os limites concetuais da alínea c) do n.º 5 do artigo 16.º, n.º 5, al. c).

A jurisprudência europeia tem vindo a considerar que para a tributação das subvenções devem estar reunidas as seguintes condições:

- o destinatário das operações tributáveis realizadas pelo sujeito passivo subvencionado;
- Ser estabelecidas em função do número de unidades transmitidas ou do volume de serviços prestados;
- Serem fixadas anteriormente à realização das operações.
- A subvenção ser paga à entidade subvencionada para que esta, especificamente, transmita um determinado número de bens ou serviços, sendo-lhe somente reconhecido o direito a auferir a subvenção na medida em que tais operações sejam por ela efetuadas;
- A subvenção permitir à entidade subvencionada praticar preços inferiores aos que exigiria na falta da subvenção (sendo os adquirentes dos bens e serviços beneficiários de um preço proporcionalmente diminuído);
- A contrapartida que a subvenção representa, seja já determinada ou, pelo menos determinável, não sendo necessário que o montante subvencionado corresponda rigorosamente à diminuição do preço, bastando que o seja de forma significativa.

No caso concreto verifica-se estarem reunidas as condições exigidas para a tributação da subvenção atribuída pela ANE à empresa de aconselhamento.

123. (B) - *Happy Smart* executa um contrato como comissionista, atuando por conta da *Hello!*, mas em nome próprio perante o cliente final, e não meramente em nome e por conta do comitente. Não existindo um fluxo físico real das mercadorias entre o comitente e o comissário, exige-se, para manter intacto o mecanismo essencial do IVA, isto é, do crédito de imposto (liquidação-dedução), a ficção de uma transmissão de bens entre ambas as partes, assumindo-se na comissão de venda como comprador o comissário.

Trata-se, pois, de uma operação assimilada a uma transmissão de bens, na conceção do art.º 3.º, n.º 3, al. c), operação sujeita a IVA pelo art.º 1.º, n.º 1, al. a), conforme dispõe o art.º 6.º, n.º 1, pois está situada no território nacional no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente (cliente final).

Nos termos do art.º 7.º, n.º 5, nas transmissões de bens entre comitente e comissário o imposto é devido e exigível no momento em que o comissário os puser à disposição do seu cliente final, sendo o valor tributável, conforme dispõe o art.º 16.º, n.º 2, al. e), calculado com base no preço de venda acordado pelo comissário, mas diminuído do valor da comissão, aplicando-se a taxa de 23%, conforme art.º 18.º, n.º 1, al. c), pois os aparelhos transmitidos não constam de nenhuma lista anexa (I ou II) ao CIVA:

- Venda (ficcional) de 50 aparelhos pelo comitente ao comissário (valor acordado de venda diminuído da comissão): $22.000/1,10 = 20.000 \times 23\% = 4.600$.
- Venda de 50 aparelhos pelo comissário aos seus clientes finais – $22.000 \times 23\% = 5.060$.
- IVA a entregar ao Estado
 - o Pelo comitente = 4.600
 - o Pelo comissário = $5.060 - 4.600 = 460$

- 124.** (C) – O princípio subjacente do IVA, como imposto sobre o consumo visa tributar a contraprestação de operações tributáveis e não a indemnização de prejuízos, que não tenham carácter remuneratório. Assim, são tributáveis em IVA as indemnizações que tenham subjacente uma transmissão de bens ou prestação de serviços, e, como tal, configuram uma contraprestação a obter do adquirente de uma operação sujeita a imposto. Por outro lado, se as indemnizações sancionam a lesão de qualquer interesse sem carácter remuneratório porque não remuneram qualquer operação, antes se destinam a reparar um dano, não são tributáveis em IVA, na medida em que não tem subjacente uma transmissão de bens ou prestação de serviços.

Neste caso, a empresa A acionou a cláusula do contrato que previa a possibilidade de revisão de preços pelo facto do cliente B não ter cumprido as condições a que estava contratualmente vinculada para a execução da obra. O recebimento da quantia exigida a título de indemnização, por débito do fornecedor ao cliente, relativamente a revisão de preços da obra, é passível de tributação, por força artigo 16º do CIVA, dos nºs 1 e 5, mas como o nº 6 do mesmo artigo afasta da tributação as quantias recebidas a título de indemnização declarada judicialmente, por incumprimento total ou parcial de obrigações, a indemnização em causa não deve ser tributada.

- 125.** (C) – O IVA pretende tributar a contraprestação de operações tributáveis que tenham subjacente uma transmissão de bens ou prestação de serviços e, como tal, configuram uma contraprestação a obter do adquirente por uma operação sujeita a imposto, pelo que são tributáveis as indemnizações que tenham subjacente uma transmissão de bens ou uma prestação de serviços que, como tal, configuram uma contraprestação a obter do adquirente e excluem as indemnizações que sancionem a lesão de qualquer interesse patrimonial que não tenham carácter remuneratório, não se enquadrando por isso no âmbito concetual do art.º 3.º, n.º 1, ou do art.º 4.º, n.º 1.

Na situação em análise, a responsabilidade pelo não cumprimento do contrato cabe à empresa construtora, correspondendo por isso a indemnização a um sancionamento da lesão de um interesse da empresa comercial, por ter se verificado que a obra foi concluída para além do prazo contratualizado, decorrendo daí determinados prejuízos patrimoniais, pelo que está fora do campo de aplicação do imposto, por não ter

subjacente uma transmissão de bens ou prestação de serviços, suscetível de enquadramento no conceito residual do art.º 4.º, n.º 1.

- 126.** (A) – Do princípio da aplicação geral do IVA a todas as transações, qualquer que seja a sua natureza, decorre que na definição da base de incidência se procure uma abrangência a mais ampla possível, integrando toda a atividade económica em geral. A indemnização que visa compensar rendimentos que deixaram de ser obtidos por motivos imputáveis ao outro contraente, configura uma obrigação de conteúdo negativo, pelo que deve entender-se o seu pagamento como uma contraprestação de operações sujeitas a IVA. O débito da empresa Espetáculos à entidade promotora, relativo a indemnização pela não realização do espetáculo contratado, por motivos imputáveis a este último, está sujeito a tributação, por força do disposto no art.º 16.º dos n.ºs 1 e 5, dado que visa compensar rendimentos que deixam de ser obtidos, designados lucros cessantes, pelo que deve entender-se o seu pagamento como uma contraprestação de operações sujeitas a IVA.
- 127.** (C) – São tributáveis em IVA as indemnizações que tenham subjacente uma transmissão de bens ou prestação de serviços e, como tal, configuram uma contraprestação a obter, resultante de uma operação sujeita a imposto. A indemnização a pagar pela Imóliz, não constituindo uma sanção ou a reparação de um dano, sem caráter remuneratório, configura uma contraprestação sujeita a imposto. No entanto, estando em causa a rescisão de um contrato de arrendamento, operação enquadrada como uma prestação de serviços, nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do CIVA, embora isenta, por enquadramento na isenção prevista no n.º 29 do artigo 9.º, a indemnização a pagar pela sua rescisão beneficia igualmente da referida isenção, pelo que não deve ser tributada em IVA.
- 128.** (C) - A venda de uma instalação industrial para a indústria eletromecânica, cuja fabricação foi subcontratada a um fornecedor localizado num país asiático com condições de entrega *delivery at place*, ou seja, colocação à disposição do comprador no porto de destino, ainda no interior do navio e antes do desembarço alfandegário.

Assim, o equipamento proveniente do país terceiro deve entrar no território nacional valorizada pelo preço de venda ao seu cliente final, cabendo à sociedade X a emissão de fatura para acompanhamento da mercadoria a qual não estará sujeita a IVA por aplicação do n.º 1 do art.º 6.º, sendo o levantamento do equipamento e pagamento dos impostos devidos constituem encargo do cliente final, de harmonia com o disposto no n.º 3 do artigo 28.º do CIVA.

Nos termos do n.º 1 do artigo 6.º, são tributáveis em território nacional as transmissões dos bens aqui situados no momento em que se inicia o transporte ou expedição para o adquirente ou, no caso de não haver expedição ou transporte, no momento em que são postos à disposição do adquirente. Como exceção a esta regra, dispõe o n.º 2 do artigo 6.º que, ainda que os bens aqui não se encontrem, são tributáveis em território nacional as transmissões feitas pelo importador e as eventuais transmissões subsequentes de bens transportados ou expedidos de um país terceiro, quando as mesmas ocorram antes da importação.

Contudo, o equipamento é vendido em momento anterior à sua entrada em território nacional, pelo que nesta circunstância, ou seja, sendo a importação efetuada pelo próprio adquirente final dos bens e não pelo fornecedor nacional, não há lugar à aplicação da regra de localização prevista no n.º 2 do artigo 6.º, porquanto tal implicaria que aquele, sendo simultaneamente sujeito passivo de IVA pela realização da

importação, por aplicação da alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º e do artigo 5.º do CIVA, estaria sujeito à liquidação do IVA duas vezes.

Assim, como o equipamento não se encontra em território nacional no momento da sua expedição, esta operação não é localizada em território nacional, devendo constar na fatura emitida pelo respetivo transmitente o motivo da não liquidação do imposto, no caso, a aplicação do n.º 1 do artigo 6.º do CIVA, a *contrário sensu*.

- 129.** (D) – As transferências de bens entre comitente e comissário, efetuadas em execução de um contrato de comissão definido no Código Comercial, estão sujeitas a IVA nos termos do art.º 3.º, n.º 3, al. c), sendo ficcionado como comprador o comissário (não se efetiva transmissão de bens, sendo por isso uma operação assimilada).

Nos termos do art.º 7.º, n.º 5, nas transmissões de bens entre comitente e comissário o imposto é devido e exigível no momento em que o comissário puser os bens à disposição do seu adquirente.

Por seu lado, o valor tributável para as transmissões de bens entre o comitente e o comissário é o preço de venda acordado pelo comissário, diminuído da comissão, sendo por isso de $4000 - 4000 \times 15\% = 600$, de acordo com o disposto no art.º 16.º, n.º 5.

O IVA a entregar corresponderá assim a:

1.º momento: $3400 \times 23\% = 782$ (venda ficcionada do comitente para o comissário)

2.º momento: $4000 \times 23\% = 920$ (vendo do comissário para o cliente final)

Nestas condições, o comitente entrega 782 ao Estado e o comissário entrega 138 (liquida 920 e deduz 782).

TAXAS

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

- 130.** (B) - Taxa reduzida, Lista I, Verbas 1.1.
- 131.** (A) – Art.º 18.º, n.º 1, al. c), tratando-se de serviços de reprodução de sebatas escolares não têm enquadramento na verba 2.1 da Lista I.
- 132.** (C) – Os serviços médico-veterinários, bem como pelas respetivas sociedades profissionais, incluindo clínicas e hospitais veterinários, estão sujeitas a IVA e dele não isentas aplicando-se a taxa normal prevista no art.º 18.º, n.º 1, al. c). Quanto aos medicamentos para uso exclusivo em medicina veterinária, consideram-se abrangidas pela alínea a) da verba 2.5. da Lista I.
- 133.** (C) - Art.º 18.º, n.º 1, al a) e n.º 3, al. a), os queijos são tributados à taxa reduzida de 4% prevista na verba 1.4.4. da Lista I, considerando-se a operação localizada nos Açores por ser o local do início do transporte dos queijos, conforme o disposto no Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de agosto.
- 134.** (D) - Localização do serviço art.º 6.º, n.º 6, al. b) e n.º 7, al. a) – a taxa aplicável ao projeto é a taxa normal aplicada no Continente, por a operação se localizar neste território por aplicação das regras de tributação quando se trate de serviços prestados a particulares.
- 135.** (D) – Nenhuma das respostas está correta pois as taxas aplicáveis a uma refeição, conforme a descrita, são diferenciadas. Com efeito, de acordo com a verba 1.8 da Lista II anexa ao CIVA, como determina o art.º 18.º, a taxa aplicável é de 13% para as refeições, contudo as bebidas são tributadas à taxa normal de 23%, pois não se enquadram naquela verba.
- 136.** (A) – Valor tributável, art.º 16.º, n.º 1, n.º 5, al. b) e n.º 6, al. b). As taxas aplicáveis estão previstas no art.º 18.º, n.º 1, als. a) e c); art.º 3.º, n.º 1, al. a). O IVA da operação é assim calculado: $(10.000 - 10.000 \times 10\%) \times 23\% = 2.070$.
- 137.** (C) – De acordo com o disposto no Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de agosto, para efeito de determinação das taxas de IVA aplicáveis às operações entre o Continente e as Regiões Autónomas, as mesmas consideram-se localizadas de acordo com os critérios estabelecidos pelo art.º 6.º, com as devidas adaptações, pelo que a transmissão do equipamento será efetuado à taxa do Continente, ou seja, de acordo com art.º 18.º, n.º 1, al. c) e n.º 3, al. a), considerando-se a operação localizada no Continente por ser o local do início do transporte e por consequência tributada à taxa nele em vigor, conforme art.º 18.º, n.º 1, al. c).

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

138. Compressores de ar comprimido - comissões

Hipótese 1

O comissário fatura em seu nome, mas por conta do comitente, convencionando-se nesta hipótese existirem duas transmissões de bens, por forma a não interromper a cadeia de liquidação e dedução. Assim:

1.^a operação – venda ficcionada entre comitente e comissário para manter os mecanismos da dedução intactos - art.º 3.º, n.º 3, al. c) – as transferências de bens entre comitente e comissário - art.º 16.º, n.º 3, al. e) – para as transmissões de bens entre o comitente e o comissário o preço de venda acordado pelo comissário, diminuído da comissão - valor do IVA: $20.000 - 2.000 = 18.000 \times 23\% = 4.140$.

2.^a operação – venda pelo comissário ao cliente final - valor do IVA = $20.000 \times 23\% = 4.600$

IVA a entregar ao Estado

- Pelo comitente, quando o comissário colocar o bem à disposição do adquirente: $4.140 - 0 = 4.140$ - art.º 7.º, n.º 5;
- Pelo comissário: $4.600 - 4.140 = 460$;
- Total = $4.140 + 460 = 4.600$.

Hipótese 2

O comissário atua em nome e por conta do comitente. Considera-se nesta hipótese existir apenas uma prestação de serviço ($2.000 \times 23\% = 460$, relativa à comissão) e uma transmissão de bens ($20.000 \times 23\% = 4.600$).

IVA a entregar ao Estado:

- Pelo comitente = $4.600 - 460 = 4.140$;
- Pelo comissário = $460 - 0 = 460$;
- Total = $4.140 + 460 = 4.600$.

139. Indemnização devida pelo empreiteiro ao dono da obra.

140. Problemática da sobreposição do IVA com outros tributos, como sejam outros impostos, direitos, taxas e outras imposições, com exceção do próprio imposto sobre o valor acrescentado.

OPERAÇÕES ATIVAS - QUESTÕES DE REVISÃO

141. (B)

142. (D)

143. (A)

144. (B)

145. (C)

146. (A)

147. (D)

148. (A)

149. (D)

150. (C)

151. (A)

152. (B)

153. (A)

154. (B)

155. (C)

156. (D)

157. (C)

158. (D)

159. (B)

160. (B)

161. (C)

162. (B)

163. (C)

164. (D)

165. Operações ativas – qualificação, incidência, facto gerador e exigibilidade e valor tributável e imposto

165.1. Espiral

i) **Qualificação jurídico-tributária:**

Qualifica-se como uma transmissão de bens, nos termos do art.º 3.º, n.º 1, pois trata-se de uma transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao direito de propriedade.

ii) **Sujeição a imposto:**

Sujeita a IVA pelo art.º 1.º, n.º 1, al. a), pois, conforme dispõe o art.º 6.º, n.º 1, está situada no território nacional no momento em que se inicia o transporte para o adquirente.

iii) **Facto gerador e o momento da exigibilidade do imposto:**

O imposto é devido e torna-se exigível nas transmissões de bens no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente, conforme dispõe o art.º 7.º, n.º 1, al. a).

iv) **Valor do IVA da operação:**

Nos termos do art.º 16, n.º 1, o valor tributável das prestações de serviços sujeitas a imposto é o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente. O IVA é calculado aplicando-se a taxa de imposto de 23%, pois os bens transmitidos não constam de nenhuma lista anexa (I ou II) ao CIVA, conforme art.º 18.º, n.º 1, al. c).

– Valor dos bens: $750 \times 20,00 = 15.000$

- Desconto comercial: $10\% \times 15.000 = 1.500$, excluído do valor tributável nos termos do art.º 16.º, n.º 6, al. b).
- Despesas em nome e por conta do cliente reconhecidas em contas de terceiros apropriadas: 2.500, excluídas do valor tributável nos termos do art.º 16.º, n.º 6, al. c).
- Juros relativos ao acordo do pagamento diferido de 180 dias: 500, excluídos do valor tributável conforme determina o art.º 16.º, n.º 6, al. a).
- Despesas de transporte: 800, a incluir no valor tributável de acordo com o art.º 16.º, n.º 5, al. b).

O total do IVA é de 3.289 ($15.000 - 1.500 + 800 = 14.300 \times 23\% = 3.289$), calculado à taxa de 23% nos termos do art.º 18.º, n.º 1, al. b), sendo o total da fatura de 20.589 ($14.300 + 2.500 + 500 + 3.289 = 20.589$).

165.2. Ar Frio

i) Qualificação jurídico-tributária:

Qualifica-se como uma transmissão de bens, nos termos do art.º 3.º, n.º 1, pois trata-se de uma transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao direito de propriedade.

ii) Sujeição a imposto:

Sujeita a IVA pelo art.º 1.º, n.º 1, al. a), conforme dispõe o art.º 6.º, n.º 1, pois está situada no território nacional no momento em que se inicia o transporte para o adquirente.

iii) Facto gerador e o momento da exigibilidade do imposto:

Por se tratar de uma transmissão de bens que implica uma obrigação de instalação por parte do fornecedor, considera-se que os bens são postos à disposição do aquirente no momento em que essa instalação estiver concluída, pelo que é nesse momento que o imposto é devido e se torna exigível, conforme dispõe o art.º 7.º, n.º 2.

iv) Valor do IVA da operação:

Nos termos do art.º 16, n.º 1, o valor tributável das transmissões de bens sujeitas a imposto é o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente. O IVA é calculado aplicando-se a taxa de imposto de 23%, pois os bens transmitidos não constam de nenhuma lista anexa (I ou II) ao CIVA, conforme art.º 18.º, n.º 1, al. c) – $50.000 \times 23\% = 11.500$.

165.3. Royal

i. Qualificação jurídico-tributária:

Qualifica-se como uma prestação de serviços, no conceito residual do art.º 4.º, n.º 1, pois a operação não constitui transmissão, aquisição intracomunitária ou importação de bens.

ii. Sujeição a imposto:

Sujeita a IVA pelo art.º 1.º, n.º 1, al. a), pois trata-se de uma operação realizada no território nacional nos termos do art.º 6.º, n.º 6, al. a).

iii. **Facto gerador e o momento da exigibilidade do imposto:**

O imposto é devido e torna-se exigível nas prestações de serviços no momento da sua realização, conforme dispõe o art.º 7.º, n.º 1, al. a).

iv. **Valor do IVA da operação:**

Nos termos do art.º 16, n.º 1, o valor tributável das prestações de serviços sujeitas a imposto é o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente. O IVA é calculado aplicando-se a taxa de imposto de 23%, pois aquelas prestações de serviços não constam de nenhuma lista anexa (I ou II) ao CIVA, conforme dispõe o art.º 18.º, n.º 1, al. c).

- $15.000/12 = 1.250$
- $1.250 \times 23\% = 287,50$, em cada prestação.

