



Orientações da Administração Tributária

IVA - RITI - Venda de bens à consignação para a UE e países terceiros

- Diferentemente do que sucede na entrega de bens à consignação no território nacional, em que o imposto é devido no momento em que os bens são vendidos pelo consignatário, ou no termo do prazo de um ano previsto no Código do IVA, a entrega de bens à consignação com origem em Portugal e destino noutro Estado membro configura, sucessivamente, uma transmissão intracomunitária (operação assimilada) em Portugal e uma aquisição intracomunitária (operação assimilada) no Estado membro de destino dos bens, ambas efetuadas pelo consignante (no caso, a consulente) e, no momento em que os bens são vendidos pelo consignatário, ou postos à disposição deste, uma transmissão de bens do consignante para o consignatário, no mesmo Estado membro;
- Estas operações são isentas de IVA nos termos da alínea c) do artigo 14.º do RITI, encontrando-se, no entanto, sujeitas a tributação no Estado membro de destino dos bens, por aí serem assimiladas a aquisições intracomunitárias de bens nos termos de disposição legal desse Estado, correspondente ao disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 4.º do RITI;
- A saída de bens do território nacional com destino a países não pertencentes à União Europeia (exportação), enviados à consignação, e o consequente retorno dos que não tenham sido vendidos (importação), o Código do IVA não prevê uma norma específica de isenção, sendo certo que a alínea g) do n.º 1 do artigo 13.º prevê a isenção do imposto na reimportação de bens no estado em que foram exportados, por parte de quem os exportou, e que beneficiem de franquias aduaneiras.

IVA - Exportadores não detentores do NIF português, que fazem exportações a partir de Portugal (Artigo: DL 198/90)

- REGIME DE ISENÇÃO PREVISTO NO ART. 6.º DO D.L. N.º 198/90, DE 19 DE JUNHO:
 - Prevê um regime de isenção de imposto sobre o valor acrescentado nas vendas de mercadorias de valor superior a € 1000,00 efetuadas por um fornecedor a um exportador nacional, desde que sejam exportadas no mesmo estado e no prazo de 60 dias a contar da data de aceitação da declaração aduaneira de exportação (n.º 1 do supra mencionado artigo);
 - Este regime de isenção pressupõe a ocorrência de duas operações subsequentes dos mesmos bens:
 - Uma venda em território nacional, em que o adquirente é um exportador;
 - Venda a um adquirente situado fora da Comunidade (operação isenta nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA);
 - A expressão "exportador nacional", para efeitos da aplicação deste regime, "abrange os contribuintes registados em território nacional para efeitos de IVA, residentes e não residentes em território nacional, no caso de não residentes em território nacional deverão ser detentores de um NIPC, iniciado por "98" e, simultaneamente, estarem inscritos para o exercício de uma atividade, no Serviço de Finanças competente. Ficam excluídos do regime os operadores que apresentem a declaração aduaneira de exportação indicando um número atribuído por outro Estado membro".

IVA - DL n.º 198/90, de 19/07. Vendas efetuadas a não residentes (Artigo: Art.º 6º do DL n.º 198/90, de 19/07)

- As transmissões de bens efetuadas em território nacional por um titular de um número de identificação fiscal para efeitos de IVA em França) e subsequentemente exportados por esta para fora do território aduaneiro da Comunidade, poderiam beneficiar da isenção de IVA prevista no artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho; e,



- Que em alternativa ao Certificado Comprovativo de Exportação, poderiam ser aceites outros meios de prova, não pode merecer acolhimento, por falta de disposição legal que o permita. De facto, verifica-se não estarem reunidas as condições para o benefício da isenção regulada pelo artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, seja por incumprimento dos quesitos determinados pelas entidades aduaneiras, seja pela incorreção formal praticada nas faturas emitidas pelo fornecedor (consulente), no que concerne à justificação da não aplicação do imposto sobre o valor acrescentado às operações que estas pretendem suportar;
- Assim, deve a consulente proceder à liquidação do imposto que se mostre devido pela realização das transmissões de bens em causa, tendo em atenção o momento em que, nos termos dos artigos 7.º e 8.º do Código do IVA, ocorreu o facto gerador do imposto e se verificou a respetiva exigibilidade, nas citadas operações.

