

Curso: Contabilidade

Disciplina: Fiscalidade

Fevereiro/2007

Rui Bastos
rbastos@ipca.pt

LOCALIZAÇÃO DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

{ Art.º 6.º CIVA }

Localização das prestações de serviços

Art.º 6.º, n.º 4

Regra geral de localização das P.S.
(Local do Prestador)

É, no entanto, de aplicação residual

Visam evitar, entre outros motivos justificativos, a deslocalização da sede para regimes fiscais mais favoráveis

DL n.º 408/87, de 31 de Dezembro – “Reembolso do IVA suportado no interior do país por sujeitos passivos não estabelecidos no território nacional”

Tem subjacente o **princípio da reciprocidade**.

No entanto o reembolso está dependente das exclusões do direito à dedução vigentes nos países onde o imposto foi suportado.

Localização das prestações de serviços

Art.º 6.º, n.º 5 e 6

Alínea a) Serviços relacionados com imóveis

As operações são localizadas (tributadas) no lugar onde se situa o imóvel.

A regra de tributação da localização do imóvel prevalece sobre determinados serviços elencados no n.º 8 quando prestados, precisamente, sobre um imóvel.

Ex: São tributados em Portugal (al. a) do n.º 6, do art.º 6.º) os serviços prestados por um arquitecto relativamente a um imóvel sito em Portugal (não tem enquadramento na al. c) do n.º 8 do art.º 6.º)



Informação 2204 de 89.12.27 do SIVA

Localização das prestações de serviços

Nomeação de representante

Nos casos elencados no n.º 6, se o prestador não tiver cá sede ou estabelecimento estável (e.a.) deve cumprir as obrigações do **art.º 29.º** do CIVA

- Se **dispuser** de sede, e.a. ou domicílio noutro Estado-Membro **“podem”** nomear um representante;
- Se **não dispuser** de sede, e.a. ou domicílio noutro Estado-Membro **“devem”** nomear um representante.



Sujeito Passivo de IVA em Portugal munido de procuração com poderes bastantes, que será devedor do imposto que se mostre devido pelas operações realizadas pelo representado. Este terá responsabilidade solidária pelo seu pagamento.

A nomeação deverá ser comunicada à parte contratante antes de ser efectuada a operação (art.º 29.º, n.º 4).



Se tal não acontecer ...

Rui Bastos 10/2006

5

Localização das prestações de serviços

... o adquirente substitui-se na liquidação do imposto.



Figura do “reverse charge”



Art.º 2.º, n.º 1, alínea g)

Poderá deduzir este imposto (dependendo do enquadramento para efeitos de IVA) nos termos do art.º 19.º, n.º 1, d).



Se se tratar de um S.P. isento (ex: Universidade Pública – n.º 10 do art.º 9.º), uma vez que não entrega declarações periódicas do IVA, deverá entregar o imposto liquidado junto da Tesouraria de Finanças, nos termos do **n.º 3 do art.º 26.º**, até ao final do mês seguinte.

Nota: o art.º 2.º, n.º 1, alínea g) refere-se aos S.P. referidos na al. a) do mesmo n.º. **Questão:** e se forem particulares!? Terá de ser sempre o prestador. _____

Pede o reembolso (DL 408/87) à Adm. Fisc. portuguesa

Rui Bastos 10/2006

6

Localização das prestações de serviços

Exemplo 1: Uma empresa Francesa procedeu ao restauro de um imóvel situado em Braga, tendo facturado os seus serviços a uma empresa portuguesa.

- O serviço localiza-se em território nacional (local do imóvel – al. a), n.º 6, art. 6º).
- A empresa francesa “poderá” nomear representante em Território Nacional que proceda à liquidação do IVA.
- Caso não se verifique aquela nomeação (situação normal), será o adquirente do serviço (sujeito passivo) a liquidar o IVA - “reverse charge” (**al. g), n.º 1, art. 2º**), podendo, eventualmente, proceder à sua dedução simultânea (**al. d), n.º 1, art. 19º**).

Localização das prestações de serviços

Exemplo 2: Um engenheiro português desenvolveu um estudo técnico relativo à construção do novo aeroporto de Palmeira (Braga), facturando o serviço a uma empresa espanhola

- Apesar do serviço estar previsto na al. C) do n.º 8 do art.º 6.º, prevalecem, ainda assim, as regras elencadas nos n.ºs 5 e 6, para esta situação concreta da al. A) daquele n.º.
- Sendo assim a operação é localizada/tributada em, TN, sendo que o IVA será liquidado pelo próprio prestador do serviço (o engenheiro português)
- Note-se ainda que a localização à luz dos n.ºs 8 e 9 do art.º 6.º dar-se-ia em Espanha (local de residência do adquirente/sujeito passivo)

Localização das prestações de serviços

Alínea b) --- ➔ Transporte

As operações são localizadas (tributadas) no país onde se efectue o transporte, pela distância nele percorrido.



Norma de aplicação residual em virtude da isenção prevista no art.º 14.º n.º 1 al. p)

Alínea c) --- ➔ P.S. sobre móveis corpóreos



Regra: As operações são localizadas (tributadas) no país onde são materialmente executadas.



Excepção:

n.º 19 e n.º 20

“operações de trabalho a feitura”



Se o adquirente do serviço prestado em PT for um SP noutro Estado-Membro e utilize o NIF na aquisição do serviço (VIES) e os bens móveis corpóreos forem expedidos para fora do TN — **Não é tributado.**



**É tributado na situação
simétrica**

_____ **N.º 21** caso particular das
viaturas

Localização das prestações de serviços

Alínea c) --- ➔ P.S. sobre móveis corpóreos



Exemplo 3:

Um estabelecimento de ensino de Braga, isento de IVA nos termos do art.º 9.º, contratou os serviços de uma empresa holandesa para reparação de uns aparelhos instalados no seu laboratório em Braga.

Para tal a empresa holandesa fez deslocar a PT dois técnicos especializados, tendo emitido pelos serviços prestados uma factura de € 12.000, sem liquidação de IVA.

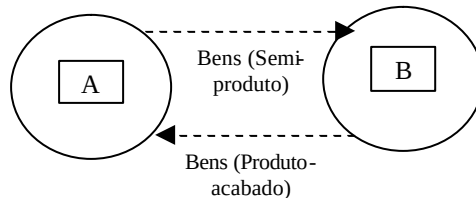
- Operação localizada em PT - art.º 6.º n.º 6 al. C);
- Caso o prestador do serviço na nomeie representante (art.º 29.º) será o adquirente (reverse-charge) o responsável pela liquidação do IVA - art.º 2.º n.º 1 g);
- Como a factura foi emitida sem IVA, deduz-se que não houve nomeação do representante (quem liquidaria), logo será a Empresa PT a liquidar o IVA.
- Como a empresa PT não entregue Declarações periódicas, terá de entregar o IVA directamente na TFP, até ao final do mês seguinte ao da operação - art.º 26.º n.º 3.

Localização das prestações de serviços

Trabalho a feito bilateral

Exemplo 4: Uma empresa portuguesa remeteu para Espanha produtos em vias de fabrico, recebendo posteriormente o produto acabado acompanhado de uma factura emitida pelo prestador de serviços espanhol.

- Estamos perante um serviço nos termos do **art.º 4.º n.º 2 al. C)** do CIVA;
- O movimento dos bens é qualificado como uma **mera transferência de bens** e não uma transmissão - não sujeição (**al. e), n.º 3, art. 7º, RITI**)



Rui Bastos 10/2006

11

Localização das prestações de serviços

Trabalho a feito bilateral

(Continuação da resolução do exemplo 4)

- Consiste numa prestação de serviços materialmente executada em Espanha (**al. c), n.º 5, art. 6º**).
- No entanto, por força do **n.º 19 do art.º 6.º**, preenchidos os seus requisitos, ou seja, bens remetidos para fora de Espanha (não necessariamente para Portugal), e serviço facturado a um SP português, que forneceu o NIF válido no VIES.
- Quem deverá liquidar o IVA será a empresa portuguesa - imposto (**al. e), n.º 1, art. 2º**), podendo deduzir nos termos da al. c), n.º 1, art. 19º - "reverse-charge".

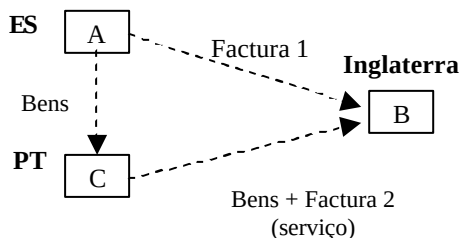
Rui Bastos 10/2006

12

Localização das prestações de serviços

Trabalho a feito não bilateral

Exemplo 5: Uma empresa espanhola (A) facturou determinadas matérias-primas a uma empresa inglesa (B), mas os bens foram entregues em Portugal, por ordem do B, junto de uma empresa nacional (C), que irá proceder a um complemento de fabrico e posteriormente enviar o produto acabado com destino ao Reino Unido, facturando o serviço directamente à empresa inglesa.