165.4. Pixel

i) **Qualificação jurídico-tributária:**

Qualifica-se como uma operação assimilada a uma transmissão de bens, nos termos do art.º 3.º, n.º 3, al. f), a afetação permanente de bens da empresa a uso próprio do seu titular, pessoal, ou em geral a fins alheios à mesma (designado autoconsumo externo), quando relativamente a esses bens tenha havido dedução do IVA.

ii) **Sujeição a imposto:**

Sujeita a IVA pelo art.º 1.º, n.º 1, al. a), conforme dispõe o art.º 6.º, n.º 1, pois está situada no território nacional no momento em que os bens são postos à disposição do beneficiário.

iii) **Facto gerador e o momento da exigibilidade do imposto:**

Nos termos do art.º 7.º, n.º 4, o imposto é devido e exigível no momento em que as afetações de bens tiverem lugar.

iv) **Valor do IVA da operação:**

Nos termos do art.º 16, n.º 1, o valor tributável das transmissões de bens sujeitas a imposto é o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente. Contudo, no caso das transmissões de bens consideradas como autoconsumo externo, o valor tributável do IVA corresponde ao preço de aquisição dos bens ou, na sua falta, o preço de custo, reportados ao momento da realização das operações, aplicando-se a taxa de imposto de 23%, pois os bens transmitidos não constam de nenhuma lista anexa (I ou II) ao CIVA, conforme art.º 18.º, n.º 1, al. c) – $50.000 \times 23\% = 11.500$.

- $900,00/1,25 = 720,00$
- $720,00 \times 3 = 2.160,00$
- $2.160 \times 23\% = 496,80$

165.5. Intermoda e Intertop

Qualificação da operação

Considera-se, em geral, transmissão de bens a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade, nos termos do art.º 3.º, n.º 1, al. a).

São ainda consideradas operações assimiladas a transmissões de bens, de acordo com o art.º 3.º, n.º 3, al. c), as transferências de bens entre comitente e comissário, efetuadas em execução de um contrato de comissão definido no Código Comercial, incluindo as transferências entre consignante e consignatário de mercadorias enviadas à consignação.

Também a não devolução no prazo de um ano a contar da data da entrega ao destinatário, das mercadorias enviadas à consignação, se considera uma operação assimilada a transmissões de bens, de acordo com o previsto no art.º 3.º, n.º 3, al. d). e)

Assim, esta operação qualifica-se como uma operação assimilada a uma transmissão de bens, nos termos do art.º 3.º, n.º 1, al. a) (pela venda) e nos termos do art.º 3.º, n.º 3, al. c) (pela não devolução), relativamente às transferências de bens entre consignante e consignatário de mercadorias enviadas à consignação, havendo ainda a considerar que, no caso da não devolução, no prazo de um ano a contar da data da entrega ao destinatário, das mercadorias enviadas à consignação, se considera uma operação assimilada a uma transmissão de bens nos termos do art.º 3.º, n.º 3, al. d)).

Pelos fatos vendidos, os valores a contabilizar pela venda entre consignante e consignatário, corresponderá a uma prestação de contas entre ambos, estando estabelecido, de acordo com o enunciado, o valor de 500, sendo, por conseguinte, esse o valor tributável, na aceção do art.º 16.º, n.º 1.

Nos termos do art.º 16, n.º 2, al. a), o valor tributável das transmissões de bens dos fatos não vendidos e não devolvidos no prazo de um ano, corresponde ao valor constante da fatura a emitir nos termos do art.º 38.º, n.º 1, al. a), ou seja, 400 euros.

Sujeição a imposto

Operação sujeita a IVA por força do art.º 1.º, n.º 1, al. a), conjugado com o art.º 3.º, n.º 3, als. c) e d) e art.º 6.º, n.º 1, pois a mercadoria está situada no território nacional no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente (cliente final).

Quando as mercadorias são efetivamente vendidas pelo consignatário ou for atingido o prazo previsto de 1 ano sem que essas mercadorias tenham sido vendidas ou devolvidas, o consignante (fornecedor – empresa de confeção) está obrigado à emissão da fatura definitiva ao consignatário (alínea b) do n.º 1 do artigo 38.º), liquidando o IVA à respetiva taxa. Essa fatura definitiva deve fazer menção à fatura emitida pela entrega dos bens à consignação.

Facto gerador e o momento da exigibilidade do imposto

Estamos perante duas situações onde se verifica a exigibilidade de IVA, uma primeira quando os fatos são colocados à disposição dos clientes finais e a uma segunda quando os fatos enviados à consignação não são vendidos e também não são devolvidos no prazo de um ano a contar da sua entrega ao consignatário.

Conforme determinado no art.º 38.º, n.º 1, no caso da entrega de mercadorias à consignação, procede-se à emissão de fatura no prazo de 5 dias úteis a contar do momento do envio das mercadorias à consignação, com suspensão do IVA, pois nos termos da al. b) do mesmo número, o imposto é devido e torna-se exigível nos termos dos n.ºs 5 e 6 do art.º 7.º, no momento em que o consignatário põe os bens à disposição do seu adquirente, disposição igual à aplicável às transmissões entre comitente e comissário ou pela não devolução no prazo de um ano a contar da data da entrega ao destinatário das mercadorias enviadas à consignação, respetivamente.

Assim, o imposto é devido e torna-se exigível:

- Nas transferências de bens entre consignante e consignatário de mercadorias enviadas à consignação, a que se refere a alínea c) do n.º 3 do artigo 3.º, no momento em que o consignatário os puser à disposição do seu adquirente, de acordo com o art.º 7.º, n.º 5, por remissão do art.º 38.º, n.º 1, al. b).
- No caso previsto na alínea d) do n.º 3 do artigo 3.º, isto é, a não devolução no prazo de um ano das mercadorias enviadas à consignação, no termo do prazo aí referido, nos termos do art.º 7.º, n.º 6.

De acordo com o disposto no art.º 38.º, nas entregas de mercadorias à consignação, procede-se à emissão de faturas no prazo de cinco dias úteis a contar:

- Do momento do envio das mercadorias à consignação, com suspensão do IVA, pois nos termos da al. b) do mesmo número, o imposto é devido e torna-se exigível nos termos dos n.ºs 5 e 6 do art.º 7.º, apenas no momento em que o consignatário põe os bens à disposição do seu adquirente – a fatura deve fazer referência que são mercadorias à consignação, colocando a menção pela não aplicação de IVA "Não tributável nos termos do n.º 5 e 6 do artigo 7.º do CIVA".
- Do momento em que, relativamente a tais mercadorias, o imposto é devido e exigível nos termos dos n.ºs 5 e 6 do artigo 7.º, devendo a fatura emitida fazer referência à documentação emitida aquando do envio das mercadorias à consignação.

Valor do IVA liquidado pela sociedade Intermoda pelos fatos entregues à consignação

Nestas condições, após o enquadramento jurídico-tributário referido anteriormente, estamos em condições de identificar três momentos no processo de venda dos fatos:

1.º momento

No primeiro momento (1 de fevereiro do ano n), da entrega de mercadorias à consignação, procede-se à emissão de fatura no prazo de 5 dias úteis a contar do momento do envio das mercadorias à consignação, conforme art.º 38.º, n.º 1, al. a) – tratando-se de uma transferência o valor que deve constar da fatura, com IVA suspenso, corresponde ao valor pelo qual os fatos seriam transferidos nos próprios armazéns do sujeito passivo, isto é, pelos valores de inventário: $30 \times 400 = 12.000$

2.º momento

No segundo momento (segunda quinzena de janeiro de n+1), após a comunicação pelo consignatário de que os bens foram postos à disposição do adquirente final:

- O consignante (Intermoda) emite a fatura final para o consignatário (Intertop), como se de uma venda normal se tratasse, conforme determina o art.º 38.º, n.º 1, al. b), devendo a fatura emitida, nos termos do art.º 36.º, fazer referência à fatura processada no primeiro momento, quando os fatos foram transferidos para as instalações do consignatário;
- O IVA liquidado, tem como valor tributável, nos termos do art.º 16.º, n.º 1: $20 \times 500 = 10.000$, sendo a taxa aplicável de 23%, pois os bens transmitidos não constam de nenhuma Lista Anexa (I ou II) ao CIVA, conforme art.º 18.º, n.º 1, al. c): $10.000 \times 23\% = 2.300$.

Há que atender ao facto de as vendas do consignatário ao adquirente final serem vendas normais qualquer que seja o preço, pelo que é desconsiderada na resolução

3.º momento

No terceiro momento (em 31 de janeiro do ano n+1, final do prazo de um ano do envio das mercadorias à consignação):

- O consignante (Intermoda) liquida o IVA correspondente aos 10 fatos não vendidos no prazo de um ano desde o seu envio à consignação (ou fatura ao consignatário), sendo o valor tributável, conforme determina o art.º 16.º, n.º 2, al. a), o valor constante da fatura a emitida nos termos da alínea a), do n.º 1, do art.º 38.º: $400 \times 10 = 4.000 \times 23\% = 920$.
- Valor total do IVA liquidado pela sociedade Intermoda (consignante): $2.300 + 920 = 3.220$.

165.6. Raio de Sol

i) Qualificação jurídico-tributária:

Qualifica-se como uma operação assimilada a uma transmissão de bens, nos termos do art.º 3.º, n.º 3, al. c), as transferências de bens entre comitente e comissário (comprador, na comissão de venda)), efetuadas em execução de um contrato de comissão definido no Código Comercial, embora tratando-se de uma venda ficcionada para manter intacto mecanismo do imposto (crédito de imposto).

ii) Sujeição a imposto:

Sujeita a IVA pelo art.º 1.º, n.º 1, al. a), conforme dispõe o art.º 6.º, n.º 1, pois está situada no território nacional no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente (cliente final).

iii) Facto gerador e o momento da exigibilidade do imposto:

Nos termos do art.º 7.º, n.º 5, nas transmissões de bens entre comitente e comissário o imposto é devido e exigível no momento em que o comissário os puser à disposição do seu adquirente.

iv) Valor do IVA da operação:

Nos termos do art.º 16, n.º 2, al. e), o valor tributável das transmissões de bens corresponde ao preço de venda acordado pelo comissário, diminuída da comissão, sendo a taxa de imposto aplicável de 23%, pois os bens transmitidos não constam de nenhuma lista anexa (I ou II) ao CIVA, conforme art.º 18.º, n.º 1, al. c)

- Venda de chapéus de sol pelo comissário aos clientes finais: 18.700 , sendo o IVA de $18.700 \times 23\% = 4.301$
- Venda (ficcionada) de chapéus de sol pelo comitente ao comissário: $18.700/1,10 = 17.000 \times 23\% = 3.910$
- IVA a entregar ao Estado
 - o Pelo comissário = $4.301 - 3.910 = 391$
 - o Pelo comitente = 3.910

165.7. Versátil

i) Qualificação jurídico-tributária:

Qualifica-se como uma operação assimilada a uma prestação de serviços, no conceito residual do art.º 4.º, n.º 1, e n.º 2, al. c), pois a operação, não constituindo uma transmissão, aquisição intracomunitária ou importação de bens, corresponde a entrega de bens móveis produzidos sob encomenda com materiais (peças de vestuário) que o dono da obra forneceu para o efeito, ainda que o empreiteiro tenha fornecido ou não alguns materiais.

ii) Sujeição a imposto:

Sujeita a IVA pelo art.º 1.º, n.º 1, al. a), pois trata-se de uma operação realizada no território nacional nos termos do art.º 6.º, n.º 6, al. a).

iii) Facto gerador e o momento da exigibilidade do imposto:

O imposto é devido e torna-se exigível nas prestações de serviços no momento da sua realização, conforme dispõe o art.º 7.º, n.º 1, al. a).

iv) Valor do IVA da operação:

Nos termos do art.º 16, n.º 1, o valor tributável das prestações de serviços sujeitas a imposto é o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente. O IVA é calculado aplicando-se a taxa de imposto de 23%, correspondente, na aceção do art.º 18.º, n.º 5, à taxa devida no caso de transmissão de bens obtidos após a execução da empreitada (peças de vestuário), pois não constam de nenhuma lista anexa (I ou II) ao CIVA, conforme dispõe o art.º 18.º, n.º 1, al. c):

- Fatura final = $(7.000 - 2.000) \times 23\% = 1.150$.
- Fatura pelo adiantamento = $2.000 \times 23\% = 460$, devido nos termos do art.º 8.º, n.º 2.

165.8. Tropical

i) Qualificação jurídico-tributária:

Qualifica-se como uma importação, nos termos do art.º 5.º, n.º 1, pois trata-se de uma entrada em território nacional de bens originários de país terceiro, no caso o Brasil.

ii) Sujeição a imposto:

Sujeita a IVA pelo art.º 1.º, n.º 1, al. b), de harmonia com as disposições comunitárias em vigor.

iii) Facto gerador e o momento da exigibilidade do imposto:

O imposto é devido e torna-se exigível nas importações no momento determinado pelas disposições aplicáveis aos direitos aduaneiros, sejam ou não devidos esses direitos ou outras imposições comunitárias estabelecidas no âmbito de uma política comum, nos termos do art.º 7.º, n.º 1, al. c).

iv) Valor do IVA da operação:

Conforme dispõe o art.º 17, n.º 1, o valor tributável dos bens importados é constituído pelo valor aduaneiro, determinado de acordo com as disposições comunitárias em vigor. O IVA é calculado aplicando-se a taxa de imposto de 6%, pois os bens importados constam da lista I, Bens e Serviços sujeitos a taxa reduzida, verba 1.6.4. – Frutas no estado natural ou desidratadas, conforme art.º 18.º, n.º 1, al. a), sendo as despesas acessórias de transporte tributadas à taxa de 23%, incluídas no valor tributável por força do art.º 17.º, n.º 2, al. b), por não se enquadrarem em nenhuma das listas anexas ao CIVA:

- Valor aduaneiro: 7.000
- Direitos aduaneiros: 250
- Despesas acessórias de transporte e seguros: 300

O total do IVA é de 447 $(7.000 + 250 = 7.250 \times 6\% = 435)$, acrescendo o IVA das despesas acessórias de transporte 69 $(300 \times 23\% = 69)$, sendo o total do IVA do documento de importação de 504.

DIREITO À DEDUÇÃO

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

- 166.** (B) – Art.º 19.º, n.º 1, al. a) e art.º 20.º, n.º 1, al. a), conjugado com o art.º 18.º, n.º 1.
- 167.** (D) – A fatura que suporta a operação não cumpre os requisitos estabelecidos no Art.º 19.º, n.º 2, al. a), pelo que não se verifica o direito à dedução do IVA.
- 168.** (B) – Embora possa preencher os requisitos materiais e formais do direito à dedução previstos no art.º 19.º, n.º 1, contudo não é permitida a dedução do IVA por força do disposto no art.º 20.º, n.º 1, al. a), a *contrario sensu*.
- 169.** (A) - Excluído do direito à dedução, nos termos do Art.º 21.º, n.º 1, al. a).
- 170.** (B) – Art.º 21.º, n.º 1, al. a).
- 171.** (A) – O gasóleo consumido pelos veículos pesados de mercadorias (3.000 litros) pode ser deduzido na totalidade, ao abrigo do disposto no art.º 21.º, n.º 1, al. b) v, enquanto que o gasóleo consumido pelos veículos automóveis de passageiros e mistos (1.000 litros) apenas pode ser deduzido em 50%. Quando à gasolina, está excluído o direito à dedução de qualquer montante de IVA por força do mesmo art.º 21.º, n.º 1, al. b). Nestes termos o IVA com direito ao exercício à dedução, nos termos do art.º 19.º, n.º 1, e art.º 20.º, n.º 1, determina-se do seguinte modo:
- $3.000 \times 1,2 \times 23\% = 828$
 - $1.000 \times 1,2 \times 23\% \times 50\% = 138$, pelo que o montante total a deduzir será de 966.
- 172.** (C) – Art.º 21.º, n.º 1, als. c) e d).
- 173.** (D) – Imposto liquidado respeita a país estrangeiro, neste caso a Alemanha, pelo que não pode ser dedutível no território nacional, já que, de acordo o art.º 22.º, n.º 1, o direito à dedutibilidade do IVA se verifica quando esse imposto se torna exigível, não sendo aquele exigível no território nacional pelo facto da liquidação ter ocorrido noutro Estado membro. Assim, o sujeito passivo português adquire o bem com IVA, o qual contudo poderá ser recuperado através de pedido de reembolso à Administração Tributária alemã, ao abrigo do DL 186/2009 - regime de reembolso do IVA a sujeitos passivos não estabelecidos no Estado membro de reembolso - Diretiva 86/560/CEE, de 17/11.

- 174.** (D) – Nos termos do art.º 21.º, n.º 2, al. d), o IV relacionado com despesas de alojamento, alimentação e bebida efetuadas para as necessidades diretas de participantes, relacionadas com a organização de exposições que resultem de contratos celebrados diretamente com o prestador dos serviços, é dedutível na proporção de 50%.

Sendo o valor da fatura de 10.000, incluindo IVA, é necessário calcular o imposto incluído no preço final faturado, designado habitualmente por cálculo do IVA por dentro:

$$X + x * 23\% = 10.000 \Leftrightarrow X (1 + 0,23) = 10.000 \Leftrightarrow x = 10.000/1.23 = 8.130,08$$

$$IVA = 10.000 - 8.130,08 = 1.869,92 \times 50\% = 934,96$$

- 175.** (B) – É necessário calcular o IVA incluído no preço final faturado (IVA por dentro), designado habitualmente por cálculo do IVA por dentro:

$$X + x * 23\% = 7.380 \Leftrightarrow X (1 + 0,23) = 7.380 \Leftrightarrow x = 7.380/1.23 = 6.000$$

$$IVA = 7.380 - 6.000 = 1.380 \times 25\% = 345.$$

- 176.** (B) - Nos termos do art.º 20.º, n.º 1, al. a) V) as operações isentas nos termos dos n.ºs 27 e 28 do artigo 9.º, quando o destinatário esteja estabelecido ou domiciliado fora da Comunidade Europeia ou que estejam diretamente ligadas a bens, que se destinam a ser exportados para países não pertencentes à mesma Comunidade permitem o direito à dedução do IVA suportado em bens e serviços para a sua realização.

- 177.** (C) - Os serviços de alimentação e bebidas fornecidos pelas entidades patronais aos seus empregados, nos termos do n.º 36 do art.º 9.º estão isentas de IVA, não permitindo o direito à dedução do IVA suportado nos inputs para a realização das mesmas.

No entanto, como medida de simplificação para as entidades que prestam este tipo de serviços, evitando que as mesmas se coloquem na situação de sujeitos sem direito integral à dedução de imposto, permite-se, conforme dispõe o art.º 12.º, n.º 1, al. a), a renúncia à isenção, optando pela aplicação do imposto às suas operações, aos sujeitos passivos que prestem serviços de alimentação e bebidas aos seus empregados.

Os sujeitos passivos que, não exercendo a título principal uma atividade do sector de restauração e hotelaria, forneçam refeições isentas nos termos do artigo 9.º n.º 40 do CIVA e em relação às quais não foi exercida a renúncia à isenção, nos termos do artigo 12º, nº 1, a), é obrigatória a utilização do método de afetação real para separação do IVA dedutível relativo às restantes atividades do IVA relativo ao fornecimento de refeições. [ver Ofício-circulado nº 53.598, de 89.05.11]

- 178.** (A) – Dedutível nos termos do art.º 98.º, n.º 2.

- 179.** (C) – Atividade exercida pela sociedade unipessoal encontra-se abrangida pela isenção prevista no art.º 9.º, n.º 27, al. e), sem possibilidade de renúncia à isenção, não preenchendo por isso o requisito subjetivo do art.º 20.º, ou seja, o imposto que incidiu sobre os bens e serviços adquiridos não permite o direito à dedução.

- 180.** (D) – A sociedade Atlântico exerce a atividade de exportação de bens para territórios terceiros, isenta de acordo com o art.º 14.º, n.º 1, pelo que pode deduzir o IVA das faturas dos bens e serviços adquiridos para a fabricação daqueles bens, exceto o IVA que se relacione com despesas expressamente excluídas do direito à dedução conforme determina o art.º 21.º.
- 181.** (B) - Nos termos do art.º 22.º, n.º 1, o IVA é calculado subtraindo-se ao montante global do imposto devido pelas operações tributáveis do sujeito passivo. De acordo com o n.º 4 do mesmo artigo, sempre que a dedução de imposto a que haja lugar supere o montante devido pelas operações tributáveis no período correspondente, o excesso é deduzido nos períodos de imposto seguintes, podendo contudo optar, se preencher as condições para o efeito, pelo pedido de reembolso nos termos do n.º 6. No caso concreto deste sujeito passivo, tal não é possível pois o crédito a seu favor não excede 3.000, pelo que deve reportar obrigatoriamente o crédito para o período seguinte.
- 182.** (A)
- 183.** (D)
- 184.** (A)
- 185.** (A)
- 186.** (A)
- 187.** (C)
- 188.** (A)
- 189.** (B)

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

- 190.** Isenções simples vs. isenções completas
- A diferença entre operações com **isenção simples ou incompleta** e **isenção completa ou taxa zero** consiste essencialmente no exercício do direito à dedução, pois em termos de liquidação de imposto o efeito prático é o mesmo, divergindo apenas no facto das primeiras serem normalmente operações localizadas no território nacional e as segundas operações localizadas em territórios estrangeiros - comunitários ou terceiros.

- As operações com **isenção simples ou incompleta** não permitem o direito à dedução do IVA suportado nas aquisições de bens e serviços necessários para a realização dessas operações, as quais por regra são operações realizadas no território nacional e por isso são isentas definitivamente, por exemplo as prestações de serviços que tenham por objeto a formação profissional ou as prestações de serviços médicos e sanitários efetuadas por estabelecimentos hospitalares, clínicas, dispensários e similares.
- As operações com **isenção completa ou taxa zero** permitem o direito à dedução do IVA suportado nas aquisições de bens e serviços necessários para a realização dessas operações, as quais, por regra, são operações transfronteiriças que serão tributados nalgum lugar, o que justifica o direito à dedução do imposto suportado para a sua realização, concretizando os chamados ajustamentos de fronteira alinhados com as regras do comércio internacional emanadas da Organização Mundial do Comércio, por exemplo as exportações de bens ou as transmissões intracomunitárias de bens.

191. Operações que podem gerar crédito de imposto

Uma situação de crédito de imposto gerada pela natureza das operações ou de determinadas operações de um sujeito passivo podem ocorrer, nomeadamente, devido a:

De entre as operações que podem originar créditos de imposto, exemplificam-se as seguintes:

- i. Transmissões de bens com isenção completa (exportações, transmissões intracomunitárias de bens
- ii. Investimentos (em ativos fixos corpóreos)
- iii. Aquisições de bens para inventário superiores ao volume de vendas corrente.
- iv. Início de atividade – dedução do IVA dos investimentos em ativos (fixos, inventários), sem liquidação de IVA por nula ou reduzida atividade nessa fase;
- v. Realização predominante de operações transfronteiriças (exportações, transações intracomunitárias) sem liquidação de IVA por motivo de isenção (CIVA, 14 e RIT, 14), com dedução do IVA suportado a montante;
- vi. Realização de operações com diferenças de taxas – aquisições de matérias-primas ou serviços a 23% e venda de produtos a 6 ou 13%;
- vii. Investimentos em ativos fixos tangíveis significativos em determinadas fases da atividade;
- viii. Sujeitos passivos mistos com atividades sujeitas a IVA com utilização de método de afetação real, por exemplo operações de locação financeira efetuadas por instituições de crédito – com dedução integral na aquisição dos equipamentos e liquidação diferida temporalmente através das rendas

192. Apuramento do IVA de empresa fabricante de pneus para automóveis:

- Transmissão no território nacional de pneus para automóveis: $200.000 * 23\% = 46.000$
IVA liquidado - operação tributada nos termos do art.º 1, n.º 1, al. a); art.º 3, n.º 1; art.º 6.º, n.º 1; art.º 7.º, n.º 1; art.º 16.º, n.º 1; art.º 18.º, n.º 1, al. c);
- Aquisição no território nacional de borracha e telas para fabricação de pneus: $50.000 * 23\% = 11.500$
IVA dedutível – conforme art.º 19.º, n.º 1 e 2, art.º 20.º, nº 1
- Aquisição de serviços de hotelaria e restauração: $3.800 * 23\% = 874$
Exclusão do direito à dedução do IVA, por força do art.º 21.º, n.º 1, al. d) (3.000)

- Aquisição de gasóleo para viaturas ligeiras de passageiros: $9.000 * 23\% = 1.035$
Direito à dedução de 50% do IVA suportado na aquisição de gasóleo art.º 19.º, n.º 1, al. a) e art.º 20.º, n.º 1, al. a) e art.º 21.º, n.º 1, al. b) a *contrario sensu* ($1.000 * 23\%$)
- Reporte de IVA do período anterior: 3.465
Dedutível nos termos do art.º 22.º, n.º 4

Assim, o IVA do período apurado é o seguinte:

$$46.000 - 11.500 - 1.035 - 3.465 = 30.000$$

193. Verifica-se o direito à dedução, art.ºs 19.º, n.º 1 e 20.º, n.º 1, no caso dos sacos e mochilas, implicando neste situação a verificação (dos limites) do disposto no art.º 3.º, n.º 7 e Portaria 49772008;

Contudo, existe uma exclusão do direito à dedução, art.º 21.º, n.º 1, al. d), no caso das bebidas;

Como as aquisições se destinam exclusivamente a serem objeto de oferta a clientes, o sujeito passivo pode optar por:

- Não deduzir o IVA
 - Nas aquisições de sacos e mochilas, fica desde logo sem obrigação de liquidar IVA nas ofertas, por força da disposição do art.º 3.º, n.º 3, al. f), independentemente do valor dos bens ofertados;
 - Dado que não é permitido deduzir o IVA das aquisições de bebidas, pelas regras gerais, também se aplica o que ficou dito no parágrafo anterior.
- Deduzir o IVA no caso das aquisições de sacos e mochilas (nas bebidas não pode)
 - Se as ofertas forem de valor unitário inferior a € 50 e não excederem na globalidade 5/1000 do volume de vendas, excluem-se do regime estabelecido na alínea f) do n.º 3, nos termos definidos por Portaria n.º 497/2008
 - Caso as ofertas excedam aqueles limites, deve liquidar IVA nos termos do art.º 3.º, n.º 4, al. f), por se enquadrar como uma operação assimilada a uma transmissão de bens (autoconsumo externo), conjugado com a Portaria n.º 497/2008.

194. Valor do IVA do período e recuperação do crédito de imposto. Operações que justificam o crédito de imposto

	Operações realizadas	Valor da operação	IVA a favor do sujeito passivo	IVA a favor do Estado
Maio	Transmissões de bens no território nacional	100.000		23.000
	Transmissões de bens para o Brasil	300.000		
	Aquisições de bens e serviços no território nacional	280.000	64.400	
	Aquisições de bens da China	30.000	6.900	6.900
	Aquisições de serviços localizados no território nacional a sujeitos passivos não residentes sem representação fiscal	15.000	3.450	3.450
	Aquisições de bens e serviços excluídos do direito à dedução	7.000		

	Imposto a favor do SP/a favor do Estado	74.750	33.350
	Imposto a entregar ao Estado		
	Crédito de imposto a recuperar (Reporte/reembolso)	41.400	
Junho	Transmissões de bens no território nacional	310.000	71.300
	Transmissões de bens para Angola	90.000	
	Aquisições de bens e serviços no território nacional	250.000	57.500
	Aquisições de bens do Canadá	60.000	13.800
	Aquisição de ativo fixo tangível	400.000	92.000
	Aquisições de bens e serviços excluídos do direito à dedução	5.000	
	Imposto a favor do SP/a favor do Estado	163.300	85.100
	Crédito de imposto reportado do período anterior	41.400	
	Imposto a entregar ao Estado		
	Crédito de imposto a recuperar (Reporte/reembolso)	119.600	

Verifica-se em ambos os períodos a existência de crédito de imposto, devido às exportações realizadas em maio (deduz o IVA das compras - art.ºs 19.º e 20.º - e não liquida IVA nas vendas – art.º 14.º), e, em junho a um investimento - aquisição de um ativo fixo tangível – art.ºs 19.º e 20.º).

Em face dos créditos de imposto, o sujeito passivo, nos termos do art.º 22.º, n.º 4, reporta para os períodos seguintes o valor do IVA ou, conforme dispõem os n.ºs 6 e 8 do mesmo artigo, pode pedir o respetivo reembolso, neste caso cumprindo as regras estabelecidas no Despacho Normativo n.º 18-A/2010, republicado pelo Despacho Normativo n.º 171/2014.

SUJEITOS PASSIVOS MISTOS

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

195. (B) – Art.º 23.º, n.ºs 1, al. a) e n.º 2.

196. Afetação de ativo fixo tangível do setor de atividade sujeito para o isento

(A) – Art.º 3.º, n.º 3, al. g) - a atividade de obras públicas está sujeita a IVA, pelo que se presume a dedução do IVA na aquisição do bem como economicamente racional. Nos termos do art.º 3.º, n.º 3, al. g), a afetação de bens por um sujeito passivo a um setor de atividade isento (neste caso a construção de edifícios para habitação isenta nos termos do art.º 9.º, n.º 30), quando relativamente a esses bens ou aos elementos que os constituem, tenha havido dedução total ou parcial de imposto, considera-se assimilada a uma transmissão de bens e como tal sujeita a IVA nos termos do art.º 1.º, n.º 1, al. a).

197. EMPRESA QUE EXERCE SIMULTÂNEAMENTE ATIVIDADES SUJEITAS E ISENTAS – COM UTILIZAÇÃO DO MÉTODO DA PERCENTAGEM DE DEDUÇÃO PARA DETERMINAÇÃO DO IVA DEDUTÍVEL

197.1.

(B) – Art.º 23.º, n.º 1, al. b) e n.ºs 5 e 8.

a) Cálculo do pro-rata definitivo do ano n-1:

- $472.000 / (990.000 + 472.000) = 32,28\% = 33\%$, arredondada à centésima imediatamente superior de acordo com o n.º 8 do art.º 23.º;
- Este cálculo exclui as transmissões de bens reconhecidos no ativo fixo tangível que tenham sido utilizados na atividade da empresa (21.000), conforme determina o art.º 23.º, n.º 5.
- A percentagem obtida corresponde ao pro-rata provisório a aplicar no ano n.

b) Cálculo do IVA deduzido provisoriamente no ano n: $27.600 + 15.226 = 42.826 \times 33\% = 14.133$, conforme determina o art.º 23.º, n.º 6.

c) Cálculo do pro-rata definitivo do ano n: $400.000 / (400.000 + 1.100.000) = 26,67\% = 27\%$

d) IVA a deduzir definitivamente: $42.826 \times 27\% = 11.563$

197.2.

(A) - Regularização a efetuar no último período do ano = $14.133 - 11.563 = 2.570$, regularização a favor do Estado, nos termos do art.º 23.º, n.º 6.

198. Instituição que realiza operações financeiras

198.1. (A) – A instituição financeira deve utilizar o método da afetação real para separar as atividades de concessão de crédito da atividade de locação financeira, conforme determina o Ofício n.º 30108, de

2009-01-30, da AT, no uso da prerrogativa prevista nos n.ºs 3 e 4 do art.º 23.º, sendo neste caso o IVA dedutível de 285.000, ou seja, a totalidade do IVA imputado à atividade de locação financeira. Relativamente às atividades económicas de financiamento (sujeitas e isentas) pode utilizar para a respetiva repartição o método da percentagem de dedução, de acordo com o art.º 23.º, n.º 1, al. b), isto é:

$$\text{Pro-rata} = 400.000/5.880.000 = 0,068$$

De acordo com o art.º 23.º, n.º 8, o quociente da fração é arredondado para a centésima imediatamente superior, ou seja, 7%.

O IVA dedutível total será assim igual a $880.000 \times 7\% + 285.000 = 61.600 + 285.000 = 346.600$, nos termos dos art.º 23.º, n.º 1, al. b) e art.º 23.º, n.º 1. al. a) e n.º 2.

198.2. (B) - Relativamente aos bens e serviços de utilização comum e indivisíveis por atividades, geralmente designados por resíduos, deve utilizar-se o método que melhor reproduza a intensidade da utilização daqueles bens e serviços nas diversas atividades, podendo neste caso ser utilizado uma percentagem de dedução específica, a qual não resulta, contudo, do n.º 4 do art.º 23.º.

A aplicação do pro-rata específico aos bens e serviços residuais e indivisíveis, é efetuada da seguinte forma:

$$\text{Pro-rata específico} = 1.520.000/7.000.000 = 0,2171 = 22\% \times 23.000 = 5.060.$$

Assim, o total do IVA dedutível em 2016 = $346.600 + 5.060 = 351.660$.

199. (D) – Regularizações considerando que o ano de aquisição foi n o do início de utilização – art.º 24.º, n.º 1:

$$\text{Regularização} = \frac{\text{IVA aquisição} \times (\% \text{ dedução ano de aquisição} - \% \text{ dedução em cada ano subsequentes})}{5}$$

- No 1.º ano de utilização – $n+1 = [23.000 \times (77\% - 71\%)]/5 = 276$, a favor do Estado
- No 2.º ano de utilização – $n+2 = 77\% - 75\% < 5 \text{ p.p.}$, não se efetua regularização
- No 3.º ano de utilização – $n+3 = 77\% - 80\% < 5 \text{ p.p.}$, não se efetua regularização
- No 4.º ano de utilização – $n+4 = [23.000 \times (77\% - 85\%)]/5 = - 1.840/5 = - 368$, a favor do sujeito passivo

200. (B) – No ano $n+5$ o imóvel passa para a ser utilizada para receções e alojamento de pessoas estranhas à empresa, pelo que deve regularizar o IVA em cada um dos anos subsequentes a este acontecimento, incluindo o ano da desafetação à atividade empresarial, ou seja, a partir do ano $n+5$ e até ao final do período de acompanhamento do imóvel (20 anos), no caso do imóvel não regressar à esfera empresarial. Assim, nos termos do art.º 26.º, n.º 1, aquela afetação vai prolongar-se durante dois anos, pelo que dá lugar a uma regularização anual de $1/20$ da dedução efetuada, a qual deve constar da declaração do último período do ano a que respeita, calculada do seguinte modo:

$$\text{Regularização anual} = 276.000/20 = 13.800 \text{ (em cada um dos anos de ocupação não comercial do imóvel)}$$

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

201. Exercício de atividades económicas, parte sujeitas a IVA e parte isentas de IVA

Os métodos para a determinação do IVA dedutível quando o sujeito passivo exerce atividades mistas, ou seja, que conferem o direito à dedução e não conferem o direito à dedução, são, nos termos do art.º 23.º:

- o método da afetação real aplicável ao IVA da aquisição de bens e serviços parcialmente afetos a operações não decorrentes de uma atividade económica ou fets a operações decorrentes de uma atividade económica parte das quais não confere direito a dedução
ou
- o método da percentagem de dedução ou do *pro-rata*, aplicável apenas ao IVA da aquisição de bens e serviços afetos a operações decorrentes do exercício de uma atividade económica, parte das quais não confere direito a dedução.

202. Empresa de construção civil que exerce atividades sujeitas e isentas – com utilização do método da afetação real para a determinação do IVA dedutível

O valor do IVA que não seja dedutível é determinado, conforme art.º 23.º, n.º 1, al. a) e n.º 2, com base nos critérios objetivos de imputação definitivos do ano n-1, devendo aplicar-se o método da afetação real, se se admitir a renúncia à isenção na transmissão dos edifícios, como determina o n.º 9, do D. L. n.º 21/2007, de 29 de janeiro, De acordo com o disposto no art.º 23.º, n.º 6, determina-se provisoriamente o IVA a deduzir no ano n, com base nos critérios objetivos de imputação definitivos de n-1, assim discriminado:

- Materiais de construção = $115.000 \times 70\%$ (setor sujeito) = 80.500
 - Ativos fixos tangíveis = $23.000 \times 60\%$ (setor sujeito) = 13.800
 - Outros bens e serviços = $92.000 \times 50\%$ (setor sujeito) = 46.000
- Total do IVA a deduzir provisoriamente = 140.300

(Ver Ofício-Circulado n.º 79.713, de 18.7.89)

Correção efetua-se de acordo com a 2.ª parte do art.º 24.º, n.º 6, com base nos critérios objetivos de imputação definitivos do ano n, assim discriminado:

- Materiais de construção = $115.000 \times 75\%$ (setor sujeito) = 86.250
 - Ativos fixos tangíveis = $23.000 \times 58\%$ (setor sujeito) = 13.340
 - Outros bens e serviços = $92.000 \times 52\%$ (setor sujeito) = 47.840
- Total do IVA a deduzir provisoriamente = 147.430

A regularização a efetuar é determinada pela diferença $140.300 - 147.430 = 7.130$, a favor do sujeito passivo.

203. Utilização do método da percentagem de dedução

- Pro-rata definitivo de n: $2.240.000/2.540.000 = 88,19\% = 89\%$, arredondada à centésima imediatamente superior de acordo com o n.º 8 do art.º 23.º, corresponde ao pro-rata provisório de n+1.
- IVA deduzido provisoriamente em n: $226.185 \times 85\% = 226.185$, conforme art.º 23.º, n.º 6.

- Regularização a efetuar no último período do ano $\underline{n}$ = 236.829 – 226.185 = -10.644, regularização a favor do sujeito passivo, nos termos do art.º 23.º, n.º 6.

204. Regularizações anuais de IVA relativas a ativos fixos tangíveis e regularização por motivo de transmissão durante o período de acompanhamento

- a) Regularizações considerando que o ano de aquisição e o ano de início de utilização foi o ano $\underline{n}$ – art.º 24.º, n.º 1.

$$\text{Regularização} = \frac{\text{IVA aquisição} \times (\% \text{ dedução ano aquisição} - \% \text{ dedução em cada ano subsequente})}{5}$$

- Ano de aquisição e 1.º ano de utilização - n = não se efetua regularização específica porque já se encontra integrada na regularização global no final do ano
- No 2.º ano de utilização – $n+1$ = $[18.400 \times (35\% - 44\%)]/5 = -1.656/5 = -331$ a favor do s.p.
- No 3.º ano de utilização – $n+2$ = $[18.400 \times (35\% - 30\%)]/5 = 920/5 = 184$ a favor do Estado
- No 4.º ano de utilização – $n+3$ = $[18.400 \times (35\% - 45\%)]/5 = -1.840/5 = -368$ a favor do s.p.
- No 5.º ano de utilização – $n+4$ = $35\% - 37\% < 5$ p.p., não se efetua regularização

- b) Regularizações considerando que o ano de aquisição foi $\underline{n}$ o início de utilização foi $\underline{n+1}$ – art.º 24.º, n.º 1

$$\text{Regularização} = \frac{\text{IVA aquisição} \times (\% \text{ dedução ano de aquisição} - \% \text{ dedução em cada ano subsequentes})}{5}$$

- Ano de aquisição - n = não se efetua regularização específica porque já se encontra integrada na regularização global no final do ano
- No 2.º ano de utilização – $n+1$ = $[18.400 \times (35\% - 44\%)]/5 = -1.656/5 = -331$ a favor do s.p.
- No 3.º ano de utilização – $n+2$ = $[18.400 \times (35\% - 30\%)]/5 = 920/5 = 184$ a favor do Estado
- No 4.º ano de utilização – $n+3$ = $[18.400 \times (35\% - 45\%)]/5 = -1.840/5 = -368$ a favor do s.p.
- No 5.º ano de utilização – $n+4$ = $35\% - 37\% < 5$ p.p., não se efetua regularização
- No 5.º ano de utilização – $n+5$ = $[18.400 \times (35\% - 50\%)]/5 = -2.760/5 = 552$, a favor do sujeito passivo

- c) Que o início da utilização dos bens foi o mesmo do ano da aquisição ($\underline{n}$), tendo procedido posteriormente à sua transmissão em $\underline{n+2}$. A regularização a efetuar, como consequência da alienação do bem durante o período em que estava a proceder à regularização do IVA, nos termos do art.º 24.º, n.ºs 1, 3 e 5, é calculada do seguinte modo:

$$\text{Regularização} = \frac{(\text{IVA aquisição} - \text{IVA deduzido}) \times \text{n.º anos até fim do prazo incluindo o ano da alienação}}{\text{n.º anos de regularização}}$$

$$\text{Regularização} = (18.400 - 6.440) \times 3/5 = 35.880/5 = 7.176$$

a favor da empresa porque liquida IVA na alienação do ativo, considerando-se desse modo que seria o equivalente aquele ativo ser afeto a uma atividade tributada a 100% nos anos seguintes à alienação e até ao final do período de acompanhamento, isto é, até ao 5.º ano, pelo que assim recupera 3/5 do IVA não deduzido no ano de aquisição.

