

I. V. A.

FISCALIDADE

2018/2019



IVA: IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCENTADO

DL 394-B/84 26 Dez - entrada em vigor: 01-JAN-86

- Substituição do IT - Imposto de Transações (1966)
- 6ª Diretiva (77/388/CEE, 17.05.77)
- Outra legislação avulsa
- Diretiva 91/680/CEE, 16.12.91 - R.I.T.I.

Caraterização geral

IVA

Imposto geral sobre o consumo

Imposto plurifásico

Imposto sem efeitos cumulativos
(método do crédito de imposto)

Imposto não distorcivo da concorrência (neutral)

Imposto de matriz comunitária

A mecânica do IVA

Métodos de
determinação
do IVA

Método direto aditivo

$$\text{IVA} = t (S + R + J + L)$$

Método direto subtrativo

$$\text{IVA} = t (V - C)$$

Método indireto aditivo

$$\text{IVA} = tS + tR + tJ + tL$$

Método indireto subtrativo (ou do crédito de imposto)

$$\text{IVA} = tV - tC$$

(c/ exceções)

S = salários; R = rendas; J = juros; L = lucros; V = vendas; C = compras;
t = taxa de imposto

IVA: Exemplo da mecânica do imposto

OPERAÇÕES AGENTES	PREÇO AQUISIÇÃO	IVA DEDUTÍVEL	PREÇO VENDA	TAXA IVA	IVA LIQUIDADO	IVA ENTREGAR AO ESTADO
PRODUTOR			200	10%	20	20
GROSSISTA	200	20	260	10%	26	6
RETAILHISTA	260	26	380	10%	38	12

TOTAL: 38

IVA: Imposto sobre o Valor Acrescentado

VANTAGENS

- EVITA / ATENUA A EVASÃO FISCAL
- NEUTRALIDADE FISCAL

INCONVENIENTES

- ELEVADA COMPLEXIDADE ADMINISTRATIVA
- ECONOMIA TRANSFRONTEIRIÇA

Enquadramento de uma operação **sujeita e não isenta**

FACTO
GERADOR
DO
IMPOSTO

OBJETIVO

Material: própria operação realizada - sujeição a imposto e qualificação - art.ºs 1.º, 3.º, 4.º e 5.º

Espacial: território onde a operação se considera realizada - art.º 6.º

Temporal: momento em que o imposto é devido e se torna exigível – art.ºs 7.º e 8.º

Quantitativo: valor do imposto devido qual a base tributável e a taxa aplicável – art.ºs 16.º, 17.º e 18.º

SUBJETIVO

Sujeito passivo: responsável pelo pagamento do imposto e o cumprimento das obrigações acessórias – art.º 2.º
(pode ser o **vendedor** ou o **comprador**)

Enquadramento de uma **operação isenta**

FACTO
GERADOR
DO
IMPOSTO

OBJETIVO

Material: operação realizada - sujeição a imposto - art.º 1.º e qualificação - art.ºs 3.º a 5.º