IVA – Exportações (Artigo: 15º; D.L. n.º 198/90, de 19/06)

- O cumprimento dos requisitos estabelecidos na citada legislação (n.º 6 do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho), permite que os fornecedores não liquidem imposto sobre o valor acrescentado nas transmissões de bens efetuadas aos exportadores nacionais;
- Relativamente à questão que é colocada no presente pedido de informação, verifica-se ser determinante para a atribuição da isenção do imposto, que o certificado comprovativo de exportação a ser entregue pelo exportador ao fornecedor dos bens, seja devidamente visado pelos serviços aduaneiros portugueses após a saída das mercadorias do território aduaneiro da Comunidade;
- Deste modo, afigura-se que o documento EX1, embora devidamente validado pelos serviços aduaneiros espanhóis, não constitui, por si só, prova suficiente para o fornecedor poder isentar de IVA as transmissões de bens efetuadas.

IVA - Exportação via porto franco (Artigo: alínea a) do art.º 14º)

- Configurando a exportação um regime aduaneiro, existe obrigação legal de intervenção dos serviços aduaneiros, pelo que, a respetiva isenção deve ser comprovada através dos documentos alfandegários apropriados. A falta destes documentos, determina a obrigação de liquidação do correspondente imposto por parte do exportador dos bens;
- Nestes termos, se a exponente tiver na sua posse o documento comprovativo da saída dos bens do território aduaneiro da comunidade, a operação configurará uma exportação, e como tal, isenta ao abrigo da alínea a) do art.º 14º do CIVA.

IVA – RITI - Transmissão intracomunitária de bens – Matérias primas entregues em território nacional (Artigo: alínea a) do art.º 14º do RITI)

- A venda de peles para a Alemanha, mas entregues a fabricante nacional, consubstancia uma transmissão intracomunitária de bens, abrangida pela isenção a que se refere a alínea a) do art.º 14º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI);
- A comprovação da transmissão intracomunitária de bens efectuar-se-á através dos procedimentos referidos ao longo da presente informação, mais concretamente, com a emissão de:
 - Documento de transporte previsto no Regime de Bens em Circulação, aprovado pelo Decreto-Lei 147/2003, de 11 de Julho, para acompanhamento das peles desde a sua origem até às instalações do fabricante nacional;
 - Declaração, pelo vendedor das peles, com a indicação que as mesmas se destinam a ser remetidas para outro Estado membro, após fabrico do produto final (calçado);
 - Declaração pelo fabricante nacional, indicando a data da remessa do produto acabado para o Estado membro de destino, com a menção do número e data da respetiva fatura.



RITI – CIVA - Transmissões intracomunitárias de bens – Serviço acessório de avaliação da qualidade realizado por terceiro mas por conta e risco do transmitente (Artigo: 14º)

- As transmissões intracomunitárias entre o produtor português e o comprador holandês beneficiam da isenção prevista no n.º 1 do artigo 14.º do RITI, desde que comprovada a saída física dos bens do território nacional;
- O CMR (declaração de expedição internacional) é documento idóneo, comprovativo da saída dos produtos do território nacional e, por consequência, da verificação dos pressupostos da isenção prevista na alínea a) do artigo 14.º do RITI;
- O IVA suportado a montante na aquisição de bens ou serviços associados à transmissão dos produtos hortícolas ao comprador holandês é dedutível, nos termos do n.º 2 do artigo 19.º do RITI.

IVA - Transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no âmbito de relações diplomáticas e consulares, cuja isenção resulte de acordos e convénios internacionais celebrados por Portugal (Artigo: alínea l) do n.º 1 do artigo 14º)

Uma vez que o "certificado de exoneração de IVA" foi apresentado, à posteriori ao transmitente dos bens (seis meses depois), inviabilizando, deste modo, que o mesmo efetuasse a transmissão isenta de IVA. Deste modo, o requerente não pode efetuar o reembolso do IVA solicitado pela adquirente do bem em questão, por falta de suporte legal para esse efeito, ainda que a mesma apresente, à posteriori, um certificado de exoneração de IVA emitido pela Autoridade Fiscal Belga, uma vez que a isenção em causa opera pela via direta, isto é, é reconhecida no momento da aquisição.

