

FISCALIDADE

**Licenciaturas em Gestão, Finanças, Economia e Matemática
Aplicada à Economia e Gestão - 3.º Ano Curricular**

**CADERNO DE APOIO ÀS AULAS (4)
IVA**

JOÃO CANEDO
jpcanedo@iseg.ulisboa.pt

Ano letivo 2016/2017

NOTA INTRODUTÓRIA

Este caderno, relativo à parte especial do estudo da unidade curricular de Fiscalidade, contém as referências à literatura de base e complementar, principais tópicos de enquadramento e exercícios de revisão da matéria relacionada imposto sobre o valor acrescentado (IVA).

No caso dos exercícios com respostas de escolha múltipla, a indicação da resposta certa deve ser sempre devidamente fundamentada, com as normas jurídico-tributárias e respetivos cálculos, quando for o caso, e comparada com as respostas alternativas que não são consideradas certas.

Devem ser formuladas hipóteses que sejam entendidas como necessárias para preencher eventuais lacunas da informação.

Todos os valores monetários apresentados nos exercícios estão expressos em euros e devem ser entendidos como reportados ao ano de 2017, sempre que não exista informação em contrário.

CARATERIZAÇÃO DO IVA

TÓPICOS DE ENQUADRAMENTO

O IVA é 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 tipos 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.

O método de determinação do IVA adotado pela União Europeia, é o método indireto subtrativo ou do crédito de imposto (CIVA, art.ºs 19.º e seguintes), com as exceções do:

- Método de tributação na 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.

O IVA é também um imposto com características de neutralidade. O método indireto subtrativo em todas as fases do circuito permite assegurar alguma neutralidade.

A neutralidade verifica-se nas seguintes situações:

- 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, já referido a propósito da coordenação do comércio internacional.

A neutralidade contudo é sempre relativa devido ao efeito:

- das isenções;
- da diferenciação de taxas.

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, o que não invalida que subsistam diferenças entre os regimes do IVA nos diversos EM decorrentes – permitidas pelas regras do direito da UE, derrogações e outras situações.

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:

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 DE REVISÃO

- 1.** 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.
- 2.** Indique as razões pelas quais o IVA é classificado como um imposto plurifásico e explicita o método adotado.
- 3.** Comente a seguinte afirmação:

“A introdução do IVA como modelo comum da tributação do consumo a nível da União Europeia, deve-se, entre outros fatores, à sua característica de neutralidade.”

-
- 4.** 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.
- 5.** 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.
- 6.** 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.
- 7.** A mecânica em que assenta a tributação do IVA constitui um fator de desincentivo da evasão fiscal. Explícite em que consiste esta mecânica, referindo em que medida a mesma permite alcançar o referido propósito.
- 8.** Identifique e comente os momentos que considere mais relevantes no processo de harmonização do IVA na comunidade europeia.
- 9.** 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"

INCIDÊNCIA OBJETIVA

TÓPICOS DE ENQUADRAMENTO

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

Conceitos territoriais para efeitos de IVA [art.º 1º, n.º 2]

Território nacional – art.º 5.º da Constituição da República Portuguesa

- Comunidade e território da Comunidade – 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 – restantes territórios

Conceito de transmissão de bens [Art.º 3.º]

- Consiste na transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade;
- Consideram-se para este efeito como bens corpóreos a energia elétrica, o gás, o calor, o frio e similares.

Conceito de prestação de serviços [Art.º 4.º]

Nos termos do art.º 4.º, as prestação de serviços têm um conceito residual – isto é, toda a operação que não seja considerada transmissão de bens, importação ou operação intracomunitária.

Conceito de importação [art.º 5.º]

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.

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

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 draubaque total ou parcial desses direitos ou encargos.

QUESTÕES DE REVISÃO

10. 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.

10.1. Esta operação qualifica-se como:

- A. Uma prestação de serviços.
- B. Uma importação de bens.
- C. Uma operação intracomunitária.
- D. Uma transmissão de bens.

10.2. 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

11. Uma sociedade localizada em Lisboa, celebra um contrato de manutenção e limpeza dos escritórios de uma empresa de consultadoria localizada no território nacional.

11.1. Esta operação qualifica-se como:

- A. Uma transmissão de bens.
- B. Uma prestação de serviços.
- C. Uma importação de bens.
- D. Uma operação intracomunitária.

11.2. 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

12. Uma empresa que exerce a atividade de assistência técnica automóvel adquire a uma empresa localizada no Japão um lote de pneus os quais são expedidas diretamente do porto de Akita naquele País para o território nacional.

12.1. Esta operação qualifica-se como:

- A. Uma prestação de serviços.
- B. Uma importação de bens.
- C. Uma operação intracomunitária.
- D. Uma transmissão de bens.

12.2. 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

-
- 13.** Um sujeito passivo fabricante de artigos de limpeza, 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:
- A. Uma importação de bens.
 - B. Uma operação intracomunitária efetuada no território nacional.
 - C. Uma exportação.
 - D. Nenhuma das respostas anteriores está correta.

INCIDÊNCIA SUBJETIVA

TÓPICOS DE ENQUADRAMENTO

Incidência subjetiva [Art.º 2.º]

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.

Podemos identificar cinco grupos de sujeitos passivos que se constituem como tal por diversas razões, como sejam:

Sujeitos passivos em geral

- Os operadores económicos que exerçam atividades económicas - industriais, comerciantes, prestadores de serviços, profissionais liberais, atividades extrativas, agricultores, etc.
- Com independência e habitualidade

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 quando sejam adquirentes de bens ou serviços a não residentes

- Serviços prestados por não residentes
- Bens ou serviços efetuadas no território nacional por não residentes sem representante fiscal
- 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
- Serviços que tenham por objeto direitos de emissão, reduções certificadas de emissões ou unidades de redução de emissões de gases com efeito de estufa

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

Estado e demais pessoas coletivas de direito público

Não são sujeitos passivos de imposto quando realizem operações no exercício dos seus poderes de autoridade, desde que não origine distorções de concorrência

São sujeitos passivos de imposto quando exerçam alguma das atividade expressamente elencadas - exceto se exercerem de forma não significativa, por exemplo:

- Telecomunicações
- Distribuição de água, gás e eletricidade
- Transporte de bens
- Prestação de serviços portuários e aeroportuários.
- e outros

Representante fiscal [Art.º 30.º]

Os sujeitos passivos com sede, estabelecimento estável ou domicílio num EM que pratiquem operações tributáveis em Portugal obrigações podem ser cumpridas por um representante fiscal sujeito passivo em Portugal.

