

IVA – REVISÃO AO CÓDIGO

SEG1512 – MÓDULO1



José Soares Roriz

JUNHO de 2012



INCIDÊNCIA DO IMPOSTO

2

INCIDÊNCIA REAL



INCIDÊNCIA DO IMPOSTO

3

1. Face à natureza do imposto, uma operação, para ser submetida ao IVA deve preencher simultaneamente as seguintes condições:
 - Consistir numa transmissão de bens, numa prestação de serviços ou em operações que lhes sejam assimiladas;
 - Ser efetuada a título oneroso;
 - Ser efetuada por um sujeito passivo;

... / ...



INCIDÊNCIA DO IMPOSTO

4

- **Estar relacionada com o exercício de uma atividade económica;**
- **Ser localizada no território nacional.**



2. Por força da aplicação da regra de tributação no país de destino, estão ainda sujeitas a IVA:

- **As aquisições intracomunitárias de bens;**
- **As importações de bens.**



INCIDÊNCIA DO IMPOSTO

6

TRANSMISSÕES DE BENS



- **Conceito de transmissão de bens:**
 - **Transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade.**
 - **Devemos, no entanto, referir a existência de derrogações a esta regra, como é o caso de determinadas operações gratuitas, que são tributáveis porque assimiladas a transmissões de bens.**



TRANSMISSÕES DE BENS

8

- De acordo com o n.º 2 do art. 3.º, para efeitos de IVA são considerados bens corpóreos, a energia elétrica, o gás, o calor, o frio e similares.
- Uma transmissão de bens para efeitos de IVA implica a existência de um bem corpóreo, móvel ou imóvel, ficando de fora do conceito as transferências onerosas de **ativos intangíveis**, que serão tributáveis em sede de IVA como prestações de serviços.



TRANSMISSÕES DE BENS

9

- É devido a este facto que a transmissão de bens *on line*, isto é, em que a encomenda e a entrega dos bens são feitas eletronicamente, é qualificada para efeitos deste imposto como uma prestação de serviços.



- Operações assimiladas a transmissão de bens:
 - Entrega material de bens em execução de um contrato de locação-venda.
 - Não se integra neste conceito **a locação financeira ou *leasing*, nem os contratos de ALD**, uma vez que a norma refere expressamente a existência de uma ‘cláusula vinculante’, situação que se verifica nos contratos de locação-venda, mas não nos contratos de *leasing* e ALD.



TRANSMISSÕES DE BENS

11

- **No caso da locação financeira deverá liquidar-se imposto nas rendas, a título de prestações de serviços.**



- **Operações assimiladas a transmissão de bens:**
 - **Entrega material de bens móveis vendidos com reserva de propriedade.**
 - Enquadra-se aqui o **contrato de venda a prestações** (com reserva de propriedade), no qual, apesar do pagamento ser fracionado, a incidência ocorre desde logo no momento da entrega material dos bens, pelo preço acordado entre as partes, sendo também, tal como na alínea anterior, irrelevantes, para efeitos de IVA, as prestações periódicas.



TRANSMISSÕES DE BENS

13

- Trata-se de situações em que o comissário (comissionista, intermediário) age em nome próprio perante o cliente (emite fatura das mercadorias em seu nome pela totalidade do valor cobrado ao cliente), embora por conta de um comitente, que lhe irá faturar o valor das mercadorias diminuído da comissão (alínea e) do n.º 2 do art. 16.º), no âmbito de um contrato de comissão, tal como se encontra definido no Código Comercial.



TRANSMISSÕES DE BENS

14

- **O CIVA considera que se aplica a ficção anteriormente referida às transferências entre consignante e consignatário, no âmbito de um contrato de consignação, o qual configura uma situação mais ou menos idêntica à comissão de venda. Neste caso, porém, há na realidade um fluxo físico de bens do consignante para o consignatário, mas não se transmite imediatamente o direito de propriedade.**



- **Operações assimiladas a transmissão de bens:**
 - **Não devolução ao consignante, no prazo de um ano, dos bens entregues em consignação ao consignatário.**
 - **O prazo máximo para as mercadorias estarem nessa situação é de um ano, findo o qual se dá uma transmissão de bens tributável, sendo o IVA devido e exigível nesse momento ao consignante (n.º 6 do art. 7.º).**



TRANSMISSÕES DE BENS

16

- **O valor tributável, neste caso, é o valor constante da fatura provisória emitida a propósito do envio das mercadorias à consignação – alínea a) do n.º 2 do art. 16.º e alínea a) do n.º 1 do art. 38.º).**



- **Operações assimiladas a transmissão de bens:**
 - **Entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda.**
 - **Para efeitos de IVA, se o empreiteiro (aquele que executa a encomenda) fornece a totalidade dos materiais, a posterior entrega dos bens móveis ao dono da obra é considerada uma transmissão de bens, à qual se aplicará a respetiva taxa (e não a taxa aplicável a uma prestação de serviços).**



TRANSMISSÕES DE BENS

18

- De notar que a entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda, se o dono da obra tiver fornecido os materiais para que seja concretizada a sua encomenda, mesmo que o empreiteiro forneça uma parte deles, é considerada uma prestação de serviços, de acordo com a alínea c) do n.º 2 do art. 4.º.



- **Operações assimiladas a transmissão de bens:**
 - **Autoconsumo externo (afetação de bens da empresa a fins alheios) e sua transmissão gratuita, quando tenha havido dedução de IVA.**
 - **Pretende-se evitar casos de evasão, nos quais os bens adquiridos para fins produtivos são desviados, por exemplo, para consumo privado.**



TRANSMISSÕES DE BENS

20

- **Abrange-se aqui a afetação de bens da empresa, que tenham originado dedução de imposto aquando da aquisição ou produção, a fins alheios à atividade, tais como, a afetação de bens ao empresário e ao pessoal, situações estas que vulgarmente se designam por ‘auto-consumos externos’, bem como as transmissões gratuitas, incluindo-se aqui, designadamente, as amostras, as ofertas e os prémios concedidos.**



TRANSMISSÕES DE BENS

21

- Sendo certo que no caso de algumas transmissões gratuitas se pode alegar que se está a atuar no âmbito da atividade, uma vez que o que se pretende é melhorar a imagem da empresa, ter uma boa política comercial, promover os produtos junto de clientes, tendo sempre em vista o aumento das vendas, a verdade é que o CIVA apenas exclui as amostras e as ofertas de pequeno valor.



INCIDÊNCIA DO IMPOSTO

22

REGRAS APLICÁVEIS A AMOSTRAS E OFERTAS



REGRAS APLICÁVEIS A AMOSTRAS E OFERTAS

23

- **As regras aplicáveis às amostras e às ofertas constam da Portaria n.º 497/2008, de 24 de junho, que:**
 - **Define amostras.**
 - **Define ofertas de pequeno valor: atualiza para € 50 o valor unitário de cada oferta e mantém a condição de valor global anual não ultrapassar cinco por mil do volume de negócios.**



REGRAS APLICÁVEIS A AMOSTRAS E OFERTAS

24

- **Estabelece que no ano de início de atividade, a permilagem se aplica aos valores esperados, sem prejuízo de retificação do imposto na última declaração do ano, se valores efetivos forem inferiores.**



REGRAS APLICÁVEIS A AMOSTRAS E OFERTAS

25

- Consideram-se ainda amostras:
 - Os livros e outras publicações transmitidas gratuitamente pelos editores a operadores económicos que os possam promover, a membros do corpo docente de estabelecimentos de ensino, a críticos literários, a organizações culturais ou a entidades ligadas à imprensa;



REGRAS APLICÁVEIS A AMOSTRAS E OFERTAS

26

- Os CD, DVD, discos, cassetes, filmes, vídeo e outros registos de som ou de imagem transmitidos gratuitamente pelos editores ou produtores económicos, tais como estações de rádio ou televisão, críticos da especialidade, revistas da especialidade, etc.



REGRAS APLICÁVEIS A AMOSTRAS E OFERTAS

27

- **A distribuição de exemplares de obras ou registos, não deve exceder em cada ano e em relação a cada um dos beneficiários da transmissão:**
 - **Cinco exemplares de um mesmo registo, quando os destinatários forem estações de rádio ou televisão;**
 - **Um exemplar de uma mesma obra ou registo, nos restantes casos.**



REGRAS APLICÁVEIS A AMOSTRAS E OFERTAS

28

- **Conceito de oferta:**

- A oferta pode ser constituída por bens comercializados ou produzidos pelo sujeito passivo ou por bens adquiridos a terceiros.
- Quando a oferta seja constituída por um conjunto de bens, o valor de € 50, a que se refere o n.º 7 do art. 3.º do CIVA, aplica-se a esse conjunto.
- Excluem-se do conceito de oferta os bónus de quantidade concedidos pelo sujeito passivo aos seus clientes.



REGRAS APLICÁVEIS A AMOSTRAS E OFERTAS

29

- Os sujeitos passivos devem contabilizar em contas apropriadas as amostras e ofertas, registando separadamente os bens que constituam inventários próprios e aqueles que sejam adquiridos a terceiros.
- Nas situações a que se refere o n.º 2 do art. 3.º da Portaria antes mencionada, os sujeitos passivos devem ainda dispor de um registo extracontabilístico que permita conhecer a identificação fiscal dos beneficiários das amostras e o n.º de exemplares transmitidos.



REGRAS APLICÁVEIS A AMOSTRAS E OFERTAS

30

- Os sujeitos passivos que não sejam obrigados a possuir contabilidade organizada para efeitos do imposto sobre o rendimento, devem registar as amostras e ofertas de forma a permitir o adequado controlo por parte da administração fiscal.



TRANSMISSÕES DE BENS (Continuação)



- **Operações assimiladas a transmissão de bens:**
 - **Afetação de bens a um setor de atividade isento, quando a sua aquisição tenha conferido direito à dedução.**
 - **Esta modalidade de autoconsumo verifica-se quando determinados bens da empresa, sem dela serem ‘retirados’, são afetos a um setor de atividade isento, quando o setor de atividade a que inicialmente se afetou o bem adquirido permitiu o direito à dedução do IVA suportado na sua aquisição.**



TRANSMISSÕES DE BENS

33

- Se adquirirmos um determinado equipamento e o afetarmos ao setor tributado, em princípio, iremos deduzir o IVA na totalidade, pelo que, se posteriormente o afetarmos ao setor isento (cuja atividade não confere o direito à dedução), teremos que liquidar imposto.



- Operações excluídas do conceito de transmissão de bens:
 - Cessões, onerosas ou gratuitas, de estabelecimentos comerciais, bem como de todo um património, ou de parte dele, que seja suscetível de constituir um ramo de atividade independente, desde que o adquirente seja, ou venha a ser, um sujeito passivo de imposto (n.º 4 do art. 3.º).



TRANSMISSÕES DE BENS

35

- **Exemplos de situações enquadráveis nesta norma são as cessões de estabelecimentos, as fusões e cisões de empresas e a transformação de empresas (empresas em nome individual que passam a sociedades por quotas, etc.).**
- **Nestes casos, verifica-se a não sujeição relativamente a todo o património, ou seja, ativos fixos tangíveis, inventários, consumíveis. Os ativos intangíveis transmitidos (trespasses, marcas, patentes, alvarás, licenças, concessões, despesas de instalação, despesas de I&D), sendo considerados como prestações de serviços, também não estão sujeitos a IVA nos termos do n.º 5 do art. 4.º.**



TRANSMISSÕES DE BENS

36

- **A norma poderá ser aplicável se apenas for transmitida uma parte de um património, desde que essa parte seja suscetível de constituir uma atividade independente.**
- **Não estão aqui incluídas as cessões temporárias de estabelecimentos.**
- **O adquirente (cessionário) deverá ser, ou vir a ser, um sujeito passivo de IVA, sem restrições ao nível do direito à dedução.**



INCIDÊNCIA DO IMPOSTO

37

PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS



- Conceito de prestação de serviços:
 - Todas as operações efetuadas a título oneroso que não sejam transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens.



- Operações assimiladas a prestações de serviços:
 - Autoconsumo externo (utilização de bens da empresa para fins alheios) e sua utilização em setores de atividade isentos, quando os mesmos tenham conferido direito à dedução do imposto.



- **Operações assimiladas a prestações de serviços:**
 - **Prestações de serviços efetuadas pela própria empresa, a título gratuito, para fins alheios à sua atividade.**
 - De salientar que esta norma (alínea b) do n.º 2 do art. 4.º) não faz depender a obrigação de liquidação de imposto da prévia dedução relativamente aos bens utilizados no âmbito do serviço.



- Operações assimiladas a prestações de serviços:
 - A entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda (empreitadas de bens móveis), com materiais que o dono da obra tenha fornecido para o efeito, quer o empreiteiro tenha fornecido, ou não, parte dos materiais.



- **Operações assimiladas a prestações de serviços:**

- **A cedência temporária ou definitiva de um jogador, acordada entre clubes, com o consentimento do atleta, durante a vigência do contrato com o clube de origem e as indemnizações de promoção e valorização, previstas no contrato de trabalho desportivo, devidas após a cessação do contrato – n.º 3 do art. 4.º.**
- **Sobre este assunto, ver as circulares 15/2011, 16/2011 e 17/2011, da DGCI.**



- Operações excluídas do conceito de prestação de serviços:
 - De conformidade com o n.º 5 do art. 4.º, aplica-se às prestações de serviços o disposto nos n.ºs 4 e 5 do art. 3.º.
 - A não sujeição só se aplica se o adquirente já for, ou vier a ser, um sujeito passivo de IVA.
 - Tais normas aplicam-se apenas a cessões a título definitivo.



PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

44

- **As cedências de direitos só serão consideradas não sujeitas quando tais direitos sejam cedidos como parte de um conjunto patrimonial, configurando-se como suscetíveis de constituir um ramo de atividade independente.**



INCIDÊNCIA DO IMPOSTO

45

IMPORTAÇÕES DE BENS



IMPORTAÇÕES DE BENS

46

- Desde 1 de janeiro de 1993, com a abolição das fronteiras fiscais ostensivas dentro da Comunidade, o termo importação refere-se apenas a bens provenientes de um território ‘exterior’ à Comunidade.
- A tributação das importações de bens justifica-se tendo em consideração a adoção do princípio de tributação no destino.



IMPORTAÇÕES DE BENS

47

- **Conceito de importação de bens:**
 - **A entrada no território nacional de:**
 - **Bens originários ou provenientes de países terceiros e que não se encontrem em livre prática ou que tenham sido colocados em livre prática no âmbito de acordos de união europeia.**
 - **Bens procedentes de países terceiros e que se encontrem em livre prática.**



IMPORTAÇÕES DE BENS

48

- Nas importações, o **facto gerador do imposto** não é coincidente com o momento em que os bens são colocados à disposição do adquirente. De acordo com o disposto na alínea c) do n.º 1 do art. 7.º, nas importações **o IVA é devido e torna-se exigível** no momento determinado pelas disposições aplicáveis aos direitos aduaneiros, sejam ou não devidos estes direitos.
- Caso os bens sejam colocados sob um dos regimes previstos no n.º 2 do art. 5.º, o facto gerador e a exigibilidade só se verificam no momento em que deixam de estar sujeitos a esses regimes ou procedimentos (n.º 8 do art. 7.º).



IMPORTAÇÕES DE BENS

49

- **A liquidação do IVA compete** aos serviços alfandegários, sendo efetuada pelo valor aduaneiro, calculado nos termos do art. 17.º.
- O IVA liquidado deverá ser **pago** na respetiva tesouraria no momento do desembaraço alfandegário.
- Permite-se, no entanto, o **diferimento do pagamento do IVA** devido pelas importações de bens, desde que seja prestada garantia.



IMPORTAÇÕES DE BENS

50

- Os importadores de bens, que o façam no exercício de uma atividade económica, terão **direito à dedução** do IVA devido pela importação de bens (alínea b) do n.º 1 do art. 19.º).
- Será o recibo do pagamento do IVA que faz parte das declarações de importação ou os documentos emitidos por via eletrónica pela Alfândega, nos quais conste o número e data do movimento de caixa, o **documento adequado para exercer o direito à dedução** do imposto pago na Alfândega, conforme determina a alínea b) do n.º 2 do art. 19.º.



INCIDÊNCIA DO IMPOSTO

51

O COMÉRCIO COM OS OUTROS ESTADOS MEMBROS



O COMÉRCIO COM OS OUTROS ESTADOS MEMBROS

52

- A alínea c) do n.º 1 do art. 1.º refere que **são tributáveis** as operações mencionadas em epígrafe, efetuando uma remissão abrangente para o RITI.
- Nas aquisições e nas transmissões intracomunitárias de bens, o imposto continua a afluir ao **país de destino**, embora, nestes casos, não através de um controlo alfandegário, mas sim recorrendo a sistemas informáticos de troca de informações (**VIES**) e a outras formas de cooperação entre as administrações fiscais dos vários EM.



- **As transmissões intracomunitárias de bens encontram-se isentas** pelo art. 14.º do RITI, tratando-se de uma isenção completa (verdadeira isenção), uma vez que, embora não sendo liquidado IVA a jusante, é possível a dedução do IVA suportado a montante (n.º 2 do art. 19.º do RITI).
- **As aquisições intracomunitárias de bens, por seu turno, encontram-se sujeitas a IVA**, nos termos do art. 1.º do RITI, devendo o IVA ser liquidado pelo próprio adquirente (alínea a) do n.º 1 do art. 23.º do RITI).



O COMÉRCIO COM OS OUTROS ESTADOS MEMBROS

54

REGIME GERAL

PRESSUPOSTO

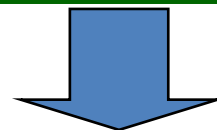


**TRIBUTAÇÃO
NO
DESTINO**



**AQUISIÇÕES
SUJEITAS**

OBRIGAÇÕES DO ADQUIRENTE



DE LIQUIDAÇÃO / DEDUÇÃO

- Fornecimento do NIF;
- Obtenção da fatura;
- Liquidação do IVA;
- Utilização do direito à dedução.



O COMÉRCIO COM OS OUTROS ESTADOS MEMBROS

55

REGIME GERAL

PRESSUPOSTO

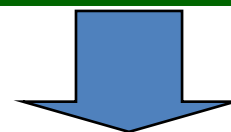


**TRIBUTAÇÃO
NO
DESTINO**



**AQUISIÇÕES
SUJEITAS**

OBRIGAÇÕES DO ADQUIRENTE



DECLARATIVAS

- Inscrição na declaração periódica do valor das aquisições intracomunitárias (nos campos 12, 14 ou 15) e do IVA liquidado (no campo 13), bem como do IVA dedutível (nos campos 20 a 24).



O COMÉRCIO COM OS OUTROS ESTADOS MEMBROS

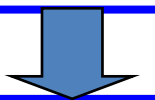
56

REGIME GERAL

PRESSUPOSTO



**TRIBUTAÇÃO
NO
DESTINO**



**TRANSMISSÕES
ISENTAS**

OBRIGAÇÕES DO VENDEDOR



DE FATURAÇÃO

- Solicitação de NIF válido ao cliente;
- Confirmação da validade do NIF;
- Emissão da fatura até ao 15.º dia do mês seguinte.

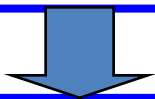


REGIME GERAL

PRESSUPOSTO

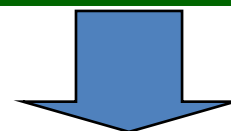


**TRIBUTAÇÃO
NO
DESTINO**



**TRANSMISSÕES
ISENTAS**

OBRIGAÇÕES DO VENDEDOR



DECLARATIVAS

- Inscrição das transmissões no campo 7 da declaração periódica;
- Preenchimento da declaração recapitulativa.



O COMÉRCIO COM OS OUTROS ESTADOS MEMBROS

58

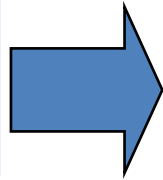
- Apesar de vigorar o princípio da tributação no país de destino, os particulares suportam IVA no EM de origem.
- De referir, ainda, que o RITI, para além do regime geral aplicável aos operadores económicos enquadrados no Regime Normal do IVA, prevê os regimes específicos indicados no diapositivo seguinte.



O COMÉRCIO COM OS OUTROS ESTADOS MEMBROS

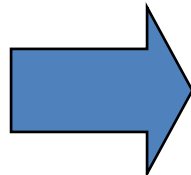
59

UM REGIME GERAL



- Aplicável quando vendedor e comprador se encontrarem registados nos respetivos Estados membros no regime geral

ALGUNS REGIMES ESPECIAIS



- Meios de transporte novos
- Particulares
- Estado e sujeitos passivos isentos
- Vendas à distância
- Bens sujeitos a IEC



INCIDÊNCIA DO IMPOSTO

60

INCIDÊNCIA SUBJETIVA



INCIDÊNCIA SUBJETIVA

61

- 1. Pessoas singulares ou coletivas que de modo independente e com caráter de habitualidade, exerçam atividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as atividades agrícolas, extrativas e das profissões liberais (alínea a) do n.º 1).**
 - Este conceito abrange os sujeitos passivos enquadrados no art. 9.º e os enquadrados no Regime Especial de Isenção.**



2. Pessoas singulares ou coletivas que, do mesmo modo independente, pratiquem uma só operação tributável, desde que essa operação seja conexa com o exercício das referidas atividades, onde quer que esta ocorra.

- **Por exemplo, uma empresa que não possua sede nem estabelecimento estável em Portugal, mas que efetua uma operação tributável que se considera localizada/tributável em território nacional (alínea a) do n.º 1).**



3. Pessoas que, independentemente daquela conexão, pratiquem uma operação isolada, que seja suscetível de tributação em sede dos impostos sobre o rendimento (alínea a) do n.º 1) – ato isolado.

- O IVA terá de ser entregue até ao fim do mês seguinte ao da conclusão da operação, nos locais de cobrança legalmente autorizados.**



INCIDÊNCIA SUBJETIVA

64

- 4. As pessoas que, independentemente da qualidade em que atuem (podem ser particulares), realizem importações de bens (alínea b) do n.º 1).**
- 5. Aquelas que mencionem, indevidamente, IVA em fatura ou documento equivalente (alínea c) do n.º 1).**
 - O IVA terá de ser entregue no prazo de 15 dias a contar da emissão da fatura ou documento equivalente, nos locais de cobrança legalmente autorizados.**



INCIDÊNCIA SUBJETIVA

65

6. Aquelas que efetuem aquisições intracomunitárias de bens, nos termos do RITI (alínea d) do n.º 1).



7. Aquelas que, no âmbito da sua atividade produtiva, comercial ou de prestação de serviços, adquiram serviços nas condições definidas na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do Código do IVA (alínea e) do n.º 1).

- **Verifica-se aqui a aplicação do *reverse charge*, ou seja, da inversão do sujeito passivo, cabendo ao adquirente do serviço a liquidação do imposto** relativo à operação em causa, imposto esse que tem direito a deduzir.
- **Nestes casos, o adquirente dos serviços torna-se sujeito passivo do imposto pela respetiva aquisição.**



INCIDÊNCIA SUBJETIVA

67

- 8. Aquelas que, no âmbito do exercício de uma atividade económica, sejam adquirentes em transmissões de bens ou prestações de serviços efetuadas no território nacional por sujeitos passivos não residentes, sem sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que não disponham de representante legal nos termos do artigo 30.º do Código do IVA (alínea g) do n.º 1).**



INCIDÊNCIA SUBJETIVA

68

9. As pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) do n.º 1 do art. 2.º que sejam adquirentes dos bens referidos no n.º 4 do art. 6.º (alínea h) do n.º 1).



10. As pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) do n.º 1 do art. 2.º que sejam adquirentes, no território nacional, dos bens ou dos serviços mencionados no anexo E ao CIVA e tenham direito à dedução total ou parcial do imposto, desde que os respetivos transmitentes ou prestadores dos serviços sejam sujeitos passivos do imposto (alínea i) do n.º 1).



11. As pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) do n.º 1 do art. 2.º que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio no território nacional e que pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto, quando sejam adquirentes de serviços de construção civil, incluindo a remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis, em regime de empreitada ou subempreitada (alínea j) do n.º 1).



INCIDÊNCIA SUBJETIVA

71

12. As pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) do n.º 1 do art. 2.º que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio no território nacional e que pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto, quando sejam adquirentes de prestações de serviços que tenham por objeto direitos de emissão, reduções certificadas de emissões ou unidades de redução de emissões de gases com efeito de estufa, aos quais se refere o Decreto-Lei n.º 233/2004, de 14 de dezembro (alínea I) do n.º 1 – **aditada pela Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril, que aprovou o OE 2010).**



INCIDÊNCIA SUBJETIVA

72

- **Para efeitos das alíneas e) e g) do n.º 1, consideram-se sujeitos passivos do imposto, relativamente a todos os serviços que lhes sejam prestados no âmbito da sua atividade, as pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) do n.º 1, bem como quaisquer outras pessoas coletivas que devam estar registadas para efeitos do artigo 25.º do RITI.**



INCIDÊNCIA SUBJETIVA

73

- **O Estado e demais pessoas coletivas de direito público não são sujeitos passivos do imposto quando realizem operações no exercício dos seus poderes de autoridade (*jus imperii*) ou das suas funções públicas (n.º 2 do artigo 2.º do Código do IVA), ainda que pela atividade dos seus serviços administrativos, sociais, educativos, culturais, desportivos, recebam quaisquer contraprestações / taxas.**



INCIDÊNCIA SUBJETIVA

74

- **Contudo, devem ser considerados sujeitos passivos relativamente a tais atividades ou operações, na medida em que a sua sujeição possa provocar distorções na concorrência.**
- **De qualquer forma, mesmo na ausência de concorrência com o setor privado, o Estado e demais pessoas coletivas de direito público serão sujeitos passivos do IVA quando realizem, de forma significativa, qualquer das operações elencadas no n.º 3 do artigo 2.º do Código do IVA:**



INCIDÊNCIA SUBJETIVA

75

- **Telecomunicações;**
- **Distribuição de água, gás e eletricidade;**
- **Transporte de bens e de pessoas;**
- **Prestação de serviços portuários e aeroportuários;**
- **Transmissão de bens novos cuja produção se destine a venda;**
- **Operações de organismos agrícolas;**
- **Exploração de feiras e de exposições de carácter comercial;**



INCIDÊNCIA SUBJETIVA

76

- **Armazenagem;**
- **Cantinas;**
- **Rádiodifusão e radiotelevisão.**



REGRAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO DE DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E SUCATAS RECICLÁVEIS



REGRAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO DE DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E SUCATAS RECICLÁVEIS

78

- Nas transmissões de desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis e em certas prestações de serviços com eles relacionadas, **a liquidação do IVA, quando devida, é da competência do adquirente, desde que este seja sujeito passivo do imposto com direito total ou parcial à dedução.**
- Os bens e serviços abrangidos constam do **Anexo E ao Código do IVA.**



REGRAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO DE DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E SUCATAS RECICLÁVEIS

79

- De sublinhar que o Anexo E ao CIVA engloba, única e exclusivamente, bens recicláveis (e algumas prestações de serviços sobre eles efetuadas), ou seja, bens que necessitam de sofrer algum tipo de transformação para serem reutilizados.
- Atente-se que é condição essencial, para aplicação da regra especial de tributação acabada de mencionar, que os bens enquadrados no Anexo E constituam desperdícios, resíduos e sucatas e que, cumulativamente, sejam recicláveis.



REGRAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO DE DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E SUCATAS RECICLÁVEIS

80

- Com efeito, **não ficam abrangidos pela regra de inversão** os bens que sejam reutilizáveis no seu estado original.
- Os sujeitos passivos cuja atividade habitual consista na transmissão dos bens e na prestação dos serviços mencionados no referido Anexo E, estão excluídos do regime especial de isenção previsto no art. 53.º e do regime especial dos pequenos retalhistas, previsto no art. 60.º, ambos do CIVA.



REGRAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO DE DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E SUCATAS RECICLÁVEIS

81

- Existe **obrigatoriedade de auto-faturação** nos casos em que os sujeitos passivos adquiram aquele tipo de bens ou serviços a particulares.
- O regime, que, conforme se disse, impõe que o IVA seja liquidado pelo adquirente, **aplica-se a todos os sujeitos passivos que adquiram a outros sujeitos passivos desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis e certas prestações de serviços com estes relacionados, enunciados no Anexo E ao Código do IVA.**



REGRAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO DE DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E SUCATAS RECICLÁVEIS

82

- Tal significa que o **adquirente, sujeito passivo do IVA, deve proceder à liquidação do IVA** que se mostre devido naquelas operações, sempre que o fornecedor seja, também, sujeito passivo do imposto.



REGRAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO DE DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E SUCATAS RECICLÁVEIS

83

- **Como se vê, as regras especiais de tributação assentam:**
 - na aplicação da inversão do sujeito passivo,
 - sendo a liquidação do IVA que se mostre devido nessas operações efetuada pelo respetivo adquirente, desde que sujeito passivo com direito à dedução total ou parcial do imposto.



REGRAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO DE DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E SUCATAS RECICLÁVEIS

84

- O vendedor dos bens indicados ou o prestador dos serviços com eles relacionados está obrigado à emissão de fatura, mas não liquida IVA.
- O adquirente, por sua vez, ao receber a fatura, deve liquidar o imposto devido pela aquisição, aplicando a taxa do IVA em vigor.
- Essa liquidação pode ser efetuada na própria fatura emitida pelo fornecedor ou num documento interno emitido para o efeito.



REGRAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO DE DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E SUCATAS RECICLÁVEIS

85

- **O direito à dedução do adquirente é efetuado nos termos gerais, considerando-se para o efeito o próprio IVA autoliquidado nas aquisições efetuadas.**



REGRAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO DE DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E SUCATAS RECICLÁVEIS

86

- Não lhe competindo liquidar o imposto, o vendedor / prestador de serviço deve indicar na fatura, a emitir nos termos dos artigos 29.º e 36.º do CIVA, o motivo da não liquidação do imposto, mencionando a expressão “IVA devido pelo adquirente”;
- Estas operações devem ser inscritas no campo 8 do quadro 06 da declaração periódica.



REGRAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO DE DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E SUCATAS RECICLÁVEIS

87

- O adquirente, ao receber a fatura do seu fornecedor, deve liquidar o imposto devido pela aquisição, aplicando a taxa em vigor, podendo, igualmente, exercer o direito à dedução, na totalidade ou em parte, desse mesmo imposto.
- Na declaração periódica deve incluir o valor da fatura no campo 3 do quadro 06 e no campo 101 do quadro 06A, o valor do IVA liquidado no campo 4 e o valor do IVA dedutível nos campos 22 ou 24.



REGRAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO DE DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E SUCATAS RECICLÁVEIS

88

- **No caso de a aquisição ser efetuada a particulares, não há lugar a liquidação de IVA pela aquisição;**
- **O adquirente está obrigado a emitir uma fatura em nome do fornecedor, com todos os requisitos previstos no n.º 5 do art. 36.º do CIVA, nomeadamente o nome e a morada do fornecedor e a indicação do respetivo n.º de identificação fiscal;**



REGRAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO DE DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E SUCATAS RECICLÁVEIS

89

- **No caso de aquisições efetuadas a particulares, não é necessário qualquer acordo prévio ou aceitação pelo fornecedor da faturação elaborada pelo adquirente;**
- **Porque se trata de operações não sujeitas a IVA, os respetivos montantes não devem ser indicados na declaração periódica do IVA.**



REGRAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO DE DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E SUCATAS RECICLÁVEIS ⁹⁰

- **ANEXO E – Lista dos bens e serviços do setor de desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis**
 - Transmissões de resíduos ferrosos e não ferrosos, sucata e materiais usados, nomeadamente de produtos semiacabados resultantes do processamento, manufatura ou fusão de metais ferrosos e não ferrosos e suas ligas;
 - Transmissões de produtos ferrosos e não ferrosos semitransformados e prestações de certos serviços de transformação associados;



REGRAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO DE DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E SUCATAS RECICLÁVEIS

91

- Transmissões de resíduos e outros materiais recicláveis constituídos por metais ferrosos e não ferrosos, suas ligas, escórias, cinzas, escamas e resíduos industriais que contenham metais ou as suas ligas, bem como prestações de serviços que consistam na triagem, corte, fragmentação ou prensagem desses produtos;
- Transmissões, assim como prestações de certos serviços de transformação conexos, de resíduos ferrosos e não ferrosos, bem como de aparas, sucata, resíduos e materiais usados e recicláveis que consistam em pó de vidro, vidro, papel, cartão, trapos, ossos, couro, couro artificial, pergaminho, peles em bruto, tendões e nervos, cordéis, cordas, cabos, borracha e plástico;



REGRAS ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO DE DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E SUCATAS RECICLÁVEIS

92

- Transmissões dos materiais referidos no presente anexo após transformação sob a forma de limpeza, polimento, triagem, corte, fragmentação, prensagem ou fundição em lingotes;
- Transmissões de sucata e resíduos resultantes da transformação de materiais de base.



INCIDÊNCIA DO IMPOSTO

93

INVERSÃO DO SUJEITO PASSIVO NOS SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL



- **Por via da inversão do sujeito passivo**, o Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de janeiro, estabeleceu que passava a caber aos adquirentes ou destinatários daqueles serviços, quando se configurem como sujeitos passivos com direito à dedução total ou parcial do imposto, a obrigação de proceder à liquidação do IVA devido.
- O IVA assim liquidado pode ser objeto de dedução nos termos gerais.



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

95

- Nestes termos,
- o IVA que, antes da existência deste diploma, era liquidado pelo prestador de serviços (empregado, subempregado ou outro) ao seu cliente e por ele entregue ao Estado,
- passou, **a partir de 1 de abril de 2007**, quando o cliente seja um operador económico que pratique operações que conferem direito à dedução do IVA suportado, a ser liquidado e entregue nos cofres do Estado por esse cliente.



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

96

- O Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de janeiro, aditou ao n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA a alínea j), nos termos da qual passaram a ser sujeitos passivos do IVA:
 - *“as pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto, quando sejam adquirentes de serviços de construção civil, incluindo a remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis, em regime de empreitada ou subempreitada”.*



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

97

- Significa isto que, nos casos aí previstos, há a inversão do sujeito passivo, cabendo ao adquirente dos serviços a liquidação e entrega do IVA que se mostre devido, sem prejuízo do direito à dedução, nos termos gerais do Código do IVA, estabelecidos nos seus artigos 19.º a 26.º.
- Por esse motivo, as faturas emitidas pelos prestadores dos referidos serviços devem, nos termos do n.º 13 do artigo 36.º do Código do IVA, conter a expressão “IVA devido pelo adquirente”.



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

98

- **O IVA devido pelo adquirente deve ser liquidado na própria fatura recebida do prestador dos serviços ou, em alternativa, em documento interno que, para o efeito, deverá fazer menção ao n.º e data da fatura, bem como à identificação do prestador.**
- **O não recebimento da fatura não desonera o adquirente da obrigação de liquidação do IVA devido, que deverá ser efetuada em documento interno .**
- **Ainda que o IVA seja liquidado em documento interno, subsiste o direito à sua dedução.**



CASOS EM QUE HÁ INVERSÃO



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

100

- **Para que haja inversão, ou seja, para que o devedor do imposto seja o adquirente dos serviços, é necessário que, cumulativamente:**
 - **Ocorra uma aquisição de serviços de construção civil;**
 - **O adquirente seja sujeito passivo do IVA e pratique operações que confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.**



QUALIFICAÇÃO DO SUJEITO PASIVO ADQUIRENTE



- **Comecemos por analisar em que circunstâncias, estando em causa serviços de construção civil abrangidos pelas regras de inversão, a competência para a liquidação do IVA devido é do adquirente:**
 - **Só há lugar à regra de inversão quando o adquirente é um sujeito passivo sediado em Portugal, ou que aqui tenha estabelecimento estável ou domicílio e que pratique operações que conferem, total ou parcialmente, o direito à dedução.**



- Consequentemente, **não há lugar à inversão do sujeito passivo**, competindo a liquidação do IVA ao prestador do serviço, quando o adquirente é:
 - Um não sujeito passivo.
 - Um sujeito passivo que pratica exclusivamente operações isentas que não conferem o direito à dedução (art. 9.º e art. 53.º).
 - Um sujeito passivo que o é porque efetua aquisições intracomunitárias nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 2.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI).



- No caso de adquirentes sujeitos passivos mistos,
- isto é, os que simultaneamente pratiquem operações que conferem o direito à dedução e operações que não conferem esse direito,
- **há lugar à inversão do sujeito passivo,** independentemente do método utilizado para o exercício do direito à dedução (afetação real ou *pro rata*).



- **No caso do Estado, autarquias, Regiões Autónomas ou de outras pessoas coletivas de direito público:**
 - **Só há lugar à inversão** quando se trate de aquisição de serviços de construção civil diretamente relacionados com as atividades sujeitas e não isentas de IVA;
 - **Não há lugar a inversão** quando os serviços se relacionarem com as atividades não sujeitas ou com as atividades isentas;
 - No caso de se tratar de aquisições de serviços de construção civil que concorrem, simultaneamente, para atividades sujeitas a imposto e que conferem o direito à dedução e atividades não sujeitas a imposto, **há lugar à inversão do sujeito passivo.**



- **No caso de sujeitos passivos que realizem operações isentas ao abrigo do n.º 29 do artigo 9.º do Código do IVA (locação de bens imóveis), mas que renunciaram a essa isenção:**
 - **Só há lugar à inversão** quando se trate de aquisição de serviços diretamente relacionados com o imóvel ou fração autónoma em que houve, relativamente à locação, renúncia à isenção;
 - No caso de se tratar de aquisições de serviços de construção civil que concorrem, simultaneamente, para situações em que houve renúncia à isenção e situações em que não houve renúncia , **há lugar à inversão do sujeito passivo.**



NOÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

108

- **Consideram-se serviços de construção civil** todos os que tenham por objeto a realização de uma obra, englobando todo o conjunto de atos que sejam necessários à sua concretização.
- O conceito **inclui todos os serviços de construção civil**, independentemente de os mesmos fazerem ou não parte do conceito de empreitada ou de subempreitada a que se referem os artigos 1207.º e 1213.º do Código Civil, sendo a referência a serviços em “regime de empreitada ou subempreitada” meramente indicativa e não restritiva.



- O **conceito de obra** adotado é o resultante do Decreto-Lei n.º 12/2004, de 9 de janeiro, que estabelece o regime jurídico aplicável ao exercício da atividade da construção.
- Para este efeito, **deve entender-se por obra** todo o trabalho de construção, reconstrução, alteração, reparação, conservação, reabilitação, limpeza, restauro e demolição de bens imóveis, bem como qualquer outro trabalho que envolva processo construtivo, seja de natureza pública ou privada.



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

110

- A aplicação da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA abrange não só as situações em que, nos termos do referido Decreto-Lei n.º 12/2004, de 9 de janeiro, é necessário possuir **alvará** ou **título de registo**, mas também os serviços de construção civil em que não sejam necessários esses requisitos, ou que, sendo-os, o prestador do serviço não os possua.



ÂMBITO DA REGRA DA INVERSÃO



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

112

- **Sempre que, no âmbito de uma obra, o prestador dos serviços faturar:**
 - a) Serviços de construção propriamente dita,**
 - b) Outros serviços relacionados com essa construção, como será o caso do aluguer ou colocação de andaimes, aluguer de gruas e de outros bens, serviços de limpeza, sinalização, fiscalização, remoção de entulhos, serviços de projetistas ou de arquitetura, etc.,**
 - c) Materiais ou outros bens,**
- **o valor que fica sujeito à regra de inversão é o valor global da fatura, independentemente de haver ou não discriminação dos serviços ou bens dela constantes e da faturação ser conjunta ou separada.**



- **Contudo, a faturação:**
 - de serviços, tais como os indicados na alínea b) do diapositivo anterior, pelo prestador dos mesmos, ou
 - de meros fornecimentos de materiais ou de outros bens,
- **não é abrangida pelas normas de inversão,**
- **cabendo ao fornecedor dos bens ou serviços a liquidação do IVA que se mostrar devido.**
- **Neste caso não estão em causa prestações de serviços de construção civil e, como tal, não se aplica a regra da inversão.**



ENTREGA DE BENS MÓVEIS



- A mera transmissão de bens, isto é, sem instalação ou montagem por parte ou por conta de quem os forneceu, não está abrangida pelas regras de inversão, continuando a competência da liquidação do imposto a ser do fornecedor.
- No entanto, a entrega de bens, com montagem ou instalação na obra, é considerada abrangida pela regra de inversão, desde que se trate de entregas no âmbito de trabalhos contemplados pela Portaria n.º 19/2004, de 10 de janeiro.



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

116

- **Excluem-se da regra de inversão os bens que, inequivocamente, tenham a qualidade de bens móveis, isto é, bens que não estejam ligados materialmente ao bem imóvel com caráter de permanência.**



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

117

EXEMPLOS



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

118

- **Exemplo 1** – A, sujeito passivo do Regime Normal do IVA, é contratado por B, também sujeito passivo com direito à dedução do IVA suportado, para lhe efetuar a reparação de um imóvel.
- Para a realização da reparação A solicita a C a montagem e aluguer dos andaimes necessários.

Resolução:

- **Na fatura de C a A**, referente à montagem e aluguer dos andaimes, o IVA deve ser liquidado por C, não se aplicando a inversão do sujeito passivo, uma vez que não está em causa a prestação de um serviço de construção civil;
- **Na fatura de A a B**, independentemente de serem faturados separadamente, ou não, os serviços de colocação dos andaimes, o sujeito passivo do IVA é o sujeito passivo B, pelo que a fatura emitida por A deve conter a expressão “IVA devido pelo adquirente”.



Exemplo 2 – Faturação entre subempreiteiro e empreiteiro, ambos enquadrados no Regime Normal Mensal

Resolução:

- Nesta situação o empreiteiro apresenta-se na qualidade de cliente final a quem se destina a obra ou a prestação de serviços.
- Por isso, a fatura emitida pelo subempreiteiro ao empreiteiro não incluirá o valor do IVA, mas a expressão “IVA devido pelo adquirente”, cabendo a liquidação do IVA ao empreiteiro.



Exemplo 3 – Faturação direta do empreiteiro ao dono da obra

Resolução:

- Nesta situação quer o imóvel tenha a natureza de investimentos ou de inventários, se o dono da obra for sujeito passivo de IVA com direito, total ou parcial, à dedução do IVA suportado, **a fatura emitida pelo empreiteiro não incluirá o valor do IVA, mas a expressão “IVA devido pelo adquirente”.**
- Caso o dono da obra não seja sujeito passivo ou, sendo-o, não tenha direito à dedução do IVA suportado, **então a fatura emitida pelo empreiteiro já terá de incluir o valor do IVA devido.**



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

121

EXIGIBILIDADE



- **Caso haja lugar à inversão do sujeito passivo, o adquirente deve:**
 - **No caso de adiantamentos**, proceder, desde logo, à autoliquidação do IVA devido com referência ao montante pago;
 - **Nos restantes casos**, proceder à liquidação do IVA com referência ao período em que o mesmo se mostre exigível.



- Nos casos em que o IVA seja devido pelo adquirente, **se vier a verificar-se atraso na autoliquidação**, ainda que esse atraso seja imputável ao prestador de serviços, a responsabilidade contraordenacional, ou pelo pagamento de juros, daí decorrente cabe sempre ao adquirente.



OBRIGAÇÕES CONTABILÍSTICAS E DECLARATIVAS



Quanto ao prestador do serviço

- Não lhe competindo liquidar o imposto, este deve indicar na fatura, a emitir nos termos dos artigos 29.º e 36.º do CIVA, o motivo da não liquidação, mencionando a expressão **“IVA devido pelo adquirente”**;
- Estas operações devem ser inscritas pelo prestador do serviço **no campo 8 do quadro 06 da declaração periódica do IVA.**
- **Nos casos em que haja inversão, o prestador de serviços pode exercer o direito à dedução do IVA suportado.**



Quanto ao prestador do serviço

- Face às novas regras as empresas do setor da construção passaram a recorrer com mais frequência ao **reembolso do IVA suportado**,
- Por isso, têm de estar preparadas para dar cumprimento às exigências impostas pelo Despacho Normativo n.º 18-A/2010, de 1 de julho.



Quanto ao adquirente

- O adquirente, ao receber a fatura do seu fornecedor, deve **liquidar o imposto devido pela aquisição**, aplicando a taxa do IVA em vigor,
- podendo, igualmente, **exercer o direito à dedução**, na totalidade ou em parte, desse mesmo imposto.
- **Com efeito, este pode exercer o direito à dedução tal como aconteceria se o IVA tivesse sido liquidado pelo prestador dos serviços.**



Quanto ao adquirente

- **Na declaração periódica** deve incluir o valor da fatura nos campos 1, 5 ou 3 do quadro 06 e no campo 102 do quadro 06A, o valor do IVA liquidado nos campos 2, 6 ou 4 (do quadro 06) e o valor do IVA dedutível nos campos 20 a 24 (do quadro 06).



Quanto ao adquirente

- O imposto liquidado deve, nos termos da alínea d) do n.º 3 do artigo 44.º do Código do IVA, ser objeto de relevação distinta.
- Quer isto dizer que a conta “2433 – IVA – Liquidado”, além das subcontas:
 - 24331 – Operações gerais
 - 24332 – Autoconsumos e operações gratuitas
- deverá conter mais a seguinte:
 - **24333 – Operações cuja liquidação compete ao adquirente**



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

130

Exemplo: Uma empresa têxtil, enquadrada no Regime Normal do IVA, recebe uma fatura de um seu fornecedor, referente a trabalhos de construção civil efetuados nas suas instalações industriais no valor de € 10 000, contendo a expressão “IVA devido pelo adquirente”

- Face ao exposto, o pagamento do IVA e as demais obrigações decorrentes desta fatura devem ser cumpridos pelo adquirente (empresa têxtil), que:
 - Terá de proceder à liquidação do IVA no montante de:
 - € 10 000,00 x 23% = € 2 300,00
 - embora tenha, simultaneamente, direito à sua dedução.



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

131

- **Em termos contabilísticos** fará, em relação ao IVA, um lançamento do tipo:
 - 2432.x.x – IVA dedutível
 - a 2433343 – IVA liquidado
- **Em termos declarativos** incluirá os valores apresentados nos seguintes termos:
 - **Quadro 06:**
 - » Campo 3 10 000 €
 - » Campo 4 2 300 €
 - » Campo 20 ou 24 2 300 €
 - **Quadro 06-A:**
 - » Campo 102 10 000 €



VERIFICAÇÃO DO ENQUADRAMENTO EM IVA DOS ADQUIRENTES DOS SERVIÇOS



- Para efeitos de verificação do enquadramento em IVA do adquirente,
- os prestadores de serviços de construção civil abrangidos pelas novas regras de inversão **podem consultar o sistema de declarações eletrónicas,**
- através da opção **Contribuintes – Consulta – Ident. Cliente/Fornec.**



LISTA EXEMPLIFICATIVA DOS SERVIÇOS A QUE SE APLICA A REGRA DA INVERSÃO



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

135

- **Em conformidade com o ofício-circulado n.º 30 101, de 24.05.2007, deve aplicar-se a regra de inversão do sujeito passivo aos seguintes serviços:**
 - a) **Abertura de valas;**
 - b) **Abertura e tapamento de roços;**
 - c) **Afagamentos;**
 - d) **Cedência de pessoal sob a orientação do cedente;**
 - e) **Colocação de caixas de ligação;**
 - f) **Construção de jardins, parques e outros trabalhos de integração paisagística;**
 - g) **Construção de parques de estacionamento e respetivas reparações e manutenções, se implicarem serviços de construção civil;**
 - h) **Construção de redes de rega;**
 - i) **Construção e reparação de linhas férreas;**



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

136

- j) Construção, montagem e reparações de linhas elétricas;**
- k) Construção, reparação e pinturas de estradas e de caminhos;**
- l) Demolições, escavações, abertura de alicerces, movimentações de terra e trabalhos de limpeza, visando preparar o terreno para construção;**
- m) Drenagens e impermeabilizações;**
- n) Execução de betonilha e betonagem;**
- o) Execução de rebocos, alvenarias, cofragens, armações de ferro e montagem de vigas;**
- p) Execução de tetos e pavimentos falsos e divisórias;**
- q) Instalações elétricas;**
- r) Instalação de pavimentos, de portas, janelas, roupeiros, ladrilhos;**
- s) Pinturas, estuques e outros revestimentos;**



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

137

- t) Prestação de serviços de mergulhadores, no âmbito da realização de obras portuárias, de construção ou reparação de pontes e de outros trabalhos do mesmo tipo;**
- u) Serviços de canalização e pichelaria;**
- v) Sistemas de ar condicionado, de refrigeração, de aquecimento e de comunicações, que sejam partes integrantes do imóvel;**
- w) Terraplanagens, aberturas e preparação de poços, drenagens e impermeabilizações;**
- x) Outros serviços previstos na Portaria n.º 19/2004, de 10 de janeiro, e não expressamente mencionados na lista que constitui o ponto seguinte.**



LISTA EXEMPLIFICATIVA DOS SERVIÇOS A QUE NÃO SE APLICA A REGRA DA INVERSÃO



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

139

- **Em conformidade com o ofício-circulado n.º 30 101, de 24.05.2007, não deve aplicar-se a regra de inversão do sujeito passivo aos seguintes serviços:**
 - a) **Aluguer de contentores, designadamente para escritórios, alojamento e sanitários;**
 - b) **Assistência técnica, manutenção e reparação dos equipamentos que fazem parte do imóvel (v. g. elevadores, sistemas de ar condicionado, de refrigeração, de aquecimento, de eletricidade, comunicações, piscinas), desde que não impliquem serviços de construção;**
 - c) **Cedência de pessoal sob a orientação do cessionário;**
 - d) **Ensaaios laboratoriais de segurança;**



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

140

- e) Limpeza de imóveis que não impliquem serviços de pintura, rebocos ou outros trabalhos de construção, designadamente o respetivo restauro;**
- f) Manutenção, conservação e renovação de espaços verdes, desde que não impliquem serviços de construção;**
- g) Mero aluguer ou colocação de equipamentos (andaimes, gruas, betoneiras e outras máquinas);**
- h) Remoção de entulhos e serviços de limpeza da obra;**
- i) Serviços de engenharia, de arquitetura, de topógrafos e de projetistas;**
- j) Serviços de inspeção de equipamentos e de instalações;**
- k) Serviços de segurança, fiscalização, sinalização, medição e gestão da obra;**
- l) Serviços de transportes.**



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

141

QUADRO - RESUMO



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

142

Natureza da operação	Qualidade do adquirente	Afetação dos bens ou serviços adquiridos	A quem compete a liquidação do IVA?
Serviços de construção civil, na aceção da alínea j) do n.º 1 do art. 2.º do Código do IVA	Sujeito passivo do regime normal do IVA que pratica operações que conferem direito à dedução do IVA suportado	A qualquer fim (investimentos, inventários ou outros bens e serviços)	Ao adquirente – há inversão do sujeito passivo
	Sujeito passivo do regime normal do IVA que pratica simultaneamente operações que conferem direito à dedução do IVA suportado e operações que não conferem esse direito (sujeitos passivos mistos)	A qualquer fim (investimentos, inventários ou outros bens e serviços)	Ao adquirente – há inversão do sujeito passivo



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

143

Natureza da operação	Qualidade do adquirente	Afetação dos bens ou serviços adquiridos	A quem compete a liquidação do IVA?
Serviços de construção civil, na aceção da alínea j) do n.º 1 do art. 2.º do Código do IVA	Sujeito passivo que pratica exclusivamente operações que não conferem direito à dedução do IVA suportado (abrangidas pelo art. 9.º ou pelo regime do art. 53.º, ambos do Código do IVA)	A qualquer fim (investimentos, inventários ou outros bens e serviços)	Ao prestador do serviço
	Sujeito passivo que pratica exclusivamente operações isentas ao abrigo do n.º 29 do art. 9.º do Código do IVA (locação de bens imóveis)	A imóveis em relação aos quais houve renúncia à isenção (*)	Ao adquirente – há inversão do sujeito passivo
		A imóveis em relação aos quais não houve renúncia à isenção (*)	Ao prestador do serviço



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

144

Natureza da operação	Qualidade do adquirente	Afetação dos bens u serviços adquiridos	A quem compete a liquidação do IVA?
Serviços de construção civil, na aceção da alínea j) do n.º 1 do art. 2.º do Código do IVA	Estado, autarquias, Regiões Autónomas e outras pessoas coletivas de direito público	À atividade não sujeita a IVA (*)	Ao prestador do serviço
		À atividade sujeita a IVA (*)	Ao adquirente – há inversão do sujeito passivo
		Simultaneamente a todas as atividades (*)	Ao adquirente – há inversão do sujeito passivo
	Particular	Qualquer fim	Ao prestador do serviço



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

145

Natureza da operação	Qualidade do adquirente	Afetação dos bens ou serviços adquiridos	A quem compete a liquidação do IVA?
Outros serviços (não considerados de construção civil)	Qualquer uma	Qualquer fim	Ao prestador do serviço
Fornecimento de bens	Qualquer uma	Qualquer fim	Ao fornecedor dos bens



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

146

REGRAS DE LOCALIZAÇÃO



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

147

- O art. 6.º é a disposição que no CIVA nos apresenta as regras para localizar as operações, dedicando-se às regras de localização das transmissões de bens e das prestações de serviços.
- Relativamente às prestações de serviços, este artigo contempla as regras de localização, quer se trate de prestações de serviços internas, isto é, em que o prestador e o adquirente se situam no território nacional, quer de prestações de serviços ‘internacionais’, incluindo as ‘intracomunitárias’.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

148

- Saliente-se que, para nós, a questão da localização das operações se reveste ainda de maior acuidade, atendendo ao facto de vigorarem nas nossas **Regiões Autónomas** taxas de imposto diferentes das que vigoram no Continente.
- Assim, para apurar a taxa a aplicar a cada operação, será necessário determinar, antes de mais, onde a mesma se considera localizada. Para esse efeito, deverão aplicar-se as regras previstas no art. 6.º CIVA, com as necessárias adaptações (cfr. se prevê no n.º 2 do art. 1.º do **DL n.º 347/85, de 23 de**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

149

REGRAS GERAIS DE LOCALIZAÇÃO



NAS TRANSMISSÕES DE BENS

1. Nas transmissões internas – lugar onde se situam os bens no momento em que se inicia o transporte ou expedição ou em que são postos à disposição do adquirente.
2. Nas transmissões internacionais - tributação no país de destino

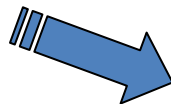
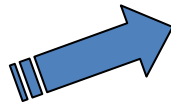


LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

151

NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

**Regras gerais
de localização
das prestações
de serviços**



- a) Efetuada a sujeitos passivos – o lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio do adquirente *
- b) Efetuada a não sujeitos passivos – o lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio do prestador

* Inclui as pessoas coletivas não sujeitos passivos que estejam registados para efeitos de IVA



REGRAS DE LOCALIZAÇÃO RESPEITANTES A TRANSMISSÕES DE BENS



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

153

O COMÉRCIO COM OS PAÍSES TERCEIROS



IMPORTAÇÕES

- **IVA devido no território nacional;**
- **Competência para a liquidação – Serviços aduaneiros;**
- **Direito à dedução do IVA – com base no IL, desde que contenha o recibo do pagamento;**
- **Dedução a efetuar nos campos 20 a 24 do quadro 06 da declaração periódica, conforme a natureza dos bens importados.**



EXPORTAÇÕES

- **Isentas de IVA;**
- **Desde que comprovadas nos termos do n.º 8 do art. 29.º do CIVA;**
- **Falta de comprovação determina a obrigação de liquidação do IVA (n.º 9 do art. 29.º do CIVA);**
- **Inscritas no campo 8 do quadro 06 da declaração periódica do IVA.**



FORNECIMENTOS DE GÁS ATRAVÉS DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO DE GÁS NATURAL, E DE ELETRICIDADE E TRANSMISSÕES DE CALOR E FRIO, ATRAVÉS DE REDES DE AQUECIMENTO E ARREFECIMENTO



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

157

Sede do fornecedor	Sede do adquirente	Qualidade do adquirente	Lugar de tributação
PORTUGAL	PORTUGAL	Sujeito passivo ou não	PORTUGAL
PORTUGAL	OUTRO EM	SP (revendedor ou não)	OUTRO EM (1)
PORTUGAL	PAÍS TERCEIRO	Sujeito passivo ou não	NÃO TRIBUTADO
OUTRO EM	PORTUGAL	SP (revendedor)	PORTUGAL (2)

(1) Esta operação não constitui uma transmissão intracomunitária de bens (n.º 3 do art. 7.º do RITI), pelo que não deverá ser incluída no campo 7 da declaração periódica do IVA, mas sim no campo 8.

(2) Ver diapositivo seguinte.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

158

- (2) Cabendo a liquidação ao adquirente, que terá de indicar a compra no campo 3, conforme o caso, e o IVA a favor do Estado no campo 4, também conforme o caso, tendo ainda que indicar o valor da compra no campo 97 do quadro 06-A.**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

159

Sede do fornecedor	Sede do adquirente	Qualidade do adquirente	Lugar de tributação
OUTRO EM	PORTUGAL	SP (não revendedor)	PORTUGAL (1)
OUTRO EM	PORTUGAL	Não sujeito passivo	PORTUGAL (2)
PAÍS TERCEIRO	PORTUGAL	Sujeito passivo ou não	ISENTO (3)

- (1) Ver nota (2) do diapositivo anterior.
- (2) O devedor do imposto será o vendedor, que terá de nomear representante no território nacional.
- (3) Nos termos da alínea i) do n.º 1 do art. 13.º do CIVA.



REGRAS DE LOCALIZAÇÃO RESPEITANTES A PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

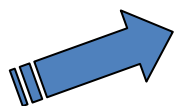


LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

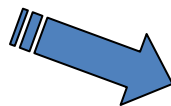
161

REGRAS GERAIS

**Regras gerais
de localização
das prestações
de serviços**



a) Efetuadas a sujeitos passivos – o lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio do adquirente *



b) Efetuadas a não sujeitos passivos – o lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio do prestador

* Inclui as pessoas coletivas não sujeitos passivos que estejam registados para efeitos de IVA



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

162

1.ª REGRA GERAL

(alínea a) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA)

- **Quando o adquirente dos serviços seja um sujeito passivo do IVA**, as operações são tributáveis no lugar onde o adquirente tenha a sua sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio fiscal, para o qual os serviços são prestados.
- Assim, se um sujeito passivo português prestar um serviço a um adquirente italiano que seja sujeito passivo, a operação não é, em princípio, localizada em Portugal, mas na Itália.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

163

1.ª REGRA GERAL

(alínea a) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA)

- Como tal, o prestador de serviços portugueses não deverá liquidar IVA, devendo ser o cliente italiano a liquidá-lo na Itália, à taxa aí vigente (inversão do sujeito passivo ou *reverse-charge*).
- Na situação inversa, ou seja, se o prestador de serviços for italiano e o adquirente português, será o adquirente português quem terá de proceder à liquidação do IVA devido pela operação, à taxa vigente no território português, reconhecendo-se-lhe, no entanto, direito à dedução do IVA autoliquidado.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

164

2.ª REGRA GERAL

(alínea b) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA)

- Quando o adquirente dos serviços for uma pessoa que não seja sujeito passivo do IVA, as operações são localizadas na sede, estabelecimento estável ou domicílio do prestador dos serviços.
- Assim, se um sujeito passivo português prestar um serviço a um adquirente francês que não seja sujeito passivo, deverá liquidar IVA português, uma vez que a operação se localiza, em princípio, em Portugal.



2.ª REGRA GERAL

(alínea b) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA)

- **Se for um sujeito passivo de outro Estado membro a prestar um serviço a um português que não seja sujeito passivo, o referido sujeito passivo deverá, em princípio, liquidar IVA à taxa vigente no Estado membro onde está estabelecido.**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

166

AS EXCEÇÕES ÀS REGRAS GERAIS



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

167

- **As regras acabadas de definir, comportam, no entanto, determinadas exceções, algumas das quais são comuns às duas regras gerais, enquanto outras são específicas das operações entre sujeitos passivos e não sujeitos passivos.**
 - **Nos novos números 7 e 8 do artigo 6.º do CIVA temos as exceções comuns às duas regras gerais.**
 - **Nos novos números 9, 10 e 11 as exceções à regra geral das prestações de serviços efetuadas por sujeitos passivos a não sujeitos passivos.**
 - **No n.º 12 temos algumas situações especiais que, a não terem sido previstas, ocasionariam ausência de tributação e nefastas distorções de concorrência.**



AS EXCEÇÕES COMUNS ÀS DUAS REGRAS GERAIS



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

169

As exceções às duas regras gerais são as seguintes:

- **Prestações de serviços relacionadas com imóveis.**
- **Prestações de serviços de transporte de passageiros.**
- **Prestações de serviços de alimentação e bebidas.**
- **Prestações de serviços relativas ao acesso a manifestações de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo o acesso a feiras e exposições, assim como as prestações de serviços relacionadas com o acesso.**
- **Locação de curta duração de um meio de transporte.**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

170

1.ª EXCEÇÃO



Prestações de serviços relacionadas com imóveis

- **Inclui:**
 - Os serviços prestados por arquitetos, por empresas de fiscalização de obras, por peritos e agentes imobiliários, e os que tenham por objeto preparar ou coordenar a execução de trabalhos imobiliários.
 - A concessão de direitos de utilização de bens imóveis.
 - A prestação de serviços de alojamento efetuadas no âmbito da actividade hoteleira ou de outras com funções análogas, tais como parques de campismo.