Espacial: território onde a operação se considera realizada - art.º 6.º

Isenções: não há liquidação de IVA na operação - art.ºs 9.º a 15.º

SUBJETIVO

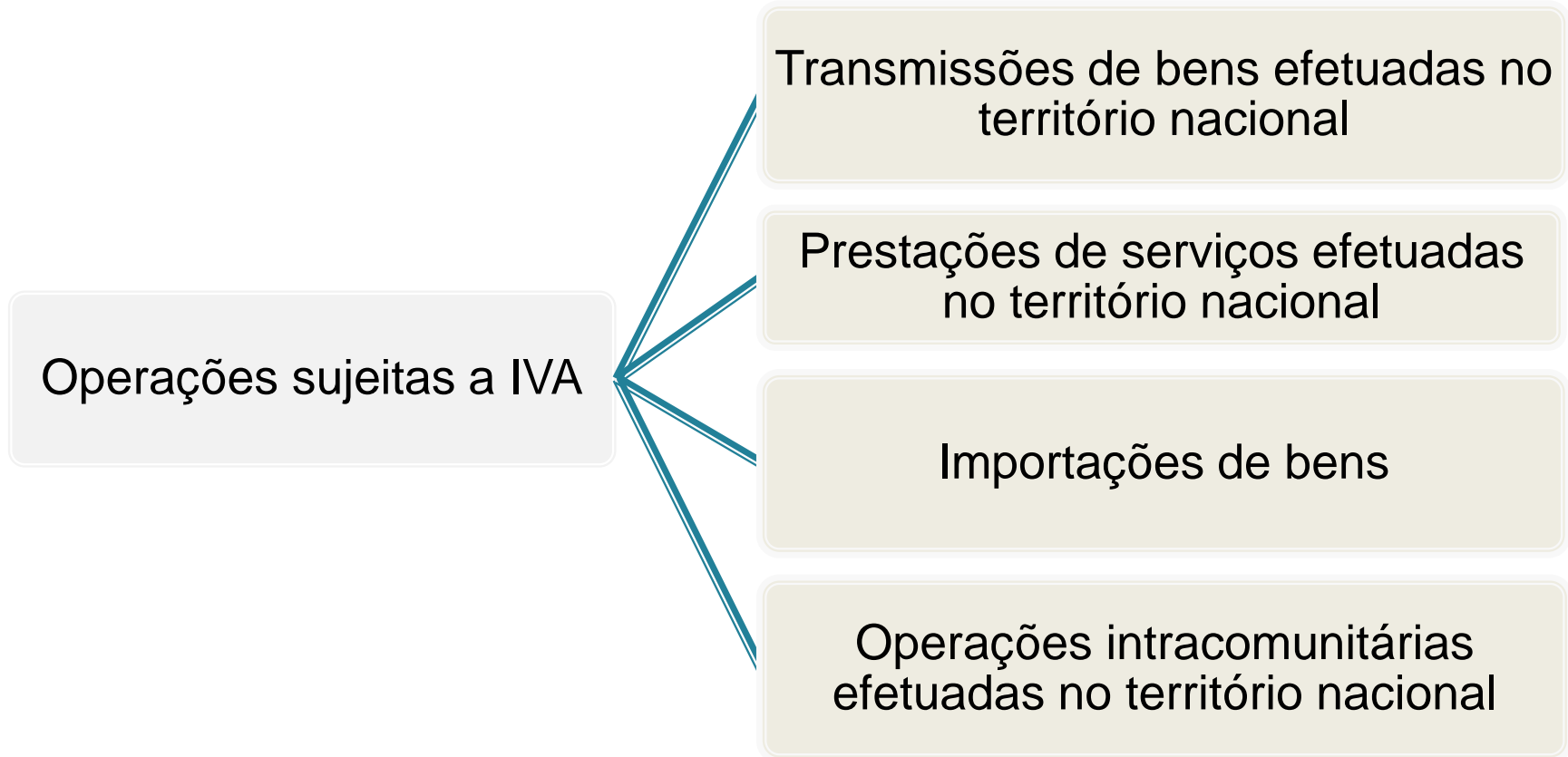
Sujeito passivo: responsável por cumprir as obrigações acessórias – art.º 2.º (pode ser o **vendedor** ou o **comprador**)

Enquadramento de uma operação na perspetiva do adquirente

DIREITO À
DEDUÇÃO
(CRÉDITO
DE
IMPOSTO)

- No momento em que o imposto se torna exigível ocorre o direito à dedução: art.ºs 7.º e 8.º
- Se o adquirente for **sujeito passivo**
 - tem direito à dedução do imposto pago ao vendedor desde que cumpridas as regras previstas nos art.ºs 19.º a 26.º
 - adquire um **bem ou um serviço** e um **crédito de imposto**
- Se o adquirente não for **sujeito passivo** (particular):
suporta o imposto e não pode deduzir o IVA

Incidência objetiva [Art.º 1.º]



Transmissão de bens [Art.º 3.º]

Transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade

Operações assimiladas a transmissões de bens

Operações não consideradas como transmissões de bens

Importação de bens [Art.º 5.º]

Conceito

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

Bens procedentes 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

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

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

País terceiro

Um país não pertencente à Comunidade, incluindo alguns territórios de Estados membros: Ilha de Elgoland e Território de Busingen (Alemanha), Ceuta e Melilha (Espanha), Livigno, Campeone d'Itália e águas nacionais do lago de Lugano (Itália)

Exceções

Países terceiros cujas operações a partir de ou com destino a, se consideram efetuadas em Estados membros:

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

Território terceiro

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

Prestação de Serviços [Art.º 4.º]

Definição Residual: toda a operação que não seja considerada transmissão de bens, importação ou operação intracomunitária

Operações assimiladas a prestações de serviços

Incidência subjetiva ou pessoal [Art.º 2.º]

São
sujeitos
passivos
em geral

As pessoas singulares ou coletivas que exerçam **atividades económicas**

Com **independência e habitualidade**

Incidência subjetiva ou pessoal [Art.º 2.º]

São
sujeitos passivos
por
atos isolados

Quem de modo independente pratique **uma só operação** tributável conexas com o exercício de qualquer atividade económica

Quem pratique **uma só operação** que preencha os requisitos de incidência do IRS ou IRC

Incidência subjetiva ou pessoal [Art.º 2.º]

São 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**

A inversão do sujeito passivo (*reverse charge*) [Art.º 2.º]

São 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**

A inversão do sujeito passivo (*reverse charge*) [Art.º 2.º]

São 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]

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):

Telecomunicações

Distribuição de água, gás e eletricidade

Transporte de bens

Prestação de serviços portuários e aeroportuários

Outros

Localização das operações – transmissão de bens [Art.º 6.º, n.ºs 1 e 2]

Aplicação da lei no espaço: determina o local onde a tributação é devida

Localização em território nacional

Quando 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

Outras

Localização das operações: prestações de serviços [Art.º 6.º, n.º 6]

Regras gerais

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** - tributação no local onde o **prestador** tiver a sede, estabelecimento estável ou domicílio

Operações B2C

Localização das operações [Art.º 6.º]

Aplicação da lei no espaço: determina o local onde a tributação é devida

- Especificidades: Madeira e Açores
- Ofício n.º 30115, 29/12/2009: especificação diversas situações

Facto gerador e exigibilidade do imposto [Art.º 7.º]

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

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

Facto gerador e exigibilidade do imposto [Art.º 7.º]

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 da carácter continuado: no termo do prazo para cada pagamento

Autoconsumo de bens e serviços: no momento das afetações ou das prestações de serviços

Transmissões de bens entre comitente e comissário: no momento em que o comissário coloca os bens à disposição do adquirente

Não devolução no prazo de 1 ano de mercadorias à consignação: no termo do prazo de 1 ano

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: no momento da emissão da fatura, até ao 5.º dia útil seguinte ao facto gerador

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

Tipos de isenções conforme o direito à dedução

TIPO DE ISENÇÃO OPERAÇÃO IVA	COMPLETAS (taxa zero)	INCOMPLETAS
LIQUIDAÇÃO	NÃO	NÃO
DEDUÇÃO	SIM	NÃO
EXEMPLOS	EXPORTAÇÕES Art.º 14º	ATIVIDADES Art.º 9º

Isenções em operações internas: INCOMPLETAS [Art.º 9.º]

Sem direito a dedução, fundamentalmente relacionadas com atividades de interesse público:

Nas prestações de serviços e transmissões de bens conexas **relacionadas com**

- Saúde
- Segurança e assistência social
- Prestações de serviços artísticas, desportivas, recreativas, de educação física, culturais, efetuadas por pessoas coletivas de direito público, instituições particulares de solidariedade social e organismos sem finalidade lucrativa (art.º 10.º)
- Ensino, 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)

Isenções em operações internas: INCOMPLETAS [Art.º 9.º]

Sem direito a dedução, fundamentalmente relacionadas com atividades com alguma complexidade e que poderão ser tributadas noutra âmbito:

Nas prestações de serviços e transmissões de bens conexas **relacionadas com**

- Operações financeiras, de seguro e de resseguro
- Locação de bens imóveis (c/ algumas exceções)
- Operações sujeitas a IMT (transmissão de imóveis)
- Jogo (Lotaria da Santa Casa da Misericórdia, apostas mútuas, bingo, sorteios, etc.)
- Transmissão de bens que não foram objeto de direito a dedução
- Serviços de alimentação e bebidas fornecidos pelas entidades patronais aos seus empregados
- As atividades das empresa públicas de rádio e televisão que não tenham carácter comercial

Isenções em operações internas: INCOMPLETAS [Art.º 9.º]

Sem direito a dedução, fundamentalmente relacionadas com outras atividades:

Nas prestações
de serviços e
transmissões
de bens
conexas
**relacionadas
com**

- 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 empresa públicas de rádio e televisão que não tenham carácter comercial

Isenções em operações externas: COMPLETAS (taxa zero)

Nas exportações
e transportes
intracomunitários
Art.º 14.º do CIVA

- Transmissões de bens expedidos ou transportados para fora da Comunidade e operações assimiladas;
- Transportes internacionais.

Nas transmissões
intracomunitárias
Art.º 14.º do RITI

- 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

Renúncia à isenção [Art.º 12.º]

**Podem
renunciar
à isenção**

- **Sujeitos passivos que**
 - Efetuem serviços de formação profissional
 - Forneçam alimentação e bebidas aos empregados
 - Sejam estabelecimentos hospitalares, clínicas, dispensários e similares não pertencentes a pessoas colectivas de direito público ou a instituições privadas integradas no S.N.S.
 - Sejam cooperativas que não sendo de produção agrícola prestem serviços aos seus associados agricultores
 - Procedam à locação ou transmissão de prédios urbanos ou fracções autónomas ou terrenos para construção (regime previsto no D.L. n.º 21/2007)

Isonções em importações [Art.º 13.º]

Têm como objetivo assegurar:

Igualdade de tratamento com as operações internas: bens que sejam isentos em transmissões internas

Possibilitar aproximação às isenções aduaneiras

Reconhecer benefícios fiscais previstos em acordos e convénios internacionais

Evitar duplas tributações

Isonções em operações relacionadas com regimes suspensivos [Art.º 15.º]

Os bens que sendo importados não se destinem a utilização definitiva ou consumo final no território nacional e enquanto se mantiverem nessa situaçāo:

Importações destinadas a regime de entreposto não aduaneiro

Transmissões de bens que se destinem a depósitos provisórios, em zona franca ou entreposto franco, regime de entreposto aduaneiro ou de aperfeiçoamento ativo (draubaque)

Valor tributável: operações internas [Art.º 16.º]

$$\begin{aligned} & \text{preço} \\ & + \\ & \text{impostos e taxas} \\ & + \\ & \text{despesas acessórias} \\ & - \\ & \text{(juros e/ou descontos)} \end{aligned}$$

Valor tributável: nas operações internas [Art.º 16.º]

Situações particulares

- A não devolução no prazo de 1 ano de **mercadorias enviadas à consignação** – preço constante da fatura do envio das mercadorias à consignação
- **Autoconsumo** e afetações a setores isentos e transformações no âmbito do Art.º 21º – preço de aquisição dos bens ou valor normal do serviço
- Transmissões de bens entre **comitente e comissário** – o preço de venda acordado, diminuído da comissão
- **Locação financeira** – o valor da renda recebida ou a receber do locatário
- Outras

Valor tributável: importações de bens [Art.º 17.º]

valor aduaneiro determinado legalmente
+
impostos e direitos aduaneiros
+
despesas acessórias
-
(juros e/ou descontos)

IVA: TAXAS – Artigo 18º

TIPO DE TAXA	LISTA	CONTINENTE	MADEIRA	AÇORES
REDUZIDA	I	6%	5%	4%
INTERMÉDIA	II	13%	12%	9%
NORMAL		23%	22%	18%

Listas de taxas do IVA

Lista I **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

Lista II **Bens e** **serviços a** **taxa** **intermédia**

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

Taxas [Art.º 18.º]

Situações particulares

Transmissões de bens constituídos pelo agrupamento de várias mercadorias:

- se não sofrerem alteração - a taxa mais elevada das mercadorias
- se sofrerem alterações - a taxa normal

Prestações de serviços respeitantes a contratos de locação financeira:

- a mesma taxa aplicável à transmissão do bem

Entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda, qualificada como prestação de serviços:

- taxa aplicável à transmissão do bem

ANEXOS

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

Direito à dedução: requisitos [Art.ºs 19.º e 20.º]

- **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

Direito à dedução: requisito material [Art.ºs 19.º]

É dedutível o IVA suportado nas seguintes operações passivas (inputs):

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

Direito à dedução: requisito formal [Art.ºs 19.º]

Só confere direito à dedução o IVA mencionado nos seguintes documentos em nome e em posse do sujeito passivo

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

Requisitos da Fatura: exemplo [CIVA, art.º 36.º]

Tinta Azul, SA – Rua do Beco, 14-1º 1000-199 Lisboa NIPC: 590 880 990 Registo Conservatória Lisboa n.º 01187/5 Capital social 40.000 Euros					Fatura n.º 1.000 ORIGINAL	
Data: 31 de Março de 2014			Cliente Sociedade de Representações, Lda. Largo de Camões, 20 Castelo Branco NIPC: 550 550 100			
CD	Descrição	QT	P.U.	% Desc.	Valor	IVA
B7	Tinta de água azul	150	37,50	20%	4.500,00	23%
Condições de pagamento: até 30 dias - desconto 2%		SUB-TOTAL S/IVA			4.500,00	
		IVA			1.035,00	
		TOTAL C/IVA			5.535,00	
Observações: os artigos adquiridos foram postos à disposição do adquirente nesta data						
sKL9-Processado por programa certificado n.º 889/AT						

Operações que conferem o direito à dedução: requisito subjetivo [Art.º 20.º]

Só é dedutível o IVA que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos para:

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

Operações que conferem o direito à dedução – requisito subjetivo [Art.º 20.º *a contrariu sensu*]

Não é dedutível o IVA que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos para:

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 [Art.º 21.º]

Aquisições de determinados bens ou serviços que embora

- Possam estar genericamente relacionadas com a atividade empresarial do sujeito passivo
- Cumprir os formalismos inerentes ao direito à dedução

Mas cujas características os torna **não essenciais** ou **facilmente desviáveis para consumos particulares**

- Pode existir sobreposição entre utilizações na esfera empresarial e na esfera pessoal

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

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 motociclos

Exceto

Se respeitarem a bens cuja venda ou exploração constitua objeto de atividade do sujeito passivo

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

Despesas respeitantes a **combustíveis** normalmente utilizáveis em viaturas automóveis

Exceto aquisições de

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

em que o IVA é **dedutível em 50%**, sendo ainda **dedutível em 100%** se os consumos se destinarem a

- 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

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

Despesas respeitantes a

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

Exceto se

- Relativas a fornecimento ao pessoal da empresa pelo próprio sujeito passivo de alojamento, refeições, alimentação e bebidas em cantinas
- Efetuadas para as necessidades diretas dos participantes relativas a
 - Organização de congressos, feiras, exposições, etc., e resultem de contrato direto com o prestador – IVA dedutível **em 50%**
 - Participação em congressos, feiras, exposições, etc., e resultem de contrato direto com o organizador – IVA dedutível **em 25%**

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

▪ Nascimento

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

▪ 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
- prazo de prescrição: 4 anos (art.º 98º nº2)

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

- **Processo de dedução do imposto**
 - através da **subtração** do IVA suportado e que seja dedutível ao IVA liquidado no mesmo período (mês ou trimestre)
- No caso do IVA dedutível ser superior ao IVA liquidado
 - **reporte** do crédito de imposto: o excesso é deduzido no período ou períodos posteriores
 - **rebolso** do crédito de imposto, quando:
 - o excesso de IVA persistir mais de 12 meses e o respetivo valor seja superior a € 250
 - Quando se verifique a cessação da atividade ou passe a enquadrar-se em atividade isenta
 - Sempre que o crédito exceda € 3.000

Sujeitos passivos mistos [Art.ºs 23.º a 26.º]

Sujeitos passivos que no exercício das suas atividades efetuam simultaneamente:

Operações que conferem o direito a dedução e outras que não conferem o direito a dedução

Sujeitas a IVA

**Atividades
económicas**

Isentas de IVA que permitem o direito à dedução

**Sujeitos
passivos**

Isentas de IVA que **não** permitem o direito à dedução

**Atividades não
económicas**

Fora do campo do imposto

Métodos do exercício do direito à dedução por
Sujeitos Passivos Mistos [Art.º 23.º]

- PRO RATA
- AFETAÇÃO REAL

Método da afetação real [Art.º 23.º]

- 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**
- 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, devendo a empresa organizar a contabilidade de forma a demonstrar inequivocamente a separação dos dois tipos de atividades.

Método da percentagem de dedução ou *pro-rata* [Art.º 23.º]

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

$$\text{Pro-rata} = \frac{\text{Montante anual operações realizadas com direito dedução (IVA excluído)}}{\text{Montante anual total das operações realizadas}}$$

- São **excluídas** do cálculo
 - Transmissão de bens do ativo fixo tangível utilizados na atividade da empresa
 - Operações imobiliárias ou financeiras que tenham um carácter acessório relativamente à atividade exercida
- O **quociente da fração** é arredondado para a centésima imediatamente superior

Regularização anual das deduções [Art.º 23.º, n.º 6]

- **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
- Os **critérios objetivos** ou a **percentagem de dedução** utilizados ao longo do ano tem um caráter provisório e devem corresponder aos critérios objetivos ou pro-rata definitivos do ano anterior

Pro-Rata: exemplo de aplicação

Prorata n-1:	85%		
n		IVA = 10%	
Vendas Nacionais sujeitas	135 000,00	13 500,00	72,2%
Exportações	20 000,00	0,00	10,7%
Vendas Nacionais isentas	32 000,00	0,00	
	<u>187 000,00</u>		<u>82,9%</u>
Compras sujeitas	90 000,00	9 000,00	
Compras isentas	15 000,00		
IVA Liquidado	13 500,00		
IVA Suportado	9 000,00		
IVA Dedutível	7 650,00	85%	
IVA a Pagar:	<u>5 850,00</u>		
Regularização IVA			
IVA Dedutível P-R provisório	7 650,00		
IVA Dedutível P-R definitivo	7 470,00	83%	
a Regularizar a favor Estado:	<u>180,00</u>		

OBRIGAÇÕES DECLARATIVAS

INÍCIO / ALTERAÇÕES / CESSAÇÃO DE ATIVIDADE
31º - 34º

DECLARAÇÃO PERIÓDICA (MENSAL/TRIMESTRAL)
41º

DECLARAÇÃO RECAPITULATIVA (RITI)
23º RITI

DECLARAÇÃO ANUAL CONTABILÍSTICA E FISCAL
29º

**OBRIGAÇÕES
DE
PAGAMENTO**

Artigos 27^o-28^o

REGIME MENSAL

Dia 10 mês n+2

REGIME TRIMESTRAL

Dia 15 mês n+2
após o trimestre

**S/ APRESENTAÇÃO
D. PERIÓDICA**

Mês n+1

**IVA LIQUIDADO
PELOS SERVIÇOS**

30 dias após
notificação

OBRIGAÇÕES CONTABILÍSTICAS

**CONTABILIDADE ORGANIZADA
(SNC)**

**FATURAÇÃO
(normal/simplificada)
(art.º 36º- 40º + 78º- 78ºD)**

OUTRAS

IVA: REGIMES ESPECIAIS

- ▶ **REGIME ESPECIAL DE ISENÇÃO** (53° – 59°)
- ▶ **REGIME ESPECIAL DOS PEQUENOS RETALHISTAS** (60° – 68°)
- ▶ **REVERSE CHARGE**
 - SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL
 - DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E SUCATAS
- ▶ **REGIME DO IVA DE CAIXA** (DL 71/2013 + Of. Circulado 30150/2013)
- ▶ **OUTROS**

Regime de Isenção [Art.º 53.º]

Principais características

- 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

Regime de Isenção [Art.º 53.º]

Condições de aplicação - cumulativas

- Não ter contabilidade organizada
- Não praticar operações de importação, exportação e 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 [Art.º 60.º]

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

Regime dos Pequenos Retalhistas [Art.º 60.º]

Condições de aplicação - cumulativas

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

Regime dos Pequenos Retalhistas [Art.º 60.º]

▪ Apuramento do imposto

- IVA suportado nas aquisições de bens destinados a venda sem transformação x 25% (pressupõe uma margem de 25% sobre o preço de custo)

deduzido de

- IVA suportado nas aquisições e locações de **bens de investimento** e de **outros bens** (eletricidade, combustíveis, etc.) para uso do próprio sujeito passivo na sua atividade – exclui a dedução de IVA nas aquisições de serviços

▪ Faturação

Deve contar a menção “**IVA - não confere direito à dedução**”

RITI: REGIME DO IVA NAS TRANSAÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS

- ▶ **DL 290/92**
- ▶ “MINI-CÓDIGO” INSERIDO FORA DO C.I.V.A

Caraterísticas principais do R.I.T.I.

Aplicável exclusivamente às transmissões de bens

- Entre os Estados membros da União Europeia
- As transmissões de bens são declaradas numa Declaração Recapitulativa e controladas pelo Sistema VIES (*VAT Information Exchange System*)

Tem natureza transitória

- Previsto vigorar durante 4 anos, iniciado em 1993, resultante do Tratado de Maastricht que aboliu os controlos físicos nas fronteiras (mercado interno) entre os Estado membros
- Substitui transitoriamente o princípio da **tributação na origem** pelo regime de **tributação no destino**

É um regime especial

- As normas do RITI prevalecem sobre as do CIVA
- Aplica-se o CIVA em tudo o que não se revelar contrário às normas do RITI

RITI: REGIME DO IVA NAS TRANSAÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS

- ▶ **INCIDÊNCIA:**
 - ❖ AQUISIÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS DE BENS, POR SUJEITO PASSIVO
 - ❖ AQUISIÇÃO DE BENS DE TRANSPORTE NOVOS, POR QQ ADQUIRENTE
 - ❖ VENDAS À DISTÂNCIA

- ▶ **O MECANISMO DA AUTOLIQUIDAÇÃO**

- ▶ **OBRIGAÇÕES**
 - ❖ DECLARATIVAS: ANEXO RECAPITULATIVO
 - ❖ FATURAÇÃO E CONTABILIDADE

I. V. A.

CASO PRÁTICO