IVA - Isenções nas transmissões intracomunitárias de bens (Artigo: Alínea q) do n.º 1 do art.º 14º do CIVA. Alínea a)14º do RITI)

- De acordo com o art.º 6º n.º 1 do Código do IVA (CIVA), a aquisição de bens efetuada em território nacional, é uma operação que se localiza e é tributada em Portugal, ainda que os referidos bens se destinem ao desenvolvimento de uma atividade de produção com vista ao mercado intracomunitário;
- A não liquidação do imposto, tal como a Requerente sugere, de uma forma ampla, por motivos de dificuldades de tesouraria, desburocratização ou simplificação administrativa dos pedidos de reembolso, não se encontra prevista no Código do IVA e legislação complementar;
- Contudo, realça-se a possibilidade de aplicação da isenção estabelecida na alínea a) do art.º 14º do RITI, reunidos os condicionalismos aí previstos, relativamente às transmissões intracomunitárias de bens;
- Outra isenção que a Requerente pode beneficiar na sua atividade, é a consignada na alínea q) do n.º 1 do art.º 14º do CIVA, relativamente a prestações de serviços, (com exceção das referidas no artigo 9º do mesmo diploma) que se relacionem com a expedição ou transporte de bens destinados a outros Estados membros.

IVA - Faturação - A clientes do território nacional, respeitantes a transmissões de bens que se destinam a exportação - Menção à isenção prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA (Artigo: 14º. DL n.º 198/90, de 19/07)

- A isenção de IVA na esfera do transmitente dos bens, quer se trate da isenção prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA, quer da isenção prevista no artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho, fica sempre condicionada à exportação devidamente documentada. Tal significa que nos casos em que se verifique a expedição ou transporte dos bens para fora da Comunidade e o transmitente se encontre na posse de documento alfandegário apropriado, comprovativo da saída dos bens do território comunitário, a operação configura uma exportação isenta, devendo na fatura a emitir constar, conforme determina a alínea e) do n.º 5 do artigo 36.º do CIVA, a menção "alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA", como motivo justificativo da não aplicação do imposto;



- Por seu lado, caso a operação se consubstancie numa transmissão de bens efetuada em território nacional a um exportador nacional, em que se verifiquem cumpridas as condições estabelecidas no artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho, na fatura a emitir deve constar, para efeitos da já mencionada alínea e) do n.º 5 do artigo 36.º do CIVA, a menção "Isenção de IVA ao abrigo do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho".

IVA - Localização de operações - Prestações de serviços de DJ (Disc Jokey) efetuadas em Portugal e no estrangeiro (Europa e Brasil) (Artigo: 6º)

- O prestador e o adquirente dos serviços estão ambos sediados em território nacional, a operação é localizada e tributada no território nacional (Portugal), por aplicação da alínea a) do n.º 6 do art.º 6º do CIVA, competindo ao prestador proceder à liquidação do imposto, por força da alínea a) do n.º 1 do art.º 2º do CIVA;
- O prestador dos serviços está sediado em Portugal e o adquirente dos serviços está sediado na Comunidade ou fora da Comunidade (país terceiro - por ex: Brasil), por aplicação da alínea a) do n.º 6 do art.º 6º, a contrário, a operação não é localizada, nem tributada no território nacional.

IVA - Localização de operações – Multinacional organizada, a nível mundial, em sub-grupos regionais, denominados "Clusters (Artigo: 6º)

- As operações ativas e passivas realizadas no âmbito da atividade do Hb como tal descritas no pedido, configuram operações realizadas, para efeitos de IVA, na esfera jurídica e tributária da Requerente;
- Nas notas de débito a emitir pelos vários membros do Cluster à Requerente, cujas operações se consubstanciam em prestações de serviços de estudo, investigação e desenvolvimento efetuadas entre vários membros do Cluster, mas debitadas à Requerente no âmbito da atividade do Hb, com vista ao seu redébito aos vários membros do Grupo, entende-se que se aplica o disposto no n.º 4 do artigo 4.º do Código do IVA, em que a Requerente toma a posição de adquirente dos serviços. De harmonia com o disposto na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do Código do IVA, uma vez que a Requerente é a adquirente dos serviços, as operações localizam-se e são tributadas em Portugal, devendo proceder à liquidação do imposto pelo mecanismo do reverse charge, caso se verifique que os prestadores dos serviços são sujeitos passivos com a sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, a partir do qual os serviços são prestados, fora do território nacional;
- Nas notas de débito a emitir pela Requerente aos diferentes membros do Cluster, relativas à atividade do Hb, cujas operações se consubstanciam em prestações de serviços de coordenação e organização, bem como serviços de estudo, investigação e desenvolvimento que debita em nome próprio mas relativas a operações realizadas pelos demais membros do Cluster, entende-se que se aplica o disposto no n.º 4 do artigo 4.º do Código do IVA, em que a Requerente toma a posição de prestador do serviço, procedendo de acordo com o exposto supra.



IVA - Localização de operações - Comercialização do software através de um serviço online, para países 3.ºs - Comercialização do software em suporte físico, através de cd, para países 3.ºs. (Artigo: alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º; alínea l) do n.º 11 do artigo 6.º; alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA; n.º 8 do artigo 29.º)

- São aplicadas as seguintes regras às prestações de serviços via eletrónica:
 - Sendo prestadas a sujeitos passivos fora da união Europeia, tem aplicação a regra geral estabelecida na alínea a) do artigo 6.º do CIVA (à contrário);
 - Sendo prestadas a particulares fora da União Europeia, tem aplicação a regra de exceção a que se refere a alínea l) do n.º 11 do citado artigo 6.º.
- Quanto à venda de software em suporte físico, expedido ou transportado para fora da Comunidade pelo vendedor ou por um terceiro por conta deste, consubstancia uma transmissão de bens isenta ao abrigo da alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA. Neste caso, o vendedor deve estar habilitado com prova justificativa da isenção, de acordo com o n.º 8 do artigo 29.º do mesmo Código.

IVA - Localização das operações – Sujeito passivo na Holanda onde importa bens, os quais são vendidos a consumidores finais em território nacional, através de site online, de acordo com várias condições de colocação dos mesmos (Artigo: 6.º)

- O regime particular das vendas à distância, efetuadas a partir de outro Estado membro, encontra-se regulamentado no artigo 11.º do RITI, sendo sujeitas a imposto em território nacional, as vendas à distância que simultaneamente reúnam as seguintes condições:
 - Os bens tenham sido expedidos ou transportados pelo fornecedor ou por sua conta;
 - O adquirente for um particular, um sujeito passivo totalmente isento ou ainda o Estado ou outra pessoa coletiva de direito público;
 - Os bens não sejam meios de transporte novos, bens sujeitos a instalação ou montagem, nem bens sujeitos a impostos especiais sobre o consumo;
 - O valor global das vendas, líquido de imposto, tenha excedido no ano civil anterior ou no ano civil em curso €35 000,00, ou ainda, que não tenha excedido esse montante, se o vendedor tiver optado pela sua tributação em Portugal (no destino).
- Verificadas as condições referidas, o vendedor, sujeito passivo noutro Estado membro, tem que se registar ou nomear representante em Portugal, conforme estabelece o artigo 24.º do RITI;
- Se, pelo contrário, não se verificarem as condições, nomeadamente o total das vendas à distância efetuadas a partir de outro Estado membro com destino a Portugal, no ano civil anterior ou no ano civil em curso, não tiver excedido o limiar de €35 000,00 (limiar fixado para Portugal) e o vendedor não tiver optado pela sua tributação no destino, as vendas à distância consideram-se localizadas/tributadas no Estado membro do vendedor.