Procedendo ao mesmo cálculo da regularização, mas através de um processo analítico, teríamos o valor da regularização apurado da seguinte forma:

Para o 1.º e 2.º ano (de utilização do ativo)

- Ano de aquisição e 1.º ano de utilização (n) = não se efetua regularização específica porque já se encontra integrada na regularização global no final do ano
- No 2.º ano de utilização (n+1) = $[18.400 \times (35\% - 44\%)]/5 = -1.656/5 = -331$ a favor do s.p.

Para o 3.º ano (da alienação do ativo) e seguintes (4.º e 5.º anos), após a alienação as regularizações seriam assim calculadas para os 3 anos em falta, considerando-se que nesses anos que a percentagem de dedução seria o equivalente a 100%:

- No 3.º ano de utilização (n+2) = $[18.400 \times (35\% - 100\%)]/5 = (6.440 - 18.400)/5 = 11.960/5 = 2.392$ a favor da empresa
- No 4.º ano de utilização (n+2) = $[18.400 \times (35\% - 100\%)]/5 = (6.440 - 18.400)/5 = 11.960/5 = 2.392$ a favor da empresa
- No 5.º ano de utilização (n+2) = $[18.400 \times (35\% - 100\%)]/5 = (6.440 - 18.400)/5 = 11.960/5 = 2.392$ a favor da empresa

No total dos 3 anos teríamos assim: $-2.392 \times 3 = -7.176$, a favor do sujeito passivo, o mesmo valor a que se chegou com a aplicação da fórmula anterior.

205. Empresa que exerce atividades económicas e atividades não económicas – sociedade gestora de participações sociais

A sociedade Zanzibar no âmbito da atividade como sociedade gestora de participações sociais recebe rendimentos provenientes de participações sociais, dividendos e mais-valias, as quais são consideradas operações não decorrentes de uma atividade económica para efeitos de IVA, por serem resultantes, não da exploração de bens e serviços suscetíveis de sujeição a IVA, mas da mera propriedade daqueles ativos.

Em primeiro lugar aplica-se o princípio geral para a determinação do IVA dedutível que consiste na identificação dos encargos que possuem umnexo direto e imediato com as atividades sujeitas a imposto ou que beneficiem de isenção completa, permitindo desse modo a dedução da totalidade do imposto.

Assim, o IVA dos encargos direta e exclusivamente relacionados com a gestão das participações sociais, é excluído do direito à dedução, isto é, das comissões bancárias e consultadoria jurídica, no montante de 78.200 $[(80.000 + 260.200) \times 23\%]$.

Em segundo lugar, considerando que os restantes encargos (contabilidade, segurança, energia, água, comunicações e limpeza) são comuns a todas as atividades, incluindo as não consideradas económicas, é necessário utilizar um método de repartição do IVA relacionado com esses bens e serviços de utilização comum em atividades económicas e atividades não económicas.

Neste caso, de exercício simultâneo de atividades económicas e atividades consideradas não económicas em que se verifique a existência de bens e serviços de utilização mista, parcialmente afetos à realização de ambas as atividades, é obrigatória a utilização do método da afetação real, com base em critérios objetivos que permitam determinar o grau de utilização desses bens e serviços em operações que não conferem o direito à dedução, o que lhe confere

uma utilização bastante larga, não obstante a AT poder impor condições especiais ou fazer cessar esse procedimento no caso de se verificar que provocam ou podem provocar distorções significativas de tributação.

A este propósito foi publicado o Ofício Circulado n.º 30.103, de 2008-04-23, que indica, a título meramente exemplificativo, diversos critérios suscetíveis de aplicação no método da afetação real, como sejam, a área ocupada, o número de elementos do pessoal afeto, a massa salarial, horas-máquina ou horas-homem que permitam determinar o grau, proporção ou intensidade de utilização de cada bem ou serviço nas atividades económicas e nas atividades consideradas não económicas.

Como o enunciado é omissivo relativamente a informação que possa servir de base à aplicação de um critério objetivo, pode utilizar-se como adequado, de acordo com o citado ofício circulado o n.º de horas de trabalho administrativo gastas em cada uma das atividades (sujeitas, isentas e não económicas).

Em terceiro lugar, verifica-se também o exercício de atividades económicas, parte das quais não conferem o direito à dedução, em que deve ser utilizado na repartição do IVA que seja dedutível o método da percentagem de dedução, baseado no volume de negócios, embora possa, conforme dispõe o art.º 23.º, n.º 1, al. b), embora possa, por opção do sujeito passivo, ser também utilizado o método da afetação real, nos termos do n.º 2 do art.º 23.º.

No caso concreto da Zanzibar, o tratamento dos encargos de natureza mista entre atividades não económicas (gestão de participações sociais), atividades económicas sujeitas a imposto (serviços técnicos de administração e gestão) e atividades económicas isentas sem direito a dedução (arrendamento de imóveis), exige o apuramento do IVA dedutível em três passos:

1.º passo

Exclusão do direito à dedução do IVA conexo de forma direta e imediata com as atividades não económicas – comissões bancárias e consultadoria jurídica: $78.200 [(80.000 + 260.200) \times 23\%]$, nos termos do art.º 20.º.

2.º passo

Aplicação do método da afetação real para repartição do IVA dos encargos comuns às atividades económicas e não económicas, conforme determina o art.º 23.º, n.º 1, al. a) e n.º 2.

- IVA dos encargos suportados com a atividade económica (contabilidade, segurança, energia, água, comunicações e limpeza) = $100.000 \times 23\% + 140.000 \times 23\% = 55.200$
- Para aplicação do método da afetação real é necessário encontrar critérios objetivos que permitam determinar o grau de utilização desses bens e serviços em operações que conferem direito a dedução e em operações que não conferem esse direito, conforme determina o n.º 2 do art.º 23.º, o que está omissivo no enunciado.
- Assim, formula-se a hipótese, seguindo os exemplos divulgados pela AT na circular n.º 30.103, de considerar o n.º horas de trabalho administrativo imputável às atividades económicas e não económicas, que se ficciona em 80% a 20%, respetivamente, pelo que o IVA de 55.200 relativo àqueles encargos será imputado do seguinte modo:
 - o $55.200 \times 16,5\% = 9.108$ para as atividades económicas
 - o $55.200 \times 83,5\% = 46.092$ para as atividades não económicas

3.º passo

Aplicação do método da percentagem de dedução para repartição do IVA remanescente imputado pelo método da afetação real às atividades económicas (sujeitas e isentas)

- Pro-rata = $250.000/350.000 = 0,71428$, arredondado para a centésima imediatamente superior, conforme determina o n.º 8 do art.º 23.º, 72%
- IVA imputado às atividades económicas $9.108 * 72\% = 6.557,76$

Em conclusão, o valor de IVA que a Zanzibar pode deduzir será de 6.557,76

206. Entidade pública que exerce atividades económicas

Art.º 23.º, n.º 1, al. a) e al. b) e n.º 4 e 8

Método misto de afetação real total e de percentagem de dedução + método de percentagem de dedução para os resíduos comuns

Repartição do IVA da atividade económica

- Pro-rata da atividade económica = $370.000/895.000 = 0,4134 = 42\%$
- IVA das aquisições de bens e serviços de utilização direta e imediata nas prestações de serviços no complexo desportivo = 73.600
- IVA dedutível = $73.600 \times 42\% = 30.912$

Repartição do IVA entre a atividade económica e a atividade não económica – resíduos

- Pro-rata específico = $370.000/9.605.200 = 0,0385 = 4\%$
- IVA das aquisições de bens e serviços de utilização comum nas atividades da autarquia – administrativos, segurança e limpeza IVA dedutível = 40.200
- IVA dedutível = $30.912 \times 4\% = 1.608$

Utiliza-se um método misto de afetação real total e de percentagem de dedução, incluindo um método supletivo de percentagem de dedução para os resíduos comuns.

Hipótese considerada adequada para o total do IVA dedutível = $30.912 + 1.608 = 32.520$

207. Associação sem fins lucrativos que exerce atividades não económicas

A Associação sem fins lucrativos exerce operações:

- Sujeitas e não isentas de IVA que conferem direito à dedução (prestações de serviços, venda de publicações);
- Não sujeitas que não conferem direito à dedução – operações exercidas fora do campo de incidência do imposto (contribuições e quotas de associados, investigação e desenvolvimento subvenções relativas a programas de apoio governamental).

O regime do direito à dedução, previsto nos art.ºs 19.º e seguintes do CIVA, não permite a dedução do imposto suportado na aquisição de bens e serviços utilizados exclusivamente na realização de operações sujeitas a imposto mas dele isentas ou não tributadas.

Por outro lado, é integralmente dedutível o IVA suportado na aquisição de bens e serviços direta e exclusivamente imputados às operações ativas que originam liquidação de imposto com direito à dedução. E

Dado que o sujeito passivo realiza, simultaneamente, operações que não conferem o direito à dedução e operações que conferem esse direito, qualifica-se como sujeito passivo misto, obrigado para efeitos do direito à dedução dos bens de utilização mista, à disciplina do art.º 23.º do CIVA.

Nos referidos termos, relativamente aos bens e serviços utilizados nos dois tipos de operações, deve ser feita a imputação do IVA suportado em cada um deles, com base em critérios objetivos devidamente identificados que permitam determinar o grau de utilização desses bens ou serviços, nas operações que conferem direito à dedução e nas que não conferem esse direito.

A Associação sem fins lucrativos também exerce atividades fora de campo do imposto, encontra-se obrigada, relativamente aos bens e serviços parcialmente afetos à realização dessa atividade, a apurar o imposto não dedutível, de acordo com o n.º 2 do art.º 23º do CIVA (cf. alínea b) do n.º 1 do mesmo artigo), segundo o método de afetação real, não sendo permitido nessas situações, a utilização do método da percentagem, apurado de acordo com o estabelecido no n.º 4 do art.º 23.

Relativamente às restantes atividades, pode optar por efetuar a dedução do IVA dos bens e serviços de utilização mista, de natureza residual e não suscetíveis de separação, pelo método de afetação real previsto no n.º 2 do art.º 23º do CIVA, ou pelo método da percentagem de dedução previsto no n.º 4 do mesmo artigo.

208. Regularizações anuais de IVA relativas a imóvel e regularização por motivo de transmissão durante o período de acompanhamento

a)
$$\text{Regularização} = \frac{\text{IVA da aquisição} \times (\% \text{ dedução ano aquisição} - \% \text{ dedução cada ano subsequentes})}{20}$$

- No 1.º ano de utilização – n = não se efetua regularização específica porque já se encontra integrada na regularização global
- No 2.º ano de utilização – $n+1 = 71\% - 75\% < 5 \text{ p.p.}$, não se efetua regularização
- No 3.º ano de utilização – $n+2 = [1.150.000 \times (71\% - 80\%)]/20 = 5.175$ a favor do sujeito passivo
- No 4.º ano de utilização – $n+3 = [1.150.000 \times (71\% - 66\%)]/20 = 2.875$ a favor do Estado
- No 5.º ano de utilização – $n+4 = 71\% - 70\% < 5 \text{ p.p.}$, não se efetua regularização
- No 6.º ano de utilização – $n+5 = 71\% - 74\% < 5 \text{ p.p.}$, não se efetua regularização
- No 7.º ano de utilização – $n+6 = 71\% - 73\% < 5 \text{ p.p.}$, não se efetua regularização
- No 8.º ano de utilização – $n+7 = [1.150.000 \times (71\% - 77\%)]/20 = 2.875$, a favor do sujeito passivo
- No 9.º ano de utilização – $n+8 = [1.150.000 \times (71\% - 60\%)]/20 = 6.325$, a favor do Estado, não regulariza porque vende o ativo

As regularizações são efetuadas ao abrigo do disposto n.º art.º 24.º, n.ºs 2, 3 e 5.

b1) Transmissão com renúncia à isenção – aquisição com direito a dedução integral

Por realizar uma transmissão do imóvel sujeita, tem direito à dedução integral do IVA da operação, proporcionalmente ao número de anos em falta para terminar o acompanhamento das regularizações do imóvel, já que sendo um sujeito passivo misto não teve esse direito à dedução integral inicial. De facto, apenas beneficia de crédito de IVA pela parte proporcional do pro-rata, desde o 1.º ano (de início de aquisição e início de utilização) até

ao ano anterior à transmissão e partir deste ano, inclusivamente, recupera todo o IVA remanescente proporcional ao número de anos em falta.

A regularização é efetuada de uma só vez pelo período ainda não decorrido - proporcional ao número de anos em falta para completar o período de regularização, incluindo o ano da transmissão do imóvel – art.º 24.º, n.º 6.

Sendo a transmissão sujeita a imposto – considera-se que os bens estariam afetos a uma atividade tributada no período ainda não decorrido -, o sujeito passivo vai recuperar a parte do IVA não deduzida no ano de aquisição que corresponde aos anos de regularização não utilizados na proporção de 12 para 20 anos (o Estado retém a parte não deduzida pela proporção dos anos de utilização 8 em 20).

$$\text{Regularização} = \frac{(\text{IVA da aquisição} - \text{IVA deduzido}) \times \text{n.º anos até fim do prazo}}{\text{n.º anos de regularização}}$$

- % de dedução de IVA no ano de aquisição = $1.150.000 \times 71\% = 816.500$
- Regularização = $(1.150.000 - 816.500) \times 12/20 = - 200.100$, a favor da empresa

b2) Transmissão com isenção de IVA ao abrigo do art.º 9.º, n.º 30

Por realizar uma transmissão isenta, uma parte do IVA que o sujeito passivo deduziu no primeiro ano, ainda que parcialmente, irá ser regularizada na proporção do número de anos em falta até ao final do período de regularização – de facto apenas beneficia de crédito de IVA pela parte proporcional (pro-rata) desde o 1.º ano (ano de aquisição e de início de utilização) até ao ano anterior à transmissão.

A regularização é efetuada de uma só vez pelo período ainda não decorrido - proporcional ao número de anos em falta para completar o período de regularização, incluindo o ano da transmissão do imóvel. Considera-se que os bens estariam afetos a uma atividade não tributada no período ainda não decorrido – art.º 24.º, n.º 5:

$$\text{Regularização} = \frac{\text{IVA deduzido no ano de aquisição} \times \text{n.º anos até fim do prazo}}{\text{n.º anos de regularização}} = \frac{816.500 \times 12}{20} = 489.900$$

Esta regularização é efetuada a favor do Estado.

209. Aquisição de imóvel com renúncia à isenção passando posteriormente a efetuar apenas operações isentas sem direito à dedução

Início de utilização no ano n + 19 anos de acompanhamento ($n+1$, $n+2$, ..., $n+19$)

No ano $n+7$ decorreram 7 anos e faltam 13 anos, incluindo o ano da alteração de atividade.

A regularização é efetuada de uma só vez pelo período ainda não decorrido - proporcional ao número de anos em falta para completar o período de regularização:

- Quando o sujeito passivo passe a realizar exclusivamente operações isentas sem direito a dedução ou operações isentas no final do período de renúncia à isenção - regularização a favor do Estado, conforme art.º 24.º, n.º 6, al. a).
- Quando o sujeito passivo passe a efetuar operações de locação isentas (art.º 9.º, n.º 29).

Nestas situações, considera-se que o IVA no ano de início de ocupação foi deduzido na totalidade e que os bens estariam afetos a uma atividade não tributada no período ainda não decorrido, incluindo o ano da mudança de atividade:

$$\text{Regularização} = \frac{\text{IVA deduzido} \times \text{n.º anos até fim do prazo}}{\text{n.º anos de regularização}} = \frac{2.100.000 \times 13}{20} = 1.365.000$$

210. Aquisição de ativo fixo tangível no âmbito de uma atividade isenta sem direito a dedução – passando posteriormente a efetuar apenas operações tributadas

A regularização é efetuada a favor da empresa no ano em que se verifica a alteração – art.º 25.º, n.º 1, al. a), de uma só vez, pelo período ainda não decorrido, incluindo o ano da alteração da atividade - proporcional ao número de anos em falta para completar o período de regularização (até 4 anos no caso de bens móveis desde o início da utilização ou 19 no caso de bens imóveis desde o início da ocupação):

- Quando por motivo de alteração de atividade ou por imposição legal passem a praticar operações sujeitas que conferem o direito a dedução.
- Quando após uma locação isenta um imóvel seja utilizado exclusivamente em operações que conferem o direito a dedução.

$$\text{Regularização} = \frac{\text{IVA da aquisição} \times \text{n.º anos até fim do prazo}}{\text{n.º anos de regularização}} = \frac{55.560 \times 3}{5} = 33.336$$

211. Aquisição de imóvel com renúncia à isenção com posterior utilização para fins não empresariais

Hipótese 1

Em n+5 passa para a ser utilizada como habitação familiar, pelo que deve regularizar o IVA em cada um dos anos subsequentes a este acontecimento, incluindo o ano da desafetação à atividade empresarial, ou seja, a partir do ano n+5 e até ao final do período de acompanhamento do imóvel (20 anos), no caso do imóvel não regressar à esfera empresarial. Assim, nos termos do art.º 26.º, n.º 1, aquela afetação, enquanto perdurar, dá lugar a uma regularização anual de 1/20 da dedução efetuada, a qual deve constar da declaração do último período do ano a que respeita, calculada do seguinte modo:

$$\text{Regularização anual} = 230.000/20 = 11.500$$

Hipótese 2

Utilizada a partir de n+9 para receções e alojamento de pessoas estranhas à empresa pelo que deve regularizar o IVA em cada um dos anos subsequente a este acontecimento, incluindo o ano da desafetação à atividade empresarial, ou seja, a partir do ano n+9 e até n+20, final do período de acompanhamento do imóvel (20 anos), no caso do imóvel não regressar à esfera empresarial. Assim, a regularização, conforme dispõe o art.º 26.º, n.º 2, é calculada do seguinte modo:

$$\text{Regularização} = 230.000/20 = 11.500$$

Hipótese 3

Dado que a empresa cessa a sua atividade no ano n+13, deve regularizar o IVA relativamente ao número de anos subsequentes aquele acontecimento, incluindo o ano da cessação, ou seja, nos anos de n+13 até n+20, final do período de acompanhamento do imóvel (20 anos). Assim, a regularização, conforme dispõe o art.º 23.º, n.º 3, conjugado com o art.º 24.º, n.º 5, é efetuado de uma só vez, a favor do Estado, pelo período ainda não decorrido e calculada da seguinte forma:

$$\text{Regularização} = (230.000 \times 7) / 20 = 80.500$$

212. Regularização de IVA relativa a ativo fixo tangível alienado durante o período de regularização

O centro de prestação de serviços de formação profissional é, de acordo com os dados da questão, um sujeito passivo misto que aplica o método da percentagem de dedução na determinação do IVA dedutível, conforme art.º 23.º, n.º 1, al. b).