Sujeitos passivos sem sede, estabelecimento estável ou domicílio num EM que pratiquem operações tributáveis em Portugal obrigados à nomeação de um representante fiscal sujeito passivo em Portugal.

EXERCÍCIOS DE REVISÃO

14. Qual a definição que melhor caracteriza um sujeito passivo de IVA?:

- A. Pessoa coletiva que de modo independente e com carácter 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 carácter de habitualidade exerce atividades de comércio, produção ou prestação de serviços;
- D. Pessoa singular que de modo independente e com carácter de habitualidade exerce atividades de comércio, produção ou prestação de serviços.

15. O João Silva, estudante do ISEG, com domicílio em Torres Vedras, que não exerce qualquer actividade económica, realiza um estudo económico para uma empresa da região onde reside, sujeito passivo de IVA. Pelo estudo cobrou 2.500, valor que foi pago no ato da entrega do trabalho, não se prevendo que a realização desses trabalhos possa vir a ser uma prática previsível ou reiterada. O João Silva pela realização desta prestação de serviços qualifica-se como:

- A. Sujeito passivo por ter realizado uma prestação de serviços sujeita a IVA e como tal obrigado a declaração de início de actividade.
- B. Não sujeito passivo pelo facto da prestação de serviços realizada ter sido ocasional.
- C. Não sujeito passivo pelo facto da prestação de serviços realizada ter um valor inferior a 10.000.
- D. Sujeito passivo por ter realizado um ato isolado sujeito a IVA.

INVERSÃO DO SUJEITO PASSIVO

- 16.** 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.

ESTADO E OUTRAS ENTIDADES PÚBLICAS

- 17.** Um instituto público integrado na administração indireta do Estado, dotado de personalidade jurídica, de autonomia administrativa e financeira e património próprio, prossegue as atribuições do Ministério das Obras Públicas, sendo nos termos da lei a única entidade com competência para conceder, no domínio da construção e obras públicas, as homologações e certificações técnicas dos materiais, componentes e processos de construção, sendo remunerado pelos interessados na sua obtenção. Estas operações estão:
- A. Sujeitas a IVA.
 - B. Sujeitas mas isentas de IVA.
 - C. Fora do campo de incidência do IVA por serem prestados por uma pessoa coletiva de direito público porque se enquadram no âmbito das atribuições que lhe são conferidas por lei.
 - D. Fora do campo de incidência do IVA por serem prestados por uma pessoa coletiva de direito público.
- 18.** 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.

LOCALIZAÇÃO

Literatura: Laires, 2010; Palma, pp. 109-161; Roriz, pp. 49-59; Travanca, pp. 49-73; Of. Cir. 30140/2012; Of. Circ. 30115/2009.

Palavras-chave: Localização das transmissões de bens, localização das transmissões de bens efetuadas a bordo de transportes, localização das transmissões de gás, eletricidade, de calor ou de frio, localização das prestações de serviços e exceções às regras gerais.

TÓPICOS DE ENQUADRAMENTO

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

Localização das transmissões de bens [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;
- Quando constitui o local em que os bens são postos à disposição do adquirente no caso de não haver transporte ou expedição;
- Transmissões efetuadas pelo importador e eventuais transmissões subsequentes de bens transportados ou expedidos de um país terceiro quando aquelas ocorrerem antes da importação.

Localização das prestações de serviços

Regras gerais [Art.º 6.º, n.º 6]

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

EXERCÍCIOS DE REVISÃO

DAS TRANSMISSÃO DE BENS – REGIME REGRA

- 19.** 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 um candeeiro, 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. Não é tributada no território nacional.
 - D. Nenhuma das respostas está correta.

DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS – REGIME REGRA

- 20.** Uma empresa de informática, sediada em Lisboa, 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 fora do campo de aplicação do IVA;
 - B. Uma prestação de serviços sujeita a IVA;
 - C. Uma prestação de serviços isenta de IVA;
 - D. Uma prestação de serviços isenta de IVA por se tratar de uma operação intracomunitária.
- 21.** Um sujeito passivo de IVA do regime normal mensal, residente em Coimbra, adquire um serviço de *design* a um conhecido estilista localizado em Milão-Itália, também sujeito passivo de IVA naquele País, tendo fornecido o seu número de identificação fiscal. Este serviço enquadra-se como:
- A. Uma prestação de serviços sujeita a IVA em Itália;
 - B. Uma prestação de serviços isenta de IVA em Portugal por se tratar de uma operação intracomunitária;
 - C. Uma prestação de serviços fora do campo de aplicação do IVA;
 - D. Uma prestação de serviços sujeita a IVA em Portugal.
- 22.** 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 em Portugal;
 - 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.

-
- 23.** Uma empresa especializada em engenharia de telecomunicações, sediada no Porto, sujeito passivo de IVA, presta um serviço de assistência técnica a uma empresa localizada em Milão, sujeito passivo de IVA em Itália, o qual forneceu o seu número de identificação fiscal. Esta prestação de serviços no território nacional enquadra-se como:
- A. Uma prestação de serviços fora do campo de aplicação do IVA.
 - B. Uma prestação de serviços sujeita a IVA.
 - C. Uma prestação de serviços isenta de IVA por ter a natureza de um serviço transfronteiriço.
 - D. Uma prestação de serviços isenta de IVA por se aplicar o art.º 9.º do CIVA.

FACTO GERADOR E EXIGIBILIDADE

Literatura: Palma, pp. 161-171; Roriz, pp. 69-101; Travanca, pp.153-209.

Palavras-chave: Facto gerador, exigibilidade, diferimento do prazo de exigibilidade.

TÓPICOS DE ENQUADRAMENTO

Aplicação da lei no tempo contemplando factos que determinam o nascimento da obrigação tributária e a sua exigibilidade.