Localização das prestações de serviços

Trabalho a feito não bilateral

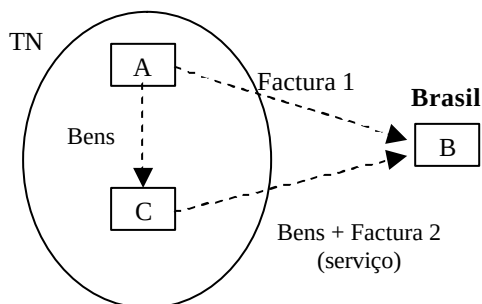
Resolução:

- A factura 2 traduz-se numa prestação de serviços nos termos **al. c), n.º 2, art. 4º**;
- O serviço prestado em Portugal (factura 2) não se encontra sujeito a IVA nos termos do **n.º 20 do art.º 6.º** (campo 8 da DP);
- A recepção por C das matérias-primas não constitui qualquer AIB nos termos da **al. e), n.º 3, art. 7º, RITI**;
- A empresa A efectua uma Transmissão Intracomunitária de Bens, que se irá concretizar com a remessa do produto de C para B, devendo A exigir a C uma prova da saída das mercadorias (guia de remessa) para justificar a isenção nos termos do **art.º 14.º do RITI** (campo 7 DP)

Localização das prestações de serviços

Trabalho a feito não bilateral

Exemplo 6: Uma empresa de Braga (A) facturou determinadas matérias-primas a uma empresa brasileira (B), mas os bens foram entregues a uma empresa de Guimarães (C), por ordem de B, que irá proceder a um complemento de fabrico e posteriormente enviar o produto acabado com destino ao Brasil, facturando o serviço directamente à empresa brasileira.



Rui Bastos 10/2006

15

Localização das prestações de serviços

Trabalho a feito não bilateral

Resolução:

- A factura 2 traduz-se numa prestação de serviços nos termos al. c), n.º 2, art. 4º;
- O serviço prestado em Portugal (factura 2) estará **isento nos termos do art.º 14.º n.º 1 al. C)**
- A factura 1, que se configura numa exportação, estará isenta, sendo que C terá de entregar um termo de responsabilidade a A atestando que os bens serão remetidos para um país 3.º, entregando-lhe, posteriormente uma cópia do respectivo documento alfandegário comprovativo da expedição dos bens.

Rui Bastos 10/2006

16

Localização das prestações de serviços

Alínea d)

Serviços artísticos, científicos, desportivos, recreativos, de ensino e similares

Os serviços com esta natureza, localizam-se em território nacional se os serviços aqui tiverem lugar, ou seja, se forem aqui (pessoalmente) prestados, independentemente da sede do prestador ou do adquirente do serviço (al. d), n.º 6, art. 6º).

O mecanismo do “reverse-charge” funciona em idênticas circunstâncias às situações anteriormente elencadas e comuns a todo o n.º 6 do art.º 6.º

Atenção: isenção prevista no n.º 16 do art. 9º

Localização das prestações de serviços

Alínea d)

Serviços artísticos, científicos, desportivos, recreativos, de ensino e similares

Exemplo 7

Uma empresa portuguesa que se dedica à organização de espectáculos musicais, contratou uma banda rock americana para actuar no festival de Vilar de Mouros. A banda facturou o serviço à entidade promotora do evento.

- Prestação de serviços de carácter artístico, executada em Portugal, logo, será considerada aqui localizada (al. d), n.º 6, art. 6º);
- Caso o prestador não nomeie um representante em Portugal (art.º 29.º), deverá ser o adquirente, sujeito passivo de IVA, a (auto)liquidar o imposto devido (al. g), n.º 1, art. 2º).
- No entanto o serviço encontra-se isento pela al. b), n.º 16, art. 9º
- A entidade promotora irá liquidar IVA na venda dos bilhetes de ingresso nos espectáculos, embora à taxa reduzida de 5% (verba 2.13 da Lista I do CIVA).

Localização das prestações de serviços

Art.º 6.º, n.º 8 e 9

Serviços de carácter empresarial

são tributáveis ...

Condições

- Prestador Serviços não tem sede, e.e., ou domicílio em TN;
- O adquirente é S.P. em Portugal (mesmo que isento)*

“Reverse Charge” — 2.ª parte, al. a), n.º 1, art.º 2.º

O adquirente liquida o IVA, podendo deduzi-lo (dependendo do enquadramento) nos termos da al. c), n.º 1, art.º 19.º

* No caso das telecomunicações e serviços prestados por via electrónica (comércio electrónico on-line), continuam a ser tributadas em TN caso o adquirente tenha sede em TN e não seja SP IVA (ex: particular) e o prestador não tenha sede em território da CE

Localização das prestações de serviços

Art.º 6.º, n.º 9

Aquelas operações não serão tributadas/localizadas em TN caso:

- O adquirente é SP noutro EM (n.º 9, al. a));
- O adquirente é domiciliado fora da CE, independentemente da qualidade de SP (n.º 9 al. b))

Independentemente da localização do prestador de serviços, mesmo que seja em território nacional

Se o adquirente não estiver aí registado para efeitos de IVA, considera-se que a PS é localizada/tributada em TN.

(...) e vice-versa.



Regra geral do n.º 4 do art.º 6.º

Localização das prestações de serviços

Art.º 6.º, n.º 8

Serviços de carácter empresarial

Exemplo 8:

Serviço prestado por um advogado brasileiro, facturado a uma empresa portuguesa, relativo ao apoio jurídico integralmente realizado no Brasil.

- localização dar-se-á no território nacional (al. c), n.º 8, art. 6º);
- O sujeito passivo é, expressamente, a empresa portuguesa (não se coloca aqui a questão da nomeação de representante (al. a), n.º 1, art. 2º)
- Em condições normais o imposto é dedutível para o adquirente (al. c), n.º 1, art. 19º)

Localização das prestações de serviços

Art.º 6.º, n.º 9

Serviços de carácter empresarial

Exemplo 9:

Uma empresa portuguesa recorreu aos serviços de uma estação de rádio alemã para publicitar os seus produtos nesse país, tendo a rádio alemã facturado os seus serviços à empresa portuguesa.

- localização dar-se-á no território nacional (al. c), n.º 8, art. 6º);
- O sujeito passivo é, expressamente, a empresa portuguesa (não se coloca aqui a questão da nomeação de representante (al. a), n.º 1, art. 2º)
- Em condições normais o imposto é dedutível para o adquirente (al. c), n.º 1, art. 19º)

Caso particular dos serviços prestados por via electrónica

Lista exemplificativa do **Anexo D**:

- 1 - Fornecimento de sítios informáticos, domiciliação de páginas na web, manutenção à distância de programas e equipamentos;
- 2 - Fornecimento de programas e respectiva actualização;
- 3 - Fornecimento de música, filmes e jogos, incluindo jogos de azar e a dinheiro, e de emissões ou manifestações políticas, culturais, artísticas, desportivas, científicas ou de lazer;
- 4 - Prestação de serviços de ensino à distância;
- 5 - Quando o prestador de serviços e o seu cliente comunicam por correio electrónico, esse facto não significa, só por si que o serviço prestado é um serviço electrónico na acepção da al. n) do n.º 8 do art.º 6.º do Código.

Taxa aplicável = 21%
(Continente) e **15%** (Regiões
Autónomas)

Art.º 18.º n.º 7 (conjugado
com o n.º 3 para o caso das
Regiões Autónomas).

Rui Bastos 10/2006

25

Localização das prestações de serviços

Comércio electrónico “off-line”: através do qual podem ser adquiridos todos os tipos de “bens corpóreos”, que são enviados aos respectivos adquirentes, empresas e particulares, pelos meios tradicionais.



Ser-lhes-ão aplicáveis as disposições legais em vigor em matéria de IVA (para as “pequenas remessas”: isenção de direitos aduaneiros se o valor < 22 € e isenção em IVA se o valor < 10 € (para o caso português e com exclusão das vendas por correspondência – DL 31/89 de 25/08). ↓

Existe uma proposta da CE no sentido de elevar aquele limite para 45 € para efeitos aduaneiros e de isenção de IVA, equiparando-o ao que já acontece para remessas sem carácter comercial (particular para particular)

Comércio electrónico “on-line”

Antes de 1 de Julho de 2003 -----► Regra do n.º 4



Propiciava distorções e concorrência entre
fornecedores da UE e dos países 3.ºs

Rui Bastos 10/2006

26

Localização das prestações de serviços

Comércio electrónico “on-line”

O prestador dos serviços **pode** optar por se registar num único Estado Membro, para efeitos de cumprimento de todas as obrigações (incluindo as de pagamento)



A taxas do país de consumo (domicílio do adquirente) pois a operação é aí tributada nos termos da al. b), n.º 10 do art. 6.º



Obriga à criação de uma câmara de compensação



Dado que o Estado de identificação deverá assegurar ao Estado membro de consumo que o montante pago pelo S.P. não estabelecido é transferido para a conta bancária em euros que lhe tiver sido indicada por este Estado Membro.

Uma das soluções que se mostra mais rentável (em termos fiscais) é a criação, pelo S.P. não estabelecido na U.E. de um E.E. na Madeira (por ex. dado que possui a taxa mais baixa de toda a U.E), não optando assim pelo regime especial. — Aplicando-se a regra do n.º 4 do art.º 6.º

Localização das prestações de serviços

“locação de meios de transporte” (n.ºs 4, 8 (exclusão) e 9 e al. a) do n.º 10 do art.º 6.º)

Regra: o lugar de tributação situa-se no lugar onde se encontra a sede do locador ou o estabelecimento estável a partir do qual os serviços são prestados.

Para os locadores (SP ou não) sem sede na UE



Caso a utilização e exploração efectiva seja praticada por SP da al. a), n.º 1, art.º 2.º, então a operação é tributada em PT



Art.º 2.º, n.º 1, al. f) (“expressamente S. P.”)



O locatário é responsável pela liquidação do imposto

Mais uma vez, nas situações omissas prevalece a **REGRA** (n.º 4.º, art.º 6.º)

Localização das prestações de serviços
“locação de meios de transporte” (n.º s 4, 8 e 9 e al. a) do n.º 10 do art.º 6.º)

Exemplo 10:

Uma empresa de Israel procedeu ao aluguer de um barco de recreio a uma empresa que se dedica à prestação de serviços de turismo, sediada no Porto, para esta o utilizar em viagens turísticas no rio Douro.

Resolução:

O prestador do serviço não possui a sua sede num Estado Membro;

A utilização pela empresa sediada no Porto realiza-se em PT



Serviço localizado em PT (art.º 6.º, n.º 10, al. a))

O responsável pela liquidação do IVA é a empresa sediada no Porto por força do art.º 2.º n.º 1 al. f) que, simultaneamente, o poderá deduzir nos termos do art.º 19, n.º 1, al. d).

Rui Bastos 10/2006

29

Exemplo 11 (resumo dos n.ºs 4,5,6,8 e 9 do art.º 6.º):

Uma empresa com sede na Irlanda e NIF válido no VIES, participou numa feira internacional realizada em Lisboa e suportou as seguintes despesas efectuadas em TN:

- i) Alojamento e alimentação;
 - ii) Espaço ocupado pelo stand;
 - iii) Montagem do stand por uma empresa portuguesa;
 - iv) Aluguer da viatura por uma empresa de *rent-a-car* portuguesa;
 - v) Reparação de uma viatura da firma, nas oficinas da marca, de matrícula Irlandesa;
 - vi) Honorários pagos a um advogado português com NIF válido no VIES.
- VII) Viagem Lisboa- Dublin.

Pedido: indique as despesas em que o IVA é devido em TN.

Rui Bastos 10/2006

30

Localização das prestações de serviços

Localização dos Transportes Intracomunitários

Art.º 6.º n.º 7 - regra de localização: os transportes intracomunitário de bens são localizados/tributados junto do local de partida.



Excepção

- Mesmo que o local de partida do transporte se localize em PT, o serviço não será aqui tributado se facturado a um sujeito passivo (NIF válido no VIES) com sede em outro Estado Membro e este fornece o seu n.º fiscal. -----> **N.º 11**

- O serviço de transporte será localizado/tributado em PT, mesmo que o seu local de partida se situe fora do território nacional, quando em PT residir o adquirente do serviço, sujeito passivo, NIF válido no VIES.

└─> Nesta situação o adquirente é expressamente sujeito passivo, nos termos do art.º 2.º, n.º 1, al. e), devendo liquidar o IVA (“reverse charge”), podendo, à partida, simultaneamente deduzir aquele IVA nos termos do art.º 19.º, n.º 1, al. C)

Rui Bastos 10/2006

31

Localização das prestações de serviços

NOTA: Nos termos do n.º 5 do art.º 1.º “É equiparado a um transporte intracomunitário de bens qualquer transporte de bens cujo lugar de partida e de chegada se situe em TN ou no interior de outro Estado membro, sempre que esse transporte se encontre directamente ligado a um transporte intracomunitário dos mesmos bens.”

Exemplo 12

Um transportador português foi contratado por uma empresa também portuguesa (factura 1) para efectuar um transporte de Braga para o porto de Leixões – sabe-se que a mercadoria seguiu posteriormente, por via marítima, transportado por uma empresa espanhola, com destino à Grécia, tendo como destinatário um cliente grego da empresa portuguesa a quem a empresa espanhola facturou o transporte (factura 2)

Rui Bastos 10/2006

32

Localização das prestações de serviços

Resolução:

Factura 1

- O transporte de Braga para Leixões é equiparado a um transporte intracomunitário de bens , por força do art.º 1.º n.º 5;
- Sendo assim o transporte é tributado em PT por força do n.º 11 do art.º 6.º, dado estar aqui o adquirente, SP IVA;
- porque se relaciona com uma TIB e o adquirente é um SP em PT estará isento de IVA por força da al. q), n.º 1, art. 14º.

Factura 2

- Esta operação não estará sujeita a IVA em PT por força do n.º 12 do art.º 6.º

Localização das prestações de serviços

NOTA: Nos termos do n.º 5 do art.º 1.º “É equiparado a um transporte intracomunitário de bens qualquer transporte de bens cujo lugar e partida e de chegada se situe em TN ou no interior de outro Estado membro, sempre que esse transporte se encontre directamente ligado a um transporte intracomunitário dos mesmos bens.”

Isenções nos transportes de bens

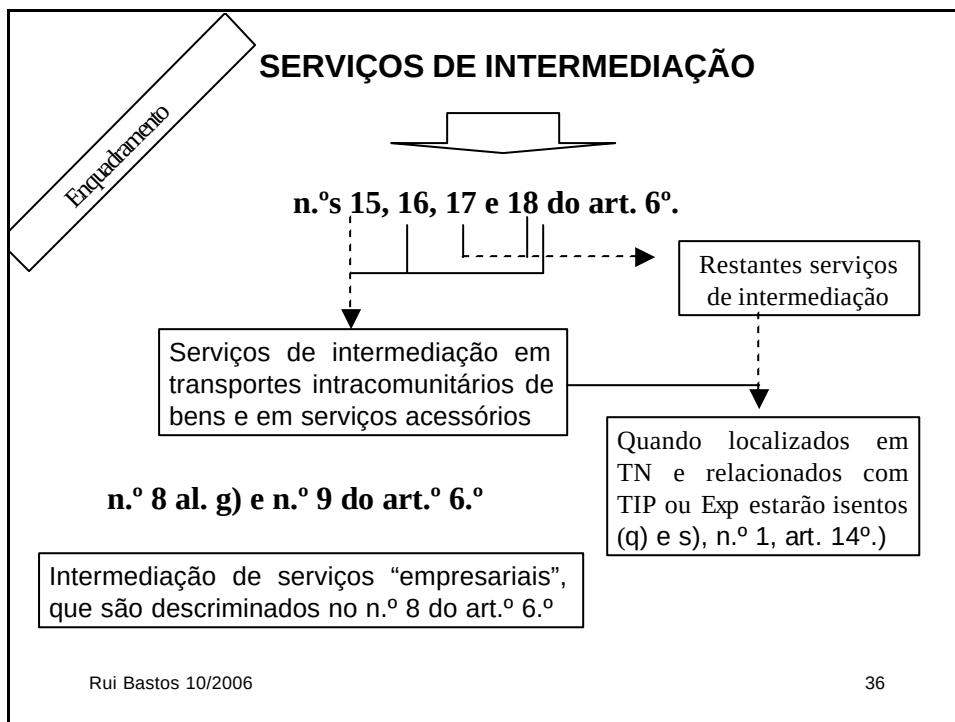
- Quando o transporte se encontra relacionado com uma Transmissão Intracomunitária de Bens (adquirente S.P.) ----► Isento art.º 14.º,n.º1, q)
- Transporte de bens entre Regiões Autónomas, entre estas e o Continente, entre o continente e estas ----► Isento art.º 14.º,n.º1, t)
- Transporte associado a uma importação ----► Isento art.º 13.º,n.º1, f)
- Transporte associado a uma exportação ---► Isento art.º 14.º,n.º1, p)

Nota: Tal como as exportações ou as transmissões intracomunitária de bens, os serviços acessórios a estas estarão, por via de regra, também isentas (se nas mesmas circunstâncias)

Localização dos Transportes Intracomunitários

Exemplo 12: um transportador português foi contratado por uma empresa espanhola para proceder ao transporte de mercadorias de Vizela para Paris.

- serviço de transporte intracomunitário nos termos (al. e), n.º 2, art. 1º),
- Seria localizado em TN nos termos do n.º 7 do art.º 6.º, **no entanto...**
- Dado o adquirente do serviço ser um Sujeito Passivo localizado em Espanha, o serviço de transporte será localizado em Espanha, junto do adquirente do serviço (art.º 6.º n.º 12)
- Campo 8 da DP.



Enquadramento

SERVIÇOS DE INTERMEDIACÃO

Regras Gerais

Regra Geral: o serviço de intermediação localiza-se onde se localiza a operação subjacente à própria intermediação, **no entanto...**

Se o **adquirente dos serviços de intermediação** (sujeito passivo com número de IVA válido) estiver estabelecido em território nacional, os serviços serão sempre aqui tributados (e o IVA devido pelo SP adquirente (art.º 2.º n.º 1 al. e)), mesmo que as operações subjacentes não se localizem em Portugal (al. b), n.º 17, art. 6º)

Independentemente dos serviços subjacentes à intermediação se localizarem ou não em território nacional, **a intermediação não estará sujeita a imposto em território nacional** se o adquirente, devidamente identificado para efeitos de IVA, estiver estabelecido **noutro EM** (n.º 18, art. 6º).

Exemplo 13

SERVIÇOS DE INTERMEDIACÃO

Regras Gerais

Uma empresa portuguesa irá pagar uma comissão a um intermediário francês, pela intermediação numa transmissão de bens, que a empresa portuguesa adquiriu a um fornecedor espanhol, e de seguida vendeu a um cliente alemão, sendo os bens transportados directamente de Espanha para a Alemanha. (todos os intervenientes tem NIF válido no VIES).

Uma vez que o adquirente da intermediação é uma empresa portuguesa com NIF válido no VIES, a operação é localizada em TN (“IVA português”) - al. b), n.º 17, art. 6º);

É responsável pela sua liquidação a empresa portuguesa (art.º 2.º n.º 1 al. e).

Localização das transmissões de Gás (através de sistema de distribuição de gás natural) e Electricidade

Directiva 2003/92/CE, de 07/10/2003 (alterou a 6.ª directiva)



Transposta pela Lei n.º 55-B/2004, de 30/12 (OE 2005), cujo art.º 47.º prevê alterações para as seguintes disposições:

CIVA	Art.º 1.º, n.º 2 al. i) Art.º 6.º n.º 8 al. o) Art.º 6.º n.º 22 e n.º 23 Art.º 13.º n.º 1 al. i) Art.º 19.º n.º 1 al. c) Art.º 26.º n.º 3	Ofício-circulado 30081/2005, 26/07
RITI	Art.º 7.º n.º 3 al. d)	
Reembolso IVA	DL 408/87, 31/12	

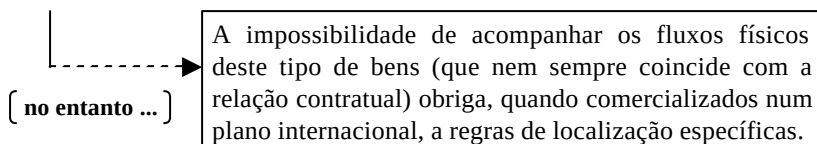
Motivo Justificativo: Liberalização do sector da distribuição do gás e electricidade.

Rui Bastos 10/2006

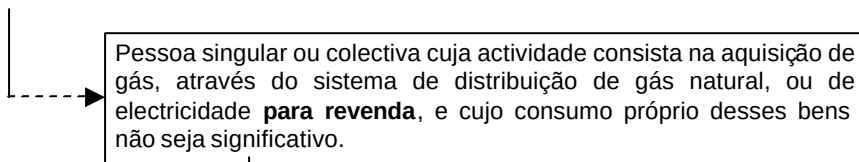
39

Localização das transmissões de Gás e Electricidade

Art.º 3.º n.º 2 do CIVA: o Gás e a Electricidade são qualificados, para efeitos de IVA como **bens corpóreos**, pelo que, em rigor, estamos perante uma transmissão (entrega) de bens



“Sujeito passivo revendedor de Gás e Electricidade”



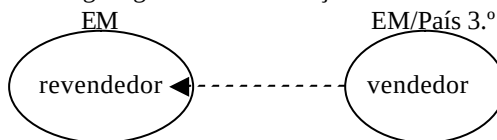
quantidade consumida **menor ou igual a 5%** do montante total revendido (of_circulado 30081/2005)

Rui Bastos 10/2006

40

Localização das transmissões de Gás e Electricidade

Regras gerais de localização

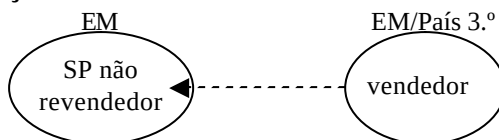


- Fornecimento a “sujeitos passivos revendedores”: localizados/tributados no EM onde se situa a sede/estabelecimento estável (EE) do adquirente (art.º 6.º n.º 22 al. a) e n.º 23 al. a);

└───> **Devedor do imposto** é o adquirente (“reverse-charge”) (art.º 2.º n.º 1 al. h) do CIVA) que o liquida (campo 3 e 4 da DP) e que o deduz (nos termos gerais) no campo 24 (art.º 19.º n.º 1 al. c)).

O vendedor não é obrigado a registar-se para efeitos de IVA no Em do adquirente

Localização das transmissões de Gás e Electricidade

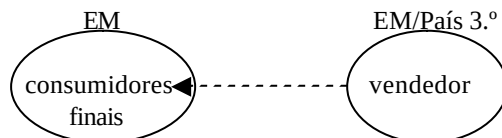


- Fornecimento a “sujeitos passivos não revendedores e que não os destinem a utilização/consumo próprio”: localizados/tributados no EM onde o adquirente tem a sede/EE ao qual são fornecidos os bens (art.º 6.º n.º 22 al. b) e n.º 23 al. b);

└───> **Devedor do imposto** é o adquirente (“reverse-charge”) (art.º 2.º n.º 1 al. h) do CIVA) que o liquida (campo 3 e 4 da DP) e que o deduz (nos termos gerais) no campo 24 (art.º 19.º n.º 1 al. c)).

O vendedor não é obrigado a registar-se para efeitos de IVA no Em do adquirente

Localização das transmissões de Gás e Electricidade



- Fornecimento a consumidores finais (sujeitos passivos e particulares) são localizados/tributados no local onde ocorre o **consumo** (local onde o contador estiver instalado) (art.º 6.º n.º 22 al. c) e n.º 23 al. b);

- └──┐
- Se o adquirente for sujeito passivo será ele “expressamente” o devedor do imposto e então opera-se o “reverse-charge”(não dependendo de nomeação ou não de representante (art.º 2.º n.º 1 al. h))
 - Se o adquirente for particular o devedor do imposto é o vendedor que assim deverá registar-se no EM de consumo (art.º 29.º do CIVA).

Rui Bastos 10/2006

43

Localização das transmissões de Gás e Electricidade

Importações

Estão isentas de IVA as **importações de gás, através do sistema de distribuição de gás natural, e de electricidade;** (art.º 13.º n.º 1 al i))

Prestações de Serviços

A cessão ou concessão do acesso a sistemas de distribuição de gás natural ou de electricidade

a prestação de serviços de transporte ou envio através dos mesmos

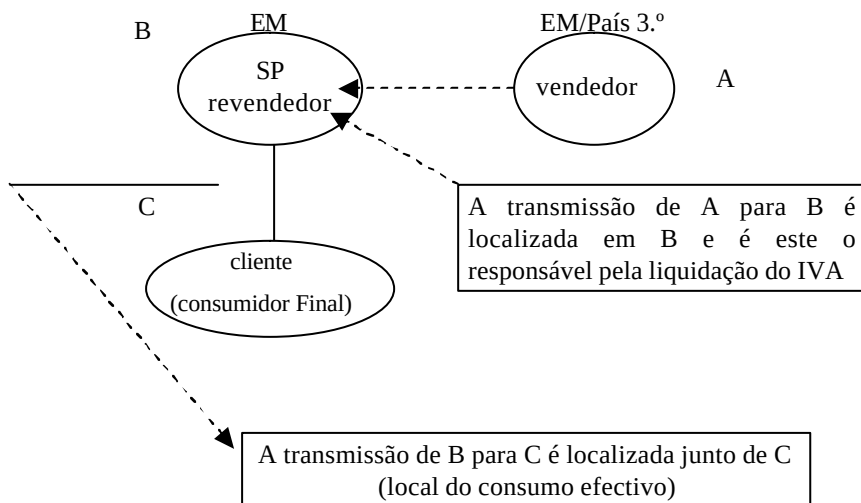
e as prestações de serviços directamente conexas (ex: leitura, reparação e conservação de contadores)

são localizados/tributados junto do adquirente do serviço se este for SP residente na UE, nos termos da al. o) do n.º 8 do art.º 6.º. Se o adquirente for um particular prevalece a regra geral do n.º 4.º do art.º 6.º.