O início da utilização do equipamento foi no ano n , o mesmo do ano da aquisição, tendo procedido posteriormente à sua transmissão em $n+3$, devendo por isso regularizar parcialmente o IVA não deduzido na aquisição, pois, nos termos do art.º 24.º, n.º 5, nos casos de transmissões de bens do ativo fixo tangível durante o período de regularização (para os bens do ativo fixo tangível não imóveis são 5 anos, conforme art.º 24.º, n.º 1), esta é efetuada de uma só vez, pelo período ainda não decorrido, considerando-se que tais bens estão afetos a uma atividade totalmente tributada no ano em que se verifica a transmissão e nos restantes até ao esgotamento do prazo de regularização, calculado com a seguinte fórmula:

$$\text{Regularização} = \frac{(\text{IVA aquisição} - \text{IVA deduzido}) \times \text{n.º anos até fim do prazo incluindo o ano da alienação}}{\text{n.º anos de regularização}}$$

Assim, a regularização determina-se do seguinte modo:

$$\text{Regularização} = (11.500 - 9.200) \times 2/5 = - 920, \text{ a favor da empresa porque liquida IVA na alienação do bem.}$$

213. Banco Internacional.

REGIME DO IVA NAS TRANSAÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS DE BENS (RITI)

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

214. Aquisição intracomunitária de bens

(A) - RITI, art.º 1.º, n.º 1, al. c), cujo valor tributável é determinado nos termos do art.º 16.º do CIVA, conforme dispõe o art.º 17.º, n.º 1, do RITI. A operação é tributada no território nacional, nos termos do art.º 8.º, n.º 1. O IVA suportado na aquisição intracomunitária é dedutível nos termos do art.º 19.º, n.º 1 do RITI.

215. Aquisição de bens tributada na origem

(D) – A operação é tributada em Espanha, por não ter sido fornecido o respetivo número fiscal pelo adquirente – por aplicação naquele País de norma equivalente ao art.º 14.º, al. a), pelo que não é uma operação intracomunitária isenta, sendo tributada como uma operação interna em Espanha. O sujeito passivo português adquire os produtos com IVA, mas poderá requerer o reembolso à Administração Tributária espanhola, ao abrigo do DL 186/2009 - regime de reembolso do IVA a sujeitos passivos não estabelecidos no Estado membro de reembolso - Diretiva 86/560/CEE, de 17/11. Não obstante, o facto da empresa fornecedora espanhola ter liquidado IVA na fatura não desobriga a empresa adquirente portuguesa de liquidar igualmente IVA por *reverse charge*, verificando-se as condições previstas nos artigos 1.º e 3.º do RITI, ou seja, operação qualificada como uma aquisição intracomunitária em território nacional, resultante assim consequentemente uma dupla tributação que será eliminada com o pedido de reembolso, cumpridos os procedimentos legalmente exigidos.

216. Transferência de bens para as necessidades da empresa

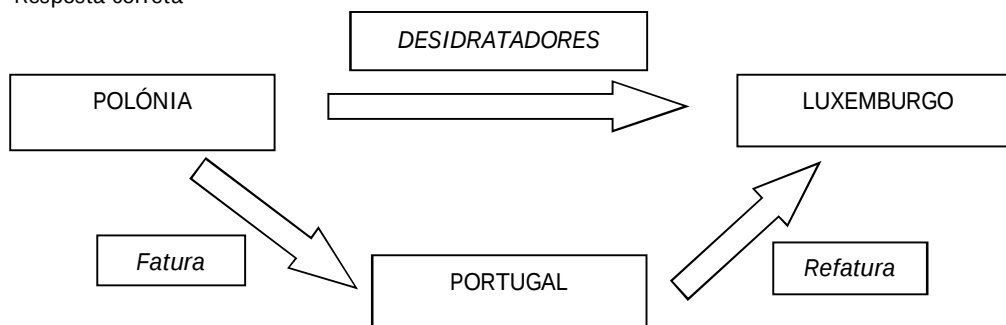
(C) – Tributada no território nacional por se tratar de uma operação assimilada a aquisição intracomunitária de bens para as necessidades da empresa conforme RITI, art.º 4.º, n.º 1, al. a).

217. Transferência de bens para as necessidades da empresa

(D) – De acordo com o disposto no RITI, art.º 4.º, n.º 3, não é considerada aquisição intracomunitária a afetação de bens às necessidades da sua empresa no território nacional, quando a transferência desses bens tiver por objeto a realização de operações mencionadas no art.º 7.º, n.º 2, verificando-se neste caso que a transferência de bens tem carácter temporário e visa a sua utilização em prestações de serviços a efetuar pelo sujeito passivo no território nacional.

218. Operação triangular

(C) – Resposta correta



a) A operação preenche os requisitos exigidos no art.º 8.º, n.º 3, do RITI, pelo que o sujeito passivo português aplicou o regime de simplificação para a operação triangular, sendo neste caso aplicável no Luxemburgo uma norma equivalente ao art.º 15.º, n.º 2 (isenções nas aquisições intracomunitárias), que isenta as aquisições intracomunitárias naquele território quando se verificarem as condições nele previstas -

- sujeito passivo não residente,
- expedição direta a partir de um EM diferente
- os bens tenham sido adquiridos para transmissão subsequente no mesmo território para um sujeito passivo nesse território e
- o mesmo seja designado como devedor do imposto (isenção na transmissão interna).

b) A empresa localizada no território nacional não cumprindo as condições referidas na situação anterior, poderia alternativamente:

(Alternativa 1) - registar-se para efeitos de IVA na Polónia e efetuar aí uma aquisição interna ao fornecedor polaco e, posteriormente, efetuar daí uma transmissão intracomunitária de bens isenta para Luxemburgo ou

(Alternativa 2) - registar-se para efeitos de IVA no Luxemburgo e aí efetuar uma aquisição intracomunitária de bens da Polónia, tributada no Luxemburgo, seguida de uma transmissão interna sujeita a IVA no Luxemburgo.

b) No caso de não cumprir as exigências previstas nos art.ºs 8.º, n.º 2, e art.º 15.º, ambos do RITI, considera-se tributável no território nacional como uma aquisição intracomunitária presumida.

c) A operação é indicada na declaração periódica no campo 8 - operações isentas ou não tributadas, mas que conferem direito à dedução do imposto nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 20.º do Código, como de tipo 4 incluída na coluna 5 da declaração recapitulativa - operação triangular em que o intermediário é sujeito passivo em Portugal.

219. TRANSMISSÕES DE BENS COM INSTALAÇÃO E MONTAGEM

(D) - De acordo com o art.º 9.º, n.º 2, trata-se de uma transmissão de bens expedidos ou transportados a partir de outro E.M. com instalação ou montagem, sendo qualificada como uma operação interna, não se qualificando por isso como transmissão ou aquisição intracomunitária. A fatura tem de ser global não pode discriminar entre

fornecimento de bens e os serviços associados de instalação ou montagem. O sujeito passivo alemão torna-se sujeito passivo em PT, conforme art.º 2.º, n.º 1, al. a) e é responsável pela liquidação do imposto, podendo fazê-lo também através de um representante fiscal, nos termos do art.º 30.º, n.º 1. No caso de não se verificar a liquidação pelo vendedor ou o seu representante, será o sujeito passivo adquirente a proceder ao *reverse charge* da operação, conforme art.º 2.º, n.º 1, al. g).

220. TRANSFERÊNCIA DE BENS PARA SEREM OBJETO DE PERITAGEM

(C) – RITI, art.º 7.º, n.º 2, al. e). nos termos do art.º 31.º, n.º 1, al. b), está sujeita a obrigação de registo contabilístico. (A) - Nos termos do art.º 7.º, n.º 2, al. e), trata-se de uma transferência de bens para serem objeto de uma reparação num EM, com posterior de reexpedição, pelo que não é considerada uma transmissão de bens e consequentemente não sujeita a IVA. No entanto, nos termos do art.º 31.º, n.º 1, al. b), está sujeita a obrigação de registo contabilístico.

221. TRANSMISSÃO INTRACOMUNITÁRIA DE BENS ISENTA

(B) - Transmissão de bens tributável nos termos do art.º 1.º, n.º 1, al. a), conjugado com o art.º 3.º do CIVA, sendo, contudo, isenta nos termos do art.º 14.º, al. a) porque o adquirente preenche os requisitos.

222. TRANSMISSÃO INTRACOMUNITÁRIA DE BENS NÃO ISENTA - TRIBUTADA NA ORIGEM

(A) - Transmissão de bens considerada efetuada no território nacional, nos termos do art.º 1.º, n.º 1, al. a), conjugado com o art.º 3.º, do CIVA, dado não se aplicar a isenção prevista no RITI - Art.º 14.º, al. a), por o adquirente ser um sujeito passivo isento não sujeito a IVA no país de destino dos bens.

223. TRANSMISSÃO INTRACOMUNITÁRIA DE BENS NÃO ISENTA - TRIBUTADA NA ORIGEM

(C) - Transmissão de bens considerada efetuada no território nacional, nos termos do art.º 1.º, n.º 1, al. a). A sociedade Moda Jovem Internacional, SA, deve liquidar IVA na operação, termos do art.º 1.º, n.º 1, al. a), conjugado com o art.º 3.º, do CIVA, dado não se aplicar a isenção prevista no RITI - Art.º 14.º, al. a), pelo facto do adquirente não ter fornecido o respetivo número fiscal.

224. TRANSMISSÃO INTRACOMUNITÁRIA DE BENS B2C - NÃO ABRANGIDA PELO RITI

(B) – A operação localiza-se no território nacional nos termos do art.º 6.º, n.º 1, al. a), sendo por isso tributada nos termos do art.º 1.º, n.º 1, al. a), não beneficiando de isenção como transmissão intracomunitária devido ao facto do adquirente ser um particular, não preenchendo por isso os requisitos do art.º 14.º do RITI - não beneficia de nenhuma isenção por não ser considerada uma operação intracomunitária, nem existe direito ao reembolso do IVA por ser um cidadão comunitário.

225. AQUISIÇÃO INTRACOMUNITÁRIA ISENTA

(A) - A operação preenche os requisitos exigidos no art.º 15.º, n.º 2 do RITI (isenções nas aquisições intracomunitárias), que isenta as aquisições intracomunitárias no território nacional quando se verificarem as condições nele previstas - sujeito passivo não residente e sem registo fiscal no País, expedição direta a partir de um Estado membro diferente, os bens tenham sido adquiridos para transmissão subsequente no mesmo território para um sujeito passivo nesse território e o mesmo seja designado como devedor do imposto - isenção na transmissão interna subsequente.

226. IMPORTAÇÃO ISENTA

(C) - Importação indireta com entrada no território da União Europeia através de Portugal, efetuada nas seguintes condições:

- i) A empresa espanhola deve nomear um representante fiscal (indireto) em Portugal para efetuar a operação de importação no território português para se fazer representar perante a Autoridade Tributária e Aduaneira (Alfândega), para o cumprimento dos atos e formalidades previstos na regulamentação aduaneira, por esse representante com mandato sem poderes de representação (representação indireta), o qual deve ser um sujeito passivo estabelecido em Portugal e responsável solidário pelo IVA devido. (ver art.º 16.º, n.º 3 do RITI);
- ii) A mercadoria é desalfandegada em Portugal pelo representante fiscal indireto da empresa espanhola que paga os direitos aduaneiros e passa a mercadoria ao denominado Regime Aduaneiro 42 000 (livre prática) (ver art.º 16.º, n.º 1 e n.º 2, do RITI);
- iii) O representante fiscal indireto em Portugal da empresa espanhola deve preencher a declaração recapitulativa com a transmissão intracomunitária efetuada de Portugal para Espanha, indicando o código 1;
- iv) A empresa espanhola efetua uma aquisição intracomunitária sujeita a IVA (em Espanha), nos termos da legislação relativa ao IVA aplicável no território espanhol.

Notas retiradas do Manual do IVA – Vertente Aduaneira DGAIEC, revisão 2011:

Esse representante/declarante deve ser um **sujeito passivo de IVA**, com sede, estabelecimento principal ou domicílio no **território de importação**, munido de poderes bastantes, constituindo-se devedor originário do imposto.

Assim, quer o **representante** (declarante) quer o **importador** (pessoa por conta da qual é feita a declaração) são **solidariamente** responsáveis pelo cumprimento da dívida constituída.

Pedido de isenção – O pedido de isenção deve ser formalizado por escrito, em documento autónomo, no qual deve constar, para além da referência específica ao regime previsto no artigo 16.º do RITI:

- a identificação **dos intervenientes** nas operações a realizar (importação e subsequente transmissão intracomunitária);
- as moradas dos sujeitos passivos intervenientes;
- os números de identificação para efeitos do IVA;
- a morada para a entrega física dos bens.

Apresentação de prova do transporte imediato para outro EM – Garantia – O importador deve fazer prova de que os bens importados se destinam a ser transportados ou expedidos para um sujeito passivo do IVA localizado noutro EM e de que essa **operação é consecutiva à importação**.

Se essa **prova for inexistente**, no momento em que ocorrer a importação de bens, é exigida a prestação de uma garantia, que se poderá manter até ao prazo máximo de 30 dias, contados a partir da data do desalfandegamento das mercadorias²⁴². **Decorrido esse prazo** sem a apresentação de prova do transporte efetivo e imediato à importação, o **IVA será liquidado e exigido, a título da importação**.

A prova do transporte e entrega das mercadorias no destino torna-se, assim, imprescindível, atendendo a que há **duas operações tributáveis isentas**, num primeiro momento, a importação de bens, e num segundo momento, a subsequente transmissão intracomunitária que embora sejam independentes estão co-relacionadas entre si, ao ponto de que a não verificação dos pressupostos da isenção numa delas se reflete na outra.

Na prática, a prova dessa expedição ocorre com a apresentação do documento de transporte, dependendo da via utilizada, rodoviária, aérea, ou marítima, que podem ser, respetivamente, a declaração de expedição (CMR), a carta de porte (*"Airwaybil"-IWB*) ou o conhecimento de embarque (*"Bill of landing"-B/L*); Quaisquer dos documentos apresentados devem conter os elementos que identifiquem, para além da natureza e quantidade de mercadoria, o expedidor, o transportador e o destinatário, documentos anexos, matrícula do veículo e a data da expedição.

Os sujeitos passivos não residentes, sem estabelecimento estável em território nacional, que aqui não se encontrem registados para efeitos do IVA mas que disponham de um registo para efeitos desse imposto noutro Estado membro e utilizem o respetivo número de identificação para efetuar a importação, podem também beneficiar da isenção prevista no n.º 1 desde que a importação seja efetuada através de um representante indireto devidamente habilitado para apresentar declarações aduaneiras, nos termos da legislação aplicável, que seja um sujeito passivo dos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA, com sede, estabelecimento principal ou domicílio em território nacional.

Para efeitos do número anterior, o representante indireto devidamente habilitado para apresentar declarações aduaneiras é devedor do imposto que se mostre devido e fica obrigado a comprovar os requisitos referidos no n.º 2, bem como a incluir, na respetiva declaração periódica de imposto e na declaração recapitulativa a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 23.º, a subsequente transmissão isenta nos termos do artigo 14.º.

227. IMPORTAÇÃO INDIRETA

(A) - Importação isenta de IVA na Holanda, seguida de transmissão intracomunitária isenta de IVA na Holanda, por aplicação naquele País de normas equivalentes, respetivamente, aos artigos n.ºs 16.º e 14.º do RITI, e operação sujeita a IVA por força do art.º 4.º, n.º 1, al. b) e art.º 8.º, n.º 1.

Em termos gerais, a importação (indireta) na Holanda processa-se do seguinte modo:

- i) A mercadoria é desalfandegada na Holanda pelo representante fiscal indireto da empresa portuguesa que paga os direitos aduaneiros e passa a mercadoria ao denominado Regime Aduaneiro 42 000 (livre prática) (ver art.º 16.º, n.º 1 e n.º 2, do RITI). O representante indireto (ver art.º 16.º, n.º 3 do RITI), deve ser um sujeito passivo estabelecido na Holanda e responsável solidário. O sujeito passivo português faz-se representar perante a Alfândega, para o cumprimento dos atos e formalidades previstos na regulamentação aduaneira, por esse representante com mandato **sem** poderes de representação (**representação indireta**);

- ii) A empresa portuguesa efetua uma aquisição intracomunitária sujeita a IVA RITI, nos termos do art.º 1.º, n.º 1, al. c), A operação tributada no território nacional, nos termos do art.º 8.º, n.º 1. cujo valor tributável é determinado nos termos do art.º 16.º do CIVA, conforme dispõe o art.º 17.º, n.º 1, do RITI e o IVA pago na aquisição intracomunitária é dedutível nos termos do art.º 19.º, n.º 1 do RITI;
- iii) A empresa portuguesa preenche os campos 10, 11 e 20 do Quadro 06 da DP;
- iv) O representante fiscal na Holanda da empresa portuguesa deve preencher a declaração recapitulativa com a transmissão intracomunitária efetuada para Portugal, indicando o código 1.

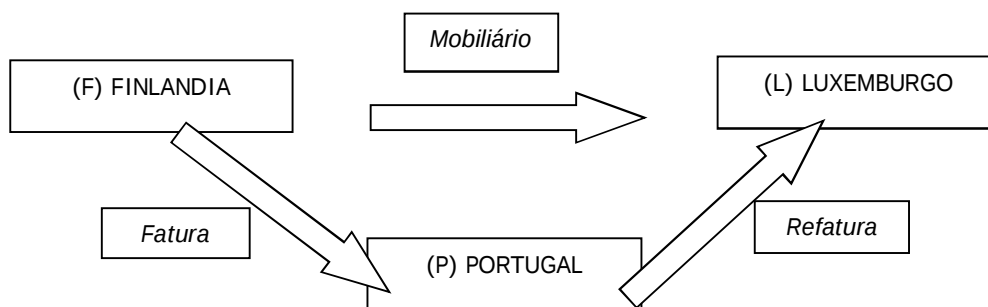
PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

228. Abolição das fronteiras e criação do mercado único – ver literatura recomendada.

229. Adaptação do IVA aos princípios da harmonização fiscal – ver literatura recomendada.

230. Operações triangulares e falsas triangulares

230.1.



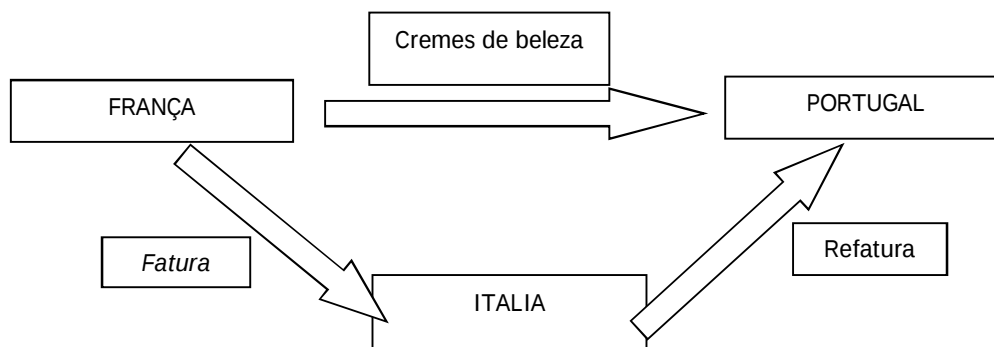
O sujeito passivo P, localizado no território nacional, tem três opções possíveis para realizar a operação:

Opção 1 - O sujeito passivo P regista-se e nomeia representante fiscal na Finlândia. Neste caso ocorre uma transmissão interna no território finlandês entre F e P, seguida de uma transmissão intracomunitária isenta entre P e L, tributada no território no território luxemburguês;

Opção 2 - O sujeito passivo P regista-se e nomeia representante fiscal no Luxemburgo. Neste caso a empresa P faz uma aquisição intracomunitária no Luxemburgo, tributada no território luxemburguês, seguida de uma transmissão interna tributada no território luxemburguês entre P e L.

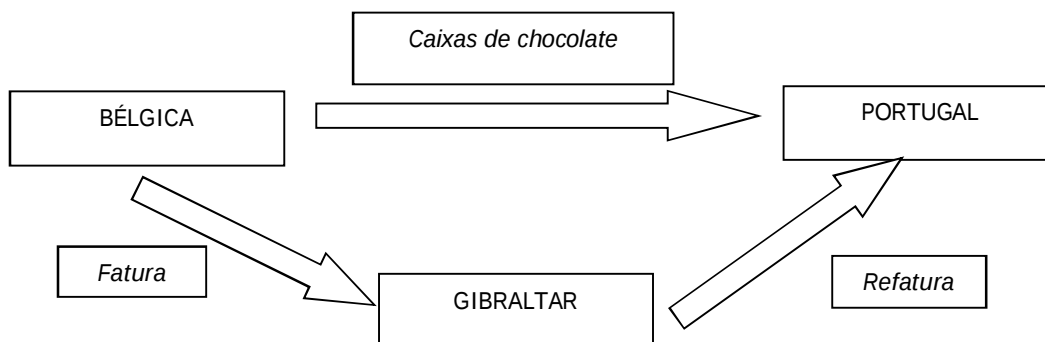
Opção 3 – Aplicação do regime de simplificação no território nacional, no RITI art.º 8.º, n.º 3. O sujeito passivo P refatura a mercadoria ao sujeito passivo L com a indicação que o responsável pelo imposto é o sujeito passivo luxemburguês e inclui a operação na respetiva declaração recapitulativa, como uma transmissão intracomunitária para o sujeito passivo L.

230.2.



- i) O sujeito passivo italiano efetua uma aquisição intracomunitária em Portugal, isenta nos termos do art.º 15.º, n.º 2.
- ii) Pode aplicar o regime de simplificação e o EM de chegada dos bens (Portugal) não deve tributar a AIB efetuada por I efetuada por desde que:
 - a) Seja um sujeito passivo registado noutro EM;
 - b) Tenha adquirido os bens para os transmitir a Itália;
 - c) Os bens tenham sido diretamente expedidos de França para Portugal;
 - d) P seja na fatura emitida por I designado devedor do imposto resultante da transmissão dos bens que ocorre no EM Portugal.
- iii) O sujeito passivo português deve incluir o valor da fatura nos campos 10 e 14 da DP (AIB abrangida pelo art.º 15.º do CIVA e RITI), sem incluir no campo 11 o imposto

230.3.



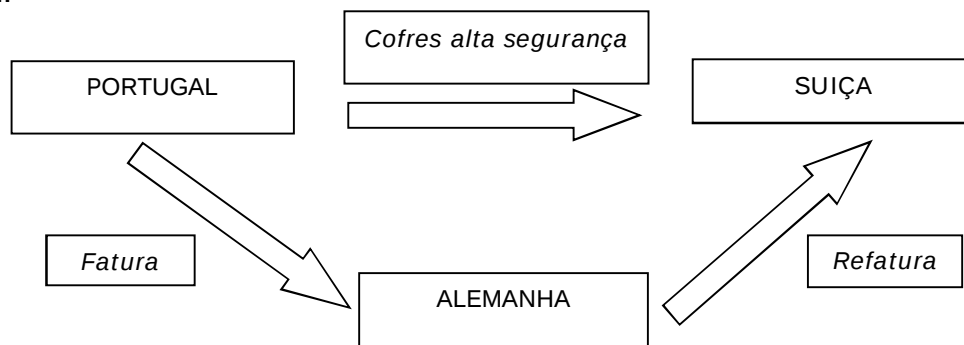
- i) A empresa de Gibraltar tem que se registar ou na Bélgica ou em Portugal ou noutro EM – neste último caso passaria a ser uma operação triangular, porque passa a haver 3 EM;
- ii) Se se registar em Portugal ou na Bélgica é uma operação falsa triangular;
- iii) Na hipótese de registo da empresa de Gibraltar noutro EM:
 - a) Se se registar na Bélgica – operação interna seguida de TIB;
 - b) Se se registar em Portugal – aquisição intracomunitária, seguida de operação interna

- c) Se se registar noutra EM – operação triangular, com aplicação do regime de simplificação se preencher as condições do art.º 8.º, n.º 3, do RITI

Se a empresa de Gibraltar não se registar, aplica-se o art.º 2.º, n.º 5, do CIVA, supletivamente – o adquirente é o devedor do imposto (reverse charge do português).

Assim, era a empresa portuguesa que teria que liquidar imposto (poder-se-ia por em causa a isenção na Bélgica).

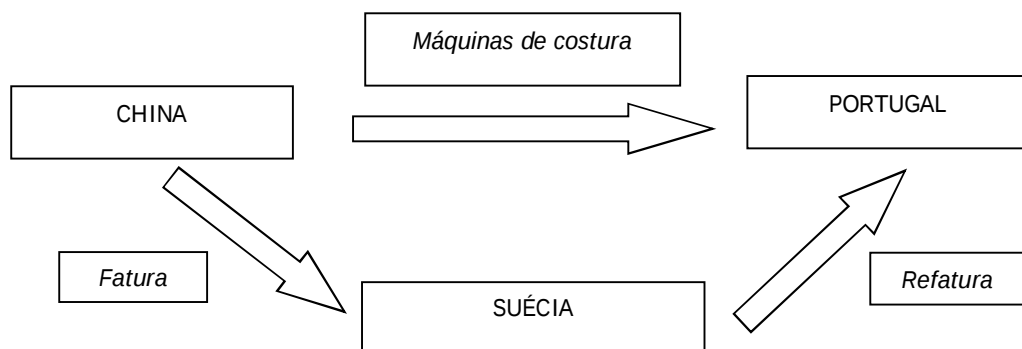
230.4.



A operação qualifica-se como uma exportação (falsa triangular) de Portugal para a Suíça, sendo:

- i) A faturação do sujeito passivo P para o sujeito passivo A isenta de imposto, uma vez que se verificou uma exportação para a Suíça;
- ii) O sujeito passivo P tem de comprovar a exportação para poder beneficiar da isenção do IVA na exportação, nos termos do art.º 14.º do CIVA;
- iii) A aquisição da empresa Suíça é tributada na Alfândega da Suíça.

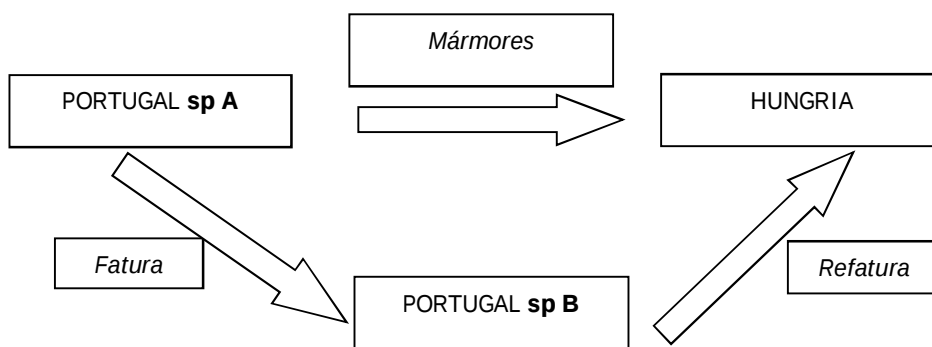
230.5.



- i. P faz a importação dos bens da China e paga IVA na Alfândega (AT), conforme art.º 1.º, n.º 1, al. b), conjugado com o art.º 5 do CIVA, cujo valor tributável é determinado nos termos do art.º 17.º do CIVA.
- ii. A refatura da Alemanha para Portugal – operação fora do campo do imposto;

- iii. O sujeito passivo P deve remeter ao sujeito passivo A (Alemanha) uma cópia do documento de importação para que este possa comprovar a não liquidação de IVA na fatura emitida de A junto da administração tributária alemã.

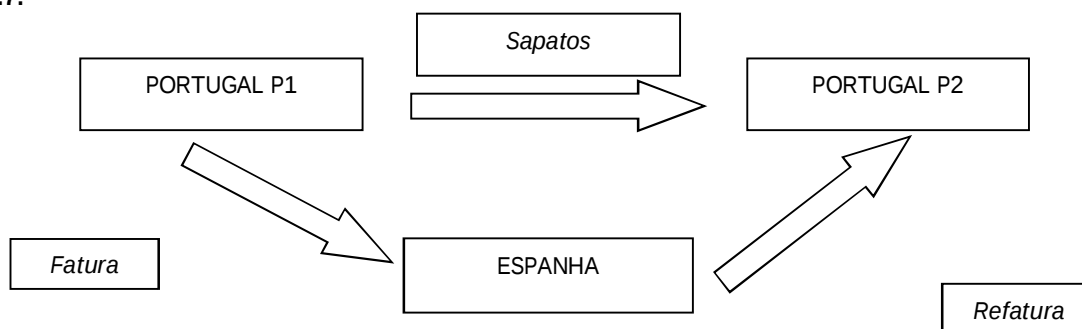
230.6.



Não se verifica uma operação triangular, mas antes uma transmissão interna – mesmo território:

- i) Sp A fatura a Sp B sendo por isso uma transmissão interna sujeita a IVA no território nacional, nos termos do art.º 1.º, n.º 1, al. a), conjugado com os art.ºs 3.º e 6.º, n.º 1, do CIVA;
- ii) Sp B refatura à Hungria e efetua uma transmissão intracomunitária de bens para a Hungria, isenta nos termos do art.º 14.º, al. a) e incluiu a operação na Declaração Recapitulativa.

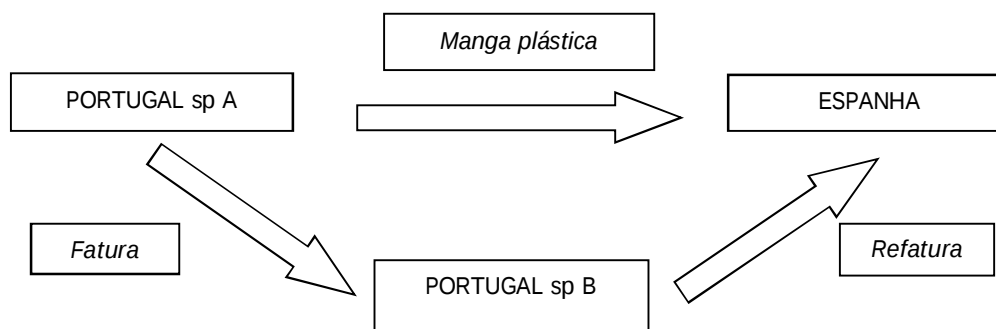
230.7.



- i) A operação não se qualifica como uma operação triangular, dado tratar-se de uma operação interna em Portugal. A empresa espanhola deve registar-se em Portugal;
- ii) Aplica-se o n.º 5 do art.º 2.º do CIVA e posteriormente a empresa espanhola pode pedir o reembolso do imposto debitado por P1 ao abrigo do DL 186/2009, de 12 de agosto, art.º 7.º - no caso da empresa espanhola não se registar em Portugal (art.º 5.º);
- iii) A faturação de P1 a ES e de ES a P2 constituem operações internas.

230.8.

Operação interna entre P1 e P2, seguida de transmissão intracomunitária isenta de sp B para Espanha. Sp B deve inserir a operação na Declaração Recapitulativa.



Trata-se de uma operação vulgarmente conhecida por uma operação falsa triangular pelo facto do circuito real das mercadorias não acompanhar o circuito documental de suporte da operação, porque um dos intervenientes não se encontra localizado no espaço da União Europeia, sendo condição essencial para que a operação fosse classificada como uma operação triangular verdadeira que os três intervenientes estejam localizados na UE.

Para que esta operação possa enquadrar-se no âmbito do RITI é necessário que a Empresa C se registre ou nomeie um representante legal em Portugal ou na Polónia. Consoante a opção, poderemos ter as seguintes duas situações:

- i. Se o registo ou nomeação de representante legal ocorrer em Portugal, a Empresa A realiza uma transmissão interna de bens (tecidos) à Empresa C, sujeita a IVA nos termos do art.º 1.º, n.º 1, al. a), conjugado com os art.ºs 3.º, n.º 1, al. a) e art.º 6.º, n.º 1, devendo por isso liquidar o respetivo imposto;
- ii. Se o registo ou nomeação de representante legal ocorrer na Polónia, a Empresa A realiza uma transmissão intracomunitária de bens (tecidos) à Empresa C, isenta de IVA nos termos do art.º 14.º, al. a), do RITI.

Na primeira situação, a Empresa C, posteriormente à aquisição interna no território nacional, realiza uma transmissão intracomunitária isenta de IVA nos termos do art.º 14.º, al. a) do RITI, e na segunda situação realiza uma aquisição intracomunitária de bens (tecidos) na Polónia, tributada naquele País, por normas equivalentes às dos art.ºs 1.º e 8.º, n.º 1, do RITI.

Esta operação de venda a uma empresa localizada na Suíça (extra-UE) mas com expedição de mercadoria diretamente para a Polónia (intra-UE), nunca poderá ser qualificada como uma exportação isenta, nos termos do art.º 14.º do CIVA, pelo que se a Empresa C não efetuar os procedimentos de registo ou nomeação de representante legal conforme se refere anteriormente, a empresa A deve sempre liquidar IVA como se de uma operação interna se tratasse, pois não se reúnem também os requisitos de isenção do art.º 14.º do RITI.

Por fim, haverá que referir uma terceira opção possível para a Empresa C realizar esta operação, que seria o registo noutra Estado membro da UE diferente de Portugal ou Polónia, realizando-se neste caso uma operação triangular à qual poderiam ser aplicadas as medidas de simplificação.

231. Uma empresa localizada na Bélgica, sujeito passivo naquele País, transfere mercadorias a partir da sua sede naquele País para um depósito num armazém alugado que se encontra localizado em Lisboa

- i. A transferência de bens da Bélgica para Portugal enquadra-se no art.º 4.º, n.º 1, al. a) como assimilada a uma AIB, assumindo a empresa belga a qualidade de sujeito passivo conforme art.º 2.º, n.º 1, al. d), a qual procederá á liquidação do IVA de harmonia com as regras previstas na alínea b) do n.º 2, do art.º 16.º, aplicáveis em virtude da norma remissiva do art.º 17.º do RITI, podendo esta deduzir o IVA liquidado na DP conforme estabelece o art.º 19.º, n.º 1, do RITI, devendo esta proceder ao seu registo ou à nomeação de um representante em PT;
- ii. A armazenagem dos bens no território português e posterior transmissão para sujeitos passivos estabelecidos no território nacional constituem operações sujeitas a IVA, dado que as mercadorias se encontram no território nacional (armazenadas) no momento em que são objeto de transmissão – a empresa belga fica sujeita a obrigações de pagamento do imposto (26, 1) e acessórias (28, 1);
- iii. Como o sujeito passivo belga é não residente sem estabelecimento estável no território nacional, as obrigações poderão, nos termos do art.º 29.º, n.º 1, ser cumpridas por um representante residente em Portugal, munido de procuração bastante e que responderá solidariamente com o seu representado pelo pagamento do imposto que se mostre devido que, tratando-se de residente na UE, não é obrigatório;
- iv. No caso de não ser nomeado representante caberá aos adquirentes proceder ao pagamento do imposto, nos termos do art.º 26.º, n.º 3, do CIVA, face ao estatuído na alínea g) do n.º 1 do art.º 2.º;
- v. Se a empresa belga apenas efetuasse transmissões de bens no território nacional não estaria obrigada a registo nem nomeação de representante uma vez que as obrigações seriam cumpridas pelo adquirente, mas como efetua também aquisições não pode recorrer à figura da substituição do sujeito passivo;
- vi. Quanto à circulação das mercadorias entre o armazém e os adquirentes das mesmas, deverão as mesmas ser acompanhadas de documentos de transporte a que se refere o DL 147/2003.
- vii. Pela transferência de bens para o território nacional (entrada dos bens no armazém, vindos da Bélgica)

A aquisição intracomunitária de mercadorias a sujeitos passivos estabelecidos em outros Estados membros ou, inclusivamente a transferência das mesmas do território belga para o armazém localizado em Portugal, qualifica-se como uma operação assimilada a aquisição intracomunitária de bens efetuada a título oneroso, por força da alínea a) do n.º 1 do art.º 4º do RITI, transmissão das mercadorias armazenadas em território nacional para sujeitos passivos estabelecidos em Portugal, cuja realização lhe confere o estatuto de sujeito passivo do IVA em Portugal.
- viii. Pela transmissão de bens no território nacional (saídas do armazém para os clientes)

Como a empresa efetua apenas transmissões de bens no mercado interno a sujeitos passivos dos mencionados na alínea a) do n.º 1 do art.º 2.º do CIVA, sujeitas a IVA no território nacional art.º 1.º n.º 1, al. a), art.º 3.º e art.º 6.º, n.º 1, não necessita (não está obrigado) a registo nem à nomeação de representante, uma vez que as obrigações derivadas daquelas operações são cumpridas pelo adquirente sujeito passivo de imposto, por *reverse charge*.
- ix. Alternativas no cumprimento de obrigações pela atividade no território nacional

- Alternativamente, pode cumprir as obrigações decorrentes da atividade no território nacional, concretamente a obrigação de liquidação e pagamento prevista no n.º 1 do art.º 26.º e as várias obrigações acessórias elencadas no n.º 1 do art.º 28.º, ambos do CIVA.
- Para tal, deverá a empresa belga proceder ao registo em Portugal, podendo, também, alternativamente, nomear um representante fiscal, sujeito passivo do IVA munido de procuração com poderes bastantes.

232. Importação (indireta) no território nacional efetuada por sujeito não residente, isenta de IVA, seguida de transmissão intracomunitária com destino a Espanha.

O artigo 16.º do RITI estabelece que estão isentas de imposto as importações de bens efetuadas por um sujeito passivo, agindo como tal, quando esses bens tenham como destino um outro Estado membro e a respetiva transmissão, efetuada pelo importador, seja isenta de imposto nos termos ao art.º 14.º.

A sociedade Marisol é não residente em território nacional, que aqui não se encontrem registados para efeitos de IVA, mas que disponham de registo noutro Estado membro e utilizem o respetivo número de identificação fiscal para efectuar a importação, sendo condição essencial que, a importação seja efetuada através de um despachante oficial ou uma entidade que se dedique à atividade transitária e que esteja devidamente habilitado para apresentar declarações aduaneiras (despachante oficial ou entidade que se dedique atividade transitária, devendo estas entidades ser sujeitos passivos de imposto, com sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional.

De acordo com o n.º 4 do artigo 16.º do RITI e para cumprimento do n.º 3 do mesmo normativo, o despachante oficial ou a entidade que se dedique à atividade transitária, ficam obrigados a provar que os bens são expedidos para outro Estado membro após a importação, nos termos do n.º 2 do art.º 16.º do RITI, e a incluir, na respetiva declaração periódica e no anexo recapitulativo, a subsequente transmissão intracomunitária isenta, nos termos do art. 14.º.

Assim, verifica-se que, em sede de imposto sobre o valor acrescentado e tendo em vista a cooperação entre as administrações fiscais comunitárias, a obrigatoriedade prevista no n.º 4 do art.º 16.º do RITI, quanto à inclusão por parte do despachante oficial ou de entidade que se dedique à atividade transitária, na declaração periódica do imposto e no anexo recapitulativo, das subseqüentes transmissões intracomunitárias isentas, nos termos do art.º 14.º do RITI, é meramente, para efeitos de controlo do circuito de bens.

233. Importação (indireta) em Itália efetuada por um sujeito passivo residente no território nacional, seguida de aquisição intracomunitária tributada no território nacional.

Estabelece o n.º 1 do artigo 16.º do RITI que, *“estão isentas de imposto as importações de bens efetuadas por um sujeito passivo, agindo como tal, quando esses bens tenham como destino um outro Estado membro e a respetiva transmissão, efetuada pelo importador, seja isenta de imposto nos termos ao art. 14.º”*.