Momento em que o IVA é devido e se torna exigível – regras gerais [Art.º 8.º]

- 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

Momento em que o IVA é devido e se torna exigível – regras especiais

- Transmissões de bens com instalação e montagem – na conclusão dos trabalhos
- Transmissões de bens e prestações de serviços de carácter continuado – no termo do prazo para cada pagamento

Diferimento da exigibilidade do imposto [Art.º 8.º]

- Exigibilidade do IVA quando exista obrigação de emissão de fatura
- Se o prazo de emissão for respeitado ou antecipado – prazo limite até ao 5.º dia útil seguinte ao facto gerador - no momento da emissão da fatura
- Se o prazo de emissão não for respeitado - no 5.º dia útil seguinte ao facto gerador
- Se houver adiantamento antes da emissão da fatura ou emissão antecipada da fatura - antes da transmissão de bens ou da prestações de serviços)- no momento do recebimento ou da emissão da fatura, sem prejuízo do prazo do 5.º dia útil

EXERCÍCIOS DE REVISÃO

24. 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 quando o equipamento é colocado à disposição do cliente e a exigibilidade quando é emitida a fatura.
- C. É emitida a correspondente fatura.
- D. As respostas A. e C. estão certas.

-
- 25.** A sociedade Bingo presta serviços de consultadoria de gestão a diversos sujeitos passivos. A exigibilidade do imposto nas operações realizadas com os seus clientes, verifica-se:
- 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.
- 26.** 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.
- 27.** 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.
- 28.** 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.

ISENÇÕES E RENÚNCIA À ISENÇÃO

Literatura: Palma, pp. 172-204; Roriz, pp. 69-82; Travanca, pp. 181-209; Of. Circ. 30099/2007.

Palavras-chave: Isenção completa, isenção incompleta, renúncia à isenção.

TÓPICOS DE ENQUADRAMENTO

Tipo de isenções conforme direito à dedução

- 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)

As isenções incompletas ou simples - em operações internas, relacionam-se com [Art.º 9.º]:

- Com prestações de serviços e transmissões de bens conexas ou relacionadas com atividades de interesse público, nomeadamente:
 - 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 noutra 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 carácter comercial.

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.

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 objecto 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 **[Art.º 14.º do RITI]**.

EXERCÍCIOS DE REVISÃO

29. O IVA, ainda que classificado como um imposto geral sobre as transações, isenta ou coloca fora do campo de incidência determinado tipo de transações. Refira quais as principais razões que justificam a adoção dessas medidas e o seu impacto na dedução do imposto, apresentando exemplos ilustrativos da sua resposta.

30. 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.

- 31.** 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 IVA. Justifique a resposta e dê um exemplo de cada uma dessas operações.

ISENÇÕES SIMPLES OU INCOMPLETAS

- 32.** 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.

- 33.** 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.

- 34.** 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.

- 35.** 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.

-
- 36.** 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.
- 37.** 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 são isentas.
 - D. As entradas são isentas de IVA à taxa reduzida e as vendas de livros e publicações são tributadas à taxa reduzida.
- 38.** 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. Sujeitas a IVA, mas isentas.
 - D. Não sujeitas a IVA.
- 39.** 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 que efetua a transmissão pode renunciar à isenção do IVA.
 - D. As respostas B e C estão corretas.

ISENÇÕES TAXA ZERO OU COMPLETAS

- 40.** Constituinto 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 qual a implicação no princípio do tratamento nacional nas importações previsto também nos princípios adotados pelos países aderentes à OMC.
- 41.** A sociedade *Nata Trading*, localizada em Belém-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. Estas operações são qualificadas e enquadradas nas regras de incidência do imposto como:
- A. Prestações de serviços tributadas no território nacional.
 - B. Exportações tributadas no território nacional quando ocorre o início do transporte
 - C. Exportações isentas de IVA no território nacional.
 - D. Nenhuma das respostas está correta.
- 42.** Uma empresa transportes terrestres e marítimos, sujeito passivo de IVA localizado em Leixões, presta os seguintes serviços de transporte de mercadorias:
- 42.1.** 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.
- 42.2.** 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.
- 43.** 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. Esta operação é enquadrada nas regras de incidência do imposto como:
- A. Exportação fora do campo do imposto no território nacional.
 - B. Exportação tributada no território nacional.
 - C. Exportação isenta no território nacional.
 - D. Nenhuma das respostas está correta.

VALOR TRIBUTÁVEL

TÓPICOS DE ENQUADRAMENTO

Conceito de valor tributável

Corresponde ao **valor da contraprestação** obtida ou a obter do adquirente, do destinatário ou de um terceiro **[Art.º 16.º]**

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.

Valor aduaneiro, de harmonia com as disposições comunitárias em vigor [Art.º 17.º]

O valor aduaneiro não corresponde regra geral ao valor comercial dos bens, atendendo a que aquele comporta a consideração e a desconsideração de determinados gestos:

- **Inclui**

- Impostos, direitos aduaneiros, taxas e outros encargos, com exceção do próprio IVA;
- Despesas acessórias até ao primeiro lugar de destino;
- Outras operações relacionadas com procedimentos ou regimes.

- **Exclui**

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

EXERCÍCIOS DE REVISÃO

44. A sociedade *Bom Gosto, Lda*, com sede em Lisboa, sujeito passivo do regime normal, grossista especializado em vestidos de noiva, vendeu a um cliente sujeito passivo de IVA, localizado no Porto, 100 vestidos de noiva, ao preço unitário de 900. 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: 3.500.

Indique e justifique com a indicação das disposições jurídico-tributárias aplicáveis, qual o valor do IVA desta operação é:

- A. 20.010.
- B. 18.630.
- C. 19.205.
- D. 21.275.

45. 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 continha 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.

46. Um particular adquire um automóvel em estado de novo, conhecendo-se os seguintes valores relativos á operação:

- Preço base do veículo: 20.000
- Imposto sobre Veículos (ISV): 3.400
- Despesas de matrícula e registo de propriedade: 600
- Juros relativos de financiamento da aquisição: 1.100

O IVA desta operação é:

- A. 4.738.
- B. 5.382.
- C. 5.520.
- D. 4.600.

TAXAS

TÓPICOS DE ENQUADRAMENTO

As taxas de IVA, aplicáveis no momento em que o imposto se torna exigível, dividem-se em normal, intermédia e reduzida, da seguinte forma:

- Reduzida – 6% (Lista I) (5% Açores e 5% Madeira);
- Intermédia – 13% (Lista II) (10% Açores e 12% Madeira);
- Normal – 23% (18% Açores e 22% Madeira).