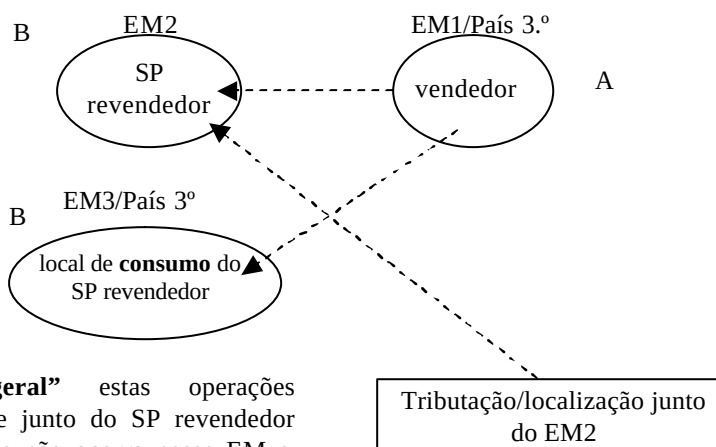
Rui Bastos 10/2006

44

Localização das transmissões de Gás e Electricidade: exemplos práticos

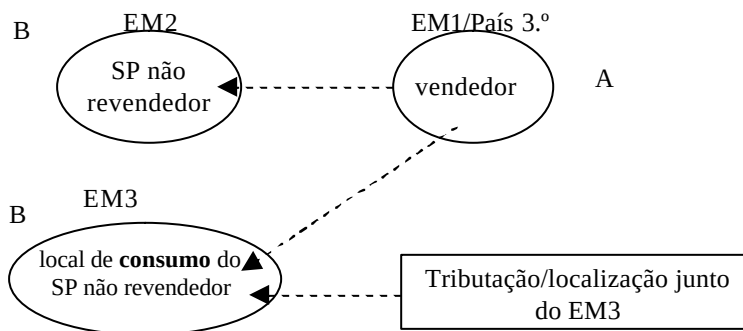


Localização das transmissões de Gás e Electricidade: exemplos práticos



“regra geral” estas operações localizam-se junto do SP revendedor (mesmo que não ocorra nesse EM o consumo efectivo)

Localização das transmissões de Gás e Electricidade: exemplos práticos



O fornecimento de electricidade ou de gás do EM1 para o EM2, caso os bens não sejam adquiridos para revenda (por um SP revendedor), é tributado no EM de consumo de energia (**norma residual**)

Localização das transmissões de Gás e Electricidade

RITI - art.º 7.º n.º 3 al. d)

Não são, no entanto, consideradas transmissões intracomunitárias de bens, as seguintes operações a transferência de gás, através do sistema de distribuição de gás natural, e de electricidade;



Exclui do âmbito da incidência do RITI (dado que são transmissões de bens) por forma a permitir as regras de localização previstas nos n.ºs 22 e 23 do art.º 6.º.

Localização das transmissões de Gás e Electricidade

Exemplo 14 (Exame TAT 18-02-2006 - B - questão 26)

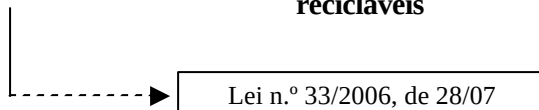
Uma empresa com sede e instalações em Viana do Castelo, que se dedica exclusivamente à construção de prédios para venda e que, por isso, se encontra enquadrada no art.º 9.º do CIVA, e que nunca havia efectuada aquisição de bens ou serviços noutros Estados-membros, recebeu de uma sociedade espanhola, com NIF válido no VIES, a factura, emitida com data de 09.02.2006, correspondente aos consumos de energia eléctrica das suas instalações em PT durante o mês de Janeiro de 2006, no valor de € 8.000,00

- O facto de nunca efectuar qualquer operação intracomunitária indicia que a empresa portuguesa não possui o NIF válido no VIES (art.º 5.º do RITI) ;
- A operação localiza-se em PT por força do art.º 6.º n.º 22 al. c) e n.º 23 al. b). Efectivamente estamos perante um consumidor final SP português e o consumo ocorre em PT (local do contador);
- o adquirente é sujeito passivo logo será ele o devedor do imposto e então opera-se o “reverse-charge” (art.º 2.º n.º 1 al. h));
- Como é um SP isenta, o IVA será entregue directamente na TFP - art.º 26.º n.º 3 do CIVA

Rui Bastos 10/2006

49

Regras especiais de tributação de desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis



Institui a inversão do Sujeito Passivo, passando a ser o adquirente (sujeito passivo) a liquidar, em substituição do fornecedor, o respectivo IVA (“reverse charge” em operações internas)

Alterou os artigos: 2.º, 19.º, 28.º, 35.º, 48.º, 53.º e 60.º do IVA e aditado o anexo E (lista de bens e serviços abrangidos pelas novas regras de tributação)



Ver Ofício-Circulado 30098/2006

Aplicação dos critérios enunciados às operações com as Regiões Autónomas

A localização das transmissões de bens ou prestações de serviços efectuadas entre o Continente e as regiões autónomas **é relevante, unicamente, para efeitos de determinação da taxa do IVA a aplicar**, uma vez que, tratando-se de operações sempre localizadas em TN, será sempre o vendedor/prestador a liquidar o IVA na factura por ele emitida.

Taxas em vigor na Madeira: 4% (Bens e serviços constantes na Lista I); 8 % (Bens e Serviços constantes na Lista II) 15% para as restantes. art.º 18.º, n.º 3

Segundo o Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de Agosto

“ As operações tributáveis considerar-se-ão localizadas no Continente ou nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira, de acordo com os critérios estabelecidos pelo art.º 6.º do CIVA, **com as devidas adaptações**” (art.º 2.º n.º 1 do DL 347/85)

No entanto o n.º 3 refere que “as prestações de serviços de transporte serão consideradas, para efeitos do presente diploma, como tributáveis no local do estabelecimento estável a partir do qual são efectuadas”.

Transmissão de
Bens

----► Regra do n.º 1 do art.º 6.º

Nota: se uma empresa com sede no Continente vender produtos a partir de uma filial localizada nos Açores (ou Madeira) a operação é aí localizada (IVA a 4%, 8% ou 15%)

Factor relevante: localização do início do transporte.

Prestação de serviços ----► Regra do n.º 4

Excepções: aplicação (com as devidas adaptações) dos n.º 4, 5, 6, 8, 9 do art.º 6.º do CIVA)

- n.º 5 e 6: localização material.

- n.º 8, 9: utilização da taxa do espaço fiscal onde se situa o utilizador.

Nota: É SEMPRE O PRESTADOR (QUEM FACTURA) QUE LIQUIDA, A LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES É RELEVANTE PARA A TAXA A UTILIZAR (SE LIQUIDAR OU DEDUZIR A TAXAS DIFERENTES DAS DO ESPAÇO FISCAL EM QUE SE LOCALIZA, DEVERÁ ENTREGAR O RESPECTIVO ANEXO

LOCALIZAÇÃO DAS TRANSMISSÕES DE BENS

Incidência Objectiva (real)

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

a) TB e PS efectuadas:

“Regra Geral” {

- Território nacional;
- Título oneroso (reiterado no art.º 3.º e 4.º);
- Por um SP.

Definições em matéria de IVA

Importação de Bens

art. 5º, n.º 1

Considerando-se como importação, a entrada no **território nacional** de:

- Bens originários ou provenientes de **países terceiros** e que **não** se encontrem em **livre prática**;
- Bens procedentes de **territórios terceiros** e que se encontrem em livre prática.

↓
Não integram o espaço fiscal nem o espaço aduaneiro comunitário.

↓
Integram o mesmo espaço aduaneiro comunitário mas não o espaço fiscal

Dedutibilidade do IVA

Nas **operações internas** prevalece o princípio da dedução imediata (dedução financeira e não física), ainda que não se encontre pago aos fornecedores.

Nas **importações** o IVA só é dedutível depois de pago à DGAIEC, após a emissão do recibo de pagamento do IVA ("IL") mencionado na declaração de importação (art.º 19.º, n.º 2).



A dedutibilidade só se materializa aquando da apresentação da DP (no mínimo no 2.º mês seguinte)



Dificuldades de tesouraria



Desvio de importações para outros países da C.E., onde se procede ao seu desalfandegamento para eliminar o ónus financeiro do pagamento do IVA

Nota:

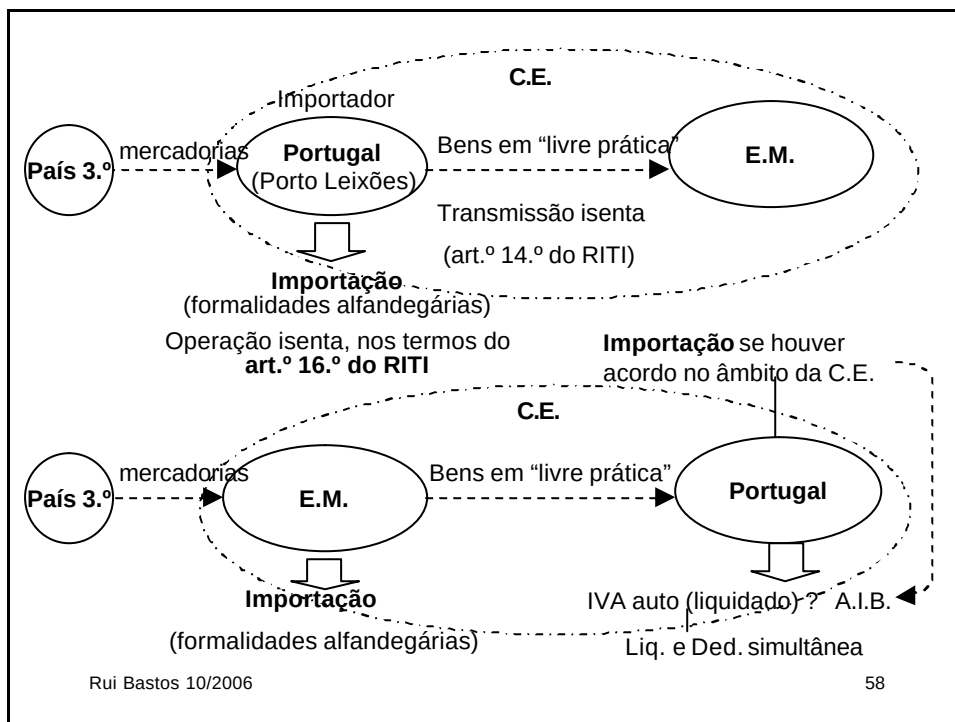
A partir de 1 de Janeiro de 1993, os conceitos de “importação” (art.º 1.º, n.º 1, al. b) e art.º 5.º do CIVA) e de “exportação” (art.º 1.º n.º 1 al. a) e art.º 14.º n.º 1 al. a), do CIVA) passaram a abranger apenas os países ou territórios excluídos do campo de aplicação do IVA comunitário, i. e., ao não integrantes do território fiscal da CE.

Bens em livre prática (...)

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 e que não tenham beneficiado do reembolso total ou parcial desses direitos ou encargos (art.º 24.º do tratado de Roma, da redacção conferida pelo Tratado de Amesterdão).



Implícita a isenção do art.º 16.º do RITI



Exemplo 15 (exame IT-2 de 1/10/2005):

Uma empresa sediada em Bombaim (Índia) vende confecções à empresa portuguesa PT, com sede no Porto. Os bens alienados, no valor de € 60.000,00, são expedidos em 20/08/200, por via marítima, de Bombaim para Roterdão (Países Baixos), onde dão entrada em território comunitário a 25 de Agosto, para serem expedidos de imediato, por via rodoviária, para o Porto, onde chegam a 1 de Setembro.

Estamos perante uma operação assimilada a uma Aquisição Intracomunitária de Bens tributada em Portugal na sequência de uma importação de bens isenta nos Países Baixos. (art.º 16.º RITI)

Operações Intracomunitárias

art. 1.º, n.º 1, al. c) CIVA ----- ➤ Remete para o RITI

A abolição das fronteiras fiscais ostensivas e a manutenção do princípio de tributação no país de destino implica a dissociação das operações intracomunitárias em dois momentos fiscais:

- **Transmissão Intracomunitária de Bens (TIB):** substitui o conceito de exportação, isentas pelo art.º 14.º do RITI (isenção completa dada a dedução do IVA suportado a montante – art.º 19.º, n.º 2 RITI);
- **Aquisição Intracomunitária de Bens (AIB):** substitutiva da importação, sujeita a IVA (art.º 1.º RITI), dedutível na própria factura ou em documento interno;

Facto Gerador/Exigibilidade

Facto Gerador (art.º 12.º RITI): momento em que os bens são colocados à disposição do adquirente (aplicável o art.º 7.º do CIVA)

Exigibilidade (art.º 13.º): o imposto torna-se exigível:

- a) No **15.º dia do mês seguinte àquele em que o imposto é devido;**
- b) **Na data da emissão da factura ou documento equivalente, se tiverem sido emitidos antes do prazo anterior.**

2 - O disposto na alínea b) do número anterior **não será aplicável** quando a factura ou documento equivalente respeitarem a **pagamentos parciais** que precedam o momento em que os bens são colocados à disposição do adquirente.

➔ **Logo, não é devido IVA pelos adiantamentos.**

REGIMES PARTICULARES DO RITI

- **Estado e sujeitos passivos isentos – art. 5º**
- **Meios de transporte novos (MTN) – art. 6º**
- **Transferências de bens – art. 7º**
- **Operações triangulares – art. 8º**
- **Vendas seguidas de instalação e montagem – art. 9º**
- **Vendas à distância – art. 10º e 11º**

Estado e sujeitos passivos isentos - art.º 5.º RITI

AIB efectuadas por:

- SP's isentos pelo art. 9º ou pelo art. 53º do CIVA;
- Estado (quando actue no âmbito dos seus poderes de autoridade)

Em condições normais, suportariam imposto no EM de origem (não têm n.º IVA válido no VIES)

Art. 2º, n.º 1, als. b) e c): São considerados SP's para efeitos de operações intracomunitárias (embora atípicos).

Art. 5º: Não sujeição das AIB se o valor anual das compras não ultrapassar € 10.000,00, ou, tratando-se de uma única aquisição não exceda esse valor (os MTN e os bens sujeitos a IEC's são excluídos para efeitos de aplicação deste regime – regimes particulares específicos).

Art. 25º: Declaração de alterações

Art. 30º: Pelas AIB sujeitas a imposto deverão entregar uma DP até ao final do mês seguinte à data da factura de compra (exigibilidade – art. 13º).

63

Estado e sujeitos passivos isentos - art.º 5.º RITI

Exemplo 16:

Uma clínica médica com sede em Esposende, abrangida pela isenção do art.º 9.º do CIVA, e que nunca realizou, até ao ano de 2005, qualquer aquisição de bens no estrangeiro, efectuou, durante o ano de 2005 as seguintes aquisições a fornecedores de outros Estados-membros, todos eles possuidores de n.º de identificação fiscal constante no VIES:

- Aquisição em 10/08/2005 – material de sutura no Reino Unido por 8.000,00 €
- Aquisição de uma viatura ligeira de passageiros em 20/08/2005, com 2.500 Km e 2 anos no valor de 25.000,00€;
- Aquisição em 10/10/2005 – material de radiologia na Bélgica por 4.000,00 €
- Aquisição em 2/11/2005 – Equipamento para cirurgia, na Alemanha, por 25.000,00 €
- Aquisição em 23/11/2005 – material de sutura na França, por 5.000,00 €

Estado e sujeitos passivos isentos - art.º 5.º RITI

Resolução:

Enquadramento: S.P. Isento nos termos do art.º 9 beneficiando assim do regime de exclusão tributária contido no art.º 5.º do RITI (pressupondo que não exerceu a opção prevista no n.º 3 do art.º 5.º de tributar em IVA as aquisições intracomunitárias).

Aquisição em 10/08/2005: não sujeita a IVA (o IVA é devido na origem, evidenciado na factura do fornecedor) - n.º 1 do art.º 5.º;

Aquisição de uma viatura ligeira de passageiros em 20/08/2005: não se aplica o presente regime de exclusão por possuir um regime próprio de enquadramento em sede de IVA.

Aquisição em 10/10/2005 – material de radiologia na Bélgica por 4.000,00 €: ultrapassou, por força desta aquisição os 10.000,00 €, pelo que, nos termos do art.º 25.º, n.º 1, al. A), deverá entregar, até ao final do mês de Novembro a Declaração de Alterações, passando o seu NIPC a constar no VIES desde então, pelo que as remessas de bens estarão na origem isentas de IVA e no destino (PT) a ele sujeitas como uma “normal” AIB. (Nota: isto só acontece após a entrega da Declaração de Alterações)

Rui Bastos 10/2006

65

Estado e sujeitos passivos isentos - art.º 5.º RITI

Resolução (continuação)

Aquisição em 2/11/2005 – Equipamento para cirurgia, na Alemanha, por 25.000,00 €: trata-se de uma só aquisição que por si só ultrapassa o limite dos 10.000,00 €, não beneficiando deste regime de derrogação por força da 2.ª parte da al. C) do n.º 1 do art.º 5.º do RITI. Nestes termos a dínica terá de, obrigatoriamente, entregar da respectiva declaração de alterações antes de efectuar a referida aquisição, sendo q referida aquisição tributada em sede de INA em PT (como uma “normal” AIB) conforme estatui o art.º 25.º n.º 1 al. C), passando a liquidar IVA nas AIB (com limitação na sua dedutibilidade por se tratar de um sujeito passivo isento) em todas as aquisições que efectuar posteriormente, tal como acontece com a aquisição de 23/11/2005.

Nota: este tipo de SP (isentos nos termos do art.º 53.º ou art.º 9.º) assim como o Estado, quando efectuam AIB sujeitas a IVA por já não beneficiarem deste regime de derrogação deverão entregar a respectiva declaração apenas quando efectuem aquelas operações sujeitas e até ao final do mês seguinte ao da exigibilidade do imposto (declarações casuais), conforme refere o art.º 30.º do RITI

Rui Bastos 10/2006

66

Meios de transporte novos (MTN)

O regime previsto determina que a tributação destes bens (veículos terrestres, embarcações e aeronaves) se faça sempre no EM de destino, mesmo que os adquirentes sejam particulares.

Da conjugação das normas mencionadas (arts. 1º, 2º e 14º) pode concluir-se que a tributação dos MTN é efectuada sempre (qualquer que seja o adquirente ou o transmitente) no EM de destino (ou de registo dos MTN), aplicando-se uma isenção completa no EM de origem.

Art. 6º, n.º 2: Conceito de MTN (efectuado pela negativa). Não são considerados novos (ou seja, são considerados usados), aqueles que tenham, simultaneamente:

- Veículos terrestres: + 6 meses e + 6.000 km
- Embarcações: + 3 meses e + 100 horas de navegação
- Aeronaves: + 3 meses e + 40 horas de voo

Meios de transporte novos (MTN)

Art. 14º, al. b): Estão isentas de IVA as TIMTN efectuadas por qualquer tipo de entidades – Isenção completa aplicável na origem

Pagamento do IVA nas AIMTN

Tratando-se de veículos “sujeitos a IA” ~~automóveis ligeiros de passageiros~~, o IVA é pago juntamente com aquele imposto na DGAIEC, independentemente da qualidade do adquirente, excepto no caso das aquisições serem efectuadas por operadores registados (n.º 3).



Art. 22º, n.ºs 4: Os SP isentos (art.º 9.º e 53.º), o Estado e particulares que efectuem AIMTN não sujeitos a IA passam a pagar o IVA na DGAIEC (redacção DL211/2005, 7/12) .

Meios de transporte novos (MTN)

Exemplo 17 (exame TAT1 - 10/12/2005 - 2.ª chamada)

Uma empresa que se dedica à construção de prédios para venda, exclusivamente destinados à habitação, e que, simultaneamente, realiza empreitadas de obras públicas, enquadrada no RNM do IVA, adquiriu no passado mês de Fevereiro de 2006, na Alemanha, a fornecedores com NIF válido, **uma viatura ligeira de mercadorias** afecta à empreitada de obras públicas, por € 27.000,00 e uma **grua** para a construção de prédios para habitação, por € 100.000, ambas no estado de novas.

O IA pago à DGAIEC com a legalização da viatura foi de € 3.000;

Perante estes dados, e considerando que no mês de Fevereiro de 2006 não foram realizadas quaisquer outras operações, quer no mercado externo que no interno, e que não havia créditos a reportar de períodos anteriores, qual o resultado da declaração periódica de Fevereiro de 2006.

Meios de transporte novos (MTN)

Resolução:

- Estamos perante um Sujeito Passivo Misto, que realiza, simultaneamente, operações isentas que não conferem direito a dedução (construção de prédios de habitação para venda - art.º 9.º n.º 31) e operações sujeitas e não isentas (empreitadas de obras públicas);
- Estamos ainda perante 2 AIB, uma afecta à actividade isenta (grua nova) e a outra afecta à actividade tributada (viatura nova), ambas sujeitas em PT por força do art.º 1.º al. A) e art.º 1.º al. B), respectivamente, ambas do RITI.
- A aquisição da grua dá origem a IVA liquidado no valor de 21.000 (100.000 x 21%) na DP, no entanto, uma vez que se encontra afecto à actividade isenta, não é possível a sua dedução;
- A aquisição da viatura está sujeita, no entanto o IVA é liquidado pela DGAIEC e aí pago pela empresa no montante de € 6.300 (27.000 + 3.000) - art.º 22.º n.º 4 do RITI, podendo ser deduzido uma vez que se destina à actividade tributada e não se encontra excluído do direito à dedução (art.º 19.º, n.º 1);
- Logo, IVA apurado: € 21.000,00 - € 6.300 = € 14.700,00

Transferências de bens

Art. 4º, n.º 1, al. a): Considera-se assimilada a uma AIB a afectação por um SP às necessidades da sua empresa, no território nacional, de bens expedidos ou transportados a partir de outro EM

Subjeita nos termos da al. d) do art. 1º.

Art. 7º, n.º 2: Considera-se assimilada a uma TIB a transferência de bens expedidos ou transportados pelo SP para outro EM para as suas necessidades, por exemplo, para exercer aí a sua actividade

Isenta nos termos da al. c), art. 14º.

Excepções previstas no n.º 3 do art. 7º:

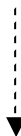
Não são consideradas TIB (AIB – art. 4º, n.º 3) ...

Vendas seguidas de instalação e montagem - art.º 9.º

Art. 9º, n.º 1: Não são tributáveis em território nacional as transmissões de bens transportados por um SP (ou por sua conta) para outro EM, quando os bens sejam instalados ou montados nesse outro EM.

Art. 9º, n.º 2: São tributáveis as transmissões de bens transportados a partir de outro EM por um SP desse EM (ou por sua conta), quando os bens sejam instalados ou montados em território nacional.

A ida/vinda dos bens é uma mera transferência e não uma transmissão



-----► **art. 7º, n.º 3, al. a)**

operações internas realizadas pelo vendedor no território onde os bens são instalados ou montados

Vendas seguidas de instalação e montagem - art.º 9.º

Exemplo 18:

A, estabelecido em França, vende a **B**, cliente português, um determinado equipamento, ficando obrigado a proceder à sua montagem em Portugal

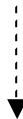
Resolução:

- **Não** se trata de uma transmissão intracomunitária (art. 7º, n.º 3, al. A);
- A operação encontra-se sujeita a IVA em território nacional pelo art. 9º, n.º 2 (Equivale a uma operação interna efectuada por A, que poderá nomear representante - art.º 24.º)
- Caso A não nomeie representante, será B o responsável pela liquidação do imposto (al. g), n.º 1, art. 2º, CIVA), imposto esse que poderá ser deduzido (al. d), n.º 1, art. 19º, CIVA) - *reverse charge*

Vendas à distância - arts. 10º e 11º RITI

Requisitos:

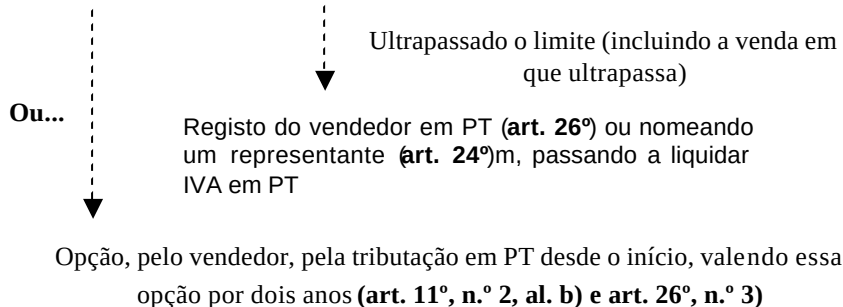
- operações efectuadas por SP's;
- adquirentes não têm n.º de IVA válido para efeitos de operações intracomunitárias (abrangidos pelo art. 5º e os particulares;
- expedição ou transporte é efectuada pelo fornecedor (ou por sua conta)



Ex: vendas por catálogo, internet, televendas , atc.

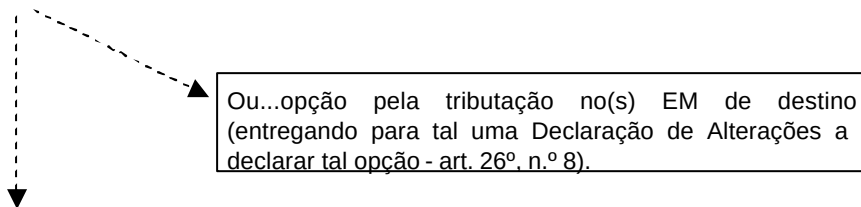
vendas à distância provenientes de outro EM

Serão tributadas em PT quando o valor global daquelas vendas em n ou n-1 ultrapassar os **35.000,00 €** (valor s/ IVA), sendo que até lá aquelas operações serão tributadas na origem (a factura vem com IVA do EM do vendedor)



vendas à distância para outro EM

não estarão sujeitas a IVA a partir do momento em que o vendedor português ultrapassar o limite a partir do qual as vendas passam a estar sujeita noutros EM's (**art. 10º, n.º 1**).



Operações triangulares



O circuito físico das mercadorias não coincide com o circuito documental (facturas)

Art. 8º, n.º 1: Regra geral de localização das AIB segundo a qual a tributação irá ocorrer no EM de chegada (de destino) dos bens;

“Mecanismo de segurança”

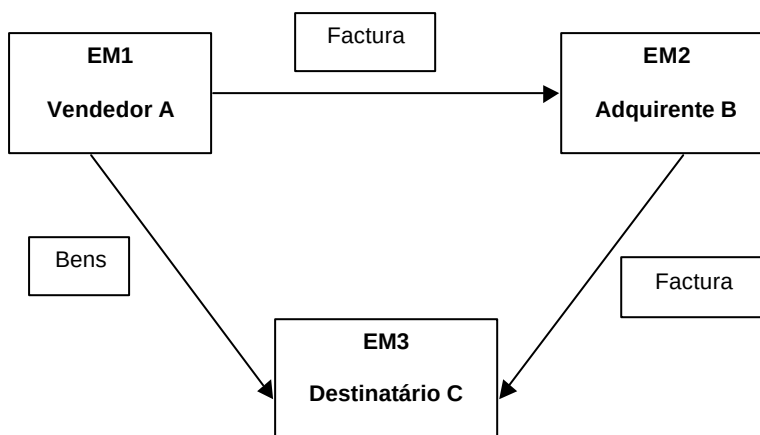
Art. 8º, n.º 2: Localização excepcional das AIB no EM que atribuiu o n.º de IVA ao abrigo do qual foi efectuada a aquisição, a não ser que seja feita a prova de que os bens foram efectivamente sujeitos a imposto no EM de chegada.



Consequência...