Prestações de serviços relacionadas com imóveis

- Estas prestações de serviços, referidas na alínea a) dos n.ºs 7 e 8 do artigo 6.º do CIVA, são tributáveis no lugar onde se situa o imóvel, independentemente da qualidade do adquirente.
- E, assim, se o imóvel se localizar no território nacional, as prestações de serviços desta natureza são tributáveis em Portugal, seja o adquirente dos serviços sujeito passivo ou não e seja ele português, comunitário ou não comunitário.



Prestações de serviços relacionadas com imóveis

- Tais prestações de serviços não são tributáveis no território nacional se o imóvel se localizar noutro país, seja o adquirente dos serviços sujeito passivo ou não e seja ele português, comunitário ou não comunitário.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

174

2.ª EXCEÇÃO



Prestações de serviços de transporte de passageiros

- Estas prestações de serviços, referidas na alínea b) dos n.ºs 7 e 8 do artigo 6.º do CIVA, são tributáveis no lugar onde se efetua o transporte, em função das distâncias percorridas, independentemente da qualidade do adquirente.
- E, assim, o IVA correspondente às distâncias percorridas no território nacional é devido em Portugal, seja o adquirente dos serviços sujeito passivo ou não e seja ele português, comunitário ou não comunitário.



Prestações de serviços de transporte de passageiros

- Não é, contudo, devido em Portugal o IVA correspondente às distâncias percorridas fora do território nacional, ainda que tais serviços sejam prestados por operadores nacionais.
- Ter em atenção que estas regras não se aplicam às situações abrangidas pelo regime especial das agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos, regulado pelo Decreto-Lei n.º 221/85, de 3 de julho.
- Ter ainda em atenção as isenções previstas na alínea r) do n.º 1 do art. 14.º do CIVA.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

177

3.ª EXCEÇÃO



Prestações de serviços de alimentação e bebidas, que não as referidas na alínea d) dos n.ºs 7 e 8

- Estas prestações de serviços, referidas na alínea c) dos n.ºs 7 e 8 do artigo 6.º do CIVA, são tributáveis no lugar onde ocorre o fornecimento dos serviços, independentemente da qualidade do adquirente.
- E, assim, o IVA correspondente às prestações de serviços de alimentação e bebidas efetuadas no território nacional é devido em Portugal, seja o adquirente dos serviços sujeito passivo ou não e seja ele português, comunitário ou não comunitário.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

179

4.ª EXCEÇÃO



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

180

Prestações de serviços de alimentação e bebidas, executadas a bordo de uma embarcação, de uma aeronave ou de um comboio, durante um transporte intracomunitário de passageiros

- **Considera-se local de execução material o lugar de partida do transporte.**
- **Estas prestações de serviços, referidas na alínea d) dos n.ºs 7 e 8 do artigo 6.º do CIVA, são tributáveis no lugar de partida do transporte, independentemente da qualidade do adquirente.**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

181

5.ª EXCEÇÃO



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

182

Prestações de serviços relativas ao acesso a manifestações de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo o acesso a feiras e exposições, assim como as prestações de serviços acessórias relacionadas com o acesso

- Estas prestações de serviços, referidas na alínea e) dos n.ºs 7 e 8 do artigo 6.º do CIVA, são tributáveis no lugar onde são materialmente executadas, independentemente da qualidade do adquirente.
- Até 31 de dezembro de 2010 todas as prestações de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo o acesso a feiras e exposições, eram tributáveis no lugar onde fossem materialmente executadas, independentemente de o adquirente ser sujeito passivo ou não.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

183

Prestações de serviços relativas ao acesso a manifestações de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo o acesso a feiras e exposições, assim como as prestações de serviços acessórias relacionadas com o acesso

- Porém, o Decreto-Lei n.º 134/2010, de 27 de dezembro, que transpõe para o ordenamento interno o artigo 3.º da Diretiva n.º 2008/8/CE, do Conselho, de 12 de fevereiro, efectuou uma alteração parcial da regra de localização das prestações de serviços em epígrafe, quando o destinatário dos serviços for um sujeito passivo, mantendo, na totalidade, as regras vigentes quando o adquirente dos serviços seja um não sujeito passivo, que, agora, passaram a constar da alínea f) dos n.ºs 9 e 10 do artigo 6.º .



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

184

Prestações de serviços relativas ao acesso a manifestações de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo o acesso a feiras e exposições, assim como as prestações de serviços acessórias relacionadas com o acesso

- **A partir de 1 de janeiro de 2011, essa regra de localização passou a abranger apenas os serviços de acesso a manifestações de carácter cultural, artístico, desportivo, científico, educativo, recreativo e similares, bem como os serviços acessórios, relativos ao acesso a essas manifestações.**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

185

Prestações de serviços relativas ao acesso a manifestações de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo o acesso a feiras e exposições, assim como as prestações de serviços acessórias relacionadas com o acesso

- **Todos os outros serviços relativos à organização e realização destes eventos, quando o respetivo adquirente é um sujeito passivo, seguem a regra geral de tributação consignada na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do Código do IVA.**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

186

Prestações de serviços relativas ao acesso a manifestações de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo o acesso a feiras e exposições, assim como as prestações de serviços acessórias relacionadas com o acesso

Para o efeito, considera-se:

- **Acesso** – a concessão do direito de entrada (bilhete de entrada ou pagamento de uma taxa).
- **Prestações de serviços acessórios do acesso** – aquelas que estão diretamente relacionadas com a participação no respetivo evento e que não fazem parte do ingresso, como, por exemplo, utilização de bengaleiro e de instalações sanitárias.
- A mera intermediação na venda de bilhetes não é considerada como acessória do acesso.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

187

6.ª EXCEÇÃO



Locação de curta duração de um meio de transporte

- Por “locação de curta duração de um meio de transporte”, entende-se, nos termos da alínea j) do n.º 2 do artigo 1.º do CIVA, a locação de um meio de transporte por um período não superior a 30 dias ou, tratando-se de uma embarcação, por um período não superior a 90 dias.
- Estas prestações de serviços, referidas na alínea f) dos n.ºs 7 e 8 do artigo 6.º do CIVA, são tributáveis no lugar onde o bem é colocado à disposição do adquirente, independentemente da qualidade deste.



**AS EXCEÇÕES ESPECÍFICAS À REGRA DE
LOCALIZAÇÃO APLICÁVEL ÀS PRESTAÇÕES DE
SERVIÇOS EM QUE O DESTINATÁRIO É UM
NÃO SUJEITO PASSIVO**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

190

Nas prestações de serviços efetuadas a não sujeitos passivos, para além das exceções anteriormente analisadas, há que observar ainda as seguintes:

- **Prestações de serviços de transporte de bens.**
- **Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens.**
- **Prestações de serviços acessórias do transporte.**
- **Prestações de serviços que consistam em trabalhos efetuados sobre bens móveis corpóreos.**
- **Prestações de serviços efetuadas por intermediários agindo em nome e por conta de outrem.**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

191

Nas prestações de serviços efetuadas a não sujeitos passivos, para além das exceções anteriormente analisadas, há que observar ainda as seguintes:

- **Prestações de serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições, não abrangidas pela alínea e) do n.º 7, compreendendo as dos organizadores daquelas atividades e as prestações de serviços que lhes sejam acessórias**
- **As respeitantes às prestações de serviços efetuadas a residentes (que não tenham a qualidade de sujeitos passivos) fora da União Europeia, mencionadas no n.º 11 do art. 6.º.**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

192

1.ª EXCEÇÃO



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

193

Prestações de serviços de transporte de bens, com exceção do transporte intracomunitário de bens

- Estas prestações de serviços, referidas na alínea a) dos n.ºs 9 e 10 do artigo 6.º do CIVA, são tributáveis no lugar onde se efetua o transporte, em função das distâncias percorridas.
- E, assim, quando o destinatário dos serviços é um não sujeito passivo do IVA, as prestações de serviços em epígrafe são tributáveis no território nacional, pelas distâncias percorridas em Portugal e não são tributáveis pelas distâncias percorridas fora de Portugal.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

194

2.ª EXCEÇÃO



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

195

Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

- Estas prestações de serviços, referidas na alínea b) dos n.ºs 9 e 10 do artigo 6.º do CIVA, são tributáveis no lugar de partida do transporte.
- E, assim, quando o destinatário dos serviços é um não sujeito passivo do IVA, as prestações de serviços em epígrafe são tributáveis no território nacional, quando o lugar de partida do transporte ocorrer em Portugal e não são tributáveis quando o lugar de partida do transporte ocorrer fora de Portugal.



Prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens

- Para este efeito, considera-se:
 - **Transporte intracomunitário de bens** - o transporte de bens cujos lugares de partida e de chegada se situem no território de Estados membros diferentes (alínea e) do n.º 2 do artigo 1.º do CIVA).
 - **Lugar de partida** - o lugar onde se inicia efetivamente o transporte, não considerando os trajetos efetuados para chegar ao lugar onde se encontram os bens (alínea f) do n.º 2 do artigo 1.º do CIVA).



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

197

3.ª EXCEÇÃO



Prestações de serviços acessórios do transporte

- Estas prestações de serviços, referidas na alínea c) dos n.ºs 9 e 10 do artigo 6.º do CIVA, são tributáveis no lugar onde são materialmente executadas.
- E, assim, o IVA correspondente às prestações de serviços em epígrafe é devido em Portugal, se tais prestações de serviços forem materialmente executadas no território nacional. Não é, contudo, devido em Portugal o IVA correspondente a tais prestações de serviços, se forem materialmente executadas fora do território nacional.



Prestações de serviços acessórias do transporte

- Têm a natureza de prestações de serviços acessórias do transporte os transportes de aproximação e serviços conexos, tais como carga e descarga, depósito, manutenção, conservação das mercadorias, aluguer de veículos e de materiais próprios para a carga e descarga (gruas, tapetes rolantes, carros, etc.), aluguer de contentores e outros equipamentos destinados à proteção das mercadorias.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

200

4.ª EXCEÇÃO



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

201

Prestações de serviços que consistam em trabalhos efetuados sobre bens móveis corpóreos e peritagens a eles referentes

- Estas prestações de serviços, referidas na alínea d) dos n.ºs 9 e 10 do artigo 6.º do CIVA, são tributáveis no lugar onde são materialmente executadas.
- E, assim, o IVA correspondente às prestações de serviços em epígrafe é devido em Portugal, se tais prestações de serviços forem materialmente executadas no território nacional. Não é, contudo, devido em Portugal o IVA correspondente a tais prestações de serviços, se forem materialmente executadas fora do território nacional.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

202

5.ª EXCEÇÃO



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

203

Prestações de serviços efetuadas por intermediários agindo em nome e por conta de outrem

- Estas prestações de serviços, referidas na alínea e) dos n.ºs 9 e 10 do artigo 6.º do CIVA, são tributáveis no lugar onde se efetua a operação principal.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

204

6.ª EXCEÇÃO



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

205

Prestações de serviços de caráter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições, não abrangidas pela alínea e) do n.º 7, compreendendo as dos organizadores daquelas atividades e as prestações de serviços que lhes sejam acessórias

- **As prestações de serviços em epígrafe, quando o seu adquirente for uma pessoa que não tenha a qualidade de sujeito passivo, são tributáveis no lugar onde forem materialmente executadas.**
- **Tenha-se, todavia, em atenção o que ficou dito no ponto 5.3.1, em relação aos serviços abrangidos pela alínea e) dos n.ºs 7 e 8 do artigo 6.º do Código do IVA.**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

206

Prestações de serviços de caráter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições, não abrangidas pela alínea e) do n.º 7, compreendendo as dos organizadores daquelas atividades e as prestações de serviços que lhes sejam acessórias

- **E, assim, se tais prestações de serviços forem materialmente executadas no território português, são tributáveis em Portugal, seja o adquirente dos serviços sujeito passivo ou não e seja ele português, comunitário ou não comunitário. Não serão tributadas no território nacional se forem materialmente executadas noutro país, seja o adquirente dos serviços sujeito passivo ou não e seja ele português, comunitário ou não comunitário.**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

207

7.ª EXCEÇÃO



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

208

Prestações de serviços elencadas no n.º 11 do artigo 6.º, quando o adquirente seja uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora da União Europeia

- **Estas prestações de serviços, a seguir indicadas, são tributáveis no lugar do domicílio ou residência habitual do destinatário.**
 - **Cessão ou concessão de direitos de autor, *brevets*, licenças, marcas de fabrico e de comércio e outros direitos análogos;**
 - **Prestações de serviços de publicidade;**
 - **Prestações de serviços de consultores, engenheiros, advogados, economistas e contabilistas, de gabinetes de estudo em todos os domínios, compreendendo os de organização, investigação e desenvolvimento;**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

209

Prestações de serviços elencadas no n.º 11 do artigo 6.º, quando o adquirente seja uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora da União Europeia

- Tratamento de dados e fornecimento de informações;
- Operações bancárias, financeiras e de seguro ou resseguro, com exceção da locação de cofres-fortes;
- Colocação de pessoal à disposição;
- Locação de bens móveis corpóreos, com exceção de meios de transporte;
- Cessão ou concessão do acesso a uma rede de gás natural ou a qualquer rede a ela ligada, à rede de eletricidade ou às redes de aquecimento e arrefecimento, bem como às prestações de serviços de transporte ou envio através dessas redes e prestações de serviços diretamente conexas;



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

210

Prestações de serviços elencadas no n.º 11 do artigo 6.º, quando o adquirente seja uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora da União Europeia

- **Prestações de serviços de telecomunicações;**
- **Prestações de serviços de radiodifusão e de televisão;**
- **Prestações de serviços por via eletrónica, nomeadamente as descritas no anexo D;**
- **Obrigação de não exercer, mesmo a título parcial, uma atividade profissional ou um direito mencionado no presente número.**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

211

**Prestações de serviços elencadas no n.º 11 do artigo 6.º,
quando o adquirente seja uma pessoa estabelecida ou
domiciliada fora da União Europeia**

- **Face ao descrito:**
- **a prestação de tais serviços a pessoas (não sujeitos passivos) estabelecidas ou domiciliadas na União Europeia, são tributáveis no Estado membro onde o prestador tiver a sede da sua atividade, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio.**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

212

**Prestações de serviços elencadas no n.º 11 do artigo 6.º,
quando o adquirente seja uma pessoa estabelecida ou
domiciliada fora da União Europeia**

- **A prestação dos serviços indicados a sujeitos passivos com sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio ao qual os serviços são prestados, noutro Estado membro, não são tributáveis no território nacional, mas sim no Estado membro do destinatário (adquirente dos serviços).**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

213

EXTENSÃO DA TERRITORIALIDADE



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

214

As prestações de serviços a seguir indicadas **são tributáveis no território nacional**, nas seguintes condições (alínea a) do n.º 12 do art. 6.º do CIVA):

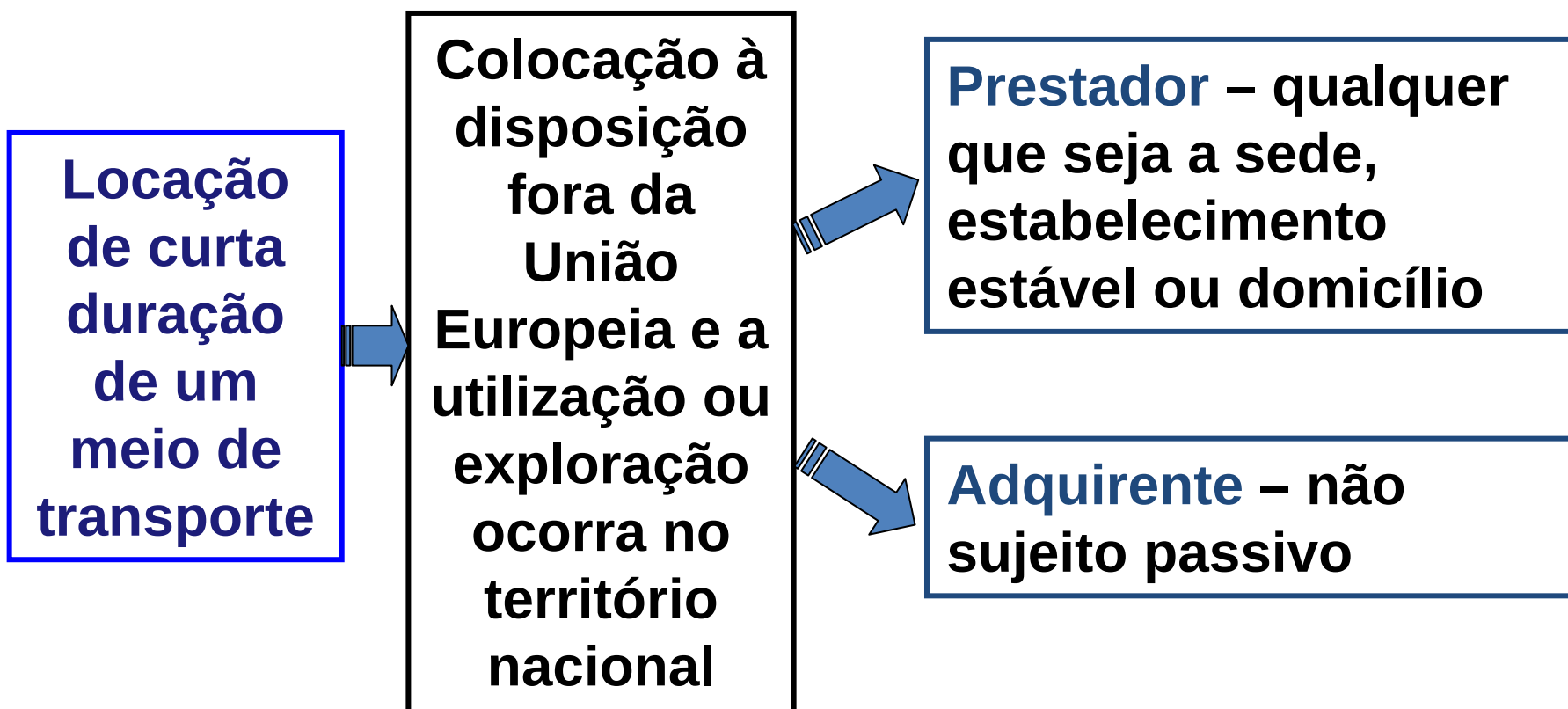




LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

215

As prestações de serviços a seguir indicadas **são tributáveis no território nacional**, nas seguintes condições (alínea b) do n.º 12 do art. 6.º do CIVA):

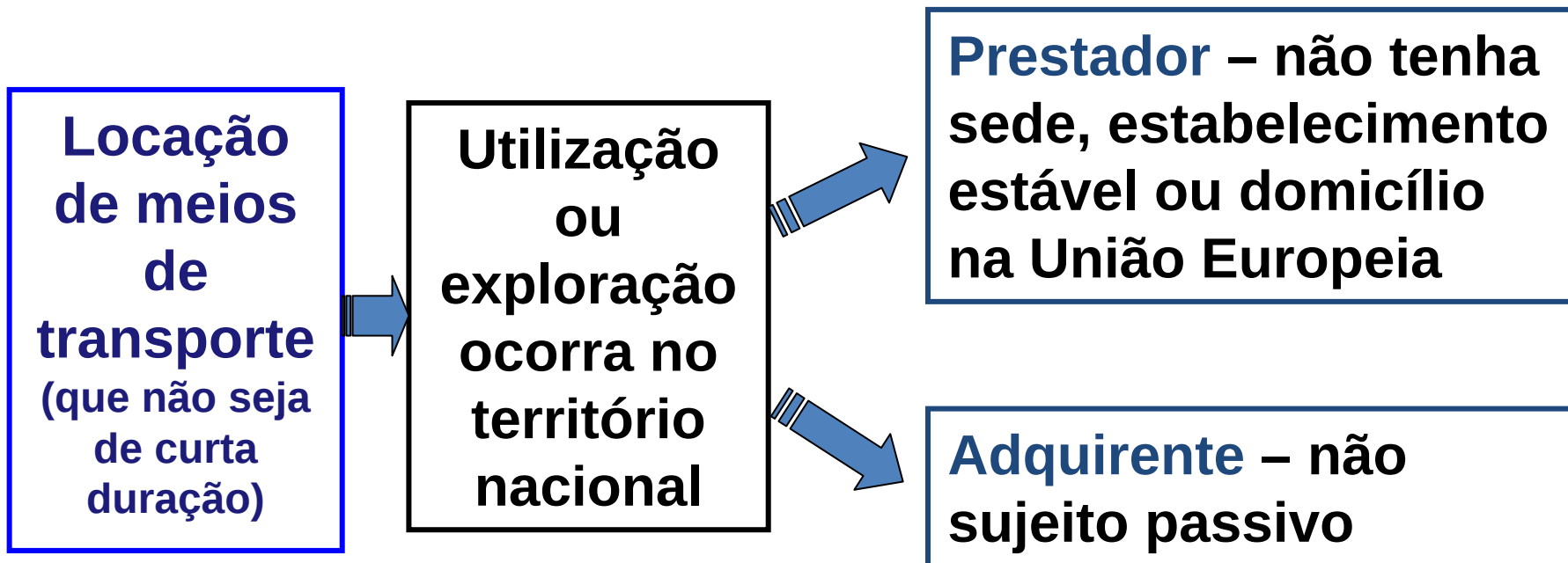




LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

216

As prestações de serviços a seguir indicadas **são tributáveis no território nacional**, nas seguintes condições (alínea c) do n.º 12 do art. 6.º do CIVA):



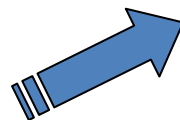


LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

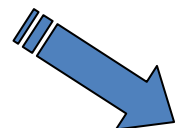
217

As prestações de serviços a seguir indicadas são tributáveis no território nacional, nas seguintes condições (alínea d) do n.º 12 do art. 6.º do CIVA):

Prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão e de televisão e as prestações de serviços por via eletrónica constantes do Anexo D ao CIVA



Prestador – não tenha sede, estabelecimento estável ou domicílio na União Europeia



Adquirente – não sujeito passivo



CONCLUSÕES SOBRE AS ATUAIS REGRAS DE LOCALIZAÇÃO



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

219

Operações entre sujeitos passivos

- 1.ª) Nas operações entre sujeitos passivos – operações B2B – o IVA é devido no país do adquirente, tenha este a sua sede, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio para o qual os serviços são prestados, noutro Estado membro da União Europeia ou fora dela, cabendo ao adquirente a obrigação da liquidação do imposto, se for devido.**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

220

Operações entre sujeitos passivos

1.ª.i) Se o prestador estiver registado para efeitos de IVA em Portugal, as faturas por si emitidas não são tributáveis em Portugal, devendo ser incluídas nas declarações periódicas nos seguintes campos:

- **Campo 7 do quadro 06 – se o adquirente dos serviços (cliente) tiver a sua sede, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio noutro Estado membro e estiverem em causa prestações de serviços cuja localização/tributação se verifica no Estado membro do adquirente, por força da regra geral (norma reflexa da alínea a) do n.º 6 do art. 6.º no Estado membro do adquirente.**

.../...



Operações entre sujeitos passivos

- 1.ª.ii) Se o adquirente dos serviços for um sujeito passivo com sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, domicílio, no território nacional, cabe-lhe a ele, por força do que dispõem os n.ºs 1, alíneas e) e g), e 5 do artigo 2.º do CIVA, a obrigação de liquidação do imposto devido, imposto esse que terá direito a deduzir, em conformidade com as regras definidas nos artigos 19.º a 23.º do CIVA.**
- **Em termos declarativos, estas operações são incluídas na declaração periódica do IVA nos seguintes termos:**



Operações entre sujeitos passivos

- **Campo 16 do quadro 06 – se efetuadas por sujeitos passivos que tenham a sua sede, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio noutro Estado membro e estejam em causa prestações de serviços abrangidas pela regra geral de tributação das operações, prevista na alínea a) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA .**
- **O IVA liquidado pelo sujeito passivo português, na qualidade de adquirente, deve ser incluído no campo 17, sendo a dedução do IVA, caso a ela haja direito, efetuada no campo 24.**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

223

Operações entre sujeitos passivos

- **Campos 1, 3 ou 5 do quadro 06 – se efetuadas por sujeitos passivos que tenham a sua sede, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio num país terceiro, bem como as prestações de serviços que, face às regras constantes do art. 6.º, sejam localizadas/tributadas no território nacional e que não são de incluir no campo 16.**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

224

Operações entre sujeitos passivos

- O IVA liquidado pelo sujeito passivo português, na qualidade de adquirente, deve ser incluído nos campos 2, 4 ou 6, conforme a taxa aplicável.
- Os valores inscritos nos campos 1, 3 ou 5, com referência a estas operações, devem ser igualmente inscritos nos campos 97 e 98 do quadro 06A, consoante sejam efetuadas por entidades residentes noutros Estados membros ou em países ou territórios terceiros, respetivamente.



Operações entre sujeitos passivos

2.ª) As únicas exceções à regra mencionada na 1.ª conclusão são as previstas nos n.ºs 7, 8 e 12, alínea a), do artigo 6.º do CIVA.



Operações entre sujeitos passivos

3.ª) Nas operações entre sujeitos passivos há uma alteração profunda nas operações relativas aos “trabalhos efetuados sobre bens móveis corpóreos e as peritagens a eles referentes”, onde se incluem, por exemplo, os trabalhos de reparação, beneficiação e transformação de bens móveis corpóreos e o “trabalho a feitorio”, que deixam de ser tributáveis no país onde são materialmente executados, para serem tributáveis no país onde o adquirente tem a sua sede, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio.



Operações entre sujeitos passivos e não sujeitos passivos

1.ª) Nas prestações de serviços efetuadas por sujeitos passivos a uma pessoa que não seja sujeito passivo – operações B2C – o IVA é devido no país onde o prestador tenha a sede da sua atividade, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, a partir do qual os serviços são prestados.

Constituem exceções a esta regra as situações previstas nos n.ºs 7, 8, 9 e 10 do artigo 6.º do CIVA, quer o adquirente do serviço esteja estabelecido na União Europeia ou fora dela.



Operações entre sujeitos passivos e não sujeitos passivos

E constituem ainda exceções à mencionada regra as situações previstas no n.º 11 do artigo 6.º do CIVA, mas apenas quando o adquirente seja uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora da União Europeia.

- 2.ª) Nas prestações de serviços a pessoas que não sejam sujeitos passivos, devem, ainda, ter-se em atenção as situações previstas no n.º 12 do artigo 6.º do CIVA.**



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

229

OPERAÇÕES COM AS REGIÕES AUTÓNOMAS



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

230

TRANSMISSÕES DE BENS

CONTINENTE



R. A. AÇORES

R. A. MADEIRA

TAXAS 6, 13 ou 23%

R. A. AÇORES



CONTINENTE

TAXAS 4, 9 ou 16%

R. A. AÇORES



R. A. AÇORES

R. A. MADEIRA

TAXAS 4, 9 ou 16%



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

231

TRANSMISSÕES DE BENS

CONTINENTE



R. A. AÇORES
R. A. MADEIRA

TAXAS 6, 13 ou 23%

R. A. MADEIRA



CONTINENTE

TAXAS 5, 12 ou 22%

R. A. MADEIRA



R. A. AÇORES
R. A. MADEIRA

TAXAS 5, 12 ou 22%



PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS A SUJEITOS PASSIVOS

Regra geral – O prestador do serviço liquida o IVA que se mostre devido à taxa vigente no território onde o adquirente tenha a sua sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio fiscal, para o qual os serviços são prestados.

Exceções – Ver quadro seguinte.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

233

PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS A SUJEITOS PASSIVOS

Natureza dos serviços	Taxas aplicáveis
Prestações de serviços relacionadas com imóveis	A do local onde os imóveis estiverem situados
Prestações de serviços de alimentação e bebidas, que não as referidas na alínea d) dos n.ºs 7 e 8	A do lugar onde ocorre o fornecimento dos serviços



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

234

PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS A SUJEITOS PASSIVOS

Natureza dos serviços	Taxas aplicáveis
Prestações de serviços de alimentação e bebidas, executadas a bordo de uma embarcação, de uma aeronave ou de um comboio, durante um transporte intracomunitário de passageiros (alínea d) dos n.ºs 7 e 8)	A do lugar de partida do transporte, independentemente da qualidade do adquirente
Locação de curta duração de um meio de transporte	A do lugar onde o meio de transporte é colocado à disposição do adquirente



PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS A SUJEITOS PASSIVOS

Natureza dos serviços	Taxas aplicáveis
Prestações de serviços relativas ao acesso a manifestações de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo o acesso a feiras e exposições, assim como as prestações de serviços acessórias relacionadas com o acesso	A do lugar onde os serviços são materialmente executados



PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS A SUJEITOS PASSIVOS

- De conformidade com o n.º 3 do art. 1.º do Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de agosto, as prestações de serviços de transporte entre o Continente e as Regiões Autónomas, e vice-versa, são tributáveis no local do estabelecimento estável a partir do qual são efectuadas.
- Ter, no entanto, em atenção as isenções contidas nas alíneas r) e t) do n.º 1 do art. 14.º do CIVA.



PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS A SUJEITOS PASSIVOS

- A transferência da responsabilidade da carga do cliente para o transportador e as formalidades de embarque dos passageiros pressupõem tarefas desenvolvidas pelos transportadores, podendo dizer-se que esse local será o estabelecimento a partir do qual é efetuada a prestação de serviços de transporte. **Na prática, o local do estabelecimento a partir do qual as prestações de serviços são efetuadas coincidirá com o do início da viagem.**



PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS A NÃO SUJEITOS PASSIVOS

Regra geral – O prestador do serviço liquida o IVA que se mostre devido à taxa vigente no território onde tiver a sua sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio fiscal, a partir do qual os serviços são prestados.