A Lista I discrimina os bens e serviços a taxa reduzida:

- Produtos alimentares sem transformação;
- Outros bens e serviços - Jornais, produtos farmacêuticos, aparelhos ortopédicos, advogados no âmbito laboral, etc.);
- Bens de produção da agricultura;
- Prestações de serviços silvícolas.

A Lista II discrimina os bens e serviços a taxa intermédia:

- Alguns produtos para alimentação humana – conservas, vinhos e águas;
- Outros bens e serviços – petróleo e gasóleo colorido, utensílios agrícolas, entradas em espetáculos.

Aos restantes bens, não discriminados nestas duas listas, aplica-se a taxa normal.

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, nºs 3 e 4.

EXERCÍCIOS DE REVISÃO

47. 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. Não tem taxa porque os produtos são isentos.
- B. Taxa reduzida de 6%.
- C. Taxa intermédia de 13%.
- D. Taxa normal de 23%

-
- 48.** Uma empresa localizada em Lisboa exerce a atividade de copiar e duplicar documentos (cópias heliográficas, poligráficas e outros serviços de cópia). De entre os trabalhos executa a reprodução (fotocópias) de sebentas escolares. Estes serviços são:
- A. Tributados à taxa de 23%.
 - B. Tributados á taxa de 13%.
 - C. Tributados à taxa de 6%.
 - D. Isentos de tributação por se tratar de sebentas escolares que se ocupam de matérias de carácter científico.
- 49.** 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%.
- 50.** 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%.

DIREITO À DEDUÇÃO

TÓPICOS DE ENQUADRAMENTO

Requisitos para o exercício do direito à dedução do IVA [art.ºs 19.º e 20.º]

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 acionar, dependendo dos requisitos da comprovação dos requisitos seguintes:

- **Material** - é dedutível o IVA devido ou pago na aquisição de bens ou serviços a outros sujeitos passivos e nas importações;
- **Formal** - apenas é dedutível o IVA mencionado em documentos emitidos nos termos legais;
- **Subjetivo** - apenas os sujeitos passivos e cujas aquisições visem a realização de operações tributáveis ou isentas expressamente referenciadas podem deduzir IVA;
- **Cautelar e anti-evasivo** - não se pode deduzir imposto que resulte de operações simuladas ou em que o transmitente ou prestador de serviço não entregue o IVA ao Estado

É dedutível o IVA suportado nas seguintes operações passivas (inputs) – requisito material [Art.º 19.º]

- 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.

Só confere direito à dedução o IVA mencionado nos seguintes documentos em nome e em posse do sujeito passivo – requisito formal [Art.º 19.º]

- 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.

Só é dedutível o IVA que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos para (outputs) – requisito subjetivo [Art.º 20.º]

- 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)

- Operações que beneficiem de isenção incompleta ou simples
- Operações fora do campo do imposto
- Subsídios e operações realizadas com o Estado

Exclusões do direito à dedução

Aquisições de determinados bens ou serviços que, embora possam estar genericamente relacionadas com a atividade empresarial do sujeito passivo e cumprir os formalismos inerentes ao direito à dedução, são considerados, pelas suas características, como **não essenciais** ou facilmente desviáveis para **consumos particulares**, suscetíveis de sobreposição entre utilizações na esfera empresarial e na esfera pessoal.

Despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação e reparação de:

- Viaturas de turismo
- Barcos de recreio
- Helicópteros
- Aviões
- Motos e motocicletas

Exceto se se respeitarem a bens cuja venda ou exploração constitua objeto de atividade do sujeito passivo, como sejam:

- **Despesas respeitantes** a combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas automóveis
- **Excetua-se** as aquisições dos seguintes combustíveis em que o IVA é **dedutível em 50%**:
 - Gasóleo
 - Gases de petróleo liquefeito (GPL)
 - Gás natural
 - Biocombustíveis
- **Excetua-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.

Momento do direito à dedução

-
- Ocorre quando o **imposto dedutível se torna exigível** pelo vendedor do bem ou prestador do serviço;
 - 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.

Limite temporal

- Tem lugar na declaração do período (ou do período seguinte) ao da receção das faturas ou de recibo de pagamento do IVA que fizer parte das declarações de importação;
- O exercício do direito à dedução pode ainda ser efetuado no período de 4 anos após o nascimento do direito à dedução, desde que a fatura correspondente nunca tenha sido objecto de reconhecimento contabilístico [Art.º 98.º, n.º 2].

Modalidades do direito à dedução

Através da subtração do **IVA suportado** e que seja dedutível ao **IVA liquidado** no mesmo período (mês ou trimestre).

No caso do IVA dedutível ter **superado** o IVA liquidado, procede-se ao:

- reporte do crédito de imposto - o excesso é deduzido no período ou períodos posteriores;
- reembolso do crédito de imposto – quando:
 - 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 enquadrar-se em atividade isenta;
 - sempre que o crédito exceda € 3.000.

EXERCÍCIOS DE REVISÃO

51. Uma empresa que exerce a atividade de comércio de produtos alimentares, localizada em Lisboa, sujeito passivo de IVA, adquire, para comercialização no seu estabelecimento comercial, um lote bolachas e biscoitos a um fornecedor localizado em Santarém, no valor de 3.000. O IVA desta operação é:

- A. É dedutível no montante de 390, por as mercadorias se destinarem a transmissão sujeita a IVA e dele não isenta.
- B. É dedutível no montante de 180, por as mercadorias 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.

-
- 52.** Uma sociedade, sujeito passivo de IVA do regime trimestral, que tem como objeto social a atividade de comércio de livros didáticos, adquire uma piscina, no valor de 22.000. O IVA respeitante a esta operação é:
- A. Dedutível no montante de 5.060.
 - B. Não dedutível por a operação não conferir os requisitos materiais e subjetivos exigidos.
 - C. Dedutível no montante de 2.860, por se tratar um bem tributado a taxa intermédia.
 - D. Não dedutível por estar excluído o direito à dedução deste tipo de bens.
- 53.** O sujeito passivo Metrotubo, localizado em Torres Vedras, que exerce a atividade de fabrico de construções metálicas, adquire um serviço de jardinagem para as suas instalações industriais, cuja fatura de suporte se verifica no momento do respetivo reconhecimento contabilístico não conter o número fiscal do prestador. O IVA desta operação é:
- A. É dedutível no montante de 690.
 - 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.
- 54.** 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, sendo que destes 3.000 litros destinaram-se 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. 828.
 - B. 966.
 - C. 1.449.
 - D. 1.104.
- 55.** A distribuidora de produtos farmacêuticos Substância, SA, 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, cujo valor reconhecido como gasto é de 5.000. O IVA desta operação é:
- A. Não dedutível por a operação não conferir 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.

-
- 56.** Os vendedores sociedade distribuidora de bebidas 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.

Apuramento do imposto - momento e modalidades do direito à dedução

- 57.** A sociedade Bento & Irmão, Lda, que comercializa acessórios para automóveis, efetua as seguintes operações no mês de Outubro:
- Vendas de acessórios para automóveis: 74.000
 - Aquisição de bens e serviços destinados à sua atividade comercial com IVA à taxa de 23%: 66.600
 - Importação de tapetes para automóvel, cujo valor da fatura do fornecedor é de 11.000 e valor aduaneiro da operação é de 12.400
 - Quantia recebida de um fornecedor a título de indemnização declarada judicialmente: 25.000
- Considerando estas operações, indique qual a situação que a sociedade apresenta na declaração do período respetivo:
- A. Com IVA a seu favor de 1.150 e pedido de reembolso.
 - B. Com IVA a seu favor de 4.048 e pedido de reembolso.
 - C. Com IVA e entregar ao Estado de 1.702.
 - D. Com IVA a seu favor de 1.150 e reporte do crédito de imposto.
- 58.** O sujeito passivo *Energy, SA*, produz bebidas energéticas destinadas a comercialização no território nacional, tendo apurado no período de dezembro de 2015 um crédito de imposto a recuperar de 2.750, correspondente a 5.000 de IVA liquidado nas operações do período e 7.750 de IVA dedutível também nas operações do mesmo período. Aquele sujeito passivo:
- A. Reporta o excesso de IVA para o período seguinte.
 - B. Solicita o reembolso do IVA na declaração periódica de dezembro de 2015.
 - C. Solicita o reembolso do IVA na declaração periódica do período seguinte.
 - D. As respostas A. e B. estão corretas.

SUJEITOS PASSIVOS MISTOS

TÓPICOS DE ENQUADRAMENTO

Os denominados sujeitos passivos mistos são sujeitos passivos que no exercício das suas atividades efetuam simultaneamente **[Art.º 23.º]**

- Operações que conferem o direito a dedução - decorrentes do exercício de uma atividade económica
 - sujeitas a imposto ou
 - 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
 - decorrentes do exercício de uma atividade económica mas isentas de imposto - isenções simples ou incompletas (operações internas enquadradas no art.º 9.º e algumas operações externas relacionadas com importações e regimes suspensivos) ou
 - não decorrentes do exercício de uma atividade económica.

Genericamente, consideram-se atividades económicas e não económicas, a título exemplificativo, as seguintes:

Operações incluídas no conceito de atividades económicas, para efeitos de IVA:

- Produção, comercialização, prestação de serviços, atividades extrativas, agrícolas e profissões liberais
- Juros decorrentes de depósitos ou de aplicações em títulos
- Juros de obrigações
- Juros de concessão de crédito a participadas
- *Swaps* (desde que não sejam consideradas atividades acessórias)

Operações excluídas do conceito de atividades económicas, para efeitos de IVA:

- Perceção 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

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:

- Método da afetação real - aplicável no IVA da aquisição de bens e serviços **[Art.º 23.º, n.º 2]**
 - Parcialmente afetos a operações não decorrentes de uma atividade económica;
 - Afetos a operações decorrentes de uma atividade económica parte das quais não confere direito a dedução.
- Método da percentagem de dedução - aplicável no IVA na aquisição de bens e serviços **[Art.º 23.º, n.º 1, al. a)]**:
 - Afetos a operações decorrentes de uma atividade económica parte das quais não confere direito a dedução;
 - Método de separação das atividades com base em critérios objetivos que permitam determinar o grau de utilização de bens e serviços no setor de atividade isento e no setor de atividade sujeito.

Método da afetação real

Imposto é dedutível de acordo com o grau de utilização das variáveis utilizadas como critérios objetivos em cada uma das atividades sujeitas e isentas de imposto, como por ex.º:

- número de trabalhadores
- massa salarial
- horas-máquina
- horas-homem

Método da percentagem de dedução (pro-rata):

Cálculo da percentagem de dedução a aplicar ao IVA suportado em todas as aquisições (exceto as excluídas do direito à dedução):

$$\text{Pro-rata} = \frac{\text{Montante anual operações realizadas com direito dedução (IVA excluído)}}{\text{idem} + \text{montante anual das operações realizadas sem direito à dedução}}$$

São excluídas do cálculo as:

- Transmissões 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 obtido da fração é arredondado para a centésima imediatamente superior, nos termos do art.º 23.º, n.º 8.

De acordo com o disposto no art.º 23.º, n.º 6, os critérios objetivos ou a percentagem de dedução utilizados ao longo do ano tem um carácter provisório e devem corresponder aos critérios objetivos ou pro-rata definitivos do ano anterior. As regularizações efetuam-se no final de cada ano da seguinte forma No caso de utilização do método da afetação real:

- pela diferença do imposto apurado entre a aplicação dos critérios objetivos provisórios e dos critérios objetivos definitivos.

- No caso de utilização do método da percentagem de dedução:
 - pela diferença entre o pro-rata provisório e pro-rata definitivo.

EXERCÍCIOS DE REVISÃO

- 59.** 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 instituição 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.
- 60.** Um sujeito passivo que exerce simultaneamente uma atividade que não é considerada de natureza económica e uma atividade económica, para efeito de dedução do IVA 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, dependendo da opção que entender efetuar.
- 61.** Uma sociedade residente em Lisboa, sujeito passivo IVA, efetuou no ano **n** as seguintes transmissões de bens e prestações de serviços:

| | |
|--|----------------|
| Transmissões de bens no território nacional sujeitas a IVA | 50.000 |
| Transmissões intracomunitárias de bens a sujeitos passivos | 180.000 |
| Prestações de serviços isentas de IVA que não conferem direito a dedução | 100.000 |
| TOTAL | 330.000 |

No ano **n+1**, esta sociedade realiza as seguintes aquisições:

| | Valor s/IVA | IVA |
|------------------------|----------------|---------------|
| Matérias-primas | 130.000 | 29.900 |
| Máquina industrial | 100.000 | 23.000 |
| Outros bens e serviços | 40.000 | 9.200 |
| TOTAL | 270.000 | 62.100 |

No final de **n+1**, tinha efetuado as seguintes transmissões de bens e prestações de serviços:

| | |
|--|----------------|
| Transmissões de bens no território nacional sujeitas a IVA | 110.000 |
| Transmissões intracomunitárias de bens a sujeitos passivos | 200.000 |
| Prestações de serviços isentas de IVA que não conferem direito a dedução | 80.000 |
| TOTAL | 390.000 |

Com base nesta informação, determine:

- a) O valor do IVA que a empresa tem direito a deduzir durante o ano **n**.
- b) O valor de eventual regularização que deve constar da declaração do último período do ano **n**.
- c) A regularização anual da dedução IVA a efetuar em **n+2** relativa à máquina industrial adquirida em n, que entrou em funcionamento nesse mesmo ano, considerando que o pró-rata definitivo de **n+2** é de 90%.

62. Considere que a sociedade Ribeira, SA, sujeito passivo de IVA, que exerce as atividades de obras públicas e de construção de edifícios habitacionais, adquire em 2014 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 de 2013:

| 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 de 2014, verifica-se que o setor de obras públicas utilizou as seguintes quotas de utilização:

- 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 a ano de 2014, o IVA definitivo desse ano e a eventual regularização a que haja lugar no final do ano.

REGIME DO IVA NAS TRANSAÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS (RITI)

TÓPICOS DE ENQUADRAMENTO

Âmbito de aplicação:

- Transmissões de bens efetuadas entre os Estados membros da União Europeia;
- Exclui as prestações de serviços que seguem as regras do CIVA.

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.

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

Estão sujeitas a IVA as seguintes operações **[Art.º 1.º]**:

- 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.

Uma aquisição intracomunitária define-se como a obtenção do poder de dispor, por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade de **[Art.º 3.º]**:

- 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.

São consideradas operações assimiladas a aquisições intracomunitárias **[Art.º 4.º]**:

- 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.

São considerados **sujeitos passivos** por aquisições intracomunitárias **[Art.º 2.º]**:

- 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 noutra 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 noutra E.M.sendo neste caso é considerada uma transmissão interna de bens.

Regras de localização [Art.º 8.º]:

As aquisições intracomunitárias são tributadas no território nacional quando:

- Regra geral
 - o lugar de chegada da expedição ou transporte com destino ao adquirente seja o território nacional
- Cláusula de salvaguarda
 - 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

Isenções nas aquisições intracomunitárias

O RITI prevê três tipos de isenções nas aquisições 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.

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 E.M. e
- a respetiva transmissão efetuada pelo importador seja isenta de imposto nos termos do art.º 14.º.

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.

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.

Facto gerador e exigibilidade [Art.º 12.º e 13.º]

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.

Valor tributável e taxas [Art.º 17.º e 18.º]

Seguem essencialmente o regime do CIVA, previsto nos respetivos art.ºs 16.º e 18.º.

EXERCÍCIOS DE REVISÃO

- 63.** 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.
- 64.** Comente a seguinte afirmação:
"O IVA é um imposto adaptado às regras de coordenação fiscal que regem a tributação indireta dos Estados membros da União Europeia".
- 65.** 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 em Portugal;
 - B. Uma aquisição interna pela qual é devido IVA pela taxa em vigor em Portugal;
 - C. Uma aquisição intracomunitária de bens isenta de IVA;
 - D. Uma importação.
- 66.** Uma empresa comercial, sediada em Leiria, adquire uma máquina polidora automática 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. Nenhuma das respostas está certa.
- 67.** 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 Alemanha, também sujeito passivo de IVA neste país, pelo valor de 35.000. A empresa alemã 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 Alemanha 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;
 - C. Uma exportação;
 - D. Nenhuma das respostas anteriores está certa.

-
- 68.** Uma loja de material fotográfico, localizada em Lisboa, vende a um particular turista residente em Viena-Áustria em viagem de turismo no território nacional, uma máquina fotográfica topo de gama, para seu uso pessoal. Esta operação:
- A. Está isenta de IVA por se tratar de um não sujeito passivo residente em Itália;
 - B. Está sujeita a IVA;
 - C. Está fora do campo de incidência do IVA por não preencher os requisitos de incidência objetiva;
 - D. Está sujeita a IVA, mas o particular pode solicitar o reembolso do IVA em Itália.
- 69.** A empresa *Mar*, SA, com sede em Albufeira, enquadrada no regime normal de IVA, vende a um cliente particular, residente em Londres, no Reino Unido, um equipamento de pesca submarina, pelo valor total de 1.500. A mercadoria foi transportada para o Reino Unido por conta do vendedor. 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 no Reino Unido.
- 70.** A sociedade *Moda Internacional*, SA, 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, mas isenta;
 - C. Sujeita a IVA;
 - D. Fora do campo de incidência do IVA.
- 71.** 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 (no território nacional). 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 uma:
- A. Importação sujeita a IVA no território nacional seguida de transmissão intracomunitária.
 - B. Aquisição intracomunitária de bens isenta de IVA no território nacional seguida de transmissão intracomunitária sujeita a IVA no território nacional.
 - C. Importação isenta de IVA no território nacional seguida de transmissão intracomunitária isenta para Espanha.
 - D. Nenhuma das respostas está correta.

OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

Preparação das aulas: Palma, pp. 236-259; Of. Circ. 30136/2013; Of. Circ. 30141/2013; Of. Circ. 30144/2013; Of. Circ. 30133/2009.

Palavras-chave: Declaração periódica, declaração recapitulativa, faturas, faturas simplificadas, prazos, organização da contabilidade, registo das operações, registo dos bens de investimento, prazos de arquivo e conservação de livros, registos e documentos de suporte.

TÓPICOS DE ENQUADRAMENTO

OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS

- De liquidação
 - Na realização de operações ativas e por algumas operações passivas (*reverse charge*) [Art.ºs 7.º e 8.º]
- De repercussão do imposto [Art.º 37.º]
- De pagamento de imposto:
 - Liquidado pelo sujeito passivo [Art.º 27.º]
 - Liquidado pela Administração [Art.º 28.º]

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

DECLARATIVAS

- 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]

Declaração periódica e anexos

- **Meio de entrega**, por transmissão eletrónica de dados
- **Prazos de entrega**
 - Sujeitos passivos com VN = ou > € 650.000 - até ao dia 10 do 2.º mês seguinte àquele a que respeitam as operações
 - Sujeitos passivos com VN < € 650.000 - até ao dia 15 do 2.º mês seguinte ao final do trimestre civil a que respeitam as operações (podem optar pelo regime mensal)

Declaração recapitulativa

- **Meio de entrega** [RITI - art.º 30.º]
 - por transmissão eletrónica de dados

- **Prazos de entrega**

- **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**

- se valor das operações = ou < 50.000 - até ao dia 20 do mês seguinte ao final do trimestre civil a que respeitam as operações
 - Se valor das operações > 50.000 - até ao dia 20 do mês seguinte àquele a que respeitam as operações

DE FATURAÇÃO

Faturas [Art.º 36.º, n.ºs 1 a 5]

As faturas devem ser emitidas até ao 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido e:

- Devem ser processadas em duplicado (para cliente e fornecedor), datados, numerados 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 devoluções podem ser substituídas por guias ou notas de devolução.

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**

CONTABILÍSTICAS

- Dispor de contabilidade adequada ao apuramento e fiscalização do imposto [Art.º 29.º, n.º 1, al. g)]
- Requisitos da contabilidade [Art.º 44.º]
- Registo das operações [Art.º s 45.º a 48.º]
- Livros de registo [Art.º 50.º]
- Registo dos bens de investimento [Art.º 51.º]

DE ARQUIVO E CONSERVAÇÃO DE DOCUMENTOS

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.

EXERCÍCIOS DE REVISÃO

- 72.** 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.
- 73.** Considere uma empresa que exerce a atividade de comércio de retalho, sujeito passivo de IVA do regime normal, que realiza uma transmissão de bens a um sujeito passivo no valor de 75. Esta empresa emite:
- A. Fatura simplificada;
 - B. Fatura;
 - C. Talão de venda;
 - D. Fatura simplificada ou fatura.

74. A empresa Top 5, Lda, sujeito passivo, com um volume de negócios em 2015 de € 1.600.000, enviou a um cliente, no dia 26 de setembro de 2016 (segunda-feira), acompanhados da respetiva guia de Remessa, 100 computadores portáteis, no valor de 45.000. A fatura correspondente foi emitida no prazo limite legalmente previsto, com condição de pagamento a 90 dias. Indique, justificando com as normas jurídico-tributárias aplicáveis, qual:

74.1. 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;
- D. Nenhum dos anteriores.

74.2. A declaração periódica de IVA em que esta operação deve ser incluída e o respetivo prazo de entrega são:

- A. Declaração periódica de setembro a submeter até 20 de outubro;
- B. Declaração periódica de setembro a submeter até 10 novembro;
- C. Declaração periódica de outubro a entregar até 10 de dezembro;
- D. Declaração periódica do 3.º trimestre a submeter até 15 de novembro.

74.3. 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.

75. Considere que a empresa Fixe, Lda, envia para um cliente diversas mercadorias no dia 25 de novembro de 2015 (quarta-feira) acompanhadas da respetiva guia de remessa. A fatura correspondente foi emitida na data limite legalmente prevista para o efeito. Esta operação deve ser incluída na declaração periódica de:

- A. Dezembro de 2015;
- B. Novembro de 2015;
- C. Novembro ou dezembro, dependendo da opção do sujeito passivo dado que a guia de remessa é datada de novembro;
- D. Nenhuma das respostas está correta.

76. 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 15 de janeiro do ano seguinte;
- B. Até ao dia 15 de janeiro do ano seguinte;
- C. Até ao dia 15 de fevereiro do ano seguinte;
- D. As respostas B e C estão corretas dependendo da opção do sujeito passivo.

-
- 77.** 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
- 78.** A sociedade *Tejo*, com sede em V. Franca de Xira, sujeito passivo de IVA, com um volume de negócios de 450.000 no ano civil anterior, efetua a um cliente localizado em Lisboa, também sujeito passivo de IVA, a venda 1 tonelada de arroz. A mercadoria foi remetida ao cliente no dia 26 de dezembro (segunda-feira), acompanhada de guia de remessa, tendo a respetiva fatura sido emitida na data limite permitida para o efeito. Indique qual a declaração periódica de IVA em que esta operação vai ser incluída:
- A. Declaração periódica do 4.º trimestre de 2016.
 - B. Declaração periódica do 1.º trimestre de 2017.
 - C. Declaração periódica do mês de dezembro de 2016.
 - D. Declaração periódica do mês de janeiro de 2017.

REGIMES ESPECIAIS

A existência de regimes especiais justifica-se tendo em consideração as particularidades de determinados tipos de operações.

De entre os regimes especiais destacam-se aqueles que visam a simplificação de obrigações de pequenos operadores que, embora exercendo atividades de natureza económica, não o fazem de forma significativa que possam originar distorções de concorrência, pelo que o legislador dois regimes especiais destinados a esses pequenos operadores, dispensando-os da liquidação do IVA.

REGIME DE ISENÇÃO

TÓPICOS DE ENQUADRAMENTO

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 efetuado 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 do
 - 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”.

EXERCÍCIOS DE REVISÃO

- 79.** 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.

80. 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.

81. Considere que o Senhor Antunes, sujeito passivo de IVA, enquadrado no regime dos pequenos retalhistas, realiza no 4.º trimestre de 2014 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.

APURAMENTO DO IMPOSTO

TÓPICOS DE ENQUADRAMENTO

O apuramento do IVA é efetuado nos termos previstos no art.º 22.º, devendo os sujeitos passivos enviar mensalmente uma declaração periódica de acordo com o art.º 29.º, n.º 1, al. c).

EXERCÍCIOS DE REVISÃO

82. Considere que durante o mês de setembro de 2016, a sociedade *Três Esses*, Lda, localizada em Faro, sujeito passivo de IVA do regime normal mensal, que desenvolve a atividade de comércio de mercearias por grosso, realizou as seguintes operações (os valores sem IVA):

- | | |
|--------|--|
| Dia 2 | Aquisição no território nacional de serviços de alojamento destinados aos vendedores da empresa, no valor de 1.000. |
| Dia x | Venda de mercadorias no território nacional a diversos clientes, no valor total de 200.000. |
| Dia 5 | Aquisição de diversas mercadorias efetuadas no território efetuadas a fornecedores aí localizados, no montante de 112.000. |
| Dia 9 | Venda de 50 moldes para objeto de plástico a um cliente localizado em Maputo-Moçambique, os quais foram expedidos diretamente do porto de Lisboa para aquele país por via marítima, no montante de 30.000; |
| Dia 11 | Aquisição a um sujeito passivo do regime isenção de 15.000 sacos de plástico, por 750. |
| Dia 16 | Adiantamento de cliente por conta de uma venda a realizar no mês seguinte, no montante de 12.000; |
| Dia 22 | Aquisição de gasóleo para a sua frota de veículos pesados de distribuição, no valor de 4.500, correspondendo 3.500 ao consumo dos veículos pesados e 1.000 dos veículos ligeiros dos gerentes. |

Pretende-se que:

Na perspetiva do apuramento do imposto na Declaração Periódica do sujeito passivo Radiolux, determine em sede de IVA, preenchendo o quadro a seguir apresentado, relativamente a cada uma das operações realizadas:

- A qualificação da operação;
- O enquadramento jurídico-tributário aplicável;
- A base tributável (quando aplicável);
- O imposto a liquidar ou a deduzir (quando aplicável).

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.

83. Considere que a sociedade *Moldex, Lda*, com sede em Leiria, sujeito passivo de IVA, com um volume de negócios em 2015 de 2.000.000, cuja atividade consiste na fabricação de moldes para a indústria de plásticos, realiza no mês de setembro de 2016 as seguintes operações (valores sem IVA):

- Dia 2 Aquisição de um serviço de reparação do telhado do armazém a uma empresa localizada em Vigo-Espanha, sujeito passivo de IVA naquele País, o qual não tem representante legal em Portugal, no montante de 10.000.
- Dia 5 Adiantamento efetuado a fornecedor relativo a serviços de informática, de 5.000.
- Dia 8 Venda de 150 moldes para um cliente localizado em Turim-Itália, sujeito passivo de IVA naquele país, o qual forneceu o seu número de identificação fiscal, no montante de 55.000.
- Dia 13 Aquisição de um veículo automóvel, para um gerente da empresa, no valor de 55.000.
- Dia 19 Venda no território nacional de diversos moldes para a indústria de plásticos, no montante de 180.000.
- Dia 22 Aquisição de uma máquina de corte de aço a um fornecedor localizado no Porto, no montante de 27.500.
- Dia 27 Aquisição de especiarias da Índia, os quais são expedidos diretamente daquele país para território nacional, cujo valor da fatura é de 25.000 e o valor aduaneiro de 27.000.
- Dia 31 Aquisição de serviços de refeições no território nacional para os trabalhadores da empresa que se deslocam em serviço de assistência técnica a clientes, no montante de 3.000.

Pretende-se que:

- a) Na perspetiva do apuramento do imposto na Declaração Periódica do sujeito passivo Radiolux, determine em sede de IVA, preenchendo o quadro a seguir apresentado, relativamente a cada uma das operações realizadas:
 - A qualificação da operação;
 - O enquadramento jurídico-tributário aplicável;
 - A base tributável (quando aplicável);
 - O imposto a liquidar ou a deduzir (quando aplicável).
- b) 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.
- c) Indique quais as obrigações declarativas em sede de IVA que decorrem da realização das operações efetuadas no referido mês de dezembro, qual o prazo para o cumprimento das mesmas e a forma como as mesmas se processam, justificando com as normas legais aplicáveis.

Formule as hipóteses que entender necessárias de modo a suprir eventuais lacunas de informação.

84. Considere que a sociedade *BelSom, Lda*, com sede em Lisboa, sujeito passivo de IVA do regime normal, com um volume em 2015 de negócios de 600.000, em 2014, exercendo a atividade de estudos, projetos e comércio de sistemas de som profissionais, realiza no mês de janeiro de 2015 as seguintes operações (valores sem IVA):

- Dia 7 Venda de equipamentos de som a diversos clientes localizados no território nacional, no valor de 40.000;
- Dia 10 Aquisição de gasolina para as viaturas de turismo da gerência, no valor 3.400;
- Dia 14 Aquisição de eletricidade fornecida pela EDP, relativa ao mês dezembro, no montante de 3.300;
- Dia 18 Aquisição de um serviço de reparação de uma viatura de turismo pertencente ao ativo fixo tangível da empresa, no valor de 1.500;
- Dia 22 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 particular residente em Madrid-Espanha, proprietário do edifício, no valor 20.000;
- Dia 25 Aquisição de um serviço de jardinagem a um sujeito passivo, localizado em Leiria, cuja fatura não continha o número fiscal do sujeito passivo adquirente, no montante de 1.000;
- Dia 28 Aquisição a um fornecedor localizado em Londres, sujeito passivo de IVA no Reino Unido, de amplificadores de som e de altifalantes, os quais foram remetidos diretamente daquele fornecedor para Portugal, ao qual a BelSom forneceu o seu número de identificação fiscal, no valor de 94.200.

Pretende-se que:

- a) Na perspetiva do apuramento do imposto na Declaração Periódica do sujeito passivo Radiolux, determine em sede de IVA, preenchendo o quadro a seguir apresentado, relativamente a cada uma das operações realizadas:
 - A qualificação da operação;
 - O enquadramento jurídico-tributário aplicável;
 - A base tributável (quando aplicável);
 - O imposto a liquidar ou a deduzir (quando aplicável).
- b) 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.
- c) Determine relativamente ao período em referência:
 - c1) As bases tributáveis que devem ser incluídas na Declaração Periódica;
 - c2) O imposto a entregar ao Estado ou o crédito de imposto a recuperar que deve ser incluído na Declaração Periódica.

Formule as hipóteses que entender necessárias de modo a suprir eventuais lacunas de informação.

