

IVA - REVISÃO AO CÓDIGO

DIS2712 - MÓDULO 4



José Soares Roriz

Setembro de 2012



OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

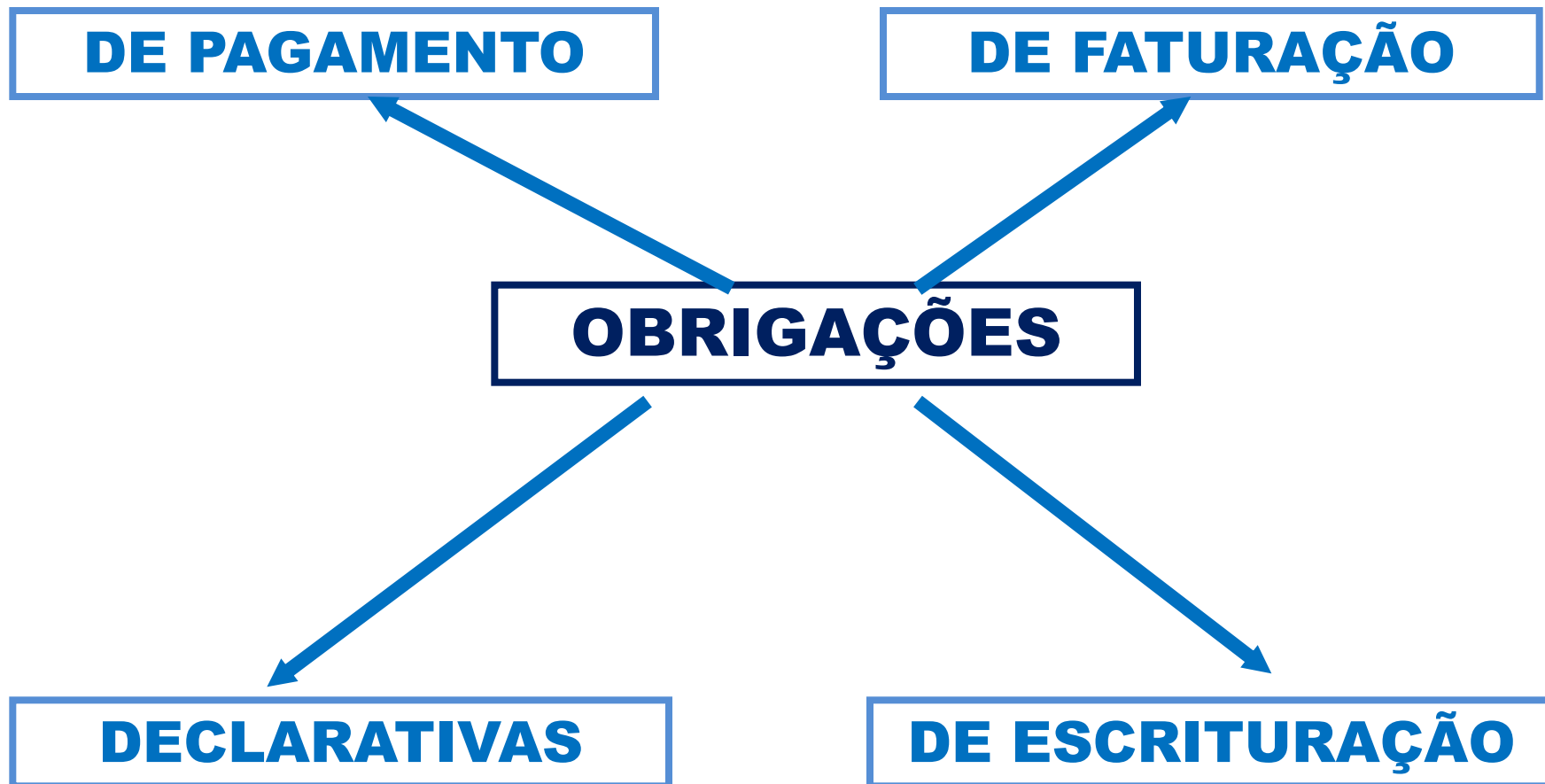
2

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.**



REGULARIZAÇÕES DO IMPOSTO

61

- 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**



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.

.../...



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

94

- **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
antiquidades, 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



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

127

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.



REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

132

- **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.