IVA - Localização de operações – Universidade - Elaboração de Portal, do Planos de Estudos e respetiva bibliografia. Formação de docentes. Desenvolvimento e realização de cursos de pós-graduação. Operações relativas a laboratórios (Artigo: 6.º)

- As prestações de serviços em apreciação no presente pedido de informação vinculativa, que a Requerente vai efetuar à Universidade de Angola, não são localizadas nem tributadas em Portugal;
- Relativamente à "exportação para Angola dos equipamentos laboratoriais", trata-se de uma operação isenta nos termos da alínea a) do n.º 1 do art.º 14.º do CIVA, de acordo com a qual estão isentas de imposto, as transmissões de bens expedidos ou transportados para fora da União Europeia, pelo vendedor ou por um terceiro por conta deste.

IVA - Localização de operações – Prestações de Serviços e Transmissão de Bens (Artigo: 6º e DL 347/85, de 23/08)

Da conjugação do n.º 1 do artigo 6.º, com o n.º 2 do artigo 7.º, ambos do CIVA, o imposto é devido e torna-se exigível no momento em que essa instalação ou montagem estiver concluída, e no caso presente, sendo os bens (pneus), entregues ao adquirente na Região Autónoma dos Açores, são tributados pela taxa em vigor naquela Região Autónoma.

IVA - RITI - Localização das operações – Moldes faturados a terceiros, não estabelecidos no território nacional, mas aí utilizados (Artigo: 6º do CIVA; 14º do RITI)

- Não ocorrendo a saída física dos bens do território nacional, a operação não é abrangida pela isenção prevista na al. a) do art.º 14.º do RITI (isenções nas transmissões intracomunitárias de bens), ainda que o adquirente seja uma pessoa coletiva registada para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado noutro Estado membro e tenha utilizado o respetivo número de identificação para efetuar a aquisição e aí se encontre abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens;
- Quando o adquirente tem sede, estabelecimento estável ou domicílio em país terceiro, haverá que ter em conta o estabelecido no art.º 14.º do CIVA, designadamente a al. a) do seu n.º 1;
- Assim, estão isentas de imposto, as transmissões de bens expedidos ou transportados para fora da Comunidade pelo vendedor ou por um terceiro por conta deste (ver a definição de país terceiro na al. c) do n.º 2 do art.º 1.º do CIVA);
- No entanto, estas transmissões devem ser confirmadas através de documentos alfandegários apropriados, conforme determina o n.º 8 do art.º 29.º do CIVA.

CIVA - RITI - Isenções - TICB's – Comprovativo das isenções (Artigo: 3º, 14º)

Por norma, relativamente aos bens objeto de transmissão intracomunitária transportados através do recurso a uma empresa transportadora, por via rodoviária, o documento que comprova essa transmissão é o CMR (declaração de expedição), documento comprovativo do contrato de transporte, que tem que acompanhar o envio da mercadoria, ficando uma via na posse do expedidor. Em regra, o formulário da referida declaração é assinado por três entidades distintas: o expedidor; o transportador e o destinatário.

IVA - RITI - TICB's – Transmissão de bens para outros EM's, os quais são entregues em território nacional (Artigo: 14º do RITI)

- Resulta das considerações que precedem, que, na situação descrita, a transmissão de embalagens de cartão efetuada pela requerente a clientes residentes noutros Estados-membros da União Europeia, sujeitos passivos de IVA nos respetivos países, em que esses bens são entregues, por indicação destes, a sujeitos passivos de IVA nacionais, para embalamento dos seus produtos e posterior venda a essas entidades (residentes na União Europeia), consubstancia uma transmissão intracomunitária de bens, abrangida, portanto, pela isenção a que se refere a alínea a) do artº 14º do RITI, desde que preenchidas as condições a que a legislação a subordina;
- A comprovação da transmissão intracomunitária deve efetivar-se de acordo com o referido nos pontos 22 a 25 da presente informação. Tendo em atenção que ali é mencionado nada obstar a que sejam utilizados outros meios alternativos de prova que não os elencados no ofício-circulado nº 30009, desde que possam ser considerados idóneos e comprovem a transmissão intracomunitária, caso a requerente se encontre na posse de:
 - Declaração de responsabilidade emitida pelo adquirente das caixas de cartão contendo a indