

Curso: Contabilidade

Disciplina: Fiscalidade

Rui Bastos
rbastos@ipca.pt

Fevereiro/2007

INCIDÊNCIA

INCIDÊNCIA OBJECTIVA - art. 1º, n.º 1

- As **transmissões de bens (TB)**, definidas no art. 3º
- As **prestações de serviços (PS)**, tratadas no art. 4º
- As **importações**, definidas no art. 5º
- As **operações intracomunitárias**, reguladas pelo RITI

Por regra...

no território nacional (art.º 6.º), a título oneroso e por um sujeito passivo agindo enquanto tal

(Todos estes requisitos possuem excepções)

Transmissões de Bens - art.º 3.º

Regra

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



Para efeitos de IVA são também considerados bens corpóreos, a **energia eléctrica, o gás, o calor, o frio e similares**, de acordo com o n.º 2 do art. 3.º.

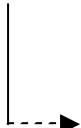
► **Operações assimiladas a transmissões de bens - art.º 3.º n.º 3**

Operações assimiladas a transmissões de bens

Art.º 3.º, n.º 3, al. A) - *A entrega material de bens em execução de um contrato de locação com cláusula, **vinculante** para ambas as partes, de transferência de propriedade.*



contratos de locação-venda



Facto gerador: colocação dos bens à disposição (al. a), n.º 1, art. 7 + art.º 7.º n.º 7)

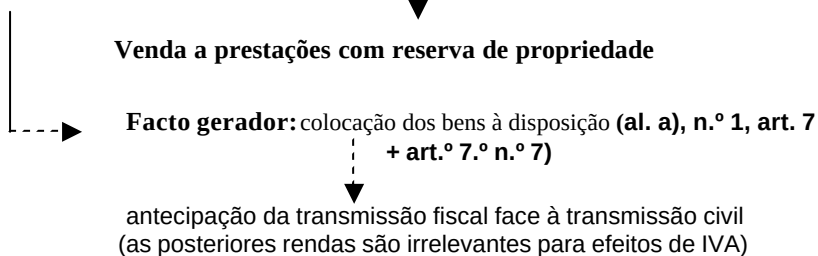


antecipação da transmissão fiscal face à transmissão civil
(as posteriores rendas são irrelevantes para efeitos de IVA)

Não se inclui: {
- Locação financeira - "leasing"
- Contratos ALD
} Prestação de serviços (art.º 4.º)

Operações assimiladas a transmissões de bens

Art.º 3.º, n.º 3, al. b) - *A entrega material de bens móveis no âmbito de um contrato de compra e venda que preveja a reserva de propriedade até ao pagamento total ou parcial do preço.*



Irrelevantes para efeitos de IVA as prestações periódicas (assim como os eventuais juros nelas incluídas)

Operações assimiladas a transmissões de bens

Exemplo 1:

Em 05/12/2005, uma empresa de Braga procedeu à entrega a empresa de Barcelos, de móveis fabricados segundo encomenda desta. Para a realização da encomenda, a SolGosto, Lda' entregou à 'Movelar Lda" toda a madeira necessária. O fabrico dos móveis entregues ascendeu a € 10.500,00, tendo sido acordado um desconto de 5% e o pagamento em 20 prestações mensais no valor de € 600,00. A factura foi emitida em 09/12/2005.

Base tributável:

$10.500 - 5\% = 9975$

Juros não se incluem da base tributável

Facto gerador : entrega dos bens à disposição - 05/12/2005.

Exigibilidade: 09/12/2005

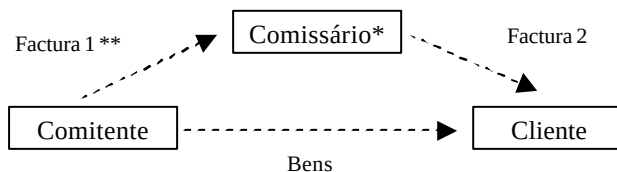
Operações assimiladas a transmissões de bens

Art.º 3.º, n.º 3, al. c) - As transferências de bens entre comitente e comissário no âmbito de um contrato de comissão, incluindo as transferências entre consignante e consignatário.



Venda à comissão/consignação

Comissão de venda



* age em nome próprio perante o cliente, mas por conta do comitente

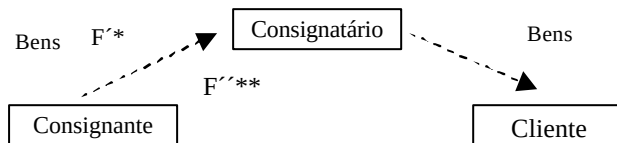
** a base tributável corresponde ao preço de venda acordado pelo comissário, diminuído do valor da comissão

Operações assimiladas a transmissões de bens

Art.º 3.º, n.º 3, al. d) - A não devolução, no prazo de 1 ano a contar da entrega ao destinatário, de mercadorias enviadas á consignação.

Venda à consignação (ex: jornais, combustíveis, automóveis, etc.)

Comissão de venda



* Factura provisória s/ IVA nos termos do art.º 37.º n.º 1 al. A)

** Factura definitiva, c/ IVA aquando da exigibilidade do imposto nos termos do art.º 37.º, 1, b)

Operações assimiladas a transmissões de bens

A remessa dos bens do comitente para o comissário é considerada uma transmissão de bens nos termos do art.º 3.º, n.º 3, al. C)

No entanto ...

o nascimento da obrigação de liquidação de imposto ocorre no consignante, quando o consignatário, posteriormente, vender as mercadorias - **art.º 7.º n.º 5**

Caso os bens permaneçam junto do consignatário por um período superior a um ano, ao perfazer um ano ocorre o facto gerador - **art.º 7.º n.º 6**

Nesta altura o comitente emite a factura definitiva com IVA nos termos do art.º 37.º, n.º 1, al. b)

Operações assimiladas a transmissões de bens

Art.º 3.º, n.º 3, al. e) - entrega de bens móveis produzidos ou montados por encomenda, quando a totalidade dos materiais seja fornecida pelo SP que os produziu ou montou..

Empreitadas de bens móveis

art. 4º, n.º 2, al. c). - A entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda com materiais que o dono da obra tenha fornecido para o efeito, quer o empreiteiro tenha fornecido, ou não, uma parte dos produtos utilizados.

Prestação de Serviço

A taxa aplicável às prestações de serviços a que se refere a alínea c) do nº 2 do artigo 4º é a mesma que seria aplicável no caso de transmissão de bens obtidos após a execução da empreitada. (**art.º 18.º, n.º 6**)

Operações assimiladas a transmissões de bens

Auto-consumos externos

Art.º 3.º, n.º 3, al. f) - A afectação de bens da empresa a fins alheios à mesma, bem como a sua transmissão gratuita, **quando tenha havido previamente dedução de imposto;**



Auto-consumos externos

Base Tributável (art. 16º, n.º 2, al. b))

preço de aquisição ou de custo reportado ao momento da realização das operações.

Com exclusão das amostras e as ofertas de reduzido valor

Sem limite de valor, mas de formato ou tamanho diferente do produto que se pretende divulgar

Circular n.º 19/89, de 18 de Dezembro: de valor unitário inferior a 14,96 (3.000\$00) e cujo valor anual não exceda 0,5% do volume de negócios do ano anterior

Operações assimiladas a transmissões de bens

Auto-consumos internos

Art.º 3.º, n.º 3, al. g) - A afectação de bens a sectores isentos e a afectação ao uso da empresa de bens excluídos do direito à dedução, **quando tenha havido dedução de imposto.**



Auto-consumos internos tributados

Nota: com esta excepção, os restantes auto-consumos internos (**regra geral**) não são tributados, tal como acontece, por exemplo, com a incorporação das matérias-primas no produto acabado por parte das empresas industriais.

Exemplo 2: Montagem de um aparelho de ar condicionado no valor de € 600 pela própria empresa que comercializa estes equipamentos no seu escritório.