Assim, por uma norma equivalente na legislação do IVA aplicável em França poderão, beneficiar da isenção, os sujeitos passivos não residentes em França, que aí não se encontrem registados para efeitos de IVA, mas que disponham de registo noutro Estado membro (neste caso na Lituânia) e utilizem o respetivo número de identificação fiscal para efetuar a importação, sendo condição essencial que, a importação seja efetuada

através de um despachante oficial ou uma entidade que se dedique à atividade transitória e que esteja devidamente habilitado para apresentar declarações aduaneiras, devendo estas entidades ser sujeitos passivos de imposto, com sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional.

De acordo com o n.º 4 do artigo 16.º do RITI e para cumprimento do n.º 3 do mesmo normativo, o despachante oficial ou a entidade que se dedique à atividade transitória, ficam obrigados a provar que os bens são expedidos para outro Estado membro após a importação, nos termos do n.º 2 do art. 16.º do RITI, e a incluir, na respetiva declaração periódica e no anexo recapitulativo, a subsequente transmissão intracomunitária isenta, nos termos do art. 14.º.

Quanto às obrigações de registo contabilístico, por parte destes sujeitos passivos, refere o n.º 6 do art. 32.º do RITI (aditado pelo n.º 3 do artigo 33º da Lei nº 107-B/2003, de 31/12) que, deverão *“proceder ao registo, em contas de terceiros apropriadas, das importações de bens efetuadas por conta de sujeitos passivos não residentes, sem estabelecimento estável em território nacional, que beneficiem da isenção nos termos do n.º 3 do mesmo artigo, bem como das subseqüentes transmissões com destino a outros Estados membros”*.

Assim, verifica-se que, em sede de imposto sobre o valor acrescentado e tendo em vista a cooperação entre as administrações fiscais comunitárias, a obrigatoriedade prevista no n.º 4 do art. 16.º do RITI, quanto à inclusão por parte do despachante oficial ou de entidade que se dedique à atividade transitória, na declaração periódica do imposto e no anexo recapitulativo, das subseqüentes transmissões intracomunitárias isentas, nos termos do art. 14.º do RITI, é meramente, para efeitos de controlo do circuito de bens.

Como estabelece a al. b) do 1.1 das instruções anexas à Circular n.º 110/2003, da DGAIEC, na situação prevista no n.º 3 do art. 16.º do RITI, em que a importação é efetuada através de um despachante oficial ou uma entidade que se dedique à atividade transitória, deverão também estes sujeitos passivos estar inscritos no sistema VIES.

234. Operações intracomunitárias e com países terceiros em simultâneo

A empresa A com sede no território nacional fornece à empresa B, com sede na Polónia, por encomenda da empresa C, com sede na Suíça, no âmbito de um contrato celebrado entre a empresa A e a empresa C. Nos termos de uma cláusula deste contrato, a empresa A, obriga-se a faturar à empresa C os tecidos que envia diretamente para a empresa B.

Esta operação é vulgarmente conhecida por “falsa operação triangular”, pois pese embora envolver três países, um dos intervenientes está localizado num País terceiro à União Europeia. O circuito documental não acompanha o circuito físico das mercadorias, sendo o efetivo adquirente dos tecidos efetivo a sociedade localizada na Suíça, pois é a esta que é efetuada a faturação emitida pela empresa localizada em Portugal.

Contudo, para efeitos de IVA, trata-se de uma transmissão de bens intracomunitária, de Portugal para a Polónia. Para que a operação descrita se possa enquadrar no âmbito do RITI, uma vez que a empresa A está localizada em Portugal, a empresa C localizada na Suíça deve proceder ao registo ou nomeação de representante legal em qualquer dos países comunitários intervenientes na operação (Portugal ou Polónia).

Se o registo ou nomeação de representante se fizer em Portugal, a empresa C fará uma aquisição no território nacional, sujeita a imposto, devendo a empresa A liquidar o respetivo IVA. Posteriormente a

empresa C fará uma transmissão intracomunitária de bens para a empresa localizada na Polónia, isenta nos termos do art.º 14.º, al. a), podendo recuperar o imposto pago à empresa A, através do mecanismo do reembolso.

Se a Empresa C se registar ou nomear representante legal na Polónia, efetuará aí uma aquisição intracomunitária de bens, sendo a transmissão por parte da empresa A isenta de IVA ao abrigo da alínea a) do art.º 14.º do RITI.

Caso se registre noutro EM que não Portugal ou a Polónia, está-se na presença de uma operação triangular à qual se aplicam as medidas de simplificação previstas nos art.ºs 8.º, n.º 2, e 15.º do RITI.

Se verificar que a empresa C (Suíça) não procede de acordo com as práticas fiscais referidas, deverá a empresa A (Portugal) liquidar IVA de acordo com as normas estabelecidas no CIVA para operações realizadas no território nacional, podendo solicitar a restituição do imposto suportado nos termos do DL n.º 408/87, de 31 de dezembro.

235. Sociedade Fibras – aquisição de lote de aglomerados de fibra de madeira, com hipóteses de alternativas de aquisição na Suécia ou no Brasil.

REGULARIZAÇÕES

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

- 236.** (C) - Art.º 78.º, n.º 2 e n.º 5; valor do IVA a regularizar a favor do sujeito passivo = $10.000 \times 23\% = 2.300$, mas apenas quando tiver na sua posse prova de que o adquirente tomou conhecimento da retificação.
- 237.** (B) – Nos termos do art.º 78.º, n.ºs 1 e 2, não sendo obrigatório o fornecedor regularizar o IVA a seu favor, o cliente também não efetuará qualquer regularização. Tem a opção de não incluir a retificação do IVA na nota de crédito, conforme dispõe o art.º 78.º, n.º 2. Contudo, optando por incluir a regularização na nota de crédito, só pode registá-la na declaração periódica se tiver em seu poder prova de que o cliente tomou conhecimento da regularização. O adquirente das mercadorias corrige até ao final do período de imposto seguinte ao da receção do documento retificativo, a dedução efetuada, conforme dispõe o art.º 78.º, n.º 4, desde que tenha já efetuado o registo da operação e o fornecedor lhe tenha efetuado a regularização do IVA na nota de crédito.
- 238.** (D) – Trata-se de uma inexatidão praticada numa fatura, pelo que nos termos do art.º 78.º, n.º 3, deve efetuar a regularização, inscrita no campo 40 da declaração periódica correspondente ao período de imposto em que se verifique a regularização ou no período seguinte. Caso não cumpra o prazo legal de regularização, nos termos do previsto no art.º 78.º, tem de apresentar para a posterior regularização uma declaração de substituição, estando neste caso sujeito a aplicação de uma coima.
- 239.** (B) - Tratando-se de um erro material praticado na Declaração Periódica do mês de janeiro, o sujeito passivo deve regularizar 90.000 a favor do Estado na Declaração Periódica do mês de fevereiro, nos termos previstos no art.º 78.º, n.º 6. O contabilista deve efetuar a regularização obrigatória nos termos do art.º 78.º, n.º 6, dado tratar-se de um erro material na declaração periódica de que resulta imposto a favor do Estado. Trata-se de correção de erros materiais - erros internos da empresa - sem interferência na esfera de terceiros. A regularização deve ocorrer no próprio período ou no período seguinte à verificação do erro.
- 240.** (A) – Dedutível desde que a fatura cumpra os requisitos para o efeito, previstos nos art.ºs 19.º e 20.º.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

- 241.** Anulação de fatura emitida com inversão do sujeito passivo – IVA devido pelo adquirente.
- 242.** Regularização de IVA com substituição da nota de crédito do fornecedor por nota de débito do cliente.

REGIMES ESPECIAIS

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

- 243.** (D) – Art.º 53.º e seguintes.
- 244.** (C) – Art.º 2.º, n.º 1, al. c).
- 245.** (D) - Art.º 60.º, n.ºs 1, 2 e 9, art.º 67.º, n.º 1, sendo o IVA a entregar ao Estado calculado do seguinte modo:
- Aquisição de mercadorias: $10.000 \times 0,23 = 2.300 \times 0,25 = 575$
 - Aquisição de outros bens e serviços: $2.000 \times 0,23 = 460$
 - Aluguer isento
 - Venda de AFT $1.200 \times 0,23 = 276$
 - TOTAL: $575 - 460 + 276 = 391$
- 246.** (C) – Decreto-Lei n.º 199/96, de 18 de outubro, e art.º 16.º, n.º 2, al. f).
- Margem = $20.000 - 15.000 = 5.000/1.23 = 4.065,04 \times 23\% = 934,95$
 - Despesas de reparação = $1.000 \times 23\% = 230$ - o gasto relativo às reparações não entra no cálculo da margem sujeita a IVA. O IVA relativo à reparação é dedutível nos termos gerais conforme dispõe o n.º 2 do art.º 5 do regime. IVA da operação = $934,95 - 230 = 704,95$.
- 247.** (D) - Decreto-Lei n.º 199/96, de 18 de outubro, e art.º 16.º, n.º 2, al. f). O meio de transporte não é considerado novo, na aceção do art.º 6.º, n.º 1, al. b) e n.º 2, do RITI. O ISV é excluído do preço de compra para o cálculo da margem, conforme art.º 4.º, n.º 1, do DL 199/96.
- Margem = $25.000 - 15.000 = 10.000/1.23 = 8.130,08 \times 23\% = 1.869,92$.
 - O valor de 15.000 inclui o IVA italiano.
 - Reparação = $500 \times 23\% = 115$. IVA da operação = $1.869,92 - 115 = 1.754,92$

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

- 248.** Simplificação do processo de cumprimento de obrigações para pequenos operadores – ver literatura recomendada.
- 249.** Regime de tributação de bens em segunda mão – ver literatura recomendada.
- 250.** Venda de bem usado pelo regime normal versus regime da margem

Hipótese 1 – pelo regime normal:

Se o comerciante optar pela venda pelo regime normal, o IVA seria calculado da seguinte forma – Preço de compra = 18.000 + margem bruta de 30% = 23.400, que seria o preço de venda, ao qual acresce o IVA de 23% (5.382) pelo que o preço final será de 28.782.

Hipótese 2 – pelo regime da margem:

O comerciante preenche as condições de aplicação do regime de bens em segunda mão: é um revendedor e o bem que foi adquirido a um particular. Nos termos do art.º 16.º, n.º 2, al. f) o valor tributável dos bens em segunda mão é igual à diferença entre o preço de venda e o preço de compra. De acordo com o art.º 4.º, n.º 1, do regime, o valor tributável de transmissões efetuadas por sujeito passivo revendedor é constituído pela diferença devidamente justificada entre a contraprestação obtida ou a obter do cliente, determinada nos termos do art.º 16.º do CIVA e o preço de compra dos mesmos bens. Com o IVA não pode ser discriminado na fatura (deve conter a menção “regime da margem de lucro-bens em segunda mão”, conforme dispõe o art.º 6.º, n.º 1 do regime, o preço de venda final já deve incluir o IVA

O preço de venda ao público a fixar pelo comerciante será assim determinado:

- Preço de compra + margem bruta de 30% + IVA a 23% calculado sobre a margem bruta = 24.642,00.
- Margem bruta c/IVA incluído: $5.400 + 1.242 = 6.642,00$
- Valor tributável: $6.642,00 \times 100/123 = 5.400$
- IVA a entregar ao Estado = $5.400 \times 23\% = 1.242,00$

Conclusão: se o adquirente for um sujeito passivo com direito à dedução integral do IVA, a compra pelo regime normal é mais eficiente, porque o seu custo será de 23.400 (pelo regime da margem seria de 24.642, sem direito a dedução de IVA que nem consta da fatura); se for um sujeito passivo sem direito a dedução ou um particular, a compra pelo regime da margem é mais favorável.

251. Aquisição intracomunitária de meio de transporte pelo regime normal versus regime dos bens em segunda mão

Hipótese 1 - aquisição intracomunitária pelo regime da margem

A aquisição intracomunitária não é tributada se a operação for efetuada pelo regime da margem, conforme dispõe o art.º 14.º do regime dos bens em segunda mão, previsto no DL 199/96;

Margem da venda com IVA incluído = $42.000 - 24.000 = 18.000$

Para determinar o IVA contido na margem, tem de se retirar o IVA por dentro, ou seja, X será o valor da margem expurgado do IVA:

$$\Rightarrow X + X \times 0,23 = \text{margem com IVA}$$

$$\Rightarrow x(1+0,23) = \text{margem com IVA} \Rightarrow X = \text{margem com IVA}/1,23$$

$$VT = 18.000/1,23 = 14.634,15; \text{ IVA} = 14.634,15 \times 0,23 = 3.365,85$$

$$\text{Lucro do comerciante} = 42.000 - (24.000 + 5.000 + 500) - 3.365,85 = 9.134,15.$$

Hipótese 2 - aquisição intracomunitária pelo regime normal

IVA na AIB = $24.000 + 5.000 = 29.000 \times 23\% = 6.670,00$. O ISV é incluído na base tributável, de acordo com o previsto no art.º 16.º, n.º 5. O IVA liquidado na aquisição intracomunitária é deduzido nos termos do art.º 20.º, n.º 1 do RITI.

Base tributável na venda pelo regime normal: tem de admitir-se que o preço de venda pelo regime normal é igual ao preço de venda pelo regime da margem, por razões concorrenciais, pelo que o IVA tem de ser retirado por dentro, ou seja, $42.000/1.23 = 34.146,34$.

IVA da venda = $42.000 - 34.146,34 = 7.853,66$.

Lucro do comerciante = $42.000 - (24.000 + 5.000 + 500) - 7.853,66 = 4.646,34$ - o valor do IVA, embora expresso na fatura, está incluído no preço de venda ao consumidor afixado no local de venda (42.000).

252. Aquisição intracomunitária de meio de transporte pelo regime da margem

i) Valor do IVA na operação de compra

Meio de transporte não novo – RITI, art.º 6.º, n.º 2; DL n.º 199/96, art.º 14.º, n.º 1

Estatuto do operador registado e operador reconhecido - confere direitos e obrigações Código do ISV - art.ºs 12.º a 16.º.

As aquisições intracomunitárias de bens em segunda mão não são tributáveis se o vendedor for um sujeito passivo revendedor e os bens tiverem sido sujeitos a IVA no Estado membro de expedição, de acordo com um regime especial de tributação idêntico ao regime da margem.

O valor de aquisição do meio de transporte de 130.000 já inclui o IVA do Reino Unido, ao qual acresce o ISV a pagar no território nacional no montante de 45.000.

Na Declaração Periódica preenche o campo das aquisições intracomunitárias, sem liquidação de IVA. O controlo será efetuado pela Declaração Recapitulativa (campo 15) (ISV + IEC) e preenche o campo da dedução do IVA (campo 22) RITI, art.º 22.º, n.º 3, *a contrario sensu*.

ii) Valor do IVA na operação de venda

- Preço de venda c/IVA: 200.000
- Preço de compra s/IVA: 130.000
- Margem s/IVA: $(200.000 - 130.000)/1.23 = 56.910,56$
- IVA a entregar: $56.910,56 \times 23\% = 13.089,43$ (IVA retirado por dentro)
- Lucro do revendedor = $200.000 - 130.000 - 13.089,43 - 45.000 = 11.910,57$.

OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

PERGUNTAS DE ESCOLHA MÚLTIPLA

253. Prazo de cumprimento das obrigações declarativas

(D) – A sociedade apresenta um volume de negócios no ano civil n-1 de 625.000, inferior ao limite previsto no art.º 41.º, n.º 1, al. b), pelo que relativamente às operações realizadas no mês de outubro do ano n a entrega a respetiva declaração periódica trimestral ocorrerá até ao dia 15 de fevereiro do ano n+1 - dia 15 do segundo mês seguinte ao trimestre do ano civil a que respeitam. Não obstante, o sujeito passivo pode optar, através de menção expressa nas declarações referidas nos artigos 31.º (declaração de início de atividades) ou 32.º (declaração de alterações), conforme os casos, optar pelo envio da declaração periódica mensal, devendo manter-se neste regime por um período mínimo de três anos.

254. Obrigação de emissão de fatura

(B) – Os sujeitos passivos são obrigados a emitir uma fatura por cada transmissão de bens ou prestação de serviços efetuada, conforme art.º 29.º, n.º 1, al. b) e art.º 36.º, n.º 1, dado que não é aplicável o art.º 40.º, n.º 1 (fatura-simplificada), por a operação corresponder a uma prestação de serviços de valor superior a €100. A fatura-recibo destina-se apenas aos titulares de rendimentos da categoria B do IRS, desconhecendo-se o enquadramento fiscal do prestador.

255. Requisitos da fatura

(D) – Fatura ou fatura simplificada, art.º 29.º, n.º 1, al. b); art.º 36.º, n.º 1 e art.º 40.º, n.º 1, al. b).

256. Sociedade Tejo

256.1. (B) - Regime trimestral, de acordo com o art.º 41.º, n.º 1, al. b), pois o volume de negócios é inferior a 650.000.

256.2. (A) - Exigibilidade do imposto nos termos do art.º 7.º, n.º 1, com o diferimento da exigibilidade do imposto Art.º 8.º, n.º 1, al. a), a obrigação de emitir fatura conforme art.º 29.º, n.º 1, al. b) e art.º 36.º, n.º 1 – a fatura referida na alínea b) do n.º 1 do art.º 29.º deve ser emitida o mais tardar no 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do art.º 7.º, ou seja, no dia de janeiro do ano n+1.

256.3. (D) – Nos termos do art.º 8.º, n.º 1, al. a), conjugado com o art.º 36.º, n.º 1, al. a), a fatura referida no art.º 29.º, n.º 1, al. b), deve ser emitida o mais tardar até ao 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do art.º 7.º, pelo que se conclui que a mercadoria tendo sido enviada no dia 26, segunda-feira, a data limite para a emissão da fatura seria o dia 2 de janeiro do ano n+1, devendo por isso ser incluída na declaração periódica do 1.º trimestre do ano n+1.

256.4. (A) - O meio de entrega o previsto no art.º 41.º, n.º 1, al. a), ou seja, por submissão eletrónica no Portal das Finanças, até ao dia 15 de maio.

257. (B) – Quando o julgue conveniente, o sujeito passivo pode, nos termos previstos no art.º 29.º, n.º 9, recorrer ao processamento de faturas globais, respeitantes a cada mês ou a períodos inferiores, desde que por cada transação seja emitida guia ou nota de remessa e do conjunto dos dois documentos resultem os elementos referidos no n.º 5 do artigo 36.º.

258. (B) - De acordo com a al. c) do n.º 1 do art.º 8.º do Código do IVA (CIVA), se a transmissão de bens ou a prestação de serviços derem lugar ao pagamento, ainda que parcial, anteriormente à emissão da fatura, o imposto é devido no momento desse pagamento, pelo montante recebido. Deste modo, no caso dos adiantamentos o imposto é devido e torna-se exigível no momento do pagamento, pelo montante recebido, devendo o sujeito passivo emitir fatura, contendo todos os requisitos do n.º 5 do art.º 36.º do CIVA, na data do recebimento (art.º 36.º, n.º 1 al. c) do CIVA).

259. (D) – Ambas as opções estão corretas, sendo que, no caso da opção pela liquidação do total do IVA da operação, o cliente será obrigado a regularizar o IVA a favor do Estado. De acordo com a alínea b) do n.º 1 do art.º 28º do CIVA, os sujeitos passivos estão obrigados à emissão de uma fatura ou documento equivalente, por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, bem como pelos pagamentos que lhes sejam efetuados antes da realização dos mesmos, nomeadamente os pagamentos efetuados a título de sinal, adiantamento ou provisão.

Por outro lado, a alínea c) do n.º 1 do art.º 8.º do CIVA determina que se a transmissão de bens ou prestação de serviços der lugar ao pagamento, ainda que parcial, anteriormente à emissão da fatura ou documento equivalente, o imposto é devido no momento do recebimento desse montante, pelo montante recebido.