Situações de dupla tributação: tributação no EM de chegada dos bens e tributação no EM onde está registado o adquirente

Operação Triangular “pura”



Operação Triangular “pura”

Na ausência de uma medida de simplificação:

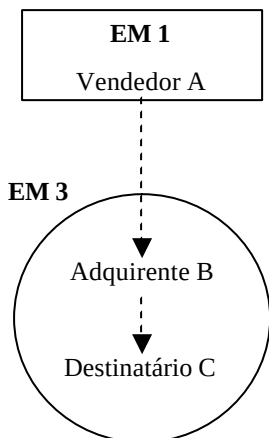
Na ausência de medidas de simplificação que evitassem a dupla tributação decorrente da aplicação do “mecanismo de segurança”, o operador **B** deveria adoptar um dos procedimentos alternativos que se indicam em seguida:

- Hipótese 1: registo no EM 1 (EM do vendedor), onde faria uma aquisição de bens interna ao **A** (o imposto suportado seria dedutível), seguida de uma TIB isenta para o EM 3 (**C** faria uma AIB);
- Hipótese 2: registo no EM 3 (EM do destinatário), onde faria uma AIB tributada (o imposto liquidado seria, em princípio, dedutível), seguida de uma transmissão interna nesse EM para o **C**.

medida de simplificação: (art. 8º, n.º 3). — 2.ª hipótese

Operação Triangular “pura”

A medida de simplificação dispensa o registo de B no EM 3, embora a operação seja aí tributada, (no local do efectivo destino dos bens), sendo assim, aquela medida simplificadora converte aquela operação triangular na seguinte operação:



AIB que **B** efectua no EM3 encontrar-se-á isenta de IVA nesse EM (art. 15º, n.º 2, aplicável se Portugal for o EM3)

A transmissão interna efectuada por **B** a **C** no EM3, será tributada mas o devedor do imposto é o operador **C** que irá tratar a aquisição interna como se se tratasse de uma AIB (art. 24º, n.º 5 e art. 32º, n.º 5, aplicáveis se Portugal for o EM3)

Em resumo:

Operação Triangular “pura”

Se Portugal for o EM 1

A faz uma TIB isenta de IVA pela al. a), art. 14º se:

os bens saem de Portugal com destino a outro EM (EM3);
o adquirente (B) registado no EM2 tem n.º de IVA válido no VIES

Se Portugal for o EM2

A AIB presumida nos termos do art.º 8.º n.º 2, não será tributada no EM 2 se:

Os bens forem adquiridos por **B** para proceder à sua subsequente transmissão no EM 3
adquirente dos bens (C) for um SP registado nesse EM
adquirente (C) for expressamente designado na factura como devedor de imposto pela transmissão de bens efectuada no EM3

Operação Triangular “pura”

Se Portugal for o EM3

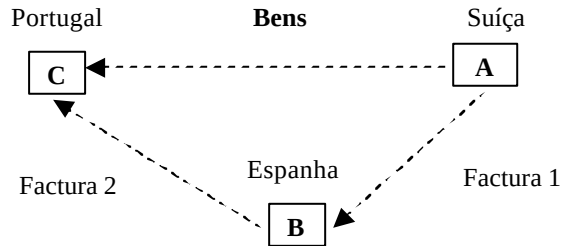
AIB efectuada pelo B em território nacional encontra-se isenta pelo art. 15º, n.º 2, se:

B efectua em Portugal (EM3) uma AIB seguida de uma transmissão interna ao C

Na DP deverá tratar a aquisição interna efectuada ao B como se de uma AIB se tratasse

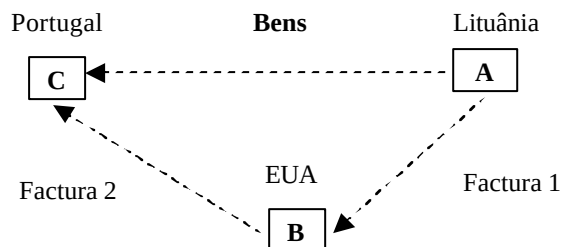
- A AIB está a ser efectuada por um SP (**B**) que não se encontra registado em Portugal (EM3);
- Os bens foram expedidos directamente para um EM (EM3) diferente daquele que emitiu o n.º de IVA do adquirente (EM2);
- Os bens foram adquiridos para serem transmitidos em território nacional por esse SP (B) a um SP de IVA registado em território nacional (C);
- O SP adquirente (C) foi expressamente designado na factura como devedor do imposto pela transmissão de bens realizada em Portugal.

“Falsas” triangulares



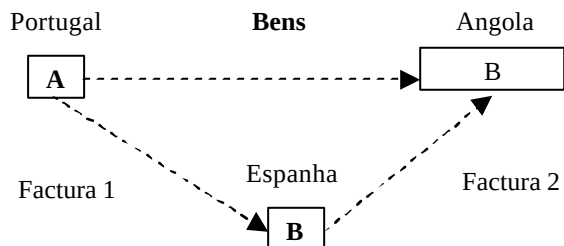
- **C** efectua uma importação tributada em Portugal, cujo valor tributável terá por base a Factura 2;
- A factura 2 não se encontra sujeita a IVA;
- Na Suíça a Exportação (Factura 1) estará isenta à luz do princípio global da tributação no destino.

“Falsas” triangulares



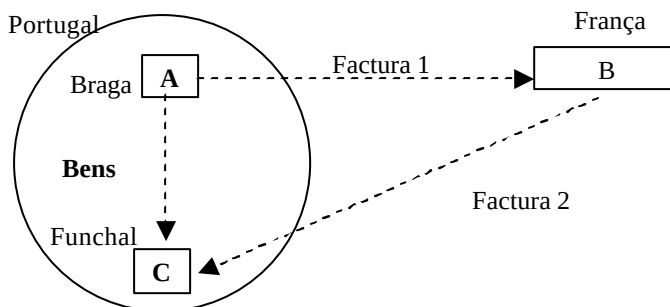
- Na Lituânia não ocorre uma exportação pois os bens não se destinam a um país 3.º;
- Portugal não pratica uma AIB dado que o vendedor não se encontra registado na UE
- B suporta IVA na Lituânia e efectua uma operação interna em PT sujeita a IVA.

“Falsas” triangulares



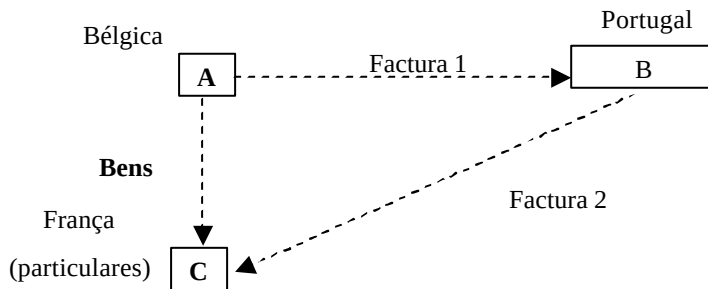
- A **não** efectua qualquer Transmissão Intracomunitária de Bens
- A Factura 1 irá traduzir-se numa Exportação (por via da intervenção da DGAIEC)
- A Factura 1 estará isenta de IVA nos termos do art.º 14.º, n.º 1, al. A) do CIVA (tendo na sua posse e em seu nome o DU)
- A Factura 2 estará isenta bastando para tal que A forneça o comprovativo da exportação.

“Falsas” triangulares



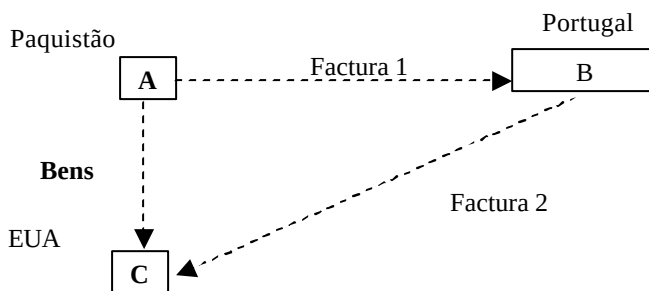
- A factura 1 não beneficia da isenção aplicável às TIB dado que os bens não saem de PT com destino a outro EM, logo nela deverá constar IVA às taxas em vigor no continente (nota: B podia solicitar o reembolso do IVA à luz do DL 408/87)
- Também a factura 2 estará sujeita a IVA em PT uma vez que a transacção ocorreu dentro do TN (se B não nomear representante será C a liquidar o Imposto (art.º 2.º n.º 1, al. G) do CIVA e deduzir (art. 19º, n.º 1, al. d), CIVA)

“Falsas” triangulares



- A factura 1 traduz-se numa AIB tributada (art.º 8.º n.º 2), não conferindo o dto a dedução do imposto liquidado (art.º 19.º n.º 3).

“Falsas” triangulares



- Aquela transacção de bens não é tributada em Portugal, efectivamente, por nem sequer se registar a intervenção da DGAIEC, não estamos perante uma imp/exp logo constitui uma operação não sujeita (art.º 6.º n.º 1).
- A operação estará, eventualmente, sujeita a algum tipo de imposto sobre transacções nos EUA.