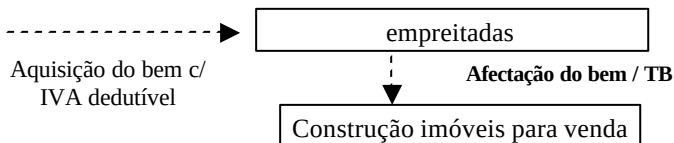
Operação não sujeita a IVA - autoconsumo interno não tributado.

Operações assimiladas a transmissões de bens

Auto-consumos internos

Art.º 3.º, n.º 3, al. g) - A afectação de bens a sectores isentos e a afectação ao uso da empresa de bens excluídos do direito à dedução, **quando tenha havido dedução de imposto.**

Exemplo de afectação a sector isento (típico dos sujeitos passivos mistos que usem o método de afectação real ex: construção civil)



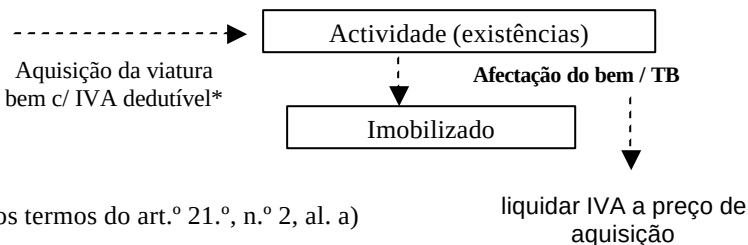
Base Tributável: art. 16º, n.º 2, al. b) – preço de aquisição ou de custo reportado ao momento da realização das operações.

Operações assimiladas a transmissões de bens

Auto-consumos internos

Art.º 3.º, n.º 3, al. g) - A afectação de bens a sectores isentos e a afectação ao uso da empresa de bens excluídos do direito à dedução, **quando tenha havido dedução de imposto.**

Exemplo de afectação ao uso da empresa : empresas que se dedicam à comercialização de automóveis de turismo (n.º 1 do art. 21º),



* nos termos do art.º 21.º, n.º 2, al. a)

Exclusão de sujeição na transmissão de bens

Art.º 3.º, n.º 4

Cessões, onerosas ou gratuitas, de estabelecimentos comerciais, bem como de todo um património, ou de parte dele, que seja susceptível de constituir um ramo de actividade independente, desde que o adquirente seja, ou venha a ser, um SP de imposto

Activos corpóreos

**Não se aplica ao adquirente
sujeito passivo enquadrado no
art.º 53.º, art.º 9.º ou REPR**

Exemplos

cessões de estabelecimentos, as fusões e cisões de empresas e a transformação de empresas (empresas em nome individual que passam a sociedades por quotas ou sociedades por quotas transformadas em sociedades anónimas, etc.).

não estão aqui incluídas a
cessões temporárias de
estabelecimentos

Não Sujeição

Exclusão de sujeição nas prestações de serviços

Art.º 4.º n.º 5

O disposto nos n.ºs 4 e 5 do artigo 3.º é aplicável, em idênticas condições, às prestações de serviços.

Activos incorpóreos:

Exemplos

trespasses, marcas, patentes, alvarás, licenças,
concessões, despesas de instalação, despesas de I&D,

As duas disposições legais devem, por norma, ser enquadradas em conjunto.

Não é requisito à aplicação da não sujeição que o sujeito passivo adquirente exerça exactamente a mesma actividade ou licenciamento para tal, no entanto deve afectar a esta o património transmitido.

INCIDÊNCIA SUBJECTIVA - art. 2º, N.º 1

peessoas singulares ou colectivas que :

de um modo **independente** e com **carácter de habitualidade** exerçam actividades de **produção, comércio ou prestações de serviços** (SP's típicos), sendo também considerados como tal, aqueles que, também de um modo independente, pratiquem ...

actos isolados

- > Art.º 30.º n.º 3 - não há lugar à entrega de Declaração Início Actividade a **não ser** que exceda o montante de € 25000.
- > Art.º 26.º n.º 2 - deverão entregar o IVA na TFP até ao último dia do mês seguinte.
- > Art.º 42.º - deverão apresentar a declaração de acto isolado no Serviço de Finanças também até ao último dia do mês seguinte .

Rui Bastos 09/2006

17

INCIDÊNCIA SUBJECTIVA - art. 2º, N.º 1

peessoas singulares ou colectivas que :

mençionem indevidamente IVA em facturas ou documentos equivalentes

- > Art.º 26.º n.º 2 - deverão entregar o IVA na TFP no prazo de 15 dias.
- > Este IVA poderá ser posteriormente deduzido.

Estado e demais pessoas colectivas de direito público

A sua qualificação ou não como SP depende da actividade exercida, não constituindo sujeitos passivos quando realizem operações no âmbito dos seus **poderes de autoridade (ex: licenças camarárias)**.

Rui Bastos 09/2006

18

INCIDÊNCIA TEMPORAL

art. 7º: Facto Gerador - momento e que nasce a obrigação de liquidação de imposto

art.º 8.º: Exigibilidade - quando é que esse imposto é exigível por parte do Estado

Por regra o imposto é devido e torna-se exigível ao mesmo tempo, sempre no caso de dispensa da factura - art.º 39.º, n.º 1)

Art.º 7.º: facto gerador

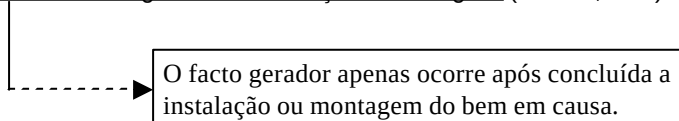
- a) nas TB, no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente;
- b) nas PS, no momento da sua realização;
- c) nas Importações, no momento determinado pelas disposições aduaneiras.

Casos particulares

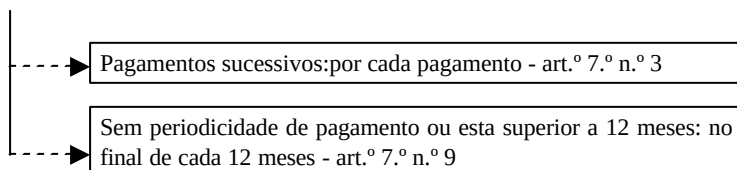
- bens fornecidos seguidos de instalação e montagem (art.º 7.º, n.º 2)
- TB e PS de carácter continuado (art.º 7.º n.º 3 e n.º 9)
- auto-consumos (art.º 7.º n.º 4)
- contratos de comissão/consignação (art.º 7.º n.º 5)

Art.º 7.º: facto gerador

Bens fornecidos seguidos de instalação e montagem (art.º 7.º, n.º 2)



TB e PS de carácter continuado



Auto-consumos (art.º 7.º n.º 4) -----> momento da afectação

Contratos de comissão/consignação (art.º 7.º n.º 5) --> Momento da alienação do comissário/consignatário

Rui Bastos 09/2006

21

Art.º 8.º: exigibilidade

Quando haja obrigação de emissão de factura

a) Se o prazo previsto para emissão de factura ou documento equivalente for respeitado, no momento da sua emissão;

↓
A factura ou documento equivalente referidos no artigo 28.º devem ser emitidos o **mais tardar no 5.º dia útil seguinte** ao do momento em que o imposto é devido nos termos do artigo 7.º.

b) Se o prazo previsto para a emissão não for respeitado, no momento em que termina;

Adiantamentos

c) Se a transmissão de bens ou a prestação de serviços derem lugar ao pagamento, ainda que parcial, **anteriormente à emissão da factura** ou documento equivalente, no momento do recebimento desse pagamento, pelo montante recebido, sem prejuízo do disposto na alínea anterior.

N.º 2: emissão da factura **antes** das mercadorias serem colocadas à disposição.

Rui Bastos 09/2006

22

Facto Gerador / Exigibilidade

Alteração da taxa de 19% para 21% (1/07/2004)

Regra: A taxa aplicável é a que vigora no momento em que o imposto se torna exigível - **art.º 18.º, n.º 9**

Ofício-Circulado 30078/2005, de 24 de Junho - DSIVA

factura emitida a partir de 01.07.2005 (inclusivé)

prazo para a emissão da factura respeitado (referentes a transmissões de bens ou prestações de serviços efectuadas a partir de 24.06.2005)

taxa aplicável será de 21%.

operações cujo facto gerador (determinado nos termos do artigo 7º) ocorreu antes de 24.06.2005

taxa aplicável será de 19%.

factura emitida a partir de 01.07.2005 (inclusivé) com adiantamentos prévios a 19%

taxa aplicável à diferença será de 21%.