Deste modo, face às disposições acima referidas, no caso dos adiantamentos o imposto é devido e toma-se exigível no momento do recebimento, pelo montante recebido, na circunstância, em 06.01.2005, devendo o sujeito passivo emitir fatura ou documento equivalente, contendo todos os requisitos do n.º 5 do art.º 35º do CIVA e do D.L. n.º 147/2003 de 11 de Julho, (o qual veio revogar o D.L. n.º 45/89, de 11 de Fevereiro), pelo respetivo recebimento.

No momento da conclusão da operação, deverá ser emitida uma fatura ou documento equivalente, também esta com os requisitos exigidos para a faturação, podendo o imposto ser liquidado sobre a diferença entre o valor da fatura final e o valor do adiantamento, ou sobre o valor total da operação, na fatura final, sendo que, neste caso, o fornecedor poderá regularizar o imposto a seu favor devendo, se assim acontecer, o adquirente fazê-lo a favor do Estado, dando-se, nesta situação, cumprimento ao estipulado no art.º 71º do CIVA, nomeadamente os condicionalismos elencados nos n.º 5 e n.º 14 desse normativo. Acrescenta-se que o fornecedor só poderá regularizar a diferença a seu favor se tiver a prova correspondente emitida pelo cliente.

260. (C) – Emite fatura pela entrega das guitarras à consignação, mas não liquida IVA, pois de acordo com o disposto na alínea c) do n.º 3 do artigo 3.º do CIVA, as transferências entre consignante e consignatário de mercadorias enviadas à consignação integram o conceito de transmissão de bens prevista no n.º 1 do mesmo artigo. Distinguem-se nestas operações dois momentos: o primeiro quando os bens são entregues pelo

consignante ao consignatário e o segundo quando o consignatário coloca os bens à disposição do cliente final. Nos termos do art.º 38.º, n.º 1, al. a), no primeiro momento, verifica-se uma operação com liquidação de IVA suspensa, sendo emitida uma fatura prazo de cinco dias úteis a contar do momento do envio das mercadorias à consignação, devido ao imposto ser apenas exigível, nos termos dos n.ºs 5 e 6 do art.º 7.º, quando os bens são colocados à disposição do cliente final.

- 261. (D)** - Declaração periódica do terceiro trimestre de n a submeter até 15 de novembro. De acordo com o art.º 41.º, n.º 1, al. b) e art.º 42.º, a empresa está enquadrada no regime trimestral e, conjugado com o art.º 36.º, n.º 1, al. a), devendo a fatura se emitida o mais tardar até ao 5.º dia útil seguinte ao do facto gerador do imposto.

PROBLEMAS E QUESTÕES PARA DISCUSSÃO

- 262.** A sociedade Tinta Azul emitiu a fatura preenchendo todos os requisitos previstos no art.º 36.º do CIVA.

APURAMENTO DO IMPOSTO E PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO PERIÓDICA

263. Gourmet

Enquadramento das operações

- b) Transmissão de bens no território nacional - art.º 1, n.º 1, al. a); art.º 3, n.º 1; art.º 6.º, n.º 1; art.º 7.º, n.º 1; art.º 16.º, n.º 1; art.º 18.º, n.º 1, al. c)
- c) Exportação - art.º 1.º, n.º 1, al. a), art.º 6.º, n.º 1, al. a) e art.º 14.º, n.º 1, al. a)
- d) Aquisição de serviços de informática a sujeito passivo não residente, art.º 6.º, n.º 6, al. a) e art.º 2.º, n.º 1, al. e)
- e) Aquisição intracomunitária de bens - RITI - art.º 1.º, al. a); art.º 3.º; art.º 8.º, n.º 1 e CIVA - reverse charge art.º 2.º, n.º 1, al. d)
- c) Aquisição de inventários - art.º 19.º, n.º 1 e 2, art.º 20.º, n.º 1 (77.000*23%)
- f) Aquisição de serviços de informática, art.º 19.º, n.º 1, al. c) e art.º 20.º, n.º 1, al. a) (60.000 * 23%)
- f) Aquisição de eletricidade - art.º 19.º, n.º 1, al. a) e art.º 20.º, n.º 1, al. a) (3.300*23%)
- g) Aquisição intracomunitária de bens -RITI - art.º 19.º, n.º 1 e art.º 20.º, n.º 1 (29.000 * 23%)
- h) Aquisição de gasóleo para veículos pesados - art.º 19.º, n.º 1, al. a) e art.º 20.º, n.º 1, al. a) e art.º 21.º, n.º 1, al. b) v) (3.500*23%)
- j) Aquisição de gasóleo para veículos ligeiros - art.º 19.º, n.º 1, al. a) e art.º 20.º, n.º 1, al. a) e art.º 21.º, n.º 1, al. b) *a contrario sensu* (1.000 * 23% *0,5)

Operações excluídas da Declaração Periódica

- a) Aquisição de serviços de alojamento, exclusão do direito à dedução - art.º 21.º, n.º 1, al. d) (1.000)
- d) Aquisição de viatura ligeira de passageiros, exclusão do direito à dedução - art.º 21.º, n.º 1, al. a) (26.000)

Apuramento do IVA do período

DECLARAÇÃO PERIÓDICA SIMPLIFICADA

1 - Operações com liquidação de imposto, isentas ou não tributadas	Base tributável	Imposto a favor do Estado
Transmissão de bens no território nacional	200.000	46.000
Exportação	14.000	0
Aquisição de serviços a sujeito passivo não residente	60.000	13.800
Aquisição intracomunitária de bens	29.000	6.670
2 - Operações com imposto dedutível, regularizações e excesso a reportar do período anterior	Imposto a favor do sujeito passivo	
Aquisição de inventários	17.710	
Aquisição de serviços	13.800	
Aquisição de eletricidade	759	
Aquisição intracomunitária de bens -RITI	6.670	
Aquisição de gasóleo para veículos pesados	805	
Aquisição de gasóleo para veículos ligeiros	115	

Total imposto a favor do sujeito passivo	Total imposto a favor do Estado
39.859	66.470
Imposto a entregar ao Estado	
26.611	
Crédito de imposto a recuperar	

264. Belsom

Enquadramento das operações

- a) Prestação de serviços no território nacional - art.º 1.º, n.º 1, al. a), art.º 4.º, n.º 1, al. 6.º, n.º 6, als. a) e b), art.º 7.º, n.º 1, al. a), art.º 18.º, n.º 1, al. c)
- b) d) Oferta de 20 televisores (autoconsumo externo) - art.º 3.º, n.º 3, al. f); art.º 1.º, n.º 1, al. a); art.º 6.º, n.º 1; art.º 16.º, n.º 2, al b); art.º 18.º, n.º 1, al. c)
- c) e) Prestação de serviço relacionado com imóvel situado no território nacional a sujeito passivo residente em Itália - art.º 1.º, n.º 1, al. a), art.º 4.º, n.º 1, al. 6.º, n.º 6, al. a), art.º 7.º, n.º 1, al. a), art.º 18.º, n.º 1, al. c)
- h) Prestação de serviço a particular residente em Espanha - art.º 1.º, n.º 1, al. a), art.º 4.º, n.º 1, al. 6.º, n.º 6, al. b), art.º 7.º, n.º 1, al. a), art.º 18.º, n.º 1, al. c)
- i) Transmissão intracomunitária de bens - art.º 1, al. c); art.º 3.º, n.º 1; 6,1; RITI: art.º 14.º, a)
- c) Importação - art.º 19.º, n.º 1, al. b) e art.º 20.º, n.º 1, al. a) (Declaração aduaneira 31.500 * 23%) – não foi exercida a opção da liquidação na DP
- d) Aquisição de serviços hotel Ritz - art.º 19.º, n.º 1, al. a) e art.º 20.º, n.º 1, al. a), excluído parcialmente de dedução por força do art. 21.º, n.º 2, al. d) ($10.000/1.23=8.130,08$, $1.869,92 \times 50\% = 934,96$)
- g) Aquisição de ativo fixo tangível no território nacional - art.º 19.º, n.º 1, al. a) e art.º 20.º, n.º 1, al. a) (Fatura $22.000 \times 23\%$)

Operações excluídas da Declaração Periódica

- b) Operação fora do campo do imposto por não ter subjacente uma transmissão de bens ou prestação de serviços, não se enquadrando pois na sujeição do imposto, nos termos dos art.ºs 3.º e 4.º, tratando-se apenas de uma indemnização que visa sancionar uma lesão de um interesse patrimonial (5.000)
- i) Aquisição de serviços de refeições - exclusão do direito à dedução art.º 21.º, n.º 1, al. d) (3.000)

Apuramento do IVA do período

DECLARAÇÃO PERIÓDICA SIMPLIFICADA

1 - Operações com liquidação de imposto, isentas ou não tributadas	Base tributável	Imposto a favor do Estado
Prestação de serviços no território nacional	40.000	9.200
Autoconsumo externo	5.000	1.150
Prestação de serviço relacionado com imóvel situado no território nacional a sujeito passivo não residente	20.000	4.600
Prestação de serviços a particular não residente	2.250	517,50
Transmissão intracomunitária de bens	20.000	
2 - Operações com imposto dedutível, regularizações e excesso a reportar do período anterior	Imposto a favor do sujeito passivo	
Importação - não foi exercida a opção da liquidação na DP	7.245	
Aquisição de serviços hotel Ritz	934,96	
Aquisição de ativo fixo tangível no território nacional	5.060	

Total imposto a favor do sujeito passivo	Total imposto a favor do Estado
13.239,96	15.467,50
Imposto a entregar ao Estado	
2.227,54	
Crédito de imposto a recuperar	

265. Restaurante Sabores

Enquadramento das operações

- c) Exportação - art.º 1.º, n.º 1, al. a), art.º 6.º, n.º 1, al. a) e art.º 14.º, n.º 1, al. a)
- d) Recebimento de renda relativa ao arrendamento de estabelecimento comercial - art.º 1.º, n.º 1, al. a); art.º 4.º, n.º 1; art.º 6.º, n.º 6, al. a); art.º 9.º, n.º 29
- f) Aquisição intracomunitária de bens - CIVA: art.º 1, n.º 1, al. c); RITI: art.º 1.º, al. a); art.º 3; art.º 8.º, n.º 1
- h) Prestação de serviços de refeições no território nacional - art.º 1.º, n.º 1, al. a), art.º 4.º, n.º 1, al. 6.º, n.º 6, als. a) e b), art.º 7.º, n.º 1, al. a), art.º 18.º, n.º 1, al. b).
- i) Transmissão de bens no território nacional (bebidas) - art.º 1.º, n.º 1, al. a), art.º 4.º, n.º 1, al. 6.º, n.º 6, als. a) e b), art.º 7.º, n.º 1, al. a), art.º 18.º, n.º 1, al. c).
- j) Aquisição intracomunitária de bens (importação indireta noutro Estado membro) - CIVA: art.º 1, n.º 1, al. c), art.º 18.º, n.º 1, al. a); RITI: art.º 1.º, al. a); art.º 3; art.º 8.º, n.º 1
- a) Regularização a favor do Estado - art.º 78.º, n.ºs 2 e 5 (1.600 x 23%)
- e) Pagamento de renda de contrato de locação financeira - art.º 16.º, n.º 2, al. h); art.º 19.º, n.º 1; art.º 20.º, n.º 1 (1.100 x 23%)
- f) Dedução do IVA autoliquidado na aquisição intracomunitária de bens - RITI: art.º 18.º, art.º 19.º, n.º 1; art.º 20, n.º 1 (5.000 x 23%)
- j) Aquisição intracomunitária de bens - RITI: art.º 18.º, art.º 19.º, n.º 1; art.º 20, n.º 1 (5.000 x 6%)

Operações excluídas da Declaração Periódica

- b) Aquisição de gasolina para viaturas de turismo - art.º 21.º, n.º 1, al. b) (3.400)
- g) Transmissão de estabelecimento comercial - art.º 3.º, n.º 4 (100.000)
- k) Entrega à consignação de 1.000 refeições congeladas, operação efetuada com IVA suspenso, nos termos do art.º 38.º, n.º 1, al. a), conjugado com o art.º 7.º, n.ºs 5 e 6.

Apuramento do IVA do período

DECLARAÇÃO PERIÓDICA SIMPLIFICADA

1 - Operações com liquidação de imposto, isentas ou não tributadas	Base tributável	Imposto a favor do Estado
Exportação	80.000	
Recebimento de renda relativa ao arrendamento de estabelecimento comercial	1.000	1.150
Aquisição intracomunitária de bens	5.000	13.000
Prestação de serviços no território nacional	100.000	4.830
Transmissão de bens no território nacional	21.000	
Aquisição intracomunitária de bens – importação noutra EM	5.000	300
2 - Operações com imposto dedutível, regularizações e excesso a reportar do período anterior	Imposto a favor do sujeito passivo	
Regularização a favor do Estado		368
Pagamento de renda de contrato de locação financeira	253	
Dedução do IVA autoliquidado na aquisição intracomunitária de bens	1.150	
Aquisição intracomunitária de bens – importação noutra EM	300	

Total imposto a favor do sujeito passivo	Total imposto a favor do Estado
1.703	19.468
Imposto a entregar ao Estado	
17.495	
Crédito de imposto a recuperar	

266. Moldex

Enquadramento das operações

- b) Operação triangular - RITI, art.º 8.º, n.º 3 [Declaração Recapitulativa, operação tipo 4]
- c) Pagamento de comissão em transmissão intracomunitária de bens, localiza-se no território do adquirente art.º 6.º, n.º 6, al. a)
- d) Transmissão intracomunitária - CIVA art.º 1.º, n.º 1, al. a), art.º 3.º, n.º 1 e art.º 6.º, n.º 1; RITI, art.º 14.º, al. a)
- e) Aquisição de serviço de transporte B2B a sujeito passivo registado em ES - art.º 14.º, n.º 1, al. q) isento
- f) Transmissão de bens no território nacional - art.º 1, n.º 1, al. a); art.º 3, n.º 1; art.º 6.º, n.º 1; art.º 7.º, n.º 1; art.º 16.º, n.º 1; art.º 18.º, n.º 1, al. c)
- i) Aquisição de imóvel por renúncia à isenção - autoliquidação art.º 12.º, n.º 5 e DL 21/2007, art.º 6.º.
- h) Aquisição de serviço B2B reparação máquina na Alemanha - art.º 6.º, n.º 1, al a) e art.º 2.º, n.º 1, al. e)
- c) Aquisição de serviço de comissionista em transmissão intracomunitária de bens cujo IVA é dedutível nos termos do art. 19.º, n.º 1, al. c) [9.000 x 23%]
- i) Aquisição de imóvel por renúncia à isenção - autoliquidação art.º 19.º, n.º 1, al. a) e art.º 20.º e, n.º 1, al. a); DL 21/2007, art.º 8.º, n.º 1.
- h) Aquisição de serviço B2B reparação máquina na Alemanha - art.º 19.º, n.º 1, al. c) e art.º 20.º, n.º 1, al. a)
- k) Crédito de imposto - art.º 22.º, n.º 4

Operações excluídas da Declaração Periódica

- a) Prestação de serviços B2C para Angola - excluído de tributação pelo art.º 6.º n.º 11, al. c) (5.000)
- g) Devolução de cliente, com emissão de nota de crédito, mas sem regularização de IVA por falta de prova do cliente de ter tomado conhecimento da regularização (2.000) - art.º 78.º, n.º 2 e 5
- h) Transferência de máquina para Alemanha - RITI, Art.º 7.º, n.º 2.
- j) Aquisição de bem com instalação e montagem B2B - art.º 6.º, n.º 6, al. a) e art.º 7.º, n.º 2.

Apuramento do IVA do período

DECLARAÇÃO PERIÓDICA SIMPLIFICADA

1 - Operações com liquidação de imposto, isentas ou não tributadas	Base tributável	Imposto a favor do Estado
Operação triangular		
Pagamento de comissão em transmissão intracomunitária de bens	140.000	2.070
	9.000	
Transmissão intracomunitária de bens	66.000	41.400
Aquisição de serviço de transporte	3.500	
Transmissão de bens no território nacional	180.000	
Aquisição de imóvel por renúncia à isenção - autoliquidação	1.000.000	230.000
Aquisição de serviço B2B	3.200	736
2 - Operações com imposto dedutível, regularizações e excesso a reportar do período anterior	Imposto a favor do sujeito passivo	
Aquisição de serviço de comissionista em transmissão intracomunitária de bens	2.070	
Aquisição de imóvel por renúncia à isenção - autoliquidação	230.000	
Aquisição de serviço B2B	736	
Crédito de imposto - art.º 22.º, n.º 4	50.000	

Total imposto a favor do sujeito passivo	Total imposto a favor do Estado
282.806	274.206
Imposto a entregar ao Estado	
Crédito de imposto a recuperar	
8.600	

267. ProTech

Apuramento do IVA a entregar ao Estado ou a recuperar.

268. Quântica

Apuramento do IVA a entregar ao Estado ou a recuperar.

BIBLIOGRAFIA

- Amorim, J. (2016). *Tributação geral do consumo – CIVA e RITI*. Ginocar Produções: Porto.
- Bastos, R. (2014). *O direito à dedução do IVA. O caso particular dos inputs de utilização mista*. Almedina: Coimbra.
- Bobos-Radu, D. (2018). *A transmissão do negócio e o IVA*. Almedina: Coimbra.
- Charlet, A. e Owens, J. (2010). *An international perspective on VAT*, *Tax Notes International*, September 20, 2010, 943-954.
- Cnossen, S. (2009). *A VAT Primer for Lawyers, Economists, and Accountants*, *Tax Notes International*, July 27, 2009, 319-332.
- Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado.
- Código do IVA e do RITI - Notas e comentários. Coordenação Palma, C., Santos, A. (2014). Almedina: Coimbra.
- Diretiva 2006/112/CE.
- Laires, R. (2010). *IVA – A localização das prestações de serviços após 1 de janeiro de 2010*. Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal 208. CEF DGCI: Lisboa.
- Laires, R. (2006). *O tratamento em IVA das subvenções na legislação e na jurisprudência comunitária*. Ciência e Técnica Fiscal 419. CEF DGCI: Lisboa.
- Neves, F. (2012). *Código do IVA e Legislação Complementar*, 2.^a ed.. Vida Económica: Porto.
- Neves, F. (2018). *Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias-Anotado e Comentado*. Quid Juris: Lisboa.
- Palma, C. (2011). *Enquadramento das Operações Financeiras ao Imposto sobre o Valor Acrescentado*. Cadernos IDEFF. Coimbra: Almedina.
- Palma, C. (2015). *Introdução ao Imposto sobre o Valor Acrescentado*, 6.^a edição. Cadernos IDEFF. Coimbra: Almedina.
- Palma, J. (2021). *O exercício do direito à dedução em IVA - Uma análise dos requisitos fundamentais*. Rei dos Livros: Lisboa.
- Pereira, M. (2014). *Fiscalidade*, 5.^a edição. Coimbra: Almedina.
- Pinto, M., Lopes, M. (2012). *100 Exercícios Práticos Resolvidos de IVA*, 4.^a edição. Lisboa: Encontro da Escrita.
- Reis, A. (2013). *O IVA no setor imobiliário*. In *Cadernos de Ciência e- Técnica Fiscal n.º 213* (pp. 295-358). CEF DGCI: Lisboa.
- Roriz, J., Pereira, L., Esteves, L., Bastos, R. (2016). *IVA Revisão ao código*. OCC: Lisboa.
- Santos, J. (2008). *A tributação de bens e serviços*, Política Fiscal – Texto de Apoio n.º 6, ISEG.
- Sítio da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), disponível em <http://www.portaldasfinancas.gov.pt>.
- Vasques, S. (2015). *O imposto sobre o valor acrescentado*. Almedina: Coimbra.
- Xavier de Basto, J. (1991). *A tributação do consumo e a sua coordenação internacional*. In *Ciência e Técnica Fiscal n.º 361* (pp. 7-109). CEF DGCI: Lisboa.

PUBLICADO EM

<https://fenix.iseg.ulisboa.pt/courses/fis1-1410377065693771/materiais>

João Canedo
setembro 2024