Exceções – Ver quadro seguinte.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

239

PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS A NÃO SUJEITOS PASSIVOS

Natureza dos serviços	Taxas aplicáveis
Prestações de serviços relacionadas com imóveis	A do local onde os imóveis estiverem situados
Prestações de serviços de alimentação e bebidas, que não as referidas na alínea d) dos n.ºs 7 e 8	A do lugar onde ocorre o fornecimento dos serviços



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

240

PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS A NÃO SUJEITOS PASSIVOS

Natureza dos serviços	Taxas aplicáveis
Prestações de serviços de alimentação e bebidas, executadas a bordo de uma embarcação, de uma aeronave ou de um comboio, durante um transporte intracomunitário de passageiros (alínea d) dos n.ºs 7 e 8)	A do lugar de partida do transporte, independentemente da qualidade do adquirente
Locação de curta duração de um meio de transporte	A do lugar onde o meio de transporte é colocado à disposição do adquirente



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

241

PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS A NÃO SUJEITOS PASSIVOS

Natureza dos serviços	Taxas aplicáveis
Prestações de serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições, compreendendo as dos organizadores destas atividades e as prestações de serviços que lhe sejam acessórias	A do lugar onde os serviços são materialmente executados



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

242

PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS A NÃO SUJEITOS PASSIVOS

Natureza dos serviços	Taxas aplicáveis
Prestações de serviços acessórias do transporte	A do lugar onde os serviços são materialmente executados.
Prestações de serviços que consistam em trabalhos efetuados sobre bens móveis corpóreos e peritagens a eles referentes.	A do lugar onde os serviços são materialmente executados.
Prestações de serviços efetuadas por intermediários agindo em nome e por conta de outrem.	A do lugar onde se efetua a operação a que se refere a intermediação.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

243

PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS A NÃO SUJEITOS PASSIVOS

Natureza dos serviços	Taxas aplicáveis
Prestações de serviços que consistam em trabalhos efetuados sobre bens móveis corpóreos e peritagens a eles referentes.	A do lugar onde os serviços são materialmente executados.
Prestações de serviços efetuadas por intermediários agindo em nome e por conta de outrem.	A do lugar onde se efetua a operação a que se refere a intermediação.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

244

PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS A NÃO SUJEITOS PASSIVOS

- De conformidade com o n.º 3 do art. 1.º do Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de agosto, as prestações de serviços de transporte entre o Continente e as Regiões Autónomas, e vice-versa, são tributáveis no local do estabelecimento estável a partir do qual são efetuadas.
- Ter, no entanto, em atenção as isenções contidas nas alíneas r) e t) do n.º 1 do art. 14.º do CIVA.



LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS

245

PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS A NÃO SUJEITOS PASSIVOS

- A transferência da responsabilidade da carga do cliente para o transportador e as formalidades de embarque dos passageiros pressupõem tarefas desenvolvidas pelos transportadores, podendo dizer-se que esse local será o estabelecimento a partir do qual é efetuada a prestação de serviços de transporte. **Na prática, o local do estabelecimento a partir do qual as prestações de serviços são efetuadas coincidirá com o do início da viagem.**



FACTO GERADOR E EXIGIBILIDADE

246

FACTO GERADOR E EXIGIBILIDADE



FACTO GERADOR E EXIGIBILIDADE

247

FACTO GERADOR



REGRAS GERAIS

- **Nas transmissões de bens** o IVA é devido e exigível no momento em que os bens são colocados à disposição do adquirente.
- **Nas prestações de serviços** o IVA é devido e exigível no momento da sua realização.
- **Nas importações** o IVA é devido e exigível no momento determinado pelas disposições aduaneiras.



REGRAS PARTICULARES

- **Fornecimento de bens, seguido de instalação ou montagem – no momento em que a instalação ou montagem estiver concluída.**
- **Transmissões de bens e prestações de serviços de carácter continuado:**
 - **No termo do período a que se refere cada pagamento.**
 - **Nos casos em que não seja fixada periodicidade de pagamento ou esta seja superior a 12 meses, o IVA é devido e torna-se exigível no final de cada período de 12 meses, pelo montante correspondente.**



FACTO GERADOR E EXIGIBILIDADE

250

- **Situações de autoconsumo (interno ou externo) – no momento em que a afetação dos bens ou serviços tiver lugar.**
- **Transmissões de bens entre comitente e comissário – no momento em que o comissário os puser à disposição do seu adquirente.**
- **Bens postos à disposição de um contratante antes de se terem produzido os efeitos translativos do contrato – no momento em que esses efeitos translativos se produzirem (exceto contrato de locação-venda e vendas com reserva de propriedade).**



FACTO GERADOR E EXIGIBILIDADE

251

EXIGIBILIDADE



FACTO GERADOR E EXIGIBILIDADE

252

- **Se o prazo para a emissão da fatura ou documento equivalente for respeitado – no momento da sua emissão.**
 - **A fatura ou documento equivalente deve ser emitido o mais tardar no 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do art. 7.º.**
- **Se o prazo para a emissão da fatura ou documento equivalente não for respeitado – no momento em que termina.**



FACTO GERADOR E EXIGIBILIDADE

253

- Se a transmissão de bens ou a prestação de serviços derem lugar ao pagamento, ainda que parcial, anteriormente à emissão da fatura ou documento equivalente – o IVA é devido no momento do recebimento desse pagamento, pelo montante recebido.



FACTO GERADOR E EXIGIBILIDADE

254

- **Exemplo 1** – Determinada empresa transacionou mercadorias em 28 de janeiro de 2012, enviando-as nessa mesma data ao cliente, acompanhadas da respetiva fatura.
- **Neste caso:**
 - O facto gerador ocorre em 28 de janeiro de 2012.
 - A exigibilidade ocorre em 28 de janeiro de 2012.



FACTO GERADOR E EXIGIBILIDADE

255

- **Exemplo 2** – Determinada empresa transacionou mercadorias em 28 de janeiro de 2012, enviando-as nessa mesma data ao cliente, mas apenas emite a respetiva factura em 4 de fevereiro de 2012.
- **Neste caso:**
 - O facto gerador ocorre em 28 de janeiro de 2012.
 - A exigibilidade ocorre em 4 de fevereiro de 2012 (por ter sido respeitado o prazo de cinco dias úteis para a emissão da fatura)



FACTO GERADOR E EXIGIBILIDADE

256

- **Exemplo 3** – Determinada empresa transacionou mercadorias em 28 de janeiro de 2012, enviando-as nessa mesma data ao cliente, mas apenas emite a respetiva fatura em 10 de fevereiro de 2012.
- **Neste caso:**
 - O facto gerador ocorre em 28 de janeiro de 2012.
 - A exigibilidade ocorre em 4 de fevereiro de 2012 (data em que termina o prazo de cinco dias úteis para a emissão da fatura).



FACTO GERADOR E EXIGIBILIDADE

257

- **Exemplo 4** – Determinada empresa transacionou mercadorias em 28 de janeiro de 2012, enviando-as nessa mesma data ao cliente, emitindo a respetiva fatura em 4 de fevereiro de 2012.

O cliente havia pago um adiantamento em 10 de dezembro de 2011.

- **Neste caso:**

- O facto gerador ocorre em 28 de janeiro de 2012.
- Há uma 1.ª exigibilidade em 10 de dezembro de 2011, na parte correspondente ao valor do adiantamento.
- Há uma 2.ª exigibilidade em 4 de fevereiro de 2012, pela diferença entre o valor da fatura e o do adiantamento.

IVA – REVISÃO AO CÓDIGO

SEG1512 – MÓDULO 2



José Soares Roriz

JUNHO de 2012



ISENÇÕES

2

AS ISENÇÕES PREVISTAS NO CIVA



1. CONSEQUÊNCIAS DA PRÁTICA DE ISENÇÕES

- A não liquidação do imposto por parte do sujeito passivo que as praticar;
- A possibilidade de limitar parcial ou totalmente o exercício do direito à dedução do imposto suportado nas aquisições;
- A dispensa do cumprimento de certas obrigações (n.º 3 do art. 29.º do CIVA).



2. Tendo em vista o exercício do direito à dedução do IVA suportado, podemos dividir as isenções em três grandes grupos.

1.º GRUPO – Isenções que não conferem o direito à dedução

- Todas as previstas no art. 9.º do CIVA;
- É possível renunciar a alguma destas isenções.



2.º GRUPO – Isenções que conferem o direito à dedução

- As previstas no art. 14.º do CIVA;**
- As previstas no art. 14.º do RITI;**
- As previstas nas alíneas b), c) d) e e) do n.º 1 e nos n.ºs 8 e 10 do art. 15.º do CIVA.**



3.º GRUPO – Outras isenções (irrelevantes para efeitos do exercício do direito à dedução)

- As previstas no art. 13.º do CIVA;**
- As previstas na alínea a) do nº 1 art. 15.º do CIVA;**
- As previstas no art. 15.º do RITI.**



ISENÇÕES SIMPLES

7

AS ISENÇÕES SIMPLES



ISENÇÕES SIMPLES

8

SEM DIREITO À DEDUÇÃO

NAS OPERAÇÕES INTERNAS (art. 9.º)

- **Saúde (n.ºs 1, 2, 3, 4 e 5);**
- **Assistência social (n.ºs 6 e 7);**
- **Ensino e formação profissional (n.ºs 9, 10 e 11);**
- **Arte, cultura e desporto (n.ºs 8, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 19 e 35);**
- **Operações bancárias e seguros (n.ºs 27 e 28);**
- **Atividade imobiliária (n.ºs 29 e 30);**
- **Atividade agrícola, silvícola e pecuária (n.ºs 33 e 34);**
- **Associações sem finalidade lucrativa (n.ºs 8, 12, 13 e 19);**
- **Outras (referidas no art. 9.º do CIVA)**



ISENÇÕES SIMPLES

9

NAS OPERAÇÕES INTERNAS (art. 9.º)

- Saúde e assistência médica e hospitalar – médicos, enfermeiros e outros paramédicos, hospitais, clínicas, dispensários e similares (n.ºs 1, 2, 3, 4 e 5 do art. 9.º)
- Assistência e segurança sociais (n.ºs 6 e 7 do art. 9.º)
- Desporto (n.ºs 8 e 15, al. b) do art. 9.º)
- Educação, ensino e outras atividades conexas (n.ºs 9, 11 e al. c) do n.º 35 do art. 9.º)
- Formação profissional (n.º 10 do art. 9.º)
- Cultura, ciência e arte (n.ºs 8, 12, 13, 14, 15, al. a), n.º 35, als. a) e b) do art. 9.º)
- Transmissão de direitos de autor e de obras (n.ºs 16 e 17 do art. 9.º)



ISENÇÕES SIMPLES

10

NAS OPERAÇÕES INTERNAS (art. 9.º)

- **Assistência espiritual (n.º 18 do art. 9.º)**
- **Prestações de serviços e transmissões de bens conexas, efetuadas no interesse coletivo dos seus associados, por organismos que prossigam objetivos de natureza política, sindical, religiosa, humanitária, filantrópica, recreativa, desportiva, cultural, cívica e económica e que sejam remuneradas apenas pela quota (n.º 19 do art. 9.º)**
- **Manifestações ocasionais (n.º 20 do art. 9.º)**
- **Prestações de serviços fornecidas aos seus membros por grupos autónomos de pessoas que exerçam uma atividade isenta e cujo objetivo seja o de lhes facilitar a utilização comum dos meios necessários ao exercício dessa atividade, desde que se limitem a exigir dos mesmos o reembolso exato da parte que lhes incumbe nas despesas comuns (n.ºs 21 e 22 do art. 9.º)**



ISENÇÕES SIMPLES

11

NAS OPERAÇÕES INTERNAS (art. 9.º)

- Prestações de serviços e transmissões de bens conexas efetuadas pelos serviços públicos postais, com exceção das telecomunicações (n.º 23 do art. 9.º)
- Transmissões, pelo valor facial, de selos de correio em circulação ou de valores selados, bem como as respetivas comissões de venda (n.º 24 do art. 9.º)
- Serviço público da remoção de lixo (n.º 25 do art. 9.º)
- Prestações de serviços efetuadas por empresas funerárias e de cremação e transmissões de bens acessórias (n.º 26 do art. 9.º)
- Operações bancárias e financeiras (n.º 27 do art. 9.º)
- Operações de seguro e resseguro (n.º 28 do art. 9.º)
- Operações de locação de imóveis (n.º 29 do art. 9.º)



ISENÇÕES SIMPLES

12

NAS OPERAÇÕES INTERNAS (art. 9.º)

- Operações sujeitas a IMT (n.º 30 do art. 9.º)
- Lotaria, apostas mútuas, bingo, bem como outras atividades sujeitas a impostos especiais sobre o jogo (n.º 31 do art. 9.º)
- Transmissões de bens afetos exclusivamente a uma atividade isenta que não tenham sido objeto do direito à dedução, bem como a transmissão de bens cuja aquisição ou afetação tenha sido feita com exclusão do direito à dedução nos termos do n.º 1 do art. 21.º (n.º 32 do art. 9.º)
- Transmissão de bens e prestações de serviços efetuadas no âmbito de uma atividade agrícola, silvícola ou pecuária (n.º 33 do art. 9.º) e prestações de serviços efetuadas por cooperativas não agrícolas aos seus associados agricultores (n.º 34 do art. 9.º)



ISENÇÕES SIMPLES

13

NAS OPERAÇÕES INTERNAS (art. 9.º)

- **Serviços de alimentação e bebidas fornecidas pelas entidades patronais aos seus empregados (n.º 36 do art. 9.º)**
- **Atividades das empresas públicas de rádio e televisão que não tenham carácter comercial (n.º 37 do art. 9.º)**



RENÚNCIA À ISENÇÃO

14

SITUAÇÕES EM QUE É POSSÍVEL A RENÚNCIA À ISENÇÃO

SITUAÇÃO	MODO	CONSEQUÊNCIAS
Prestações de serviços referidas nos n.ºs 10 e 36 ao art. 9.º	Apresentação de declaração de início ou de alterações	Permanência no regime por que se optou durante 5 anos
Estabelecimentos hospitalares, clínicas e similares não integrados no sistema nacional de saúde	Apresentação de declaração de início ou de alterações	Permanência no regime por que se optou durante 5 anos
Atividades referidas nos n.ºs 33 e 34 ao art. 9.º	Apresentação de declaração de início ou de alterações	Permanência no regime por que se optou durante 5 anos



RENÚNCIA À ISENÇÃO

15

SITUAÇÕES EM QUE É POSSÍVEL A RENÚNCIA À ISENÇÃO

SITUAÇÃO	MODO	CONSEQUÊNCIAS
Arrendamento de bens imóveis ou partes autónomas destes a outros sujeitos passivos	Apresentação de declaração de renúncia, por transmissão eletrónica de dados	• A renúncia é efetuada caso a caso • Depende da emissão de um certificado pelo SF
Transmissões de imóveis ou partes autónomas destes a outros sujeitos passivos	Apresentação de declaração de renúncia, por transmissão eletrónica de dados	• A renúncia é efetuada caso a caso; • Depende da emissão de um certificado pelo SF



RENÚNCIA À ISENÇÃO

16

REGIME DE RENÚNCIA À ISENÇÃO DO IVA NAS OPERAÇÕES RELATIVAS A BENS IMÓVEIS



RENÚNCIA À ISENÇÃO

17

- Em primeiro lugar deve referir-se que tal **a renúncia à isenção apenas é possível** quando o locatário ou o adquirente sejam sujeitos passivos que utilizem os imóveis total ou parcialmente em atividades que conferem direito à dedução.
- As **condições para a renúncia à isenção** são estabelecidas em legislação especial.
- A legislação especial em causa está vertida no **Regime da renúncia à isenção do IVA nas operações relativas a bens imóveis**, que entrou em vigor em 30 de janeiro de 2007.



RENÚNCIA À ISENÇÃO

18

Quem pode renunciar?



RENÚNCIA À ISENÇÃO

19

- **Os sujeitos passivos que procedam:**
 - a) à locação de prédios urbanos ou frações autónomas destes;
 - b) à transmissão do direito de propriedade de prédios urbanos ou frações autónomas destes;
 - c) à transmissão de terrenos para construção;

desde que, em todos os casos:



RENÚNCIA À ISENÇÃO

20

- d) os respetivos locatários ou adquirentes sejam, igualmente, sujeitos passivos que utilizem os imóveis, total ou predominantemente, em atividades que conferem direito à dedução ;**
- e) o locador e o locatário ou o vendedor e o adquirente:**
 - i) exerçam exclusivamente atividades que conferem o direito à dedução ou, exercendo simultaneamente atividades que conferem o direito à dedução e outras que não conferem esse direito, o conjunto das atividades que conferem direito à dedução seja superior a 80% do total do volume de negócios.**



RENÚNCIA À ISENÇÃO

21

Nota: Independentemente do critério que o sujeito passivo utilize para o exercício do direito à dedução – *pro rata* ou afetação real – a percentagem de 80% é determinada nos termos dos n.ºs 4, 5 e 6 do artigo 23.º do Código do IVA, com base no montante das operações realizadas no ano anterior.

ii) tenham uma percentagem de dedução inferior a 80%, mas apenas nos casos em que, habitualmente, exerçam a atividade de construção, reconstrução ou aquisição de imóveis, para venda ou para locação;



RENÚNCIA À ISENÇÃO

22

- iii) não estejam enquadrados no regime especial dos pequenos retalhistas;**
- iv) disponham de contabilidade organizada para efeitos de IRS ou de IRC.**



RENÚNCIA À ISENÇÃO

23

- Face ao referido, **não pode haver renúncia** nos casos em que o locador e/ou locatário ou o vendedor e/ou adquirente :
 - estejam enquadrados no Regime Especial de Isenção (artigo 53.º)
 - **ou** efetuem exclusivamente operações isentas previstas no artigo 9.º e que, por isso, não conferem o direito à dedução, exceto na situação indicada na anterior subalínea ii).
- **Nos casos de compropriedade** todos os titulares dos direitos a transmitir ou a adquirir devem preencher os requisitos exigidos para o exercício da renúncia.



RENÚNCIA À ISENÇÃO

24

- **No conceito de locação** entende-se abrangido qualquer tipo de locação, designadamente a locação financeira.
- Não é permitida a renúncia na **sublocação** de bens imóveis, exceto quando estes sejam destinados a fins industriais.



RENÚNCIA À ISENÇÃO

25

Em que situações se pode renunciar?



RENÚNCIA À ISENÇÃO

26

- **Como se disse, a renúncia apenas é permitida relativamente:**
 - a) à locação de prédios urbanos ou frações autónomas destes;**
 - b) à transmissão do direito de propriedade de prédios urbanos ou frações autónomas destes;**
 - c) à transmissão de terrenos para construção;**

É ainda necessário, nos termos do artigo 2.º do Regime de renúncia, que:



RENÚNCIA À ISENÇÃO

27

a) O imóvel esteja inscrito na matriz em nome do titular, ou tenha sido pedida a sua inscrição, e não se destine a habitação.

– Nestes termos:

- Não é permitida a renúncia na transmissão ou locação de imóveis cuja inscrição na matriz ou pedido de inscrição não seja em nome do vendedor ou locador.
- No caso de contratos realizados em simultâneo, como será o caso de uma aquisição seguida de locação, a inscrição na matriz em nome do seu proprietário, ou o respetivo pedido de inscrição, só tem de verificar-se em relação ao sujeito passivo que realiza a transmissão do imóvel no primeiro dos contratos, sem prejuízo da renúncia só poder verificar-se quando estiver confirmada a titularidade da propriedade relativamente ao locador no segundo contrato.



RENÚNCIA À ISENÇÃO

28

b) A transmissão do direito de propriedade do imóvel ou a sua locação envolva a totalidade do prédio ou fração autónoma .

Nestes termos:

- **Não é permitida a renúncia na transmissão ou locação de partes de um imóvel, salvo se se tratar de uma fração autónoma e, neste caso, só é, igualmente, possível relativamente à totalidade da fração.**
- **Também não é permitida a renúncia em casos de transmissão que não seja a transmissão do direito de propriedade, por exemplo a transmissão do mero direito de superfície ou de outras figuras parcelares.**



RENÚNCIA À ISENÇÃO

29

c) O imóvel seja afeto a atividades que confirmam direito à dedução do IVA suportado.

Nestes termos:

- **Não é permitida a renúncia na transmissão ou locação de prédios inscritos na matriz, ou cuja inscrição tenha sido pedida, como prédios destinados a habitação, ainda que destinados a uma afetação diferente da habitação.**

d) No caso de locação, o valor da renda anual seja igual ou superior a 1/25 avos do valor de aquisição ou de construção do imóvel.



RENÚNCIA À ISENÇÃO

30

E além disso, se trate da primeira transmissão ou locação ocorrida após :

- e) A construção, quando tenha sido deduzido ou ainda seja possível deduzir, no todo ou em parte, o IVA suportado;**
- f) Após o imóvel ter sido objeto de grandes obras de transformação ou renovação que tenham determinado uma alteração superior a 50% do valor patrimonial tributável para efeitos do IMT, quando ainda seja possível proceder à dedução, no todo ou em parte, do IVA suportado nessas obras;**



RENÚNCIA À ISENÇÃO

31

Ou, ainda,

- **Quando se trate de transmissão ou locação subsequente a uma operação efetuada com renúncia à isenção, e esteja a decorrer o prazo de regularização de 20 anos previsto no n.º 2 do artigo 24.º do Código do IVA.**



RENÚNCIA À ISENÇÃO

32

Quais os requisitos a observar na renúncia?



RENÚNCIA À ISENÇÃO

33

- Os sujeitos passivos que pretendam renunciar à isenção devem solicitar um certificado, comprovativo de que estão reunidas as condições para o efeito.
- O pedido deve ser efetuado **previamente, por via eletrónica**, no Portal das Finanças, selecionando a funcionalidade **Declarações Eletrónicas**.



RENÚNCIA À ISENÇÃO

34

- Após a submissão do pedido, e desde que preenchidos todos os elementos necessários, será o requerente informado se o mesmo está ou não conforme com a legislação em vigor.
- Caso o pedido reúna todos os requisitos exigidos, será o requerente, de imediato, informado de que vai ser solicitada, via *mail*, a confirmação dos dados por parte do adquirente ou locatário do imóvel.
- O adquirente ou locatário, após aceder ao sítio das Declarações Eletrónicas, deve seleccionar a opção **Certidões** e, de seguida confirmar.



RENÚNCIA À ISENÇÃO

35

Validade do certificado e efetivação da renúncia



RENÚNCIA À ISENÇÃO

36

- **O certificado de renúncia tem a validade de seis meses, a contar da data em que fica disponível para o sujeito passivo, findos os quais caduca.**
- **Caso não seja utilizado, o requerente deve comunicar esse facto, por via eletrónica, ao chefe de finanças da área da sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do vendedor ou do locador do imóvel.**



RENÚNCIA À ISENÇÃO

37

- Se os elementos que serviram de base à emissão do certificado de renúncia sofrerem alteração **antes da celebração do contrato de locação ou de compra e venda, o certificado perde a sua validade**
- A renúncia à isenção apenas produz efeitos no momento em que for celebrado o contrato de compra e venda ou de locação do imóvel,
- não produzindo efeitos se não estiverem reunidas as condições prescritas na lei.



RENÚNCIA À ISENÇÃO

38

Obrigações



RENÚNCIA À ISENÇÃO

39

- **No caso específico da transmissão de imóveis, cabe ao adquirente proceder à liquidação do imposto devido por essas operações.**
- **Para o efeito, deve inscrever o valor tributável no campo 3 do quadro 06 e no campo 100 do quadro 06A e o imposto liquidado no campo 4 do quadro 06.**
- **Por sua vez, o vendedor deve indicar na declaração periódica, enquanto esta não for alterada, o valor da transmissão no campo 8 do quadro 06.**



RENÚNCIA À ISENÇÃO

40

- **Na locação de bens imóveis o IVA continua a ser liquidado pelo locador.**
- **Os vendedores ou locadores que se encontrem em condições de renunciar à isenção ...**
- **... devem apresentar uma declaração de alterações antes de solicitarem o primeiro certificado de renúncia, preenchendo, para o efeito, o campo 1 do quadro 12.**



RENÚNCIA À ISENÇÃO

41

- **Os vendedores e locadores devem, para efeitos do art. 44.º do Código do IVA, registar separadamente os proveitos e os custos relativos aos imóveis a transmitir ou a locar e em que houve liquidação de imposto.**
- **O adquirente deve evidenciar separadamente na sua contabilidade o valor do imposto por si autoliquidado na aquisição dos imóveis.**



RENÚNCIA À ISENÇÃO

42

- As faturas ou documentos equivalentes emitidos pelos vendedores ou locadores devem conter todos os elementos exigidos pelo artigo 36.º do Código do IVA.
- No caso da transmissão de imóveis, devem conter a expressão “IVA devido pelo adquirente”, uma vez que, neste caso, cabe ao adquirente a obrigação de liquidação do imposto.



RENÚNCIA À ISENÇÃO

43

- **Todavia, se a transmissão for titulada por escritura e esta contiver os elementos exigidos pelo artigo 36.º do Código do IVA, à exceção, obviamente, da numeração, e contiver igualmente a expressão acabada de indicar, a mesma substitui a fatura exigida.**



RENÚNCIA À ISENÇÃO

44

Valor tributável



RENÚNCIA À ISENÇÃO

45

- **Regra geral**

- **Na transmissão ou na locação de bens imóveis o valor tributável é apurado de acordo com as regras gerais, isto é, corresponderá ao valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente, do destinatário ou de um terceiro.**



RENÚNCIA À ISENÇÃO

46

- **Regras especiais**

- **No caso da transmissão ou locação de imóveis efetuadas com renúncia à isenção por sujeitos passivos que tenham entre si relações especiais (nos termos definidos no n.º 4 do artigo 63.º do Código do IRC), o valor tributável é o valor normal, determinado em conformidade com o estabelecido no n.º 4 do artigo 16.º do Código do IVA,**

- **Quando:**



RENÚNCIA À ISENÇÃO

47

- a contraprestação seja inferior ao valor normal e o destinatário da operação não tenha direito à dedução integral do IVA;
 - ou
- a contraprestação seja superior ao valor normal quando o vendedor ou o locador do bem imóvel não tenha direito a deduzir o IVA integralmente.
 - Para este efeito, considera-se que o valor normal da transmissão do imóvel não pode ser inferior (embora possa ser superior) ao valor patrimonial tributário definitivo considerado para efeitos de IMT.



RENÚNCIA À ISENÇÃO

48

Direito à dedução



- **Obrigatoriedade da afetação real**
 - Os sujeitos passivos que renunciem à isenção do IVA nos termos do Regime de renúncia à isenção do IVA nas operações relativas a bens imóveis têm direito à dedução do imposto suportado.
 - Sendo obrigatório que a dedução do imposto relativo a cada imóvel, ou fração, seja efetuada pelo método da afetação real.
 - A AT pode fixar critérios diferentes.



RENÚNCIA À ISENÇÃO

50

- **Nascimento e exercício do direito à dedução**
 - O direito à dedução do IVA suportado **nasce no momento da realização do contrato de locação ou de transmissão,**
 - e pode ser exercido no prazo de quatro anos (ou oito, no caso de vendedores ou locadores cuja atividade consista, com caráter de habitualidade, na construção de imóveis para venda ou locação).
 - A dedução só pode ser efetuada depois de os locadores e os vendedores disporem do certificado de renúncia e após ter sido celebrado o contrato de arrendamento ou a escritura de compra e venda.



RENÚNCIA À ISENÇÃO

51

Regularizações



RENÚNCIA À ISENÇÃO

52

- **Pela afetação a fins alheios à atividade exercida**
 - **Sempre que o imóvel, relativamente ao qual foi exercida a renúncia à isenção:**
 - a) **seja afeto a fins alheios à atividade exercida, o que acontecerá se o imóvel for afeto a uma atividade que não confere o direito à dedução,**
 - **ou**
 - b) **deixe de ser efetivamente utilizado em fins da empresa por um período superior a dois anos;**



RENÚNCIA À ISENÇÃO

53

- **O imposto inicialmente deduzido deve ser regularizado de uma só vez, nos termos do n.º 5 do artigo 24.º do Código do IVA, considerando-se que os bens estão afetos a uma atividade não tributada.**
- **A regularização a favor do Estado deve constar do campo 41 da última declaração periódica do ano em que ocorreu a afetação que está na sua origem.**



RENÚNCIA À ISENÇÃO

54

- **O prazo de dois anos a que se refere a anterior alínea b), conta-se a partir da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de janeiro, que ocorreu em 30 de janeiro de 2007, designadamente para os contratos realizados na vigência do anterior regime de renúncia, consagrado no Decreto-Lei n.º 241/86, de 20 de agosto.**



RENÚNCIA À ISENÇÃO

55

- **Pela não utilização em fins da empresa**
 - **A regularização efetuada em virtude da não utilização em fins da empresa do imóvel pelo período de dois anos, atrás referido, não prejudica o dever de proceder às regularizações anuais previstas no n.º 1 do artigo 26.º do Código do IVA, correspondentes a 1/20 avos da dedução inicialmente efetuada por cada ano de não utilização em fins da empresa.**



RENÚNCIA À ISENÇÃO

56

- **Outras regularizações**
 - **A dedução do IVA suportado, por força da renúncia à isenção, na aquisição de bens imóveis origina, ainda, nos termos gerais, e quando for caso disso, as demais regularizações a que se referem o n.º 6 do artigo 23.º e os artigos 24.º e 26.º, todos do Código do IVA.**



AS ISENÇÕES COMPLETAS

57

AS ISENÇÕES COMPLETAS



AS ISENÇÕES COMPLETAS

58

COM DIREITO À DEDUÇÃO

NAS EXPORTAÇÕES (art. 14.º do CIVA)

- Bens transmitidos para fora da União Europeia e operações assimiladas;
- Transportes internacionais;
- Transportes de, e para, as Regiões Autónomas;
- Outras (referidas no art. 14.º do CIVA)

NAS TRANSMISSÕES INTRACOMUNITÁRIAS (art. 14.º do RITI)

- Bens transmitidos para a União Europeia e operações assimiladas;
- Outras (referidas nos artigos 14.º, 15.º e 16.º do RITI).



Isenções das transmissões de bens para exportação e operações assimiladas

- **Exportações de bens efetuadas pelo vendedor ou por sua conta – alínea a) do n.º 1 do art. 14.º**
- **Exportações de bens efetuadas pelo adquirente não residente ou por sua conta, ainda que precedidos de reparações ou transformação – alínea b) do n.º 1 do art. 14.º**
- **Transmissões de bens realizadas no âmbito do direito internacional - alíneas l) e m) do n.º 1 do art. 14.º**
- **Transmissões de bens para organismos devidamente reconhecidos, desde que tais bens se destinem a ser exportados por esses organismos no âmbito da sua atividade humanitária, caritativa ou educativa – alínea o) do n.º 1 do art. 14.º**



AS ISENÇÕES COMPLETAS

60

Isenções das transmissões de bens para exportação e operações assimiladas

- **Transmissões para o Banco de Portugal de ouro em barra ou em outras formas não trabalhadas – alínea u) do n.º 1 do art. 14.º**
- **Transmissões de bens efetuadas às forças armadas de outros Estados que sejam parte no Tratado do Atlântico Norte – alíneas n) e v) do n.º 1 do art. 14.º**



Isenções das prestações de serviços relacionadas com o comércio internacional de bens

- **Trabalhos efetuados sobre bens móveis, posteriormente expedidos ou transportados para fora da UE – alínea c) do n.º 1 do art. 14.º**
- **Prestações de serviços realizadas no âmbito do direito internacional – alíneas l) e m) do n.º 1 do art. 14.º**
- **Prestações de serviços previstas na alínea p) do n.º 1 do art. 14.º, incluindo os transportes e as operações acessórias, que estejam diretamente relacionadas com a exportação de bens para fora da UE**



AS ISENÇÕES COMPLETAS

62

Isenções das prestações de serviços relacionadas com o comércio internacional de bens

- **Prestações de serviços que se relacionem com a expedição ou transporte de bens destinados a outros EM da UE, quando o adquirente dos serviços seja um sujeito passivo do imposto, registado em Portugal, e que tenha utilizado o respetivo número de identificação para efetuar a aquisição dos serviços – alínea q) do n.º 1 do art. 14.º**
- **Serviços prestados por intermediários (comissões) que atuem em nome e por conta de outrem, quando intervenham em operações isentas previstas no art. 14.º ou em operações realizadas fora da UE – alínea s) do n.º 1 do art. 14.º**



AS ISENÇÕES COMPLETAS

63

Isenções das prestações de serviços relacionadas com o comércio internacional de bens

- **Serviços de transporte de pessoas provenientes ou com destino ao estrangeiro e às Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira e entre as ilhas daquelas regiões, bem como o transporte de mercadorias entre as ilhas das Regiões Autónomas, entre estas regiões e o Continente ou qualquer outro EM da UE e vice-versa – alíneas r) e t) do n.º 1 do art. 14.º**
- **Prestações de serviços destinadas às forças armadas de outros Estados que façam parte no Tratado do Atlântico Norte – alíneas n) e v) do n.º 1 do art. 14.º**



AS ISENÇÕES COMPLETAS

64

Isenções das transmissões de bens e prestações de serviços relativas a barcos, aviões e à sua carga

- **Transmissões, transformações, reparações, operações de manutenção, construção, frete e aluguer de embarcações que efetuem navegação marítima em alto mar e que assegurem o transporte remunerado de passageiros, o exercício de uma atividade comercial ou industrial, o exercício da atividade de pesca em alto mar ou pesca costeira e as de salvamento e assistência marítima, bem como dos objetos nelas incorporados – alínea f) do n.º 1 do art. 14º**
- **Transmissões, transformações, reparações e operações de manutenção, aluguer e frete de aeronaves utilizadas pelas companhias de navegação aérea que se dediquem principalmente ao tráfego internacional, bem como dos objetos nelas incorporados – alínea g) do n.º 1 do art. 14.º**



AS ISENÇÕES COMPLETAS

65

Isenções das transmissões de bens e prestações de serviços relativas a barcos, aviões e à sua carga

- **Transmissões de bens destinados ao abastecimento dos barcos e aeronaves, incluindo os destinados aos barcos de guerra – alíneas d), e), h) e i) do n.º 1 do art. 14.º**
- **Outras prestações de serviços, não mencionadas anteriormente, que sejam destinadas à satisfação das necessidades diretas das referidas embarcações ou aeronaves, bem como as necessidades da sua carga – alínea j) do n.º 1 do art. 14.º**



ISENÇÕES NAS IMPORTAÇÕES

66

SEM DIREITO À DEDUÇÃO

NAS IMPORTAÇÕES (art. 13.º)

- Bens cuja transmissão no território nacional seja isenta de imposto;
- Acordos internacionais;
- Automóveis para deficientes;
- Outras (referidas no art. 13.º do CIVA)



ISENÇÕES NAS IMPORTAÇÕES

67

NAS IMPORTAÇÕES (art. 13.º)

- As importações definitivas de bens cuja transmissão no território nacional seja isenta de IVA – alínea a) do n.º 1 do art. 13.º
- As importações de embarcações afetas à atividade de navegação marítima no alto mar, ao transporte de passageiros ou ao exercício de uma atividade comercial, industrial ou de pesca, bem como as embarcações de salvamento e assistência marítima. Esta isenção inclui ainda o equipamento a incorporar ou a utilizar na exploração das referidas embarcações – alínea b) do n.º 1 do art. 13.º
- A importação definitiva de aeronaves destinadas essencialmente ao tráfego internacional, incluindo os objetos a incorporar ou a utilizar na sua exploração – alínea c) do n.º 1 do art. 13.º



ISENÇÕES NAS IMPORTAÇÕES

68

NAS IMPORTAÇÕES (art. 13.º)

- A importação de bens de abastecimento para embarcações e aviões afetos à navegação internacional, pelo tempo de permanência necessário em território nacional, tendo em conta os condicionalismos previstos no n.º 3 do art. 13.º - alínea d) do n.º 1 do art. 13.º
- As importações efetuadas por armadores de navios, do produto da pesca por eles efetuada que não tenha sido objeto de transformação, não sendo considerada como tal a conservação – alínea e) do n.º 1 do art. 13.º
- As prestações de serviços cujo valor esteja incluído no valor tributável dos bens a que se refiram (transportes, comissões, cargas e descargas, etc.) – alínea f) do n.º 1 do art. 13.º



NAS IMPORTAÇÕES (art. 13.º)

- **A reimportação de bens no estado em que foram exportados, por parte de quem os exportou, e que beneficiem de franquia aduaneira – alínea g) do n.º 1 do art. 13.º**
- **As importações de ouro efetuadas pelo Banco de Portugal – alínea h) do n.º 1 do art. 13.º**
- **As importações de gás, através de uma rede de gás natural, ou de qualquer rede a ela ligada ou introduzidas por navio transportador de gás natural ou numa rede de gasodutos a montante, de eletricidade, e de calor ou de frio, através de redes de aquecimento ou de arrefecimento – alínea i) do n.º 1 do art. 13.º**



ISENÇÕES NAS IMPORTAÇÕES

70

NAS IMPORTAÇÕES (art. 13.º)

- **As importações de triciclos, cadeiras de rodas, com ou sem motor, automóveis ligeiros de passageiros ou mistos para uso próprio dos deficientes de acordo com os conditionalismos do DL n.º 103-A/90, de 22 de março (esta isenção terá que ser requerida nos termos daquele DL) – alínea j) do n.º 1 do art. 13.º**
- **As importações efetuadas no âmbito de acordos e convénios internacionais de que Portugal seja parte;**
- **As importações efetuadas no âmbito das relações diplomáticas e consulares que beneficiem de franquia aduaneira.**



ISENÇÕES NAS IMPORTAÇÕES

71

Importações de bens efetuadas no âmbito das relações internacionais, diplomáticas e consulares

- **As importações efetuadas por organizações internacionais reconhecidas por Portugal, de acordo com os limites fixados nas convenções internacionais;**
- **As importações efetuadas pelas forças armadas no âmbito da NATO.**
- **As importações de bens que se destinem a ser colocados em regime de entreposto não aduaneiro – alínea a) do n.º 1 do art. 15.º**



Outras isenções (art. 15.º)

- **As transmissões de bens que se destinem a ser apresentados na alfândega, e colocados eventualmente em depósito provisório, numa zona franca, em regime de entreposto aduaneiro e não aduaneiro ou de aperfeiçoamento ativo, e as que se destinem a ser incorporados para efeitos de construção, reparação, manutenção, transformação, equipamento ou abastecimento das plataformas de perfuração ou de exploração situadas em águas territoriais ou em trabalhos de ligação dessas plataformas ao continente – alínea b) do n.º 1 do art. 15.º**
- **As prestações de serviços conexas com as transmissões atrás referidas – alínea c) do n.º 1 do art. 15.º**



Outras isenções (art. 15.º)

- **As transmissões de bens e as prestações de serviços conexas, efetuadas nos locais ou sob os regimes atrás referidos – alínea d) do n.º 1 do art.15.º**
- **As transmissões de bens efetuadas enquanto se mantiverem os regimes de importação temporária com isenção total de direitos ou de trânsito externo, ou o procedimento de trânsito comunitário interno, bem como das prestações de serviços conexas com tais transmissões – alínea e) do n.º 1 do art. 15.º**
- **As transmissões de triciclos, cadeiras de rodas, com ou sem motor, automóveis ligeiros de passageiros ou mistos para uso próprio de deficientes, de acordo com os conditionalismos do Decreto-Lei n.º 103-A/90, de 22 de março, devendo o benefício ser requerido nos termos estabelecidos naquele diploma – n.os 8 e 9 do art. 15.º**



OUTRAS ISENÇÕES

74

Outras isenções (art. 15.º)

- **As transmissões, a título gratuito, de bens para posterior distribuição a pessoas carenciadas, efetuadas a IPSS's e a organizações não governamentais sem fins lucrativos – n.º 10 do art. 15.º**



Isenções em legislação avulsa

- **Transmissões de bens efetuadas a pessoas residentes em países terceiros que os transportem na sua bagagem pessoal e transmissões de bens efetuadas em balcões de vendas nos portos e aeroportos e a bordo de aviões e navios durante um transporte intracomunitário (Decreto-Lei n.º 295/87, de 31 de julho)**
- **Pequenas remessas de mercadorias sem caráter comercial expedidas de países terceiros por particulares com destino a outro particular (Decreto-lei n.º 398/86, de 26 de dezembro) – isenções na importação**



Isenções em legislação avulsa

- **Mercadorias contidas na bagagem pessoal dos viajantes procedentes de países terceiros (art. 116.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro, que aprovou o OE/2009) – isenções na importação**
- **Importação definitiva de certos bens com franquia de direitos aduaneiros (Decreto-Lei n.º 31/89, de 25 de janeiro)**
- **Vendas efetuadas a exportadores nacionais (*trading*) (art. 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de junho)**



VALOR TRIBUTÁVEL

77

VALOR TRIBUTÁVEL



VALOR TRIBUTÁVEL

78

VALOR TRIBUTÁVEL NAS OPERAÇÕES INTERNAS



VALOR TRIBUTÁVEL

79

- **Conceito** – Valor sobre o qual o sujeito passivo deve aplicar a taxa, de forma a liquidar o IVA devido em cada operação tributável que efetua.
- **Regra geral** o valor tributável das transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas em território português, será o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente, do destinatário ou de um terceiro.
- **Entende-se por contraprestação** o valor total obtido ou a obter como contrapartida da entrega dos bens ou da prestação de serviços (a contraprestação é tudo o que se entrega como contrapartida da prestação recebida).



VALOR TRIBUTÁVEL

80

Regras específicas

- **No caso de mercadorias enviadas à consignação e não devolvidas no prazo de um ano – o valor tributável será o valor da fatura a emitir nos termos da alínea a) do n.º 1 do art. 38.º, isto é, o valor no momento do envio das mercadorias à consignação constante da ‘fatura provisória’.**
- **No caso de afetação permanente de bens da empresa, cujo IVA tenha sido total ou parcialmente deduzido, a uso próprio do seu titular, do pessoal ou em geral a fins alheios à mesma, bem como nos casos da sua transmissão gratuita ou afetação a setores de atividade isentos (alíneas f) e g) do n.º 3 do art. 3.º) – o valor tributável será o preço de aquisição dos bens ou de bens similares ou, na sua falta, o preço de custo, ambos reportados à data da realização das operações.**



Regras específicas

- **No caso de afetação temporária (utilização) de bens da empresa, que tenham originado dedução de imposto, a uso próprio do seu titular, do pessoal ou a outro fins alheios à mesma, de utilização em setores de atividade isentos e no caso de prestações de serviços a título gratuito (alíneas a) e b) do n.º 2 do art. 4.º) – o valor tributável será o valor normal do serviço, tal como se encontra definido no n.º 4 do art. 16.º.**
- **No caso de operações resultantes de atos de autoridades públicas – o valor tributável será a indemnização ou qualquer outra forma de compensação.**



Regras específicas

- **Nos casos das transmissões de bens entre comitente e comissário (ou entre consignante e consignatário) – o valor tributável será o preço de venda acordado pelo comissário (consignatário), diminuído da comissão (no caso da comissão de venda e da consignação), ou o preço de compra acordado pelo comissário aumentado da comissão (no caso da comissão de compra).**
- **No caso das transmissões de bens em segunda mão, de objetos de arte, de coleção ou antiguidades (regime particular do IVA) – o valor tributável será a diferença, devidamente justificada, entre o preço de venda e o preço de compra, em conformidade com o disposto em legislação especial.**



Regras específicas

- **No caso de transmissões de bens em virtude de arrematação, venda judicial ou administrativa, de conciliação ou de contratos de transação** – o valor tributável será aquele por que as arrematações ou vendas forem efetuadas ou, sendo caso disso, o valor normal dos bens transmitidos, definido no n.º 4 do art. 16.º.
- **No caso de contratos de locação financeira** – o valor tributável será o valor da renda (capital + juros) recebida ou a receber do locatário – alínea h) do n.º 2 do art. 16.º.



Regras específicas

- A Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro, que aprovou o OE/2012, aditou ao artigo 16.º do CIVA os números 10 a 12, que estabelecem novas regras para a determinação do valor tributável em operações efetuadas entre sujeitos passivos que tenham relações especiais (entidades relacionadas nos termos do n.º 4 do artigo 63.º do Código do IRC), prevalecendo nesse caso o critério do valor normal.
- A norma é aplicável independentemente de os adquirentes ou destinatários serem ou não sujeitos passivos.



Regras específicas

- **Esta derrogação à regra geral de determinação do valor tributável pode ser afastada se for feita prova de que a diferença entre a contraprestação e o valor normal se justifica por outras circunstâncias que não a relação especial entre as partes, tratando-se aqui de uma norma anti-abuso que pretende prevenir situações de manipulação do valor das operações e do IVA liquidado em transações entre entidades que tenham relações especiais e restrições no direito à dedução.**



Regras específicas

A regra especial prevista no n.º 10 do artigo 16.º aplica-se quando se verifique qualquer uma das seguintes situações:

- a) A contraprestação seja inferior ao valor normal e o adquirente ou destinatário não tenha direito a deduzir integralmente o imposto;***
- b) A contraprestação seja inferior ao valor normal e o transmitente dos bens ou o prestador dos serviços não tenha direito a deduzir integralmente o imposto e a operação esteja isenta ao abrigo do artigo 9.º;***
- c) A contraprestação seja superior ao valor normal e o transmitente dos bens ou o prestador dos serviços não tenha direito a deduzir integralmente o IVA.***



Conceito de valor normal de um bem ou serviço

- O preço, acrescido dos elementos constantes no n.º 5 do art. 16.º, quando nele não estejam incluídos, que um adquirente ou destinatário teria de pagar a um fornecedor ou prestador independente, para obter o bem ou serviço similar, em condições normais de concorrência, no tempo, lugar e circunstâncias em que a operação é efetuada.
- De acordo com a alínea b) do mesmo número, na falta de um bem similar, o valor normal não pode ser inferior ao preço de aquisição ou de custo.
- Na falta de um serviço similar, o valor normal não pode ser inferior ao custo suportado na execução do serviço, conforme decorre da alínea c) do n.º 4 do art. 16.º.



O valor tributável deve incluir

- Os impostos (imposto sobre veículos e impostos especiais de consumo), direitos, taxas e outras imposições, excluindo o próprio IVA.
- As despesas acessórias debitadas ao cliente, tais como comissões, embalagens, transportes, seguros e publicidade, efetuadas (em nome próprio, embora) por conta do cliente.
- As subvenções (subsídios) obtidas em função do número de unidades transmitidas ou do volume de serviços prestados, quando fixadas antes da realização da operação e que estejam diretamente relacionadas com o preço da operação.



Não fazem parte do valor tributável

- Os juros devidos pelo diferimento do pagamento da contraprestação.
- As quantias recebidas como indemnização declarada judicialmente, por incumprimento total ou parcial de obrigações.
- Os descontos, abatimentos e bónus concedidos.
- As quantias pagas em nome e por conta do cliente, quando registadas pelo sujeito passivo nas respetivas contas de terceiros.
- As quantias relativas a embalagens não transacionadas (embalagens retornáveis), quando na fatura ou documento equivalente estas estejam discriminadas e conste expressamente o acordo da sua devolução.



Faturação efetuada em moeda estrangeira

- **As taxas de câmbio a utilizar, para efeitos da determinação do valor tributável, serão:**
 - **As constantes das tabelas indicativas divulgadas pelo Sistema Europeu dos Bancos Centrais (SEBC), ou**
 - **As de venda praticadas por qualquer banco estabelecido no território nacional.**
- **Por opção do sujeito passivo poderão ser consideradas as taxas do dia em que se verificou a exigibilidade do imposto ou as do primeiro dia útil do respetivo mês – n.ºs 8 e 9 do art. 16.º.**



TRIBUTAÇÃO DOS VALES E CARTÕES DE DESCONTO



VALOR TRIBUTÁVEL

92

- Com o objetivo de fidelização dos seus clientes e por estratégia comercial, as empresas de distribuição têm vindo a criar cartões, que entregam aos seus clientes, para estes usufruírem de descontos nas compras a realizar futuramente.
- Muitas vezes, para além do cartão, são também emitidos talões de desconto, cujo funcionamento é idêntico ao do cartão.
- Os descontos são acumulados no cartão à medida que o cliente vai realizando compras. No momento em que se realiza uma compra, o cliente adquire o direito a desconto numa compra futura. Para os clientes que não possuem cartão é emitido um talão, que confere, de igual modo, o direito a desconto numa compra futura.



Descontos concedidos pelo próprio sujeito passivo que emite o cartão ou os vales

- Neste caso, em que o desconto em cartão ou contido em talão é atribuído pelo próprio sujeito passivo, que suporta esse encargo em benefício do cliente,
- tornando-se efetiva quando os clientes vierem a efetuar compras nos seus estabelecimentos,
- o valor acumulado em cartão ou vale de desconto configura um desconto, nos termos da alínea b) do n.º 6 do art. 16.º do Código do IVA e, por consequência, o referido montante, aquando da sua utilização, deve ser excluído do valor tributável dos artigos vendidos.



Momento a que se reporta o desconto contido no cartão ou nos vales

- **Para este efeito, o que releva é o momento em que se efetiva o desconto, ou seja,**
- **quando o cartão ou vale de desconto é apresentado com essa finalidade,**
- **sendo a esse momento que se reporta a determinação do valor tributável da operação, conforme preceitua a alínea b) do n.º 6 do art. 16.º do CIVA.**
- **O desconto deve ser imputado de forma proporcional às compras realizadas e às diferentes taxas de IVA.**



Descontos concedidos por sujeito passivo diferente daquele que emite o talão ou os vales

- Quando os talões ou vales de desconto são atribuídos por um sujeito passivo A e rebatidos (utilizados) noutro sujeito passivo (B),
- a contrapartida recebida por B é composta pela totalidade do preço da mercadoria,
- parte paga pela pessoa que adquiriu a mercadoria e a outra parte pelo sujeito passivo A (que atribuiu o talão ou vale de desconto).



Descontos concedidos por sujeito passivo diferente daquele que emite o talão ou os vales

- **Como tal, o IVA deve ser liquidado, pela sua totalidade, pelo sujeito passivo B na venda efetuada à pessoa a quem vendeu as mercadorias,**
- **tudo se passando como se ela pagasse a totalidade do preço em dinheiro (embora, na verdade, pague uma parte em dinheiro e outra com um talão ou vale de desconto).**
- **O reembolso do desconto rebatido (que vai ser pago por A a B) consubstancia uma operação fora do campo de incidência do IVA.**



VALOR TRIBUTÁVEL NAS IMPORTAÇÕES



Valor tributável nas importações

- Nas importações de bens o valor tributável é determinado pelas alfândegas, sendo constituído pelo valor aduaneiro, determinado de harmonia com as disposições comunitárias.
- E incluirá (n.ºs 1 e 2 do art. 17.º):
 - Os impostos, os direitos aduaneiros, as taxas e demais encargos, excluindo o próprio IVA;
 - As despesas acessórias (designadamente, comissões, embalagens, transportes e prestações de serviços acessórias e seguros), que se verifiquem até ao primeiro lugar de destino dos bens no interior do país ou outro lugar de destino no território da União Europeia;



Valor tributável nas importações

- As prestações de serviços a que alude a alínea p) do n.º 1 do art. 14.º, que se relacionem com o regime de trânsito comunitário externo, o procedimento do trânsito comunitário interno, a exportação de bens para fora da União Europeia, a importação temporária de bens; incluirá também as operações isentas referidas nas alíneas b) a e) do n.º 1 do art. 15.º.
- São excluídos do valor tributável:
 - Os descontos por pagamento antecipado e os restantes descontos que figurem separadamente na fatura (n.º 4 do art. 17.º).



VALOR TRIBUTÁVEL

10
0

Valor tributável nas importações

- **No que respeita às reimportações de bens exportados temporariamente para fora do território da UE e que aí tenham sido objeto de reparação, transformação ou complemento de fabrico – o valor tributável será o que corresponder à operação efetuada (serviço) de acordo com as normas precedentes (n.º 5 do art. 17.º).**
- **No caso dos elementos que constituem o valor tributável estarem expressos em moeda estrangeira – a taxa de câmbio a utilizar será determinada de harmonia com as disposições comunitárias em vigor para o cálculo do valor aduaneiro (n.º 6 do art. 17.º).**



TAXAS

10

1

TAXAS



TAXAS

10

2

- Em Portugal as taxas de IVA estão previstas no art. 18.º, sendo distintas no Continente e nas Regiões Autónomas.
- As taxas de imposto a aplicar às transmissões de bens, prestações de serviços, importações e às aquisições intracomunitárias de bens são as seguintes:
 - Uma taxa (especial) reduzida de 6%, aplicável aos bens e serviços constantes da Lista I anexa ao CIVA.
 - Uma taxa (especial) intermédia de 13%, aplicável aos bens e serviços constantes da Lista II anexa ao CIVA.
 - Uma taxa normal de 23%, aplicável a todos os bens e serviços não abrangidos pela taxa reduzida ou intermédia, ou seja, àqueles que não constam das Listas I e II.



TAXAS

10
3

- **As taxas do IVA a aplicar nas operações que se considerem efetuadas na Região Autónoma dos Açores são, respetivamente, 4%, 9% e 16%, conforme estipula o n.º 3 do art. 18.º.**
- **As taxas do IVA a aplicar nas operações que se considerem efetuada na Região Autónoma da Madeira são, a partir de 1 de Abril de 2012, respetivamente, 5%, 12% e 22%, conforme estipula o n.º 3 do art. 18.º.**
- **A taxa a aplicar é a que vigora no momento em que o imposto se torna exigível (artigos 7.º e 8.º), nos termos do n.º 9 do art. 18.º.**



TAXAS

10

4

- **No que se refere às transmissões de bens constituídos pelo agrupamento de várias mercadorias, formando um produto comercial distinto, de acordo com o n.º 4 do art. 18.º, aplicar-se-ão as seguintes taxas:**
 - **A taxa que corresponder às mercadorias ou, no caso de várias taxas, a mais elevada, se as mercadorias que compõem a unidade de venda não sofrerem alterações nem perderem a sua individualidade.**
 - **A taxa aplicável ao conjunto final, se as mercadorias que compõem esse conjunto (unidade de venda) sofrerem alterações ou perderem a sua individualidade.**



TAXAS

10

5

- **Nas prestações de serviços relativas a contratos de locação financeira aplicar-se-á a taxa que corresponderia à transmissão dos bens dados em locação financeira, nos termos do n.º 5 do art. 18.º.**
- **No que se refere às prestações de serviços referidas na alínea c) do n.º 2 do art. 4.º, isto é, a entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda com materiais que o dono da obra tenha fornecido para o efeito, aplicar-se-á ao serviço a taxa que corresponderia à transmissão dos bens obtidos após a execução da empreitada (n.º 6 do art. 18.º), ou seja, como se os materiais tivessem sido fornecidos na sua totalidade pelo empreiteiro.**



TAXAS

106

- **Às importações de mercadorias incluídas em pequenas remessas enviadas a particulares ou contidas em bagagens pessoais dos viajantes, não isentas de IVA e sujeitas a direitos aduaneiros, aplicar-se-á sempre a taxa normal de 23%, independentemente da sua natureza (n.º 8 do art. 18.º).**
- **A taxa aplicável aos serviços prestados por via eletrónica previstos na alínea n) do n.º 8 do art. 6.º e no Anexo D do CIVA é a normal de 23% (n.º 7 do art. 18.º).**

IVA – REVISÃO AO CÓDIGO

SEG1512 – MÓDULO 3



José Soares Roriz

JUNHO de 2012



APURAMENTO DO IVA

2

ÂMBITO DO DIREITO À DEDUÇÃO



APURAMENTO DO IVA

3

APURAMENTO DO IVA

Imposto apurado = Imposto a favor do Estado – Imposto a favor do sujeito passivo (+) ou (–) Regularizações de imposto

- Se imposto apurado > 0 → **Imposto a pagar**
- Se imposto apurado < 0 → **Crédito de imposto**
 - Crédito de imposto dá origem a Reporte para o período seguinte ou a Pedido de reembolso.



APURAMENTO DO IVA

Imposto a favor do Estado:

- Liquidado aos clientes nas transmissões de bens e prestações de serviços.
- Autoliquidado pelo sujeito passivo:
 - Nos termos dos artigos 6.º e 30.º
 - Nas aquisições intracomunitárias de bens.
 - Nas situações de inversão do sujeito passivo.
- Liquidado nos autoconsumos e operações gratuitas.



APURAMENTO DO IVA

Imposto a favor do sujeito passivo:

- Suportado nas aquisições de bens e prestações de serviços (investimentos, inventários e outros bens e serviços).
- Pago nas importações.
- Autoliquidado pelo sujeito passivo:
 - Nos termos dos artigos 6.º e 30.º
 - Nas aquisições intracomunitárias de bens.
 - Nas situações de inversão do sujeito passivo.
- Pago nos adiantamentos a fornecedores.



APURAMENTO DO IVA

Regularizações de imposto:

- De imposto liquidado

- Erros ou omissões.
- Devoluções e descontos.
- Anulações de recebimentos antecipados.
- Créditos incobráveis.

- De imposto deduzido:

- Devoluções, descontos, erros e omissões, etc.
- Pagamentos antecipados

- Regularizações do *pro rata*



Três tipos de sujeitos passivos

1. Sujeitos passivos que não têm qualquer direito à dedução

- Os que praticam exclusivamente operações abrangidas pelo art. 9.º do Código do IVA ou operações fora do campo de incidência do imposto



2. Sujeitos passivos que têm direito integral à dedução do IVA suportado (com exceção do relativo às despesas referidas no art. 21.º do CIVA)

- Os que praticam exclusivamente operações sujeitas a IVA e dele não isentas;
– e/ou
- Os que praticam as operações previstas na alínea b) do n.º 1 do art. 20.º do CIVA (as designadas “operações à taxa zero”)



3. Sujeitos passivos que apenas têm direito à dedução de uma parte do IVA suportado

- Os que realizam simultaneamente operações que conferem o direito à dedução (as operações referidas em 2) e operações que não conferem esse direito (as referidas em 1)



CONDIÇÕES OBJETIVAS DO DIREITO À DEDUÇÃO



APURAMENTO DO IVA

11

- **Para que seja possível o exercício do direito à dedução é necessário, em consonância com o que dispõe o art. 20.º, que o imposto a deduzir tenha incidido sobre bens adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo com vista à realização das operações referidas no n.º 1 do mesmo preceito, ou seja, operações que conferem o direito à dedução.**
- **As operações que conferem direito à dedução são as seguintes:**



APURAMENTO DO IVA

12

- **Transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas;**
- **Exportações e operações isentas nos termos do art. 14.º;**
- **Operações efetuadas no estrangeiro que seriam tributáveis se fossem efetuadas no território nacional;**
- **Prestações de serviços isentas nos termos da alínea f) do n.º 1 do art. 13.º, cujo valor esteja incluído na base tributável dos bens importados, nos termos da alínea b) do n.º 2 do art. 17.º;**



APURAMENTO DO IVA

13

- **Transmissões de bens e prestações de serviços abrangidas pelas alíneas b), c), d) e e) do n.º 1, e pelos n.ºs 8 e 10 do art. 15.º;**
- **Operações isentas nos termos dos n.ºs 27 e 28 do art. 9.º, quando o destinatário esteja estabelecido ou domiciliado fora da União Europeia ou que estejam diretamente ligadas a bens que se destinam a ser exportados para países terceiros.**



CONDIÇÕES FORMAIS DO DIREITO À DEDUÇÃO



APURAMENTO DO IVA

15

- Nos termos do n.º 2 do art. 19.º, para que haja lugar à dedução **é necessário que o imposto a deduzir conste** de fatura, documento equivalente ou recibo do pagamento do IVA que integra as declarações de importação (IL), bem como em documentos emitidos por via eletrónica pela AT, nos quais conste o número e data do movimento de caixa.



APURAMENTO DO IVA

16

- Relativamente às faturas ou documentos equivalentes que permitem o exercício do direito à dedução, apenas são considerados os que tenham sido emitidos sob forma legal, isto é, aqueles que contenham os elementos mencionados no n.º 5 do art. 36.º e que obedeam aos requisitos exigidos no DL n.º 147/2003, de 11 de julho.
- Por outro lado, a dedução do imposto só poderá ser efetuada se o sujeito passivo tiver na sua posse os documentos (originais) atrás referidos, nos quais seja designado como destinatário dos bens ou serviços.



CONDIÇÕES TEMPORAIS DO DIREITO À DEDUÇÃO (Art. 22.º do CIVA)



APURAMENTO DO IVA

18

- **O direito à dedução nasce** no momento em que o imposto dedutível se torna exigível tal como é definido nos artigos 7.º e 8.º (1.ª parte do n.º 1 do art. 22.º).
- O exercício do direito à dedução só pode ser efetuado até ao decurso do prazo a que se refere o n.º 2 do art. 98.º – **prazo geral de 4 anos**.
- No caso de terem ocorrido **erros materiais ou de cálculo** na contabilização do IVA, o direito à dedução só pode ser exercido do prazo de 2 anos (n.º 6 do art. 78.º).



EXCLUSÕES DO DIREITO À DEDUÇÃO (art. 21.º do CIVA)



- **Não é dedutível** 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 motociclos.**
- **Considera-se viatura de turismo** 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.



APURAMENTO DO IVA

21

- **Não se verifica, contudo, a exclusão do direito à dedução, quando o IVA suportado respeite a bens cuja venda ou exploração constitua objeto da atividade do sujeito passivo.**



APURAMENTO DO IVA

22

- **Não é dedutível** o IVA contido nas despesas com combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas automóveis (**gasolina**);
- **Exceto o IVA** suportado com a aquisição de gasóleo, GPL, gás natural ou biocombustíveis, que **é dedutível em 50%**, a menos que seja utilizado nos bens a seguir indicados, **caso em que é dedutível na totalidade**:
 - Veículos pesados de passageiros;
 - Veículos licenciados para transportes públicos , excetuando-se o rent-a-car;
 - Máquinas consumidoras de gasóleo, GPL, gás natural ou biocombustíveis, que não sejam veículos matriculados;
 - Tratores com emprego exclusivo ou predominante na realização de operações culturais inerentes à atividade agrícola;
 - Veículos de transporte de mercadorias com peso superior a 3500Kgs.



APURAMENTO DO IVA

23

- **Não é dedutível** o IVA suportado em despesas de transportes e viagens de negócios do sujeito passivo do imposto e do seu pessoal, incluindo as portagens;
- **Não é dedutível** o IVA contido nas despesas respeitantes a alojamento, alimentação, bebidas e tabacos e despesas de receção, 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 receções;
 - O IVA suportado nestas despesas, com exceção de tabacos, **será dedutível em 50%**, quando:



APURAMENTO DO IVA

24

- Forem efetuadas para as necessidades dos participantes;
- Estiverem relacionadas com a organização de congressos, feiras, exposições, seminários, conferências e similares;
- Quando resultem de contratos celebrados diretamente com o prestador de serviços ou através de entidades legalmente habilitadas para o efeito; e
- Comprovadamente contribuam para a realização de operações tributáveis.



APURAMENTO DO IVA

25

- O IVA suportado nas despesas de transportes e viagens de negócios do sujeito passivo do imposto e do seu pessoal, incluindo as portagens, e as despesas de alojamento, alimentação, bebidas, será dedutível em 25%, quando:
 - Forem relativas à participação em congressos, feiras, exposições, seminários, conferências e similares;
 - Resultem de contratos celebrados diretamente com as entidades organizadores de eventos; e
 - Comprovadamente contribuam para a realização de operações tributáveis.



APURAMENTO DO IVA

26

- **Não é, ainda, dedutível o IVA contido nas despesas de divertimento e de luxo, sendo consideradas como tais as que, pela sua natureza ou pelo seu montante, não constituam despesas normais de exploração**



OUTRAS EXCLUSÕES DO DIREITO À DEDUÇÃO



- O imposto que resulte de operação simulada ou em que seja simulado o preço constante da fatura ou documento equivalente (faturas falsas) – n.º 3 do art. 19.º.
- O imposto que resulte de operações em que o vendedor dos bens ou prestador dos serviços não entregue nos cofres do Estado o imposto liquidado, quando o sujeito passivo tenha ou devesse ter conhecimento de que o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços não dispõe de adequada estrutura empresarial suscetível de exercer a atividade declarada – n.º 4 do art. 19.º.



- O imposto relativo a bens imóveis afetos à empresa, na parte em que esses bens sejam destinados a uso próprio do titular da empresa, do seu pessoal ou, em geral, a fins alheios à mesma – n.º 7 do art. 19.º.
- Com esta disposição, que foi aditada pelo Decreto-Lei n.º 134/2010, de 27 de dezembro, entrando em vigor em 1 de janeiro de 2011, quando um bem imóvel é utilizado simultaneamente em fins empresarias e fins privados, deixou de ser possível ao seu proprietário optar pela dedução integral do IVA suportado na sua aquisição ou construção e posterior liquidação do IVA correspondente à sua utilização para fins privados, passando, nestes casos, a poder deduzir unicamente o IVA correspondente à parte destinada a fins empresariais.



APURAMENTO DO IVA

30

- O imposto pago em aquisições que sejam efetuadas em nome e por conta do cliente e contabilizadas nas respetivas contas de terceiros – n.º 2 do art. 20.º.
- O IVA devido pelas aquisições de bens em segunda mão, de objetos de arte, de coleção e antiguidades, sempre que o valor tributável da transmissão posterior, de acordo com o regime aplicado a estes bens, consista na diferença entre o preço da venda e o preço de compra (regime particular) – n.º 3 do art. 21.º.
- O imposto suportado por revendedores, relativamente às aquisições de combustíveis e de tabaco para revenda (regimes particulares).



DIREITO À DEDUÇÃO APLICAÇÃO TEMPORAL



PRINCÍPIO DA DEDUÇÃO IMEDIATA (art. 22.º)

- **O direito à dedução nasce no momento em que o imposto dedutível se torna exigível;**
- **A dedução deverá ser efetuada na declaração do período ou de período posterior àquele em que se tiver verificado a receção das faturas, documentos equivalentes ou recibo de pagamento de IVA que fizer parte das declarações de importação.**



CRÉDITO DE IMPOSTO (art. 22.º)

- **Sempre que a dedução do imposto a que haja lugar supere o montante devido pelas operações tributáveis, no período correspondente, o excesso será deduzido nos períodos de imposto seguintes**



PEDIDOS DE REEMBOLSO (art. 22.º)

- Se, passados 12 meses relativos ao período em que se iniciou o excesso, persistir crédito a favor do sujeito passivo superior a € 250,00, este poderá solicitar o seu reembolso.
- O sujeito passivo pode solicitar o reembolso antes do fim do período de 12 meses, quando o crédito a seu favor exceder € 3.000,00.



PEDIDOS DE REEMBOLSO (art. 22.º)

- O sujeito passivo pode, ainda, solicitar o reembolso antes do fim do período de 12 meses, quando:
 - Se verifique a cessação da atividade;
 - Passe a enquadrar-se no disposto nos n.ºs 3 e 4 do art. 29.º, n.º 1 do art. 54.º ou n.º 1 do art. 61.º.
- desde que, em todos os casos, o valor do reembolso seja igual ou superior a € 25,00.



DIREITO À DEDUÇÃO DOS SUJEITOS PASSIVOS MISTOS



- **Conceito de sujeitos passivos mistos** – Sujeitos passivos que realizam operações tributáveis que conferem direito à dedução, simultaneamente com operações que não conferem esse direito.
- **Direito à dedução dos sujeitos passivos mistos** – A dedução do imposto suportado na aquisição de bens e serviços que sejam utilizados na realização de ambos os tipos de operações é apenas parcial.



- **Determinação do direito à dedução** – Mediante a utilização dos seguintes métodos:
 - Método da percentagem de dedução ou *pro rata*;
 - Método da afetação real;
 - Aplicação simultânea dos dois métodos.



- **O método da percentagem de dedução ou *pro rata* aplica-se exclusivamente a bens e serviços que sejam objeto de utilização mista, ou seja, aos bens e/ou serviços utilizados conjuntamente em atividades que conferem o direito a dedução e em atividades que não conferem esse direito.**
- **Excluem-se do cálculo do imposto dedutível outras atividades prosseguidas pelo sujeito passivo que não sejam atividades económicas.**



- Operações que, segundo a jurisprudência do TJUE, se encontram fora do conceito de atividade económica
 - Dividendos de participações sociais;
 - Mais-valias da venda de ações e de outros títulos negociáveis;
 - Juros de obrigações;
 - Rendimentos de aplicações em fundos de investimento;
 - Juros pela concessão ocasional de crédito pelas *holding* com recurso aos dividendos distribuídos pelas participadas;
 - Entrada para o capital de uma sociedade civil;
 - Emissão de ações representativas do capital de uma sociedade comercial.



APURAMENTO DO IVA

41

- A disciplina do art. 23.º do CIVA é de aplicação exclusiva aos bens e serviços de utilização mista.
 - Consequências:
 1. Bens ou serviços exclusivamente afetos a operações tributadas ou isentas com direito à dedução – dedução integral;
 2. Bens ou serviços exclusivamente afetos a operações sem direito à dedução – não dedução;
 3. Bens ou serviços exclusivamente afetos a operações fora do conceito de atividade económica – não dedução.



- Métodos de dedução relativa aos bens e serviços de utilização mista em:
 - Operações fora do conceito de atividade económica – **afetação real.**
 - Operações decorrentes do exercício de uma atividade económica, parte das quais não confere direito à dedução – **afetação real ou *pro rata***



- **Métodos de dedução relativa aos bens e serviços de utilização mista:**

- **1.ª situação:** Bem ou serviço utilizado simultaneamente em:

- a) operações tributadas ou isentas que conferem direito à dedução

e

- b) operações fora do conceito de atividade económica

- **AFETAÇÃO REAL**



2.ª situação: Bem ou serviço utilizado simultaneamente em:

a) operações tributadas e isentas que conferem direito à dedução e

b) operações isentas que não conferem direito à dedução

- **AFETAÇÃO REAL OU *PRO RATA***



3.ª situação: Bem ou serviço utilizado simultaneamente em:

- a) operações tributadas ou isentas que conferem direito à dedução,
- b) operações isentas que não conferem direito à dedução e
- c) operações fora do conceito de atividade económica

- **AFETAÇÃO REAL PARA DISTINGUIR A C) DAS RESTANTES,**
- ***PRORATA OU AFETAÇÃO REAL PARA DISTINGUIR A) E B).***



- **EXEMPLO:** Sujeito passivo A, Lda., realiza as seguintes operações:

(a) Tributadas – 100 000

(b) Isentas sem direito à dedução – 30 000

(c) Fora do conceito de atividade económica – 20 000

Adquiriu um computador (com IVA suportado de 100) que utiliza nas três atividades:

- 70% em (a),
- 10% em (b) e
- 20% em (c).



Cálculo do direito à dedução:

- Efetiva utilização nas operações (c) – IVA não dedutível à partida – 20% de 100 = 20
- IVA restante (80).

2.1.) Se usar *pro rata* –

$100\,000/130\,000 = 77\%$, deduz $80 \times 77\% = 61,6$.

2.2.) Se usar afetação real deduz 70 (70% x 100).



MÉTODO DA PERCENTAGEM DE DEDUÇÃO OU PRO RATA



- **Determinação do IVA dedutível**
 - **O IVA suportado nas aquisições é apenas dedutível em percentagem correspondente ao montante anual das operações que conferem direito a dedução.**
 - **Ou seja: Se as operações que conferem direito à dedução representam, por hipótese, 60% do total das operações realizadas, então o IVA dedutível será 60% do IVA suportado.**



- **Cálculo da proporção** – É dado por uma fração em que:
 - **O numerador é constituído** pelo montante anual, imposto excluído, das operações que dão direito à dedução.
 - **O denominador é constituído** pelo montante anual, imposto excluído, de todas as operações decorrentes do exercício de uma atividade económica, bem como as subvenções não tributadas que não sejam subsídios ao equipamento.



- Cálculo da percentagem de dedução ou *pro rata* (1):

operações sujeitas a IVA e dele não isentas + operações isentas com direito à dedução (2)

todas as operações efetuadas pelo sujeito passivo no quadro de uma atividade económica, incluindo subvenções não tributadas que não sejam subsídios de equipamento (2)

- (1) No cálculo do *pro rata* não são tidas em conta as operações não decorrentes do exercício de uma atividade económica, pois estas são previamente sujeitas à afetação real.**
- (2) Excluem-se as transmissões de bens de investimento e operações imobiliárias ou financeiras que tenham carácter acessório.**



APURAMENTO DO IVA

52

Arredondamento

- O resultado da fração será arredondado para a centésima imediatamente superior (n.º 8 do art. 23.º do CIVA)
- Se o resultado for, por exemplo, 0,2021, o pro rata a utilizar será 21% (utilizam-se sempre percentagens sem casas decimais)

Valores não considerados no cálculo do pro rata

- Subsídios de equipamento (n.º 4 do art. 23.º do CIVA);
- Transmissões de bens de investimento (n.º 5 do art. 23.º do CIVA);
- Operações imobiliárias e financeiras que tenham carácter acessório (n.º 5 do art. 23.º do CIVA)



APURAMENTO DO IVA

53

Exemplo (dados respeitantes a 2011) – valores em euros

Natureza das operações	Valor líquido
1. Subsídios referentes à formação profissional (isentos)	1 400 000
2. Outros subsídios à exploração (não tributados)	400 000
3. Subsídios de equipamento (não tributados)	200 000
4. Quotas dos associados (isentas)	100 000
5. Serviços prestados a terceiros (sujeitos à taxa normal)	1 000 000
6. Receitas do bar (sujeitas à taxa normal)	40 000
7. Proveitos e ganhos financeiros (isentos)	30 000
8. Vendas de bens de investimento (sujeitas à taxa normal)	20 000



Exemplo

- Cálculo do pro rata de 2011

$$(1\,000\,000 + 40\,000) : (1\,400\,000 + 400\,000 + 100\,000 + 1\,000\,000 + 40\,000) =$$

$$= 1\,040\,000 : 2\,940\,000 = 0,3537 \dots$$

- De conformidade com o n.º 8 do art. 23.º do CIVA, o pro rata de 2010 é de 36%



APURAMENTO DO IVA

55

Cálculo do IVA dedutível ao longo de determinado ano

- Efetuado com base no pro rata definitivo do ano anterior;
- Ou, no caso de início de atividade ou de alteração substancial das condições de exercício da mesma, com base numa percentagem estimada, a indicar na declaração de início de atividade ou de alterações.

IVA não dedutível

- A percentagem de dedução (pro rata) apenas deve ser aplicada ao IVA suscetível de poder ser deduzido, face aos condicionalismos dos arts. 19.º a 22.º do CIVA;
- Não deverá, obviamente, ser aplicada ao IVA não dedutível, face ao que dispõem os arts. 19.º e 21.º do CIVA.



APURAMENTO DO IVA

56

MÉTODO DA AFETAÇÃO REAL



Em que consiste

- Na possibilidade de deduzir a totalidade do IVA suportado na aquisição de bens e serviços destinados às atividades que conferem o direito à dedução e no impedimento de dedução do imposto suportado nas operações que não conferem esse direito.

Em termos práticos

- O método da afetação real consiste numa fragmentação da atividade da empresa em dois setores:
 - Um correspondente às operações tributáveis e às que, embora isentas, conferem direito à dedução;
 - Outro respeitante às operações isentas que não conferem direito à dedução e às operações não sujeitas.



Direito à dedução

- Relativamente ao 1.º dos setores antes indicados o direito à dedução é integral, apenas com a ressalva do IVA contido nas despesas enumeradas no art. 21.º do CIVA;
- Quanto ao 2.º dos setores, não pode ser deduzida qualquer parcela do IVA suportado nas aquisições de bens e serviços a ele destinados.

A afetação real não é obrigatória

- Depende de opção do sujeito passivo;
- Tem de ser comunicada (ou na declaração de início ou em declaração de alterações)



APURAMENTO DO IVA

59

A Administração Fiscal tem a possibilidade de tornar obrigatório o método da afetação real

- Quando o sujeito passivo exerça atividades económicas distintas;
- Quando a aplicação do método do pro rata conduza a distorções significativas na tributação.

Casos em que a Administração Fiscal impôs a afetação real

- Nas operações imobiliárias (Ofício-circulado n.º 79713, de 18/07/89, da DSIVA).
- Nas empresas que forneçam refeições e bebidas aos seus empregados (Ofício-circulado n.º 53598, de 11/05/89, da DSIVA).
- Nas instituições de crédito quando desenvolvam simultaneamente as atividades de *leasing* ou de ALD (Ofício-circulado n.º 30108, de 30/11/2008, do Gabinete do Subdiretor-Geral do IVA).



- A determinação do uso efetivo dos bens e serviços de utilização mista deve ter por base critérios objetivos de imputação:
 - Por exemplo:
 - área ocupada pelo setor,
 - horas/homem,
 - horas/máquina,
 - número de empregados afeto a cada tipo de operações,
 - outros



APURAMENTO DO IVA

61

- **Na definição desses critérios deve ter-se em conta a natureza dos bens ou serviços, o tipo de atividade exercida, a forma como a empresa se encontra organizada e o género de utilização que é dada pela empresa aos bens e serviços em causa.**
- **Cabe à AT avaliar a idoneidade desses critérios e, se necessário, impor fundamentadamente, a adoção de critérios diferentes.**



APURAMENTO DO IVA

62

- **Em princípio, o critério para medir o grau de utilização relevante deve ser determinado caso a caso, o mesmo é dizer, bem a bem ou serviço a serviço, em função da sua própria utilização. No entanto, pode admitir-se o recurso de uma chave de repartição ou critério objetivo comum a um conjunto de bens ou serviços.**
- **Os critérios adotados pelo sujeito passivo no início de cada ano civil devem ser utilizados consistentemente nesse período, podendo ser efetuados os devidos ajustamentos no final de cada ano.**



- **Exemplificando:**
- **Um sujeito passivo adquiriu um computador, no qual suportou € 360 de IVA.**
- **A efetiva utilização do mesmo foi de 70% nas operações que constituem atividades económicas para efeitos de IVA e 30% nas operações que não se enquadram nesse conceito.**
- **O IVA dedutível é, neste caso, de $€ 360 \times 70\% = € 252$**



REGULARIZAÇÕES ANUAIS POR CÁLCULO DO PRO RATA DEFINITIVO



APURAMENTO DO IVA

65

- No final de cada ano ...
- após o cálculo do pro rata com base nas operações realizadas ao longo desse ano ...
- deve proceder-se, em conformidade com o n.º 6 do art. 23.º do CIVA, à regularização do IVA que, ao longo de cada um dos meses (ou trimestres) do ano, foi sendo provisoriamente deduzido com base no pro rata do ano anterior.
- O pro rata assim determinado será utilizado provisoriamente no ano seguinte.



APURAMENTO DO IVA

66

- Essa regularização será a favor do Estado se o pro rata provisório for superior ao pro rata definitivo – campo 41 da última declaração periódica do ano.
- Será a favor do sujeito passivo se o pro rata provisório for inferior ao pro rata definitivo – campo 40 da última declaração periódica do ano.
- Contabilisticamente estas regularizações são relevadas na conta
 - » 2434 – IVA – Regularizações
 - » 24343 – Anuais por cálculo do pro rata definitivo



- **Conta essa que:**
 - **Se debita**, no fim do ano, pelas regularizações que determinem diferenças a favor da empresa, por crédito das contas onde foram anteriormente debitadas as aquisições cujo imposto dedutível é objeto de retificação;
 - **Se credita** pelas regularizações que determinem diferenças a favor do Estado, por débito das contas onde foram anteriormente debitadas as aquisições cujo imposto dedutível é objeto de retificação
 - **Não se tratando de bens de investimento, quando se mostrar difícil a imputação específica da referida contrapartida, esta poderá ser registada como custo ou proveito extraordinário.**



APURAMENTO DO IVA

68

- **Exemplo**

- Pro rata definitivo de 2010 - 40%
- Pro rata definitivo de 2011 - 36%

- **IVA deduzido em 2011 (com base no pro rata de 2010) – valores em euros**

IVA deduzido	Taxa reduzida	Taxa intermédia	Taxa normal
Relativo a bens de investimento	-	-	40 000
Relativo a inventários	800	1 200	2 000
Relativo a outros bens e serviços	1 000	-	79 000



APURAMENTO DO IVA

69

- Exemplo**

IVA deduzido	IVA deduzido (Prp – 40%)	IVA dedutível (Prd – 36%)	IVA Regularizações
Relativo a bens de investimento	40 000	36 000	4 000
Relativo a inventários	4 000	3 600	400
Relativo a outros bens e serviços	80 000	72 000	8 000

- Prp – Pro rata provisório (corresponde ao definitivo do ano anterior)
- Prd – Pro rata definitivo (será o provisório do ano seguinte)



REGULARIZAÇÕES ANUAIS POR ALTERAÇÃO DA AFETAÇÃO



APURAMENTO DO IVA

71

- À semelhança do que acontece com a utilização do *pro rata*, também a dedução com recurso à afetação real é calculada provisoriamente, devendo ser corrigida de acordo com os valores tornados definitivos no final de cada ano, na última declaração do ano a que respeita



- **Exemplo**

- O sujeito passivo A, que utiliza o método da afetação real, adquiriu uma máquina industrial, na qual suportou € 2 000 de IVA.
- A máquina é utilizada para a realização de operações que conferem direito a dedução e para outras que não conferem aquele direito.
- No momento da aquisição o sujeito passivo admitiu que a referida máquina iria ser utilizada em igual proporção em ambos os tipos de atividade, pelo que deduziu 50% do imposto suportado, ou seja: $€ 2\,000 \times 50\% = € 1\,000$



- Exemplo

- No final do ano, e de acordo com os elementos existentes e de base demonstrável, concluiu-se que o grau de utilização efetiva da máquina em operações sujeitas a IVA e dele não isentas foi apenas de 30%
- Impõe-se assim uma correção ao IVA previamente deduzido, geradora de uma regularização a favor do Estado de

$$€ 1000 - 30\% \times € 2000 = € 400$$



REGULARIZAÇÕES ANUAIS POR VARIAÇÃO DOS PRO RATA DEFINITIVOS



- Estas regularizações apenas se aplicam aos bens de investimento.
- Os bens de investimento estão, assim, sujeitos às seguintes regularizações:
 - À do n.º 6 do art. 23.º do CIVA, por cálculo do pro rata definitivo;
 - Às do art. 24.º do CIVA, por variações posteriores dos pro rata definitivos.
- Não há lugar a estas regularizações relativamente a bens:
 - De valor unitário inferior a € 2.500,00;
 - Que, nos termos do Decreto-Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro tenham um período de vida útil inferior a 5 anos.



APURAMENTO DO IVA

76

Sendo utilizado o método da percentagem de dedução ou *pro rata*

- Nos termos do art. 24.º, as deduções efetuadas quanto a bens de investimento serão regularizadas anualmente se for igual ou superior a 5 pontos percentuais a diferença:
 - entre o pro rata definitivo do ano de aquisição dos bens e o verificado no ano de início da utilização e em cada um dos quatro anos civis posteriores, tratando-se de bens móveis;
 - entre o pro rata definitivo do ano de aquisição ou da conclusão das obras e o aplicável no ano de ocupação do bem e em cada um dos nove ou dezanove anos civis posteriores (consoante a aquisição ou conclusão das obras tenha ocorrido antes ou depois da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 31/2001, de 8 de fevereiro, que ocorreu em 13/02/2001), quanto às despesas de investimento em bens imóveis.



- Prazo durante o qual devem ser efetuadas as regularizações relativas aos bens de investimento:
 - Bens móveis – o prazo começa no ano de início de utilização e prolonga-se pelos quatro anos seguintes;
 - Bens imóveis – o prazo inicia-se no ano de ocupação do imóvel e prolonga-se durante os nove ou dezanove anos posteriores, consoante a aquisição ou conclusão das obras tenha ocorrido antes ou depois da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 31/2001, de 8 de fevereiro, que ocorreu em 13/02/2001.
 - Tratando-se de despesas de investimento em bens imóveis, designadamente grandes reparações, o ponto de referência para o início do prazo de regularização será o ano da conclusão das obras.



Em caso de utilização do método da afetação real

- **Terá, igualmente, de proceder-se ao ajustamento anual das deduções relativas a bens de investimento, quando nos anos seguintes ocorram alterações relevantes na sua proporção de utilização,**
- **Considerando-se haver alterações relevantes quando existir uma alteração do IVA dedutível, para mais ou para menos, igual ou superior a € 250.**



- **Exemplo**
- **Um sujeito passivo adquiriu em fevereiro de 2008 uma máquina industrial por € 100 000, com IVA suportado de € 21 000, que entrou em funcionamento de imediato,**
- **Os níveis de utilização em operações que conferem direito a dedução são os seguintes:**



APURAMENTO DO IVA

80

- **Provisório em fevereiro de 2008 ... 79%**
 - **Definitivo de 2008..... 80%**
 - **Definitivo de 2009..... 85%**
 - **Definitivo de 2010..... 90%**
 - **Definitivo de 2011..... 79%**
 - **Definitivo de 2012..... 76%**
-
- **Nestas condições, em fevereiro de 2008 deduziu € 16 590 (€ 21 000 x 79%)**
 - **Em dezembro de 2008 deduziu mais**
 $80\% \times € 21\,000 - € 16\,590 = € 210$
 - **Total do IVA deduzido em 2008 - € 16 800**



APURAMENTO DO IVA

81

Ano	IVA dedutível	Diferença	Regularização (1/5 da diferença)
2009	17 850	$17\,850 - 16\,800 = 1050$	210
2010	18 900	$18\,900 - 16\,800 = 2100$	420
2011	16 590	$16\,590 - 16\,800 = - 210$	0
2012	15 960	$15\,960 - 16\,800 = - 840$	- 168

Só em 2011 não haverá regularização, uma vez que o valor da diferença do IVA dedutível é inferior a € 250



TRANSMISSÃO DE BENS DE INVESTIMENTO DURANTE O PERÍODO DE REGULARIZAÇÃO



- As transmissões de bens de investimento constituem operações sujeitas a IVA
- Podem beneficiar da isenção prevista no n.º 32 do art. 9.º do CIVA, que abrange:
 - As transmissões de bens afetos exclusivamente a uma atividade isenta, quando não tenham sido objeto do direito à dedução;
 - As transmissões cuja aquisição ou afetação tenha sido feita com exclusão do direito à dedução nos termos do n.º 1 do art. 21.º do CIVA.
- Não lhes é aplicável o “Regime Especial dos Bens em Segunda Mão”, já que este regime apenas aproveita a bens adquiridos para revenda.



APURAMENTO DO IVA

84

- **Podem não constituir transmissões de bens ou prestações de serviços nos termos do n.º 4 do art. 3.º e do n.º 5 do art. 4.º do CIVA**, quando integrados numa cessão, a título oneroso ou gratuito de estabelecimento comercial, da totalidade de um património ou de uma parte dele, que seja susceptível de constituir um ramo de atividade independente.



APURAMENTO DO IVA

85

- **Pode originar uma correção das deduções efetuadas, para mais ou para menos (n.º 5 do art. 24.º do CIVA).**
- **Se a transmissão for sujeita**
 - **a regularização terá de ser feita por uma só vez, ficionando-se a afetação do bem a uma atividade totalmente tributável até ao fim do período de regularização.**
 - **Se no ano de aquisição o IVA suportado foi deduzido na totalidade, não há qualquer regularização a efetuar**
 - **Se a dedução tiver sido efetuada com base num pro rata inferior a 100%, o vendedor terá direito a uma regularização a seu favor.**



- Se a transmissão for isenta:
 - **Nos termos do n.º 32 do art. 9.º do CIVA** – neste caso não haverá lugar a qualquer regularização, uma vez que se supõe que, até final do período de regularização, os bens continuarão afetos a uma atividade isenta;
 - **Nos termos do n.º 30 do art. 9.º do CIVA** – neste caso, tendo havido dedução do IVA suportado, há que regularizar as deduções efetuadas, considerando-se que o imóvel estará afeto a uma atividade isenta até final do período de regularização.
- **Estão sujeitos a estas regularizações todos os sujeitos passivos do regime normal e não apenas os sujeitos passivos mistos.**



REGULARIZAÇÕES NO CASO DE MUDANÇA DE REGIME



APURAMENTO DO IVA

88

- **Possível nos casos de passagem a um regime de tributação, seja por alteração da atividade, seja por imposição legal, ou de transferência de bens de um setor isento para um setor tributado, os bens de investimento antes adquiridos se encontrem agravados com imposto.**
- **Nos termos do art. 25.º o direito à dedução do imposto suportado em bens de investimento mantém-se quando uma atividade, até então isenta, passe a ser tributada, ou haja transferência de bens de um setor de atividade isento para um setor de atividade tributado.**



APURAMENTO DO IVA

89

- A disposição não contempla a dedução de imposto suportado em bens de investimento adquiridos por sujeitos passivos enquadrados no **Regime Especial de Isenção** (n.º 5 do art. 25.º).
- Nestes casos a regularização a favor da empresa será **proporcional** ao número de anos que faltem para completar o período de regularização (5 ou 20 anos).
- Nestes termos, tratando-se de bens móveis, estes terão que ter sido adquiridos, no máximo, nos 4 anos anteriores.



APURAMENTO DO IVA

90

- O art. 25.º prevê também, na alínea b) do n.º 1, a possibilidade de regularização relativamente aos imóveis que, após uma locação isenta (nos termos do n.º 29 do art. 9.º) abrangida pela alínea c) do n.º 6 do art. 24.º, passem a ser objeto de uma utilização pelo sujeito passivo, exclusivamente no âmbito de operações que conferem direito à dedução.



NÃO UTILIZAÇÃO DE BENS IMÓVEIS EM FINS DA EMPRESA



APURAMENTO DO IVA

92

- **A não utilização pura e simples, durante o período de regularização, por um ou mais anos civis completos, de um imóvel relativamente ao qual houve dedução do imposto nele suportado, origina, nos termos do n.º 1 do art. 26.º do CIVA, a regularização de um vigésimo (ou de um décimo, se a aquisição ou conclusão das obras tiver ocorrido antes de 13/02/2001) do IVA deduzido.**
- **Essa regularização deverá constar do campo 41 da declaração do último período do ano a que respeita.**
- **No caso de cessação da atividade, a regularização será efetuada de uma só vez, pelo período ainda não decorrido.**
- **Estas regularizações terão de ser efetuadas por todos os sujeitos passivos e não apenas pelos sujeitos passivos mistos.**



CONSEQUÊNCIAS NO DIREITO À DEDUÇÃO DAS SUBVENÇÕES NÃO TRIBUTADAS



- **Subvenções não incluídas no valor tributável das operações e que não sejam subsídios de equipamento:**
 - Incluídas no denominador para efeitos de cálculo do *pro rata* (n.º 4 do art. 23.º).
 - O TJUE definiu que tal inclusão só pode abranger os “sujeitos passivos mistos”, não se aplicando aos “sujeitos passivos integrais” que recebam essas subvenções.
 - Disposição do n.º 7 do art. 16.º deixou de ter justificação, por contrária ao direito comunitário.



- No que respeita às subvenções não tributadas:
 - Caso a subvenção vise financiar operações decorrentes de uma atividade económica sujeitas a IVA, o respetivo montante :
 - Deve integrar o denominador do *pro rata* previsto no n.º 4 do art. 23.º do CIVA, no caso de sujeitos passivos mistos;
 - Não tendo qualquer influência no montante do imposto dedutível no caso de sujeitos passivos integrais.



- No que respeita às subvenções não tributadas:
 - Se a subvenção visa financiar operações decorrentes de uma atividade económica mas não sujeitas a IVA ou, ainda, operações não decorrentes de uma atividade económica, o respetivo montante :
 - Não deve integrar o denominador do *pro rata*;
 - Sendo aplicáveis as regras de afetação real para tais operações.

IVA – REVISÃO AO CÓDIGO

SEG1512 – MÓDULO 4



José Soares Roriz

JUNHO de 2012



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

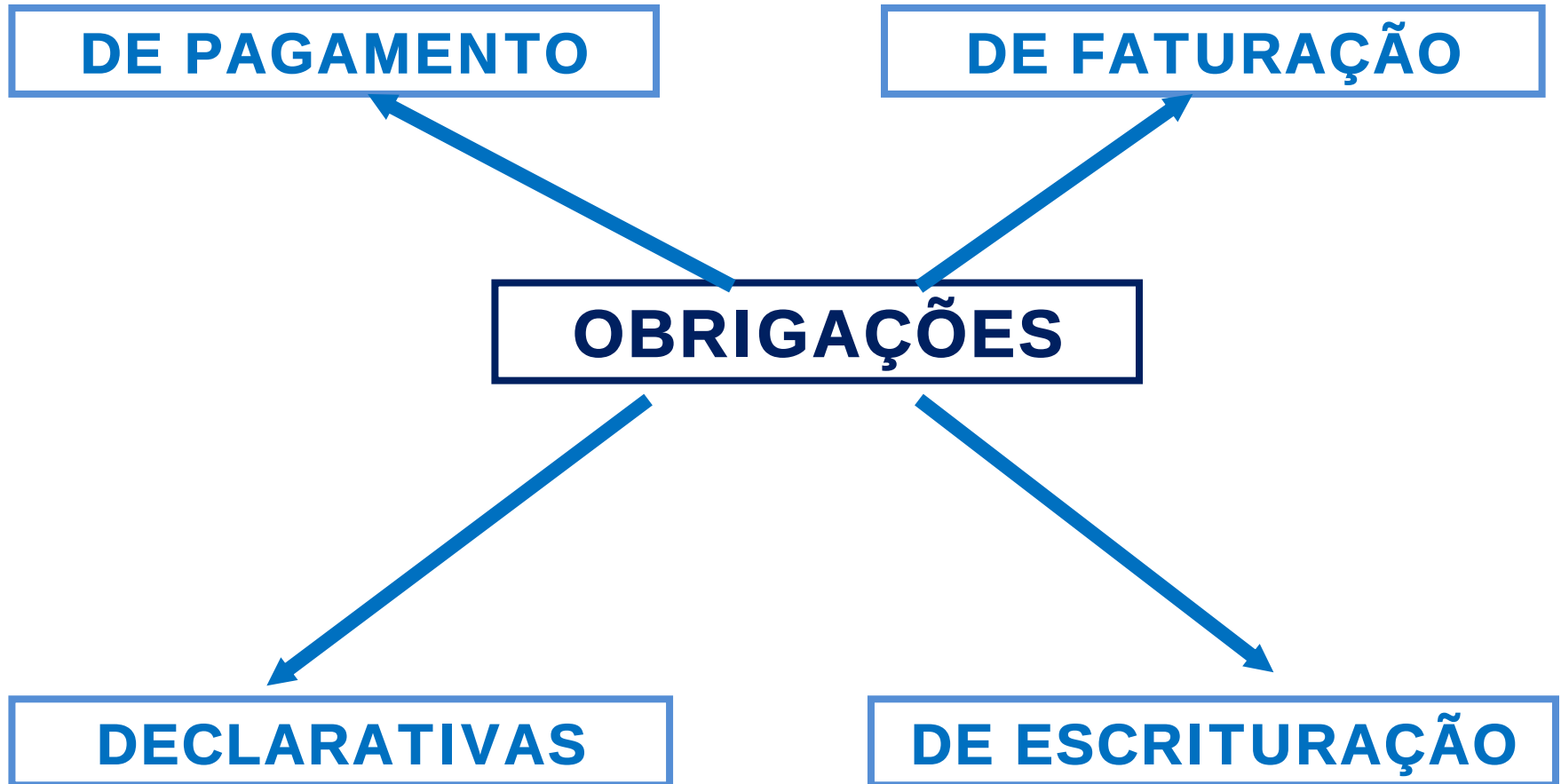
2

OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS DO REGIME NORMAL



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

3





OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

4

REGRAS GERAIS



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

5

- O cumprimento das obrigações impostas pelo CIVA é da competência do sujeito passivo que pratica as operações tributáveis.
- Quanto às operações tributáveis efetuadas no território nacional por um sujeito passivo que não tenha aí residência, nem estabelecimento estável, as obrigações do CIVA deverão ser cumpridas por um representante legal, residente em Portugal, cuja nomeação deverá ser comunicada ao contratante antes de efetuada a operação (n.ºs 3 e 4 do art. 30.º).



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

6

- O n.º 1 do art. 30.º determina que **os sujeitos passivos não residentes, sem estabelecimento estável no território nacional, que aqui pratiquem operações tributáveis, se dispuserem de sede, estabelecimento estável ou domicílio noutro Estado membro, poderão proceder à nomeação de um representante fiscal.**
- O n.º 2 do mesmo artigo estabelece que, se o sujeito passivo não residente não dispuser de sede, estabelecimento estável ou domicílio, nem no território nacional, nem noutro Estado-membro, terá obrigatoriamente de nomear esse representante.



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

7

- **Pelo cumprimento das obrigações responderá o representante, solidariamente com o representado (n.º 5 do art. 30.º).**
- **Apenas estão dispensados de nomear representante os sujeitos passivos não residentes que efetuem exclusivamente transmissões de bens mencionados no Anexo C ao CIVA e isentas ao abrigo da alínea d) do n.º 1 do art. 15.º (n.º 6 do art. 30.º).**



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

8

OBRIGAÇÃO DE PAGAMENTO



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

9

- Regra geral – em simultâneo com a declaração periódica (n.º 1 do art. 27.º)
- Imposto indevidamente liquidado – Prazo de 15 dias, nos locais de cobrança legalmente autorizados (n.º 2 do art. 27.º)
- Atos isolados – Até ao fim do mês seguinte, nos locais de cobrança legalmente autorizados (n.º 2 do art. 27.º)
- Arrematações / vendas judiciais – No ato do pagamento, mediante guias (n.ºs 5 e 7 do art. 28.º)



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

10

- Liquidado pelos serviços:
 - Liquidação oficiosa – Até 90 dias (art. 88.º)
 - Liquidações adicionais / Pagamentos em falta – Prazo não inferior a 30 dias (n.ºs 1 e 2 do art. 28.º)



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

11

- **Importações** – O pagamento é efetuado junto dos serviços aduaneiros competentes (AT), de acordo com as regras previstas na regulamentação comunitária aplicável aos direitos de importação **(n.ºs 3 e 6 do art. 28.º)**, **podendo ainda, mediante a prestação de garantia, ser concedido o seu diferimento:**
 - Por 60 dias contados da data do registo da liquidação, quando o diferimento seja concedido isoladamente para cada montante de imposto objeto daquele registo;
 - Até ao 15.º dia do 2.º mês seguinte aos períodos de globalização do registo da liquidação ou do pagamento previstos na regulamentação aduaneira aplicável.



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

12

- Nos termos do n.º 4 **(1)** do art. 28.º do CIVA, sem prejuízo do disposto no n.º 3 e pelos prazos nele previstos, é concedido o diferimento do pagamento do IVA, mediante a prestação de uma garantia específica de montante correspondente a 20% do imposto devido, nos termos da legislação aplicável.

(1) Aditado pelo art. 3.º do Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro.



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

13

OBRIGAÇÕES DECLARATIVAS



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

14

- De manifestação única (alínea a) do n.º 1 do art. 29.º)
 - Declaração de início de atividade (art. 31.º)
 - Declaração de alterações (art. 32.º)
 - Declaração de cessação (artigos 33.º e 34.º)



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

15

- **De conformidade com o art. 34.º considera-se verificada a cessação de atividade para efeitos de IVA, quando ocorra qualquer um dos seguintes factos:**
 - **Deixem de praticar-se atos relacionados com atividades determinantes da tributação durante um período de 2 anos consecutivos, caso em que os bens a essa data existentes no ativo da empresa se presumirão transmitidos nos termos da alínea f) do n.º 3 do art. 3.º (alínea a) do n.º 1 do art. 34.º).**
 - **Se esgote o ativo da empresa por um dos seguintes motivos (alínea b) do n.º 1 do art. 34.º):**
 - **Venda dos elementos que o constituem;**
 - **Afetação desses elementos a uso próprio do titular, do pessoal ou a quaisquer fins alheios à atividade normal da empresa;**
 - **Transmissão gratuita dos bens.**



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

16

- **Seja partilhada a herança indivisa de que façam parte o estabelecimento ou os bens afetos ao exercício da atividade (alínea c) do n.º 1 do art. 34.º);**
- **Se dê a transferência, a qualquer título, da propriedade do estabelecimento (alínea d) do n.º 1 do art. 34.º);**
- **Quando, sendo manifesto que a atividade não está a ser exercida nem há intenção de a continuar a exercer, a cessação seja declarada oficiosamente pela administração fiscal (1.ª parte do n.º 2 do art. 34.º);**
- **Sempre que o sujeito passivo tenha declarado o exercício de uma atividade sem que possua uma adequada estrutura empresarial suscetível de a exercer e a cessação seja declarada oficiosamente pela administração fiscal (2.ª parte do n.º 2 do art. 34.º).**



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

17

- De manifestação periódica (alínea c) do n.º 1 do art. 29.º)
 - Declaração mensal – até ao dia 10 do segundo mês seguinte (alínea a) do n.º 1 do art. 41.º)
 - Declaração trimestral – até ao dia 15 do segundo mês seguinte (alínea b) do n.º 1 do art. 41.º)
 - Declaração ocasional – Ato isolado - até ao fim do mês seguinte (art. 43.º)



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

18

- **No caso de sujeitos passivos que pratiquem apenas uma operação tributável, a declaração deverá ser entregue, em qualquer serviço de finanças, até ao último dia do mês seguinte ao da conclusão da operação (art. 43.º).**
- **Os sujeitos passivos que realizem operações consideradas localizadas em mais do que um dos espaços fiscais (Continente, Açores ou Madeira), deverão assinalar na declaração periódica essa situação, enviando o(s) respetivo(s) Anexo(s) R.**



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

19

- **Os sujeitos passivos que efetuarem:**
 - Transmissões de bens isentas nos termos do art. 14.º do RITI;
 - Operações a que se refere a alínea a) do n.º 3 do art. 8.º do RITI;
 - Prestações de serviços efetuadas a sujeitos passivos que tenham noutro Estado membro da União Europeia a sede, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, para o qual os serviços são prestados, quando tais operações sejam aí tributáveis (alínea c) do n.º 1 do art. 23.º do RITI e alínea i) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA);
- **estão obrigados a enviar uma declaração recapitulativa, donde conste a identificação dos adquirentes.**



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

20

- De manifestação anual (alínea d) do n.º 1 do art. 29.º)
 - Anexos L, M e N
 - Anexos O e P (alíneas e) e f) do n.º 1 do art. 29.º)
- As microentidades estão dispensadas da apresentação dos anexos L e M, bem como do anexo Q.



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

21

OBRIGAÇÃO DE FATURAÇÃO



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

22

- **Regra geral** – O sujeito passivo tem a obrigação de emitir uma fatura ou documento equivalente por cada transmissão de bens ou prestação de serviços e pelos recebimentos antecipados, até ao 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido **(alínea b) do n.º 1 do art. 29.º)**
- **Certificação prévia dos programas de faturação:**
 - A partir de 01/01/2011, e de conformidade com a Portaria n.º 363/2010, de 23 de junho, os programas informáticos para emissão de faturas ou documentos equivalentes e talões de venda passaram, com as exceções previstas no n.º 2 do seu art. 2.º, a ter de ser objeto de prévia certificação pela AT.



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

23

- Certificação prévia dos programas de faturação:

- A Portaria n.º 363/2010, de 23 de junho, foi recentemente alterada pela Portaria n.º 22-A/2012, de 24 de Janeiro.
- Nos termos desta portaria, que entrou em vigor em 1 de abril de 2012, os sujeitos passivos de IRS e de IRC, para emissão das faturas ou documentos equivalentes e talões de venda, nos termos dos artigos 36.º e 40.º do CIVA, estão obrigados, com as exclusões previstas no n.º 2 do artigo 2.º, a utilizar, exclusivamente, programas informáticos de faturação que tenham sido objeto de prévia certificação pela AT.



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

24

- Regras especiais:

- Quando haja recebimentos antecipados, a emissão da fatura ou documento equivalente deve coincidir com o recebimento do montante em causa (n.º 1 do art. 36.º);
- Quando haja processamento de faturas globais, o seu processamento não poderá ultrapassar 5 dias úteis do termo do período a que respeitam (n.º 2 do art. 36.º);
- Quando haja entrega de mercadorias à consignação, as faturas deverão ser emitidas até ao 5.º dia útil ao do seu envio (alínea a) do n.º 1 do art. 38.º);



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

25

- Regras especiais:

- Quando as mercadorias enviadas à consignação não forem devolvidas no prazo de um ano, os 5 dias úteis serão contados a partir do termo desse prazo (alínea b) do n.º 1 do art. 38.º e n.º 6 do art. 7.º);
- Quando as mercadorias forem postas à disposição do adquirente por parte do consignatário, o prazo para emissão da fatura é de 5 dias úteis contados do momento da sua entrega (alínea b) do n.º 1 do art. 38.º).



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

26

- Regras especiais:

- Os documentos emitidos no caso de autoconsumo externo e operações de afetação de bens a setores de atividade isentos apenas terão que conter os seguintes elementos: data, natureza da operação, valor tributável, taxa de imposto correspondente e montante de imposto (n.º 7 do art. 36.º).



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

27

- **Quando haja devolução de mercadorias** anteriormente transacionadas entre as mesmas pessoas, as faturas ou documentos equivalentes poderão ser substituídos por guias ou notas de devolução, as quais deverão ser processadas o mais tardar no 5.º dia útil seguinte à data da devolução (n.º 3 do art. 36.º).
- **Deverá ainda ser emitida fatura ou documento equivalente** sempre que o valor tributável da operação ou o imposto correspondente sejam alterados por qualquer motivo, incluindo inexatidão (n.º 7 do art. 29.º).



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

28

- As faturas ou documentos equivalentes devem ser **processados em duplicado**, sendo o original para o cliente e o duplicado para o fornecedor (n.º 4 do art. 36.º).
- As faturas ou documentos equivalentes **deverão ser datados, numerados sequencialmente e conter os elementos referidos no n.º 5 do art. 36.º**.
- Obrigatoriedade de repercussão do imposto (**art. 37.º**)



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

29

- Nas faturas emitidas por retalhistas ou prestadores de **serviços** poderá indicar-se apenas o preço com inclusão do IVA e a taxa aplicável (art. 39.º).
- Há dispensa da obrigação de emissão de faturas, caso o adquirente seja um particular, a transação seja efetuada a dinheiro e os bens ou serviços adquiridos não se destinem ao exercício de uma atividade industrial, comercial ou profissional, nas operações referidas no n.º 1 do art. 40.º.
- Quando há dispensa de emissão de fatura, há a **obrigatoriedade de emissão de um talão de venda** (n.º 2 do art. 40.º).



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

30

- Permite-se a autofaturação, ou seja, a emissão de fatura ou documento equivalente pelo adquirente dos bens ou serviços ou por terceiro (n.º 14 do art. 29.º).
- É possível recorrer a faturação eletrónica (n.º 10 do art. 36.º), desde que observados determinados princípios.
- Apesar de os denominados “recibos verdes” terem meramente a natureza de documentos equivalentes a faturas, são muitas vezes utilizados para cumprimento da obrigação de faturação imposta pelo CIVA. Face à cada vez maior utilização das tecnologias de informação, a Portaria n.º 879-A/2010, 29 de novembro, aprovou o “recibo verde eletrónico”, cuja emissão é obrigatória a partir de 01/07/2011.



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

31

OBRIGAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

32

- **Princípio básico**

- **Dispor de contabilidade adequada ao apuramento e fiscalização do imposto (alínea g) do n.º 1 do art. 29.º)**

- **Contribuintes com contabilidade organizada**

- **Relevação dos *outputs* e *inputs* (art. 44.º)**
- **Prazos para os registos (artigos 45.º, 46.º e 48.º)**
- **Fichas dos bens de investimento (art. 51.º)**



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

33

- **Contribuintes sem contabilidade organizada**
 - Livros de registo (n.º 1 do art. 50.º)
 - Adoção de modelos diferentes (n.ºs 2 a 4 do art. 50.º)



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

34

- **Contribuintes dispensados da emissão de faturas**
 - **Registo das operações diárias (art. 46.º)**
 - **Prazo (art. 46.º)**
 - **Apoio (Talões de venda / Fitas das máquinas registadoras) (art. 46.º)**
 - **Registo autónomo de faturas (art. 46.º)**
- **Faturação com IVA incluído / conversão (art. 49.º)**
- **Conservação de livros, registos e documentos (art. 52.º)**



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

35

- Os livros, registos e todos os respetivos documentos de suporte devem ser arquivados e conservados durante os 10 anos civis subsequentes, incluindo, quando sejam utilizados meios informáticos, os relativos à análise, programação e execução dos tratamentos (n.º 1 do art. 52.º).
- Quando os sujeitos passivos tenham atividade em mais de um estabelecimento, terão de centralizar todos os elementos de escrituração, registos e documentos de suporte num só estabelecimento, devendo no entanto existir por cada um dos estabelecimentos registos dos movimentos neles efetuados entre si (n.º 1 do art. 76.º).



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

36

REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

Análise do art. 78.º do CIVA



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

37

1.ª SITUAÇÃO (N.º 2 do art. 78.º)



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

38

- **Por motivo de:**
 - **Anulação;**
 - **Rescisão do contrato;**
 - **Concessão de abatimentos e bónus;**
 - **Devolução de mercadorias.**



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

39

- **A retificação é facultativa;**
- **O fornecedor poderá deduzir o imposto que liquidou a mais, até ao final do período de imposto seguinte ao da ocorrência desses factos;**
- **Não está estabelecido qualquer prazo para que aquelas circunstâncias possam ser relevantes.**



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

40

Exemplo:

- Entre a data da fatura e a da devolução (da concessão do desconto ou abatimento, etc.) podem decorrer até 4 anos, sendo, mesmo assim, possível proceder à regularização do IVA.
- Mas ocorrida a devolução (ou concedido o desconto, etc.), o fornecedor, caso pretenda efetuar a regularização, terá de fazê-la no mês (ou trimestre) em que esses factos ocorrerem, ou o mais tardar, no mês (ou trimestre) seguinte.



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

41

- Haverá apenas que respeitar o prazo de 4 anos estabelecido no n.º 2 do art. 98.º do CIVA;
- O fornecedor ou o prestador de serviços deverá estar habilitado a provar que reembolsou o seu adquirente, ou que este tomou conhecimento da retificação, sem o que se considerará indevida a respetiva dedução (n.º 5 do art. 78.º do CIVA).



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

42

- **E como é que pode ser efetuada a prova?**
 - Qualquer um dos meios de comunicação escrita – carta, ofício, telex, telefax, telegrama – com referência expressa ao conhecimento da retificação do IVA;
 - Nota de devolução ou nota de recebimento do cheque, com menção à regularização do IVA;
 - Fotocópia da nota de crédito, após assinatura e carimbo do adquirente;



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

43

- **O cliente terá de efetuar uma redução da dedução inicial, até ao fim do período seguinte ao da receção do documento retificativo (n.º 4 do art. 78.º do CIVA).**



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

44

2.ª SITUAÇÃO (N.º 3 do art. 78.º)



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

45

- **Obrigatória quando houver imposto liquidado a menos**
 - **Sem qualquer penalidade** – Até ao fim do período seguinte àquele a que respeita a factura a retificar.
 - **Com penalidade** – Findo aquele período.



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

46

- **Facultativa quando houver imposto liquidado a mais**
 - Terá de ser efetuada no prazo de dois anos.
 - Se for efetuada, o fornecedor terá de reembolsar o seu cliente, tendo este, por sua vez, de efetuar uma redução da dedução inicial, ou, então, provar que o seu adquirente tomou conhecimento da retificação.



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

47

3.ª SITUAÇÃO (N.º 6 do art. 78.º)



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

48

- **Obrigatória quando houver imposto entregue a menos.**
- **Facultativa havendo imposto entregue a mais, mas apenas poderá ser efetuada no prazo de 2 anos.**



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

49

4.ª SITUAÇÃO (N.º 7 do art. 78.º)



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

50

- Em processos de execução após o registo a que se refere a alínea c) do n.º 2 do art. 806.º do Código do Processo Civil.
- Em processo de insolvência quando a mesma for decretada.
- Nos termos de acordo obtido em procedimento extrajudicial de conciliação, em conformidade com o Decreto-Lei n.º 318/98, de 20 de outubro, alterado pelo Decreto-Lei n.º 201/2004, de 18 de agosto (alínea c) do n.º 7 do art. 78.º do CIVA, aditada pela Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril)



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

51

- **Nos casos referidos no diapositivo anterior, o fornecedor ou prestador de serviços terá de comunicar a redução ao cliente incobrável, para efeitos de retificação da dedução inicialmente efetuada.**



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

52

- A doutrina e a jurisprudência sobre a matéria vinham entendendo que a insuficiência patrimonial do executado teria de ficar demonstrada de forma convincente no respetivo processo de execução... pelo que se tornava necessária uma certidão judicial que comprovasse a falta de bens do executado, em n.º suficiente, para poderem ser pagos os créditos verificados.
- Com a nova redação dada pelo OE/2007 o IVA pode ser deduzido após o registo da suspensão de instância a que se refere a alínea c) do n.º 2 do art. 806.º do Código do Processo Civil.



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

53

- **Em casos de insolvência** a regularização prevista no n.º 7 do art. 78.º do CIVA poderá ser efetuada logo que tenha transitado em julgado a declaração de falência ou insolvência, devendo o sujeito passivo munir-se dos indispensáveis meios probatórios.



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

54

- Nos vários casos abrangidos por esta 4.ª situação, **o credor terá de comunicar a regularização ao cliente incobrável**, que, no caso dos processos de insolvência, será feita na pessoa do administrador de insolvência.
- Para obviar a que na liquidação do património não sejam tomados em consideração os créditos a favor do Estado, recomenda-se que a comunicação seja efetuada logo que a sentença de insolvência tenha transitado em julgado.



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

55

- **Se, posteriormente, tais créditos forem objeto de recuperação total ou parcial por parte dos sujeitos passivos que os consideraram incobráveis, deverão os referidos sujeitos passivos, com referência ao próprio período em que foram recebidos, proceder à regularização do imposto correspondente a favor do Estado.**



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

56

5.ª SITUAÇÃO (N.º 8 do art. 78.º)



1. Regularização possível

1.1. Sendo o devedor um particular ou um sujeito passivo que realize exclusivamente operações isentas que não confirmam direito a dedução

- Quando o valor do crédito não seja superior a € 750, com IVA incluído, e a mora se prolongue para além de 6 meses;
- Quando os créditos sejam superiores a € 750 e inferiores a € 8000, com IVA incluído, e o devedor conste no registo informático de execuções como executado contra quem foi movido processo de execução anterior entretanto suspenso ou extinto por não terem sido encontrados bens penhoráveis;



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

58

- Quando os créditos sejam superiores a € 750 e inferiores a € 8000, com IVA incluído, e tenha havido aposição de fórmula executória em processo de injunção ou reconhecimento em ação de condenação;
- Quando os créditos sejam superiores a € 750 e inferiores a € 8000, com IVA incluído, e o devedor conste da lista de acesso público de execuções extintas com pagamento parcial ou por não terem sido encontrados bens penhoráveis, no momento da dedução (esta alínea foi aditada pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro, que aprovou o OE/2009).



1. Regularização possível

1.2. Sendo o devedor um sujeito passivo com direito a dedução

- Quando os créditos sejam inferiores a € 6000, com IVA incluído, e tenham sido reconhecidos em ação de condenação ou reclamados em processo de execução e o devedor tenha sido citado editalmente.



2. Deverão, em todos os casos abrangidos nesta 5.ª situação, ser certificados por um revisor oficial de contas:

- O valor global dos créditos;**
- O valor global do imposto a deduzir;**
- A realização de diligências por parte do credor e o insucesso, total ou parcial, de tais diligências.**



- 3. A certificação do revisor oficial de contas terá de integrar o dossier fiscal**
- 4. No caso previsto em 1.2, o fornecedor terá de comunicar ao seu cliente a anulação, total ou parcial, do imposto, para efeitos de retificação da dedução inicialmente efetuada**



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

62

N.º 17 do artigo 78.º

- Estabelece que os sujeitos passivos não podem utilizar os mecanismos simplificados do n.º 8 deste art. 78.º, quando estejam em causa transmissões de bens e prestações de serviços cujo adquirente ou destinatário constasse, no momento da realização da operação, da lista de acesso público de execuções extintas com pagamento parcial ou total ou por não terem sido encontrados bens penhoráveis.



REGIMES ESPECIAIS PREVISTOS NO CIVA

Artigos 53.º a 68.º do CIVA



REGIME ESPECIAL DE ISENÇÃO

Artigos 53.º a 59.º do CIVA



1. Condições de enquadramento (art. 53.º)

- Não possuir contabilidade organizada, nem ser obrigado a possuí-la;
- Não praticar operações de importação, exportação ou atividades conexas;
- Ter um volume de negócios não superior a € 10 000,00 ou, sendo retalhista, esse volume de negócios seja inferior a € 12 500,00.



2. Renúncia ao regime (art. 55.º)

- Possibilidade de opção pelo Regime Normal ou pelo Regime Especial dos Pequenos Retalhistas;
- Mediante entrega de uma declaração de alterações;
- Obrigatoriedade de permanecer no regime pelo qual optou durante pelo menos 5 anos.



3. Exclusão do direito à dedução (art. 54.º)

- O imposto suportado nas aquisições de bens e serviços não é dedutível.



4. Obrigações (art. 58.º)

- Declarar o início e a cessação da atividade.
- Apresentar declaração de alterações:
 - **Durante o mês de janeiro do ano seguinte** – quando o volume de negócios ultrapassar o limite do art. 53.º;
 - **No prazo de 15 dias** – após a fixação de novo rendimento tributável baseado em volume de negócios superior ao limite do art. 53.º.



4. Obrigações (art. 58.º)

- Inscrever nas faturas “IVA – Regime de Isenção”.
- Entregar os anexos O e P da IES, se for caso disso.
- Enviar, até ao dia 20 do mês seguinte, a declaração recapitulativa a que se refere a alínea i) do n.º 1 do art. 29.º do CIVA, quando efetuarem prestações de serviços a sujeitos passivos estabelecidos noutra EM da EU, quando tais operações não sejam tributáveis no território nacional, em resultado da regra de localização prevista na alínea a) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA.



REGIMES ESPECIAL DOS PEQUENOS RETALHISTAS

Artigos 60.º a 68.º do CIVA



1. Condições de enquadramento (art. 60.º)

- **Não possuir contabilidade organizada, nem ser obrigado a possuí-la;**
- **Não praticar operações de importação, exportação ou atividades conexas;**
- **Exercer uma atividade de comércio a retalho;**
- **Ter um volume de compras não superior a € 50 000,00;**

.../...



1. Condições de enquadramento (art. 60.º)

.../...

- O volume de compras de mercadorias tem de ser igual ou superior a 90% do volume total de compras;
- Não efetuar operações intracomunitárias de bens;
- Ter um volume de serviços, não isentos de IVA, não superior a € 250,00.



2. Renúncia ao regime (art. 63.º)

- **Possibilidade de opção pelo Regime Normal;**
- **Mediante entrega de uma declaração de alterações;**
- **Obrigatoriedade de permanecer no regime pelo qual optou durante pelo menos 5 anos.**



3. Apuramento do imposto (art. 60.º)

- **Cálculo de 25% do imposto suportado na aquisição de mercadorias e matérias-primas.**
- **Direito à dedução parcial:**
 - **Apenas o relativo à aquisição ou locação de bens de investimento;**
 - **Não abrangidos pelo art. 21.º;**
- **Liquidação de IVA nas transmissões de bens de investimento.**



4. Obrigações (artigos 65.º, 67.º e 68.º)

- Declarar o início, alteração e cessação da atividade.
- Entregar declaração trimestral no Serviço de Finanças competente e proceder ao pagamento do imposto, se for caso disso.
- Entregar declaração anual no Serviço de Finanças competente.

.../...



4. Obrigações (artigos 65.º, 67.º e 68.º)

- Entregar os anexos O e P da IES, se for caso disso.
- Possuir os livros de escrituração apropriados.
- Efetuar o registo dos documentos no prazo de 30 dias.
- Conservar livros e registos de acordo com o art. 52.º.
- Inscrever nas faturas **“IVA – Não confere direito à dedução”**.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

77

REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

78

OS VÁRIOS REGIMES ESPECIAIS EXISTENTES



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

79

- A par de um regime apelidado de normal, em que o IVA é apurado pelo método do crédito de imposto,
- E de dois regimes especiais: o regime especial de isenção (artigos 53.º a 59.º do CIVA) e o regime especial dos pequenos retalhistas (artigos 60.º a 68.º do CIVA),
- Existem determinados bens e serviços e ainda certas situações sujeitos a regimes ou regras especiais de tributação.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

80

- Os regimes em causa são os seguintes:
 - Regime especial de tributação das agências de viagens e operadores de circuitos turísticos;
 - Regime especial de tributação dos tabacos manufacturados;
 - Regime especial dos combustíveis;
 - Regime especial de tributação dos bens em segunda mão, objetos de arte, de coleção e antiguidades;

..../...



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

81

- Regime especial de tributação das vendas de peixe, crustáceos e moluscos efetuadas pelas lotas;
- Regime de substituição da responsabilidade pela entrega do imposto;
- Regime especial do ouro para investimento.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

82

- De referir, ainda, embora num âmbito diferente, as situações a seguir descritas, em que se aplica a inversão do sujeito passivo:
 - Tributação dos desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis;
 - Serviços de construção civil, incluindo a remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis, em regime de empreitada e subempreitada;
 - Transmissão de imóveis com renúncia à isenção.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

83

- **Como especiais são ainda designados:**
 - O Regime Especial de Exigibilidade do IVA nas empreitadas e subempreitadas de obras públicas;
 - O Regime Especial de Exigibilidade do IVA nas entregas de bens às cooperativas agrícolas;
 - O Regime Especial de Exigibilidade do IVA nos transportes rodoviários nacionais de mercadorias.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

84

REGIME ESPECIAL DAS AGÊNCIAS DE VIAGENS E ORGANIZADORES DE CIRCUITOS TURÍSTICOS



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

85

- **O regime apenas se aplica nas operações em que se verifiquem, cumulativamente, as seguintes condições:**
 - **Atuem em nome próprio perante o cliente;**
 - **Recorram, para a realização dessas mesmas operações, a transmissões de bens ou a prestações de serviços efetuadas por terceiros;**
 - **Tenham sede ou estabelecimento estável no território nacional.**



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

86

- Tais normas conduzem a calcular o IVA apenas sobre a “margem bruta”.
- Se as operações, relativamente às quais a agência de viagens recorre a terceiros, forem por estes realizadas fora da UE, a prestação de serviços da agência é assimilada a uma atividade de intermediário, isenta por força da alínea s) do n.º 1 do art. 14.º do CIVA.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

87

- Se as operações antes referidas forem efetuadas na UE e fora dela, só é considerada isenta a parte da prestação de serviços da agência de viagens correspondente às operações realizadas fora da UE.
- Nestes casos, o valor tributável das operações é determinado mediante a aplicação de uma percentagem ao valor da contraprestação devida pelo cliente, com exclusão do IVA que onera essa contraprestação.



- A percentagem antes aludida será obtida de uma fração, em que:
 - Numerador – custo suportado nas transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas por terceiros na UE e para benefício direto do cliente, com inclusão do IVA.
 - Denominador – custo de todas as operações efetuadas por terceiros na UE e fora dela para benefício direto do cliente, imposto incluído.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

89

- **As normas do Decreto-Lei n.º 221/85 não se aplicam às prestações de serviços efetuadas pelas agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos em nome e por conta do cliente, as quais são submetidas à disciplina geral do IVA.**



- Formas de atuação das agências de viagens
 - Atuação perante o cliente em nome de outro sujeito passivo que fornece efetivamente as viagens e estadia, caso em que a agência é remunerada pela sua comissão;
 - Atuação perante o cliente em nome próprio, sem recurso a serviços de terceiros – nesta hipótese o IVA é apurado pelas regras do regime normal, não se aplicando o DL 221/85;



- Formas de atuação das agências de viagens
 - Atuação perante o cliente em nome próprio, mas com recurso a serviços de terceiros – **neste caso é aplicável o DL 221/85;**
 - Atuação sob diversas formas, realizando operações dos três tipos indicados – **nesta hipótese o regime especial de tributação apenas é aplicável às operações referidas no ponto anterior, seguindo-se, relativamente às demais, a disciplina geral do IVA.**



- **Conceito de “atuação em nome próprio”**
 - Quando o cliente recorre aos serviços da agência e é ela que fatura em nome próprio as prestações necessárias. Por sua vez, é a ela que os terceiros faturam os serviços intermediários.
- **A atuação não será em nome próprio, mas em nome e por conta do cliente**
 - Sempre que o terceiro fatura os serviços em nome do cliente (utilizador final dos serviços).



- **Remuneração das agências de viagens**
 - **A remuneração será tida como uma comissão** se a agência estiver apta a fornecer provas evidentes de que a importância recebida do cliente se destina a pagar o fornecimento de um serviço por um terceiro.
 - **Já não serão considerados como comissão, mas incluídos no regime do DL 221/85**, os casos em que o pagamento do cliente excede a importância ilíquida constante da fatura do fornecedor dos serviços.

.../...



- **Remuneração das agências de viagens**
 - **Serão também abrangidos pelo regime do DL 221/85 os casos em que os prestadores de serviços não concedem qualquer comissão, desconto ou abatimento e é a agência de viagens que revende esses serviços ao cliente por um preço superior.**



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

95

- As operações abrangidas pelo Decreto-Lei n.º 221/85 têm de ser escrituradas **em registo especial** (art. 5.º)



REGIME ESPECIAL DOS BENS EM SEGUNDA MÃO, OBJETOS DE ARTE, DE COLEÇÃO E ANTIGUIDADES



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

97

- **As transmissões dos bens em segunda mão, objetos de arte, de coleção e antiguidades podem suceder-se no tempo, originando duplas tributações, quando sejam adquiridos a particulares, a sujeitos passivos isentos ou a outras pessoas não sujeitas a IVA, reentrando no circuito comercial normal.**
- **Daí que, nestes casos, a base tributável seja constituída pela diferença, devidamente justificada, entre o preço de venda e o preço de compra.**



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

98

- O sistema de liquidação do imposto sobre a diferença entre o preço de venda e o preço de compra, regulado pelo Regime Especial de Tributação, aprovado pelo Decreto-Lei nº 199/96, de 18 de outubro, pode coexistir com o sistema de liquidação do imposto sobre o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente ou de um terceiro, referido no n.º 1 do art. 16.º do CIVA.
- Os sujeitos passivos que comercializem os bens em epígrafe podem optar, em relação a certas transmissões, pelo regime geral do IVA ou pelo regime especial de tributação da margem.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

99

- De acordo com o disposto no artigo 7.º do Regime Especial de Tributação acabado de mencionar, a opção antes mencionada será efetivada caso a caso e no momento da exigibilidade do imposto, tal como este se encontra definido pelos artigos 7.º e 8.º do CIVA.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

10
0

O Regime Especial de Tributação

aplica-se às vendas, feitas por sujeitos passivos revendedores, de bens em segunda mão, obras de arte, objetos de coleção e antiguidades, que adquiriram esses bens a

**A
UM
PARTICULAR**



O Regime Especial de Tributação

aplica-se às vendas, feitas por sujeitos passivos revendedores, de bens em segunda mão, obras de arte, objetos de coleção e antiguidades, que adquiriram esses bens a

**um sujeito passivo
que isentou a
venda ao abrigo do
n.º 32 do artigo 9.º
do CIVA**



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

102

O Regime Especial de Tributação

aplica-se às vendas, feitas por sujeitos passivos revendedores, de bens em segunda mão, obras de arte, objetos de coleção e antiguidades, que adquiriram esses bens a

**um sujeito passivo
que alienou um bem
de investimento,
isentando a venda ao
abrigo do artigo 53.º
do CIVA**



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

103

O Regime Especial de Tributação

aplica-se às vendas, feitas por sujeitos passivos revendedores, de bens em segunda mão, obras de arte, objetos de coleção e antiguidades, que adquiriram esses bens a

**A um sujeito passivo
revendedor, em
relação a bens cuja
venda foi também
abrangida pelo
regime de
tributação da
margem.**



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

104

- **Abolidas as fronteiras no interior da União Europeia, as aquisições acabadas de indicar (e nas condições referidas) tanto podem ter sido efetuadas pelos revendedores no interior do país como em outro Estado membro.**
- **Neste último caso, ou não são aquisições intracomunitárias, pelo facto de o vendedor não ter a qualidade de sujeito passivo, ou, ainda que o sejam, poderão não estar sujeitas a IVA nos termos do n.º 1 do artigo 14.º do Regime Especial de Tributação.**



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

105

- A base tributável é a margem bruta, isto é, a diferença entre o preço de venda e o preço de compra, diminuída do montante do próprio IVA

$$\text{Margem líquida} = \text{Margem bruta} \times 100 / (100 + \text{taxa})$$

- O apuramento do imposto devido é efetuado individualmente em relação a cada bem, não podendo o excesso do preço de compra sobre o preço de venda afetar o valor tributável de outras transmissões.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

106

- **Relativamente aos bens em segunda mão uma questão muito importante se levanta, que consiste em definir, com a devida precisão, o conceito de bens em segunda mão, estabelecido no art. 2.º:**

“Os bens móveis suscetíveis de reutilização no estado em que se encontram ou após reparação, com exclusão dos objetos de arte, de coleção, das antiguidades, das pedras preciosas e metais preciosos, não se entendendo como tais as moedas ou artefatos daqueles materiais”.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

107

- Face ao conceito anteriormente definido de bens em segunda mão, incluiríamos, certamente, nele os **bens de investimento**! Contudo, estes não têm qualquer enquadramento no Regime Especial de Tributação em análise.
- Em termos correntes, poderemos afirmar que bens em segunda mão são os bens móveis usados, adquiridos por um sujeito passivo com destino a revenda.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

108

- **Estarão, por conseguinte, em causa bens pertencentes à classe de Inventários e nunca bens de investimento.**
- **Dito de outra forma, em nenhuma circunstância pode ser invocado, na alienação de um bem de investimento, o regime especial de tributação dos bens em segunda mão.**



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

109

TRANSMISSÃO DE BENS EM SEGUNDA MÃO



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

110

- **Em quaisquer casos, o imposto que tenha onerado as reparações, a manutenção ou outras prestações de serviços respeitantes aos bens sujeitos ao regime especial de tributação da margem já é dedutível, nos termos gerais do Código do IVA.**



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

111

- Uma outra situação que interessará analisar é a que tem a ver com a possibilidade de um **revendedor de bens em segunda mão** adquirir os bens a outro revendedor, que utilizou na sua venda o regime especial de tributação.
- Em tal hipótese, e face ao disposto no n.º 3 do artigo 5.º do Regime Especial de Tributação, o imposto que seja liquidado unicamente sobre a margem não é dedutível pelo adquirente, ainda que este destine esses bens à sua atividade tributada.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

112

- Aliás, não tem o adquirente qualquer possibilidade de o calcular, uma vez que os revendedores, **quando apliquem o regime especial de tributação da margem, não podem discriminar o imposto devido.**
- Com vista a permitir o controlo das operações sujeitas a este regime especial, está estabelecida a **obrigatoriedade da sua escrituração em registo especial.** Desse registo não farão, contudo, parte os bens relativamente aos quais o revendedor opte pela aplicação do regime normal.



AQUISIÇÃO DE BENS EM SEGUNDA MÃO NO MERCADO COMUNITÁRIO



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

114

- Após a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 199/96, de 18 de outubro, deixaram de estar sujeitas a tributação no mercado nacional as aquisições intracomunitárias dos bens em segunda mão, objetos de arte, de coleção e antiguidades, quando o vendedor for um sujeito passivo revendedor no Estado membro de expedição ou transporte dos bens e tiver aí aplicado o IVA de harmonia com o regime especial de tributação da margem vigente no respetivo país.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

115

- **Continuam, no entanto, sujeitas a IVA no território nacional as aquisições dos referidos bens, quando o vendedor for um sujeito passivo que não tenha, no respetivo país, aplicado o mencionado regime especial de tributação da margem.**
- **Por outro lado, continuam a não estar sujeitas a tributação as aquisições efetuadas noutros Estados membros, quando o vendedor for um particular.**



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

116

- **A posterior venda de tais bens no território nacional, quando efetuada por um revendedor nacional, constitui, como não podia deixar de ser, uma operação sujeita a IVA nos termos da alínea a) do n.º 1 do art. 1.º do respetivo Código, cabendo ao revendedor, quando atue nessa qualidade, proceder à liquidação do correspondente imposto, independentemente da qualidade da entidade a quem tenha adquirido os referidos bens.**



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

117

- Tal como já anteriormente foi referido, na determinação do valor tributável da transmissão efetuada no território nacional, só poderão aplicar o método da margem os sujeitos passivos revendedores que tenham adquirido os bens usados no interior da União Europeia, em qualquer das condições previstas no n.º 1 do art. 3.º do Regime Especial, ou seja:



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

118

- a uma pessoa que não seja sujeito passivo do imposto;
- a um sujeito passivo, desde que a transmissão feita por este tenha beneficiado de isenção ao abrigo de disposição legal, vigente no Estado membro onde tiver sido efetuada a transmissão, idêntica ao disposto no n.º 32 do art. 9.º ou no art. 53.º do CIVA;
- a um sujeito passivo revendedor, desde que à transmissão feita por este tenha sido aplicado o regime especial de tributação da margem vigente no Estado membro onde tiver sido efetuada a transmissão.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

119

- **A determinação do valor tributável nos termos gerais do CIVA é obrigatória para os sujeitos passivos que não sejam revendedores e para aqueles sujeitos passivos que, sendo revendedores, não tenham adquirido as viaturas numa das condições elencadas no n.º 1 do art. 3.º do Regime Especial.**



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

120

- Mesmo que se verifique uma qualquer das situações acabadas de indicar, os sujeitos passivos revendedores poderão, na transmissão dos bens usados no território nacional, **optar, caso a caso, pela determinação do valor tributável nos termos gerais do CIVA**, liquidando o imposto com base no preço de venda.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

121

REGIME DE TRIBUTAÇÃO PELA MARGEM



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

122

- **Vejamos, agora, as várias hipóteses possíveis na transmissão de bens em segunda mão:**



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

123

O bem é adquirido no território nacional e revendido no território nacional

Documento de compra	Regime aplicável na revenda
Revendedor nacional que fez constar da fatura “IVA – Bens em 2.ª mão”	Regime da margem, salvo opção pelo regime geral
Sujeito passivo nacional que fez constar da fatura “Isento – n.º 32 do art. 9.º”	Regime da margem, salvo opção pelo regime geral
Sujeito passivo nacional que fez constar da fatura “IVA – Regime de Isenção”	Regime da margem, salvo opção pelo regime geral



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

124

O bem é adquirido no território nacional e revendido no território nacional

Documento de compra	Regime aplicável na revenda
Entidade nacional sem a qualidade de sujeito passivo ou um particular	Regime da margem, salvo opção pelo regime geral
Sujeito passivo nacional (revendedor ou não) que aplicou o regime normal, liquidando IVA na venda	Regime Normal, com liquidação de IVA sobre o preço total de venda



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

125

O bem é adquirido noutro EM da UE e revendido no território nacional

Documento de compra	Regime aplicável na revenda
Revendedor de outro EM que fez constar da fatura uma expressão equivalente a “IVA – Bens em 2.ª mão”	Regime da margem, salvo opção pelo regime geral
Sujeito passivo de outro EM que fez constar da fatura expressão equivalente a “Isento – n.º 32 do art. 9.º”	Regime da margem, salvo opção pelo regime geral
Sujeito passivo nacional que fez constar da fatura expressão equivalente a “IVA – Regime de Isenção”	Regime da margem, salvo opção pelo regime geral



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

126

O bem é adquirido noutro EM da UE e revendido no território nacional

Documento de compra	Regime aplicável na revenda
Entidade de outro EM sem a qualidade de sujeito passivo ou um particular	Regime da margem, salvo opção pelo regime geral
Sujeito passivo de outro EM (revendedor ou não) que aplicou o regime normal, isentando de IVA a respetiva venda	Regime Normal, com liquidação de IVA sobre o preço total de venda



REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DOS TABACOS



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

128

- O IVA é devido unicamente pelos produtores, importadores ou adquirentes de bens noutros EM, sendo calculado com base no preço de venda ao público;
- Os revendedores não liquidam IVA nas vendas, mas não podem deduzir o IVA suportado nas compras de tabaco
- e têm de contabilizar separadamente as respetivas aquisições e vendas;
- Os revendedores têm direito à dedução do IVA suportado na aquisição de outros bens e serviços.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

129

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DOS COMBUSTÍVEIS



REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DOS COMBUSTÍVEIS GASOSOS



- **Regime vigente até 2011-12-31**
 - O IVA era devido unicamente pelas empresas distribuidoras, com base no preço de venda ao público, no caso de entrega a revendedores, e com base no preço efetivo de venda, no caso de venda a consumidores diretos;
 - Os revendedores não entregavam qualquer imposto ao Estado, devendo registar separadamente as respetivas aquisições e vendas;
 - Os referidos revendedores não tinham direito à dedução do IVA suportado na aquisição dos combustíveis, mas podiam deduzir o respeitante a outros bens e serviços.



- Regime vigente a partir de 2012-01-01
 - Os combustíveis gasosos passaram a estar sujeitos ao regime geral de tributação.



REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DOS COMBUSTÍVEIS LÍQUIDOS



1. Bens abrangidos

- Gasolina
- Gasóleo
- Petróleo carburante

2. Âmbito de incidência

- Transmissões dos bens indicados
- Efetuadas por revendedores
- Com base na margem efetiva de vendas



3. Nova tributação ou novo processo de tributação?

- Em vez de existir apenas cobrança do imposto pelas distribuidoras, passou também a haver liquidação de IVA pelos revendedores, a qual é efetuada tendo por base a efetiva margem de vendas.
- O IVA que era liquidado na totalidade pelas distribuidoras, passou a ser repartido pelas distribuidoras e pelos revendedores, liquidando as distribuidoras o IVA correspondente ao preço de venda aos revendedores e estes o IVA correspondente à sua margem.



3. Nova tributação ou novo processo de tributação?

- Para os consumidores o novo método não acarretou qualquer agravamento, já que o IVA que têm direito a deduzir é o somatório do IVA liquidado pelas distribuidoras com o liquidado (sobre a margem) pelos revendedores.
- A totalidade do imposto aparece indicada, ou incluída no preço, na fatura do revendedor, sem qualquer discriminação do que foi liquidado por ele e do que foi liquidado pela sua distribuidora.



4. Vendas não abrangidas (n.º 3 do art. 70.º)

- As entregas de combustíveis efetuadas por revendedores, por conta do distribuidor, de que são exemplo
 - As vendas efetuadas a consumidores possuidores de “cartões frota” e outros cartões especiais – já que, nestes casos, quem efetua a venda e a correspondente faturação são os distribuidores.



5. Valor tributável

- Diferença, verificada em cada período de imposto (mês ou trimestre, consoante o enquadramento), entre o valor das transmissões de combustíveis realizadas, IVA excluído, e o valor de aquisição dos mesmos combustíveis, também com IVA excluído.
- Sobre a margem assim apurada, têm os revendedores de fazer incidir a respetiva taxa de imposto.



6. Direito à dedução

- Os revendedores não têm direito à dedução do IVA devido ou pago nas aquisições no mercado nacional, aquisições intracomunitárias e importações de combustíveis líquidos sujeitos ao regime especial.
- Mas têm direito à dedução do IVA suportado em investimentos e demais despesas de comercialização.



7. Direito à dedução para os consumidores

- Nos casos em que, face aos artigos 19.º a 26.º do CIVA, haja direito à dedução do IVA suportado, essa dedução terá como base o imposto contido no preço de venda.
- Para o efeito, os consumidores terão de ter na sua posse fatura ou documento equivalente passados em forma legal, podendo, porém, os elementos relativos à identificação do adquirente, com exceção do n.º fiscal, ser substituídos pela simples indicação da matrícula do veículo abastecido.



8. Obrigações impostas aos revendedores

- **Emitir fatura ou documento equivalente por cada transmissão ou, em alternativa, emitir faturas globais.**
- **As faturas ou documentos equivalentes devem conter obrigatoriamente a indicação:**
 - do preço líquido;
 - da taxa aplicável;
 - do montante do imposto correspondente.
- **ou, em alternativa, a indicação do preço com inclusão do imposto e da taxa aplicável.**



8. Obrigações impostas aos revendedores

- **Nos casos de entregas efetuadas por conta dos distribuidores, as faturas emitidas pelos revendedores devem conter a menção “IVA – Não confere direito à dedução” ou expressão similar.**
- **Devem registar separadamente as aquisições e as vendas dos combustíveis abrangidos por este regime.**
- **Devem proceder à liquidação do IVA devido pelas aquisições intracomunitárias dos combustíveis abrangidos pelo regime especial.**



REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DO OURO PARA INVESTIMENTO



1. Bens abrangidos pelo regime especial:

- O ouro que reúna as seguintes condições:
 - Se apresente sob a forma de barra ou placa, com pesos aceites pelos mercados de ouro;
 - Tenha um toque igual ou superior a 995 milésimos, seja representado ou não por títulos;
 - As barras ou placas sejam de peso superior a 1 grama.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

145

- As moedas de ouro que cumulativamente preenchem os requisitos seguintes:
 - Tenham um toque igual ou superior a 900 milésimas;
 - Tenham sido cunhadas depois do ano de 1800;
 - Tenham ou tenham tido curso legal no país de origem;
 - Sejam habitualmente vendidas a um preço que não exceda em mais de 80% o valor, no mercado livre, do ouro nelas contido.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

146

- **O Regime especial do ouro para investimento considera que as moedas constantes da lista anual publicada pela Comissão Europeia preenchem, para todo o ano para o qual a lista foi publicada, os requisitos atrás enunciados.**
- **A lista das moedas de ouro a que se aplica o regime do ouro para investimento, válida para o ano de 2012, foi publicada no JOUE n.º C351, de 02.12.2011, páginas 17 a 31.**



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

147

- Não é considerado ouro para investimento o ouro e as moedas de ouro que não estejam nas condições antes indicadas e os artefatos de ouro.
- As transmissões de ouro sob a forma de matéria-prima (barra, placa, granalha, solda, etc.) ou de produtos semitransformados (por exemplo, fio, fita, tubo, etc. que não sejam artefatos de ouro) de toque igual ou superior a 325 milésimas, apesar de não submetidas ao regime do ouro para investimento, estão sujeitas à regra da inversão do sujeito passivo, sempre que o adquirente seja um sujeito passivo dos mencionados na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, que tenha direito à dedução total ou parcial do imposto.



2. Operações sobre ouro para investimento:

- **As transmissões, as aquisições intracomunitárias e as importações de ouro para investimento estão isentas de IVA (artigo 3.º do Regime especial);**
- **Esta isenção aplica-se qualquer que seja o destino dado ao ouro para investimento ou a natureza do adquirente (sujeito passivo de imposto ou particular);**
- **Beneficiam igualmente de isenção as prestações de serviços de intermediários, que atuam em nome e por conta de outrem, quando intervenham nas operações de ouro para investimento.**



3. Direito à dedução nas transmissões isentas:

- Os sujeitos passivos que efetuem operações isentas nos termos do art. 3.º do Regime especial, **apenas têm direito a deduzir:**
 - O imposto devido ou pago sobre o ouro para investimento adquirido a um outro sujeito passivo que tenha exercido a renúncia prevista no art. 5.º.
 - O imposto devido ou pago sobre as aquisições efetuadas no território nacional, as aquisições intracomunitárias e as importações de ouro que não seja de ouro para investimento que, por si ou em seu nome, seja posteriormente transformado em ouro para investimento.

(Continua)



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

150

(Continuação)

- O imposto devido ou pago nas prestações de serviços adquiridas para alterar a forma, o peso ou o toque de ouro para investimento, ou de ouro que, através dessas operações, seja transformado em ouro para investimento.

No entanto, os sujeitos passivos que produzam ou transformem ouro em ouro para investimento, cuja transmissão seja isenta nos termos do art. 3.º, têm direito a deduzir o imposto por eles devido ou pago relativamente à aquisição intracomunitária ou importação dos bens ou serviços ligados à produção ou transformação desse ouro (art. 9.º).



4. Renúncia à isenção:

4.1. Quem pode renunciar

- Os sujeitos passivos que produzam ouro para investimento, ou transformem qualquer ouro em ouro para investimento, podem renunciar à isenção, optando pela aplicação do imposto às transmissões a que se refere o art. 3.º (n.º 1 do art. 5.º).
- Os sujeitos passivos que forneçam habitualmente ouro para fins industriais no quadro da sua atividade profissional, podem também renunciar à isenção nas transmissões de ouro para investimento (n.º 2 do art. 5.º).



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

152

- A renúncia à isenção deve ser exercida caso a caso.
- Em qualquer dos casos, só será possível a renúncia à isenção quando o adquirente seja:
 - Um sujeito passivo do IVA dos mencionados na alínea a) do n.º 1 do art. 2.º do CIVA;
 - Um sujeito passivo registado para efeitos de IVA noutro EM;
 - Um adquirente de um país não pertencente à UE.



4.2. Obrigação de pagamento do imposto:

- **Nas transmissões de ouro para investimento em que tenha sido exercida a renúncia à isenção, o pagamento do imposto e as demais obrigações devem ser cumpridas pelo adquirente, quando este seja um sujeito passivo do Regime Normal.**
- **Funciona, portanto, a regra da inversão do sujeito passivo.**
- **Compete ao adquirente, quando enquadrado no Regime Normal, a obrigação de liquidação, com direito à dedução do IVA autoliquidado.**



4.3. Direito à dedução nas transmissões com renúncia à isenção:

- Para os sujeitos passivos que renunciem à isenção, têm aplicação as regras gerais do direito à dedução.
- Assim, têm direito à dedução do IVA que tenha incidido sobre os bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados para a realização dessas operações.
- A dedução terá de ser efetuada com aplicação do método da afetação real.



5. Expressões que podem aparecer nas faturas:

- Nas situações de isenção:
 - “Isento – Regime Especial do Ouro para Investimento”
 - “Isento – Art. 3.º do Regime aprovado pelo Decreto-Lei nº 362/99”
- Nos casos em que haja renúncia à isenção:
 - “IVA devido pelo adquirente”



6. Obrigações impostas aos sujeitos passivos que efetuem operações abrangidas pelo Regime Especial:

- **Devem possuir um registo com a identificação de cada cliente, bem como dos respetivos representantes legais, com quem realizem operações de montante igual ou superior a € 12 500.**



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

157

- Devem inscrever as operações na declaração periódica nos seguintes termos:
 - Se não tiver sido efetuada a renúncia à isenção, as transmissões de ouro para investimento são inscritas no campo 09;
 - Se for efetuada a renúncia à isenção, as transmissões antes indicadas devem ser inscritas:
 - **No campo 08** – Se se tratar de transações internas ou exportações;
 - **No campo 07** – Se se tratar de transmissões intracomunitárias.



7. Obrigações impostas ao adquirente em caso de renúncia:

- **Exemplo:** Um ourives recebe uma fatura de um fabricante, referente a aquisição de ouro, no valor de € 10 000, contendo a expressão “IVA devido pelo adquirente”.
- Neste caso, o pagamento do IVA e as demais obrigações decorrentes desta fatura devem ser cumpridas pelo adquirente, que:



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

159

- Terá de proceder à liquidação do IVA, no montante de € 10 000 x 23% = € 2 300, embora tenha, simultaneamente, direito à sua dedução.
- Em termos declarativos incluirá os valores indicados nos seguintes termos:

- Quadro 06

- Campo 3..... 10 000
- Campo 4..... 2 300
- Campo 22..... 2 300

- Quadro 06-A

- Campo 99 10 000



8. Bens não abrangidos pelo regime especial:

8.1. Ouro que não seja ouro para investimento

- **As transmissões, aquisições intracomunitárias e importações de ouro que não seja ouro para investimento estão sujeitas a IVA nos termos gerais.**
- **Todavia, nas transmissões de ouro, de toque igual ou superior a 325 milésimos, sob a forma de:**
 - **Matéria-prima – barra, placa, granalha, solda, etc.**
 - **Produtos semitransformados – fio, fita, tubo, etc., que não sejam artefatos de ouro,**



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

161

- Aplica-se a regra da inversão do sujeito passivo,
- Pelo que, as obrigações de pagamento e as demais obrigações decorrentes dessas operações têm de ser cumpridas pelo adquirente, quando este seja um sujeito passivo dos mencionados na alínea a) do n.º 1 do art. 2.º do CIVA, que tenha direito à dedução total ou parcial do imposto.
- Ou seja:



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

162

- **O adquirente** deverá proceder à liquidação do IVA devido, IVA esse que também poderá deduzir, e à inscrição dos respetivos valores, bem como do correspondente valor tributável, na sua declaração periódica.
- **O fornecedor** deverá incluir na fatura a menção “IVA devido pelo adquirente”.



8.2. Moedas de ouro

- As transmissões, aquisições intracomunitárias e importações de moedas de ouro são:
 - Isentas ao abrigo do art. 3.º do Regime se forem consideradas ouro para investimento.
 - Tributadas segundo o regime aplicável aos bens em 2.ª mão, objetos de arte, de coleção e antiguidades, se reunirem as condições para serem tratadas como objetos de coleção.
 - Tributadas de acordo com o regime geral do IVA, nos demais casos.



8.3. Artefatos de ouro

- **As transmissões, aquisições intracomunitárias e importações de artefatos de ouro estão sujeitas a tributação em IVA nos termos gerais.**



REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DA VENDA DE PESCADO EM LOTA (Artigo 9.º do n.º DL 122/88, de 20 de abril)



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

166

- O IVA correspondente às vendas de peixes, crustáceos e moluscos efetuadas pelas lotas será por estas entregue ao Estado, em substituição dos pescadores ou armadores, por conta de quem são efetuadas.
- A liquidação efetuada pelas lotas, nos termos acabados de referir, não impedirá o exercício do direito à dedução do imposto suportado a montante por parte dos pescadores e armadores.



REGIME ESPECIAL DE SUBSTITUIÇÃO DO DEVEDOR DO IMPOSTO

(Artigo 10.º do n.º DL 122/88, de 20 de abril)



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

168

- **Nos termos deste regime, as empresas que o requeiram ao Ministro das Finanças poderão entregar todo o IVA correspondente ao preço de venda ao público dos seus produtos, em substituição dos respetivos revendedores diretos,**
- **desde que a totalidade das suas vendas seja efetuada ao domicílio por revendedores agindo em nome e por conta própria e desde que existam e sejam cumpridas tabelas de preços de todos os produtos.**



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

169

- Os revendedores **não entregarão qualquer imposto** ao Estado relativamente a estas transmissões.
- Devendo **registar** separadamente as respetivas aquisições e vendas.
- No entanto, **não poderão deduzir** o imposto contido no preço destes bens,
- sem prejuízo do direito à dedução que lhes couber noutros bens e serviços.