Rui Bastos 09/2006

23

Facto Gerador / Exigibilidade

Alteração da taxa de 19% para 21% (1/07/2004)

Ofício-Circulado 30078/2005, de 24 de Junho - DSIVA

facturação antecipada em data anterior a 01.07.2005

taxa aplicável será de 19%.

Nas situações previstas nos n.º 2 e 3 do artigo 71º do CIVA

Quando se registar ao aumento do valor tributável sequência de revisão do preço fixado ou de inexactidão cometida na factura

A taxa na nota de crédito/débito deverá corresponder à da factura original (se nesta constava IVA a 19%, também a regularização, mesmo que posterior a 01.07.2005, será a 19%

Rui Bastos 09/2006

24

Facto Gerador / Exigibilidade

Ofício-Circulado 30078/2005, de 24 de Junho - DSIVA

Transmissões de bens e prestações de serviços de **carácter continuado**

A alteração da taxa apenas se aplica às operações realizadas a partir de 01.07.2005, derrogando-se, para este efeito, o disposto no nº 9 do artigo 18º do CIVA.



Regra: A taxa aplicável é a que vigora no momento em que o imposto se torna exigível (prestação de serviços, momento da realização) - **art.º 18.º, n.º 9**

Exemplo: se houver uma facturação em 16.07.2005 que englobe operações de carácter continuado que tiverem lugar antes e depois de 01.07.2005, as efectuadas em data anterior a 01.07.2005 serão tributadas à taxa de 19% e as efectuadas a partir de 01.07.2005 (inclusive) serão tributadas à taxa de 21%, sem prejuízo de constarem da declaração periódica referente ao período em que foi emitida.

Derrogação do n.º 9 do art.º 18.º

SUJEITOS PASSIVOS MISTOS

Sujeitos passivos mistos

Definição: constituem sujeitos passivos mistos aqueles que simultaneamente pratiquem, operações tributáveis que conferem direito a dedução e operações isentas (ou não sujeitas) que não conferem direito a dedução.

Conforme estabelece o art.20.º:

Regra: só confere direito a dedução o IVA suportado para a realização de operações tributáveis

Excepção: operações elencadas na al. B) do n.º 1 do art.20.º (isenções completas a referir no campo 8 da Declaração Periódica do IVA)

Logo, o IVA suportado visando a realização de operações isentas - isenções simples (ex: art.º 9.º e art.º 53.º) ou não sujeitas (ex: Estado), **não será dedutível.**

Sujeitos passivos mistos

Os sujeitos passivos mistos deparam-se assim perante uma dedução parcial do IVA suportado, para o qual existem dois métodos para determinar o IVA dedutível e o IVA não dedutível, a saber:

- **Método do prorata (art. 23º, n.º 4 e seguintes);**

- **Método da afectação real (art. 23º, n.ºs 2 e 3)**

Método do prorata



Aplicável quando pela natureza da actividade exercida, os imputs/custos suportados são utilizados indistintamente em actividades tributadas e não tributadas

Conforme dispõe o n.º 1 do art. 23º, o imposto suportado nas aquisições (imobilizado, existências e outros bens e serviços) é dedutível apenas na percentagem correspondente ao montante anual de operações (activas) que dão lugar a dedução, traduzindo uma relação de proporcionalidade



Prorata

Método do prorata

Cálculo do *Prorata*

Montante anual das operações que conferem direito à dedução (tributadas e isenções completas)

Montante anual de todas as operações (incluindo isentas, não sujeitas e subvenções não tributadas)

Com exclusão:

- venda dos bens do activo imobilizado
- operações imobiliárias com carácter acessório
- operações financeiras
- subsídios de equipamento não tributados

O quociente da fracção é arredondado para a centésima superior: ex. 0,84569 será arredondado para 0.85, ou seja, 85% - **art.º 23.º n.º 8**

Método do prorata

Regularização geral (art. 23º)

- O *prorata* definitivo do ano *n* será o *prorata* a ser utilizado, provisoriamente, durante o ano *n*.
- No final do ano *n* estaremos em condições de calcular o *prorata* efectivo desse ano.
- A diferença, do *prorata* de *n+1* para *n*, se positivo, constituirá uma regularização a favor do sujeito passivo (campo 40 da declaração periódica).
- A diferença, do *prorata* de *n+1* para *n*, se negativa, constituirá uma regularização a favor do Estado (campo 41 da declaração periódica).

As regularizações deverão constar da última DP do período a que respeita (**art. 23º, n.º 6**)

Método do prorata

Exemplo 3: dados do exercício de 2003

VENIDAS	VALOR	IVA
Bens à taxa de 5%	50.000	2.500
Bens à taxa de 19%	60.000	11.400
Bens isentos (art. 9º)	40.000	-
Exportações	80.000	-
Bens de equipamento (taxa de 19%)	5.000	950
Subsídio recebido c/ liq. IVA a 19%	10.000	1.900
Total	245.000	16.750
COMPRAS	VALOR	IVA
Mercadorias à taxa de 5%	30.000	1.500
Mercadorias à taxa de 19%	40.000	7.600
Outros Bens e Serviços (taxa de 19%)	10.000	1.900
Imobilizado à taxa de 19%	60.000	11.400
Total	140.000	22.400

Pressuposto: o *prorata* definitivo de 2002 foi de 80 %

Método do prorata

Mercadorias à taxa de 5%: $1.500 \times 80\% = 1.200$
Mercadorias à taxa de 19%: $7.600 \times 80\% = 6.080$
Outros bens e serviços: $1.900 \times 80\% = 1.520$
Imobilizado à taxa de 19%: $11.400 \times 80\% = 9.120$

Total: $22.400 \times 80\% = 17.920$

Prorata definitivo para 2003:

$50.000 + 60.000 + 80.000 + 10.000 / 50.000 + 60.000 + 40.000 + 80.000 + 10.000 = 0,833 \text{ -----} \blacktriangleright 84\%$

Regularização:

IVA suportado = 22.400

IVA deduzido (% provisória) = $22.400 \times 80\% = 17.920$

IVA dedutível (% definitiva) = $22.400 \times 84\% = 18.816$

$18.816 - 17.920 = 896$ (regularização a favor da empresa)

Método do prorata

Regularizações específicas do imobilizado (art. 24º)

os bens do activo imobilizado encontram-se ainda sujeitos às regularizações anuais previstas no art. 24º, por um período de **5 ou 20 anos**, consoante se trate respectivamente de bens **móveis** ou **imóveis**, independentemente das respectivas taxas de amortização praticadas. (nota: para os bens imóveis adquiridos antes de Fevereiro de 2001 o período de regularização era de **10 anos**)

regularização apenas não será efectuada se:

- entre o *prorata* definitivo do ano da aquisição e o *prorata* definitivo do ano em que se está a proceder à regularização, houver uma diferença positiva ou negativa inferior a cinco pontos percentuais;
- o valor unitário do bem do activo imobilizado é inferior a 249,40 €;
- o período de vida útil (determinado nos termos do DR 2/90 é inferior a cinco anos;

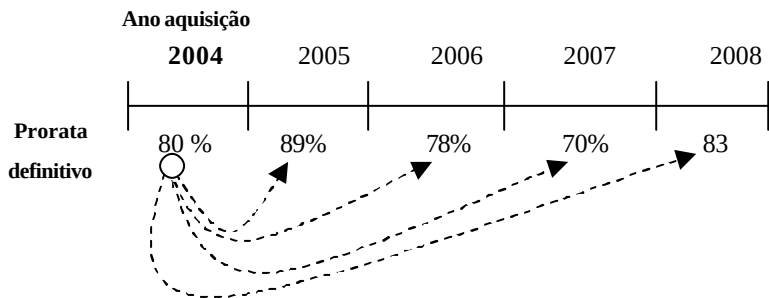
Método do prorata

Regularizações específicas do imobilizado (art. 24º)

Bens Móveis (para os bens imóveis a metodologia é a mesma, com período de regularização diferente))

Exemplo: bem adquirido em 2004 por 10.000 + IVA suportado de 2.100

Esquemáticamente



Rui Bastos 09/2006

35

Método do prorata

Regularizações específicas do imobilizado (art. 24º)

2005

$$\frac{(2.100 \times 80\%) - (2.100 \times 89\%)}{5} = \frac{1.680 - 1.869}{5} = -37,8 \text{ regularização a favor da empresa}$$

2006

Não há lugar a qualquer regularização dado que as diferenças do *prorata* é inferior a 5 p.p. (2 p.p.)

2007

$$\frac{(2.100 \times 80\%) - (2.100 \times 70\%)}{5} = \frac{1.680 - 1.470}{5} = 42 \text{ regularização a favor do Estado}$$

2008

Não há lugar a qualquer regularização dado que as diferenças do *prorata* é inferior a 5 p.p. (3 p.p.)

Rui Bastos 09/2006

36

Método da Afectação Real

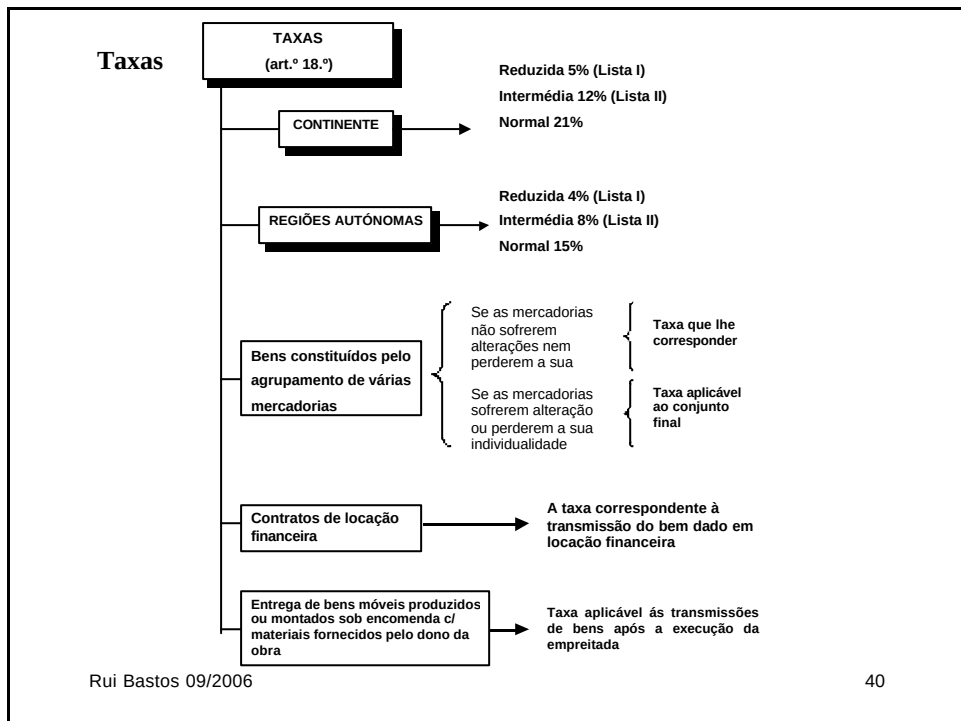
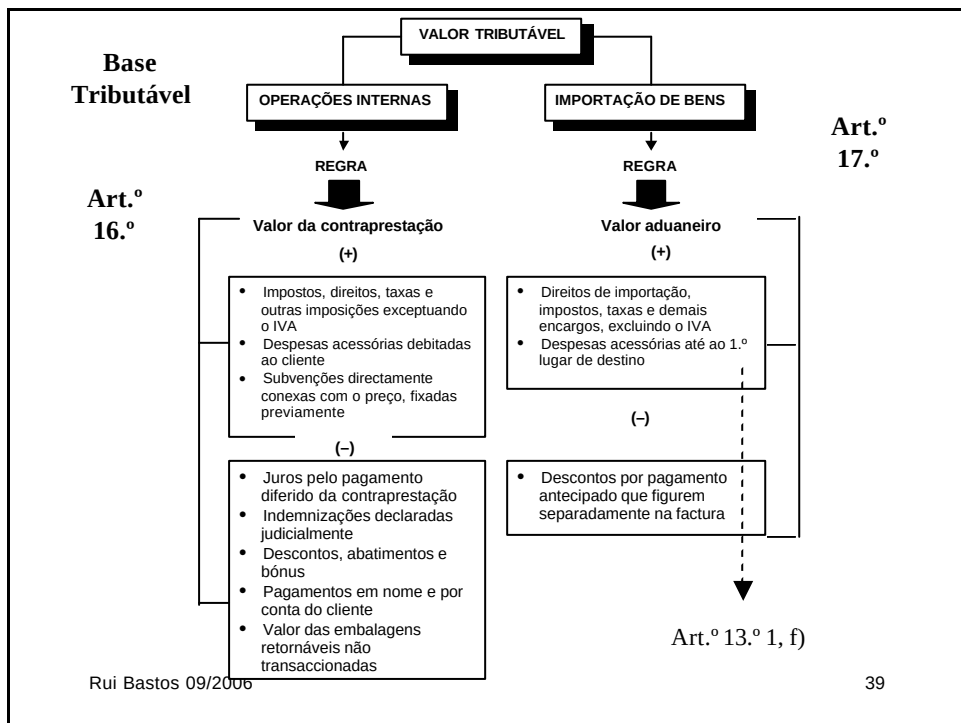
É obrigatório para dois sectores de actividade:

- Empresas de **construção civil** que frequentemente desenvolvem uma actividade de PS de construção civil (empreitadas) sujeita a IVA, conjuntamente com outra actividade de construção de imóveis para venda isenta de IVA;
- Empresas a actuar nos vários sectores de actividade que **fornece**
alimentação em cantinas aos seus empregados (esta actividade está isenta nos termos art.º 9.º, n.º 40, a não ser que se opte pela renúncia à isenção nos termos do art.º 12.º, n.º 1, al. a)

Nestes casos:

- é dedutível o IVA suportado nos encargos afectos às actividades tributadas;
- não é dedutível os imputs afectos às actividades não tributadas.

Base Tributável e Taxas



Isenção simples/renúncia

Isenções simples e renúncia à isenção

O art.º 9.º do CIVA prevê um conjunto de **isenções simples** (que não vamos aqui tipificar) parte das quais se pode verificar uma renúncia nos termos do art.º 12.º, tendo em vista evitar distorções na concorrência ao permitir assim a dedutibilidade do IVA a montante. É aqui que vamos centrar a nossa atenção.

• Formação Profissional (n.º 11 do art.º 9.º)

Tais entidades têm que estar reconhecidas como tendo competência nos domínios da formação e reabilitação profissionais, sendo que, tal isenção, se aplica também a outras PS e TB conexas com tal actividade (não se aplica aos formadores conforme se conclui (ou já se tinha concluído!!) com o ofício-circulado 30083 de 02-12-2005)



Renúncia - art.º 12.º n.º 1 al. a).

Isenções simples e renúncia à isenção

•Arrendamento/alienação de imóveis(n.º 30/31 do art.º 9.º)

não abrange a actividade hoteleira e dos parques de campismo, a locação de áreas para estacionamento de veículos, a locação de máquinas e outros equipamentos de instalação fixa, as cedências de exploração (áreas apetrechadas para o exercício de uma actividade), a locação de cofres-fortes e a locação de espaços para exposições (ou publicidade).

└─► **Renúncia - art.º 12.º n.º 4/5 (condicionada à qualidade de sujeito passivo do arrendatário e à afectação, por parte deste, a uma actividade tributária)**



DL n.º 241/86, 20/08 (condições)

Isenções simples e renúncia à isenção

•Arrendamento/alienação de imóveis(n.º 30/31 do art.º 9.º)

Renúncia: deve ser efectuada nos termos do n.º 6 do art.º 12.º (entrega de requerimento junto do Serviço de Finanças, que emitirá um certificado no prazo máximo de 30 dias).

└───► Na posse do certificado a empresa deduzirá o IVA suportado (mediante a utilização do método da afectação real) na primeira declaração periódica após a recepção daquele certificado (nota aplica-se ao IVA entretanto suportado aquando da construção, o prazo geral de dedução contido no n.º 2 do art.º 91.º- 4 anos que se aplica por força do art.º 9.º do DL241/86, 20/08)

Permite assim a dedutibilidade do IVA suportado, por exemplo, na construção de um pavilhão para arrendamento.

Nota: havendo dedução do IVA terá que o imóvel estar afecto a uma actividade tributada durante 20 anos, caso contrário **regularização - (art.º 24.º n.º 5)**

Isenções simples e renúncia à isenção

•Arrendamento/alienação de imóveis(n.º 30/31 do art.º 9.º)

Nota: havendo dedução do IVA terá que o imóvel estar afecto a uma actividade tributada durante 20 anos, caso contrário **regularização - (art.º 24.º n.º 5)**

Exemplo 4:

Uma empresa adquiriu uma loja num centro comercial de Barcelos, a fim de lá expor e vender peças de mobiliário por si produzidos; Para o efeito, em 2004, negociou com a vendedora a referida loja tendo renunciado à isenção nos termos do art.º 12.º do CIVA. O valor da operação foi de € 400.000,00 ao qual acresceu o IVA no montante de € 76.000,00.

Não utilizou a loja a partir de 1 de Agosto de 2005 até 31 de Dezembro de 2006, em virtude das elevadas despesas perante as reduzidas vendas;

Isenções simples e renúncia à isenção

• Fornecimento de alimentação e bebidas aos empregados (n.º 40 do art.º 9.º)

Abrange as cantinas, bares, café e outras bebidas, fornecidas pelas entidades patronais aos seus empregados.



Renúncia - art.º 12.º n.º 1 al. a).

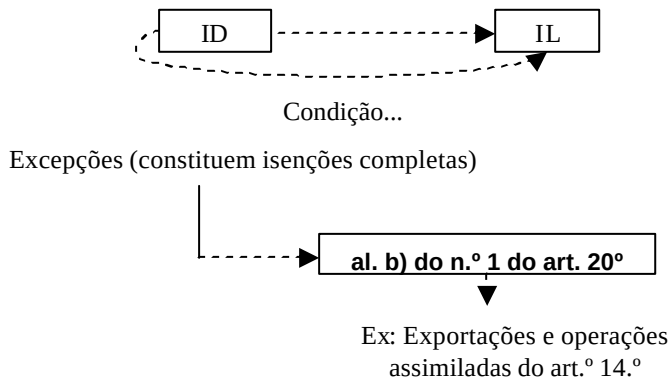
renunciando à isenção todos os inputs da empresa conferem o direito à dedução, incluindo os inputs inerentes à cantina ou bar, face ao disposto no n.º 2, al. b) do art. 21º **(não se aplica a exclusão da al. d) do n.º 1 do art. 21º).**

Não havendo renúncia -----►

Método de afectação real (obrigatório), com excepção as empresas de restauração e hotelaria (Ofício-Circulado n.º 53598, de 89.05.11)

Direito à Dedução

Regra Geral: só confere direito à dedução o imposto suportado pelo SP nas aquisições de bens e serviços destinados à realização de operações (TB e PS) sujeitas a imposto e dele não isentas.



Exclusão do Direito à Dedução - art.º 21.º do CIVA

O IVA suportado com a **aquisição, fabrico ou importação, locação, utilização, transformação e reparação de viaturas de turismo**, barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motocicletas, sempre que a venda ou exploração destes bens não constitua objecto da actividade do SP - al. a) dos n.ºs 1 e 2 do art. 21º)

Considera-se "**viatura de turismo**" para efeitos de IVA, qualquer veículo automóvel, com inclusão do reboque, que, pelo seu tipo de construção e equipamento, não seja destinado unicamente ao transporte de mercadorias ou a uma utilização com carácter agrícola, comercial ou industrial ou que, sendo misto ou de transporte de passageiros, não tenha mais de nove lugares, com inclusão do condutor - art. 21º, n.º 1, al. a).

-Art. 21º, n.º 1, al. b) Exclusão do Direito à Dedução - art.º 21.º do CIVA

Não é dedutível o IVA contido nas despesas com combustíveis, normalmente utilizáveis em viaturas automóveis,

Excepto o IVA suportado na aquisição de gasóleo, de gases de petróleo liquefeitos (GPL), gás natural e biocombustível **(IVA dedutível em 50%)**

a menos que se trate dos bens a seguir indicados, caso em que o imposto relativo aos consumos de gasóleo, GPL, gás natural e biocombustível é **totalmente dedutível (100%)** :

- Veículos pesados de passageiros;
- Veículos licenciados para transportes públicos, excepto os rent-a-car;
- Máquinas consumidoras de gasóleo, GPL, ou gás natural que não sejam veículos matriculados;
- Tractores com emprego exclusivo ou predominantemente na realização de operações inerentes à actividade agrícola (trabalhos próprios ou alheios);
- Veículos de transporte de mercadorias com peso superior a 3 500 Kg.

Exclusão do Direito à Dedução - art.º 21.º do CIVA

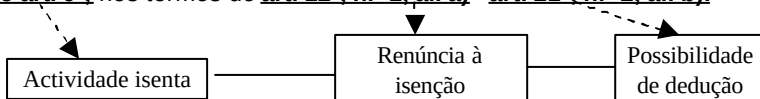
O IVA suportado em despesas de transportes e viagens de negócios do SP e do seu pessoal, incluindo as portagens - **art. 21º, n.º 1, al. c)**

↙
Não inclui, por exemplo, os veículos de transporte de passageiros e de mercadorias das empresas transportadoras

Exclusão do Direito à Dedução - art.º 21.º do CIVA

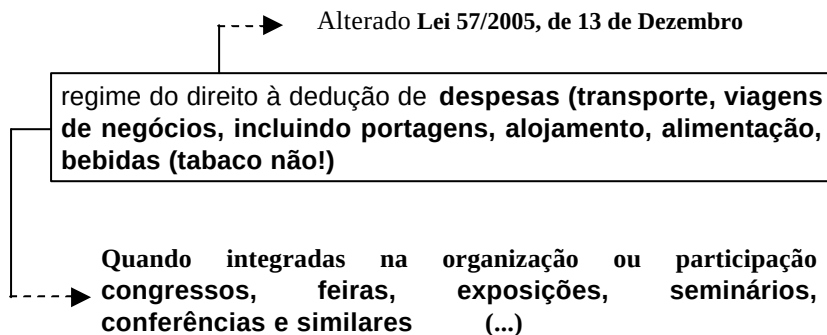
Despesas respeitantes a **alojamento, alimentação, bebidas e tabacos e despesas de recepção**, incluindo as relativas ao acolhimento de pessoas estranhas à empresa e as despesas relativas a imóveis ou parte de imóveis e seu equipamento, destinados principalmente a tais recepções - **art. 21.º, n.º 1, al. d)**

NOTA: não se aplica aquela exclusão para o IVA suportado com o fornecimento ao pessoal da empresa, efectuado pelo próprio SP, de alojamento, alimentação e bebidas, em cantinas, economatos, dormitórios e similares, de acordo com os **princípios gerais** que regem o funcionamento do direito à dedução, ou seja, desde que tais despesas tenham em vista a realização de operações tributáveis, isto é, desde que tenha havido previamente por parte do SP **renúncia à isenção a que se refere o n.º 40 do art. 9º**, nos termos do **art. 12º, n.º 1, al. a) - art. 21º, n.º 2, al. b).**



Exclusão do Direito à Dedução - art.º 21.º do CIVA

Art.º21 n.º 2 al. c) - Despesas mencionadas nas **alíneas a) a d)** do número anterior, quando efectuadas por um sujeito passivo do imposto agindo em nome próprio mas por conta de um terceiro, desde que a este sejam debitadas com vista a obter o respectivo reembolso

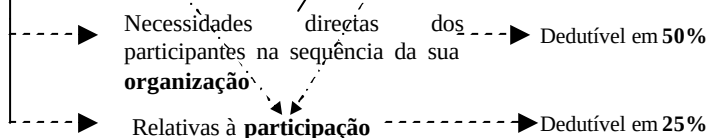


Exclusão do Direito à Dedução - art.º 21.º do CIVA

Despesas de transportes e viagens de negócios do sujeito passivo do imposto e do seu pessoal, incluindo as portagens (n.º 1 al. C))

Despesas respeitantes a alojamento, alimentação, bebidas (com excepção do tabaco) e despesas de recepção, incluindo as relativas ao acolhimento de pessoas estranhas à empresa e as despesas relativas a imóveis ou parte de imóveis e seu equipamento, destinados principalmente a tais recepções; (n.º 1 al. D))

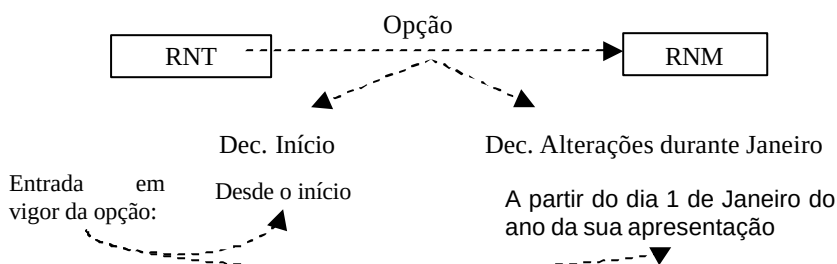
Relacionadas com **congressos, feiras, exposições, seminários, conferências** e similares quando resultem de contratos celebrados directamente com as entidades organizadoras dos eventos e comprovadamente contribuam para a realização de operações tributáveis



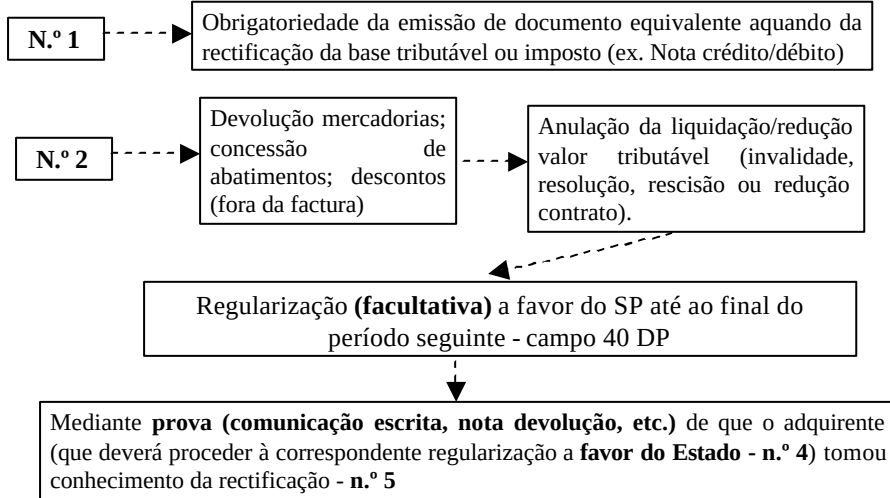
Periodicidade da DP

Os sujeitos passivos tributados pelo regime normal podem ficar enquadrados:

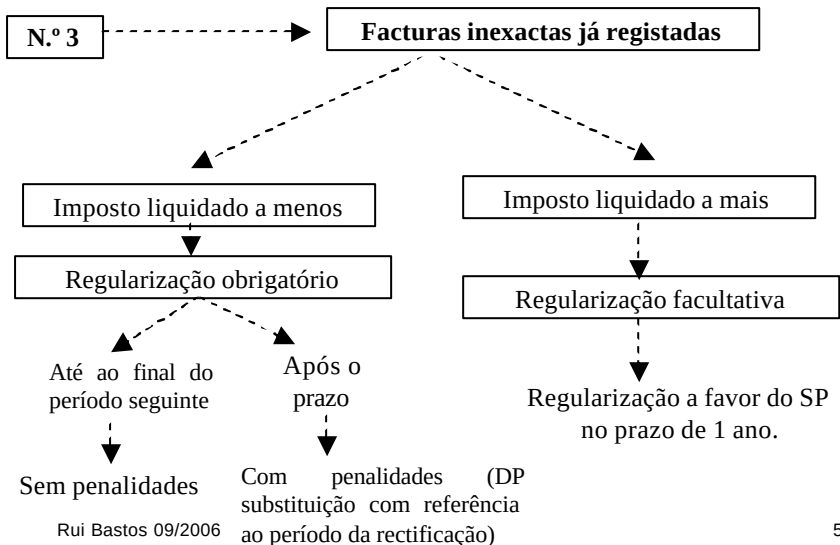
- No **regime normal mensal** se o volume de negócios do ano anterior foi igual ou superior a 40.000.000\$00;
- No **regime normal trimestral** se o volume de negócios do ano anterior for inferior a 40.000.000\$00.



Regularizações do IVA - art.º 71.º do CIVA



Regularizações do IVA - art.º 71.º do CIVA



Regularizações do IVA - art.º 71.º do CIVA

N.º 6

Erros (internos que não alteram o dto. è dedução do cliente) **materiais ou de cálculo efectuados nos registos ou nas DP s/ reflexos em 3.ºs** (ex. Errado registo da factura ou transcrição do registo para a DP do valor do imposto liquidado)

A correcção resulta em imposto a favor do SP

Regularização a favor do DP facultativa (2 anos)

DP substituição do período de correcção

A correcção resulta em imposto a favor do Estado

Regularização a favor do Estado obrigatória (4 anos)

DP substituição do período de correcção

Rui Bastos 09/2006

57

Regularizações do IVA - art.º 71.º do CIVA

Dedução do IVA contido em **créditos incobráveis**

Declaração judicial resultante de **processo de execução, PERP**, decretada a **falência ou insolvência** (sentença transitada em julgado).

PERP - Prova bastante: certidão judicial homologada por sentença transitada em julgado, comprovativa dos créditos reclamados e não impugnados.

Falência ou Insolvência - Prova bastante: certidão judicial que comprova a inexistência de bens ou rendimentos penhoráveis, com sentença transitada em julgado

Processo de Falência ou Insolvência - Prova bastante: certidão emitida pelo tribunal, uma vez a sentença tenha transitado em julgado

Fica o SP obrigado a entregar o IVA ao Estado resultante da eventual recuperação, total ou parcial, dos créditos no período de imposto em que se verificar o seu recebimento.

Direito à dedução em DP posterior no **prazo de 4 anos** (art.º 91.º n.º 2) a contar do nascimento daquele direito.

Rui Bastos 09/2006

58

Regularizações do IVA - art.º 71.º do CIVA

Outros créditos...

N.º 9

- a)
 - Crédito inferior ou igual a €750, IVA incluído,
 - a mora do pagamento se prolongue para além de seis meses
 - devedor seja particular ou sujeito passivo que realize exclusivamente operações isentas que não confirmem direito a dedução;
- b)
 - € 750 < crédito < € 8000 (IVA incluído)
 - devedor particular ou sujeito passivo que realize exclusivamente operações isentas que não confirmem o direito a dedução
 - conste no **registo informático de execuções** como executado contra quem foi movido processo de execução anterior entretanto suspenso por não terem sido encontrados bens penhoráveis.

Regularizações do IVA - art.º 71.º do CIVA

Outros créditos...

N.º 9

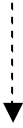
- c)
 - € 750 < crédito < € 8000 (IVA incluído);
 - tenha havido aposição de fórmula executória em processo de injunção ou reconhecimento em acção de condenação;
 - devedor seja particular ou sujeito passivo que realize exclusivamente operações isentas que não confirmem direito a dedução.
- d)
 - Créditos < € 6000 (IVA incluído),
 - deles sendo devedor sujeito passivo com direito à dedução
 - tenham sido reconhecidos em acção de condenação ou reclamados em processo de execução e o devedor tenha sido citado editalmente.

Regularizações do IVA - art.º 71.º do CIVA

Em todos os casos

Art.º 71.º - n.º 9 b)

registo informático de execuções: contém o rol dos processos cíveis e laborais de execução e dos processos especiais de falência, criado com o novo regime da acção executiva.



Regulado pelo **DL 201/2003**, de 10/09 que regulamenta o registo informático de execuções previsto no Código de Processo Civil

O n.º 4 do art.º 45.º do OE 2006 vem aditar ao art.º 6.º daquele DL o n.º 2 prevendo a legitimidade para consultar o registo informático a quem pretenda a certificação da demonstração da natureza incobrável de créditos resultantes de incumprimento contratual.

Regularizações do IVA - art.º 71.º do CIVA

Art.º 71.º - n.º 10

A comprovação prevista no n.º 10 (valor do crédito, do IVA e diligências) do art.º 71.º, para além de ter de ser certificada pelo **revisor oficial de contas**, deve estar documentalmente comprovada (dossiê fiscal).

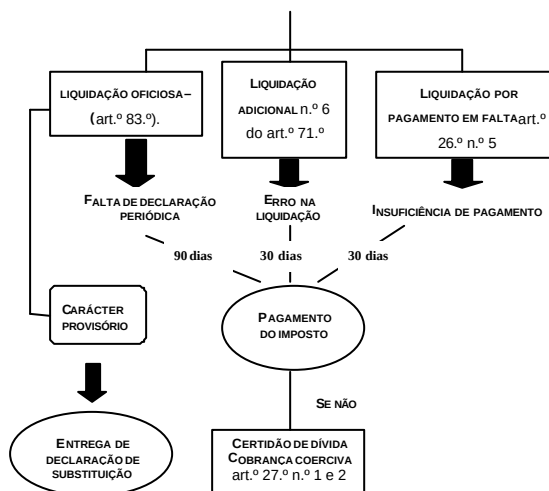
Art.º 71.º - n.º 11

Por cada período de imposto e até ao termo do prazo estabelecido para a entrega da declaração periódica ou até à data de entrega da mesma, quando esta ocorra fora do prazo

Art.º 71.º - n.º 17

certificação deixa de ser entregue juntamente com a fotocópia da declaração e passa a integrar o "dossiê fiscal"

Liquidação do Imposto por iniciativa da AF



Rui Bastos 09/2006

63

Regimes Especiais de IVA

Regime Especial dos Pequenos Retalhistas (REPR): artigos

Regime Especial de Isenção (REI): artigos

Rui Bastos 09/2006

64

Regime Especial de Isenção



Consiste numa isenção **simples ou incompleta** - **art.º 53.º n.º 1** (não liquidam IVA) e **art.º 54.º n.º 3** do CIVA (não deduzem IVA)

Requisitos para enquadramento neste regime

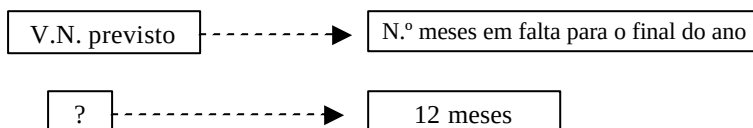
- não possuindo nem sendo obrigados a possuir contabilidade organizada para efeitos de IRS ou IRC (enquadramento no regime simplificado de tributação);
- nem praticando operações de importação, exportação ou actividades conexas (exclui-se assim as operações intracomunitárias)
- não tenham atingido, no ano civil anterior, um volume de negócios superior a € 9.975,96 (2 000 000\$00).

Transmissão de bens + Prestação de serviços (excluindo operações sobre bens de investimento corpóreos ou incorpóreos - geradores de +/- valias) - **art.º 41.º** por remissão do **art.º 53.º n.º 5, ambos do CIVA**

Regime Especial de Isenção

Nota: quando estes contribuintes efectuem operações intracomunitárias, tal facto não implica a exclusão da aplicação deste regime nas operações internas, podendo, no entanto, liquidar IVA comunitário, com a salvaguarda do regime de derrogação da sujeição previsto no art.º 5.º do RITI (ver diapositivos IVA/RITI operações internacionais).

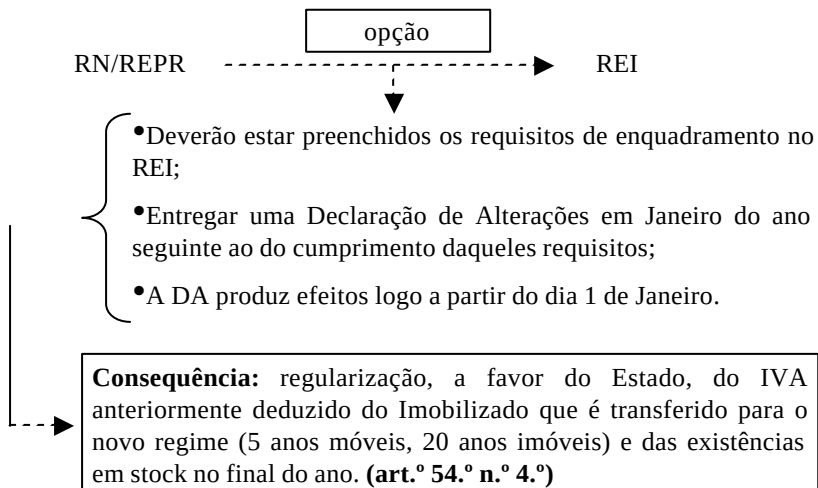
Aquando do início da actividade, para avaliar sobre o requisitos dos 2.000 cts, dever-se-à proceder a uma estimativa (regra de 3 simples)



N.ºs 3 e 4 do art.º 53.º

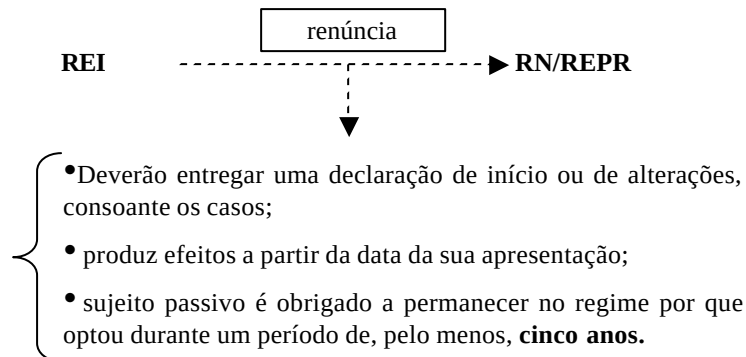
Regime Especial de Isenção

Opções / mudança de regime



Regime Especial de Isenção

Renúncia ao REI - art.º 55.º do CIVA



Regime Especial de Isenção

Atenção ...

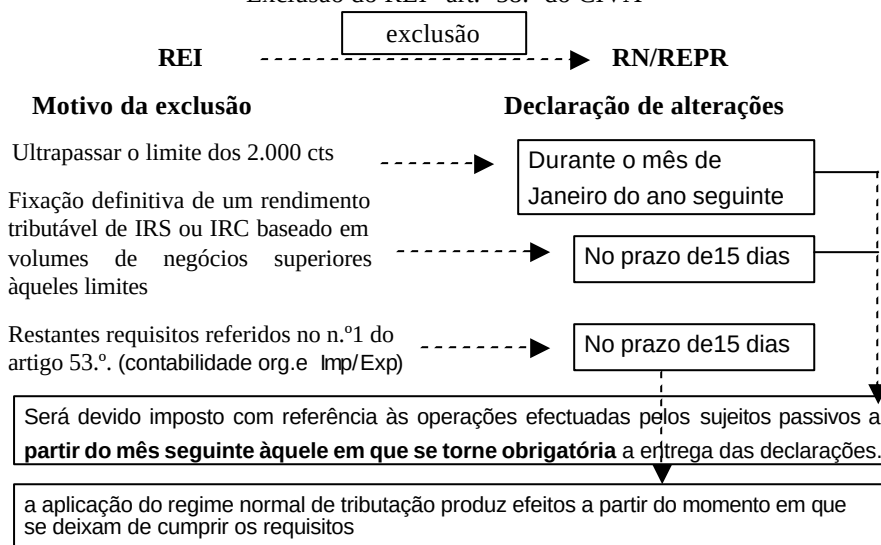
Não podem beneficiar do regime de isenção os sujeitos passivos que, estando enquadrados num regime de tributação à data de cessação de actividade, **reiniciem** essa ou outra actividade nos 12 meses seguintes ao da cessação. (art.º 56.º n.º 2).

Os sujeitos passivos isentos nos termos do artigo 53.º, quando emitam facturas por bens transmitidos ou serviços prestados no exercício da sua actividade comercial, industrial ou profissional, deverão sempre apor-lhe a menção "IVA - Regime de isenção". (art.º 57.º).

Os sujeitos passivos isentos nos termos do artº 53º são **obrigados ao cumprimento do disposto nos artigos 30º, 31º e 32º (art.º 58.º n.º 1)** e estão dispensados das demais obrigações previstas no presente diploma (art.º 59.º).

Regime Especial de Isenção

Exclusão do REI - art.º 58.º do CIVA



Regime Especial dos Pequenos Retalhistas

Requisitos para enquadramento neste regime - art.º 60.º

- “retalhistas” (cujo volume de compras de bens destinados a venda sem transformação atinja pelo menos 90% do volume de compras - art.º 60.º n.º 6);
- pessoas singulares;
- não possuam nem sejam obrigados a possuir contabilidade organizada para efeitos de IRS (enquadrados no regime simplificado de tributação);
- não tenham tido no ano civil anterior um volume de compras superior a €49879,79 (10 000 000\$);
- não pratiquem operações de importação, exportação ou actividades com elas conexas, operações intracomunitárias;
- prestações de serviços não isentas de valor anual superior a €249,40 (50 000\$);

Regime Especial dos Pequenos Retalhistas

Forma de apuramento do IVA - art.º 60.º

25% do IVA suportado nas compras de bens sem transformação

+

25% do IVA suportado nas compras de bens com transformação
(dentro do limite)

+

IVA liquidado (termos gerais) na venda do activo imobilizado

-

IVA dedutível (termos gerais) na aquisição de bens do activo
imobilizado e bens para investimento

Logo, **não poderão deduzir** o imposto suportado quer na **aquisição de bens para venda** ou na **aquisição de serviços**

Regime Especial dos Pequenos Retalhistas

Forma de apuramento do IVA

- observações -

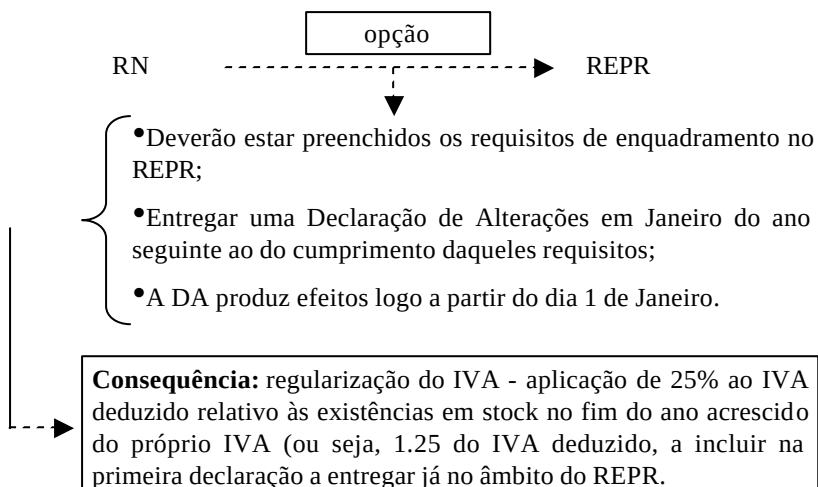
O IVA contido nas rendas do *leasing*, não é dedutível uma vez que estamos perante uma prestação de serviços.

A factura do gás e da electricidade, constituindo, para efeitos de IVA, nos termos do n.º 2 do art.º 3.º, transmissões de bens (corpóreos), originam IVA dedutível.

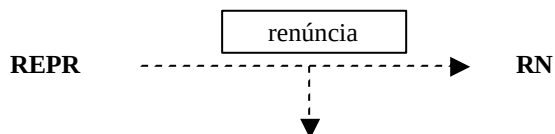
Às vendas de bens do activo imobilizado efectuadas pelos sujeitos passivos incluídos no REPR não se aplica este regime especial, pelo que as referidas vendas ficarão sujeitas a imposto nos termos gerais

Regime Especial dos Pequenos Retalhistas

Opções / mudança de regime



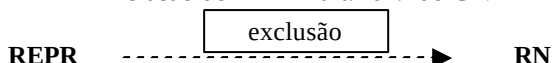
Regime Especial dos Pequenos Retalhistas



- Deverão entregar uma declaração de início ou de alterações, consoante os casos;
- produz efeitos a partir do período de imposto seguinte ao da apresentação da DA;
- sujeito passivo é obrigado a permanecer no regime por que optou durante um período de, pelo menos, **cinco anos**.

Regime Especial dos Pequenos Retalhistas

Exclusão do REPR - art.º 67.º do CIVA



Motivo da exclusão

- Ultrapassar o limite das compras
- Fixação definitiva de um rendimento tributável de IRS ou IRC baseado em compras superiores àquele limite
- Restantes requisitos referidos no n.º1 do artigo 53.º. (contabilidade org.e Imp/Exp/AIB/TIB)

Declaração de alterações

Durante o mês de Janeiro do ano civil seguinte

No prazo de 15 dias

No prazo de 15 dias

Será devido imposto com referência às operações efectuadas pelos sujeitos passivos a **partir do período de imposto seguinte àquele em que se torne obrigatória** a entrega das declarações.

a aplicação do regime normal de tributação produz efeitos a partir do momento em que se deixam de cumprir os requisitos

Regime Especial dos Pequenos Retalhistas

Exclusão do REPR - art.º 67.º do CIVA

Obrigações de Pagamento

Os pequenos retalhistas terão de pagar o IVA devido na tesouraria da Fazenda Pública competente até ao dia 20 do segundo mês seguinte a cada trimestre, mediante uma guia de modelo aprovado (Modelo n.º1073 – INCM) (**art.º 67.º n.º 1, alínea b)**).

Mesmo que não tenha imposto a pagar, o sujeito passivo é obrigado a entregar, na repartição de finanças competente, no mesmo prazo, uma declaração de modelo apropriado (Modelo n.º 1074 –INCM) (**art.º 67.º n.º 1, alínea b)**).

Havendo cessação de actividade, o prazo para pagamento do imposto ou entrega da declaração Modelo n.º 1074 é de 30 dias contados da data da cessação (**art.º 67.º n.º 6)**).

Regime Especial dos Pequenos Retalhistas

Exclusão do REPR - art.º 67.º do CIVA

Restantes obrigações **declarativas** e de **facturação**

Os pequenos retalhistas terão declarar o início, alteração e cessação da actividade nos termos dos artigos **30º, 31º e 32º - art.º 67.º n.º 1, alínea a)**.

Apresentar anualmente, até ao último dia do mês de Março, uma declaração anual Modelo n.º 1074 – INCM relativa às aquisições efectuadas no ano civil anterior. - **art.º 67.º n.º 1, alínea c)**.

Entregar os mapas recapitulativos de clientes e fornecedores a que se referem as alíneas e) e f) do n.º 1 do art.º 28.º do CIVA, se se verificarem os condicionalismos ali previstos (**art.º 67.º n.º1, alínea d)**).

As facturas ou documentos equivalentes emitidas pelos pequenos retalhistas deverão conter expressamente a menção "**IVA – não confere direito à dedução**", excepto no caso das vendas de bens do activo imobilizado a que se refere o n.º 9 do art.º 60.º uma vez que estas estão sujeitas à aplicação do regime normal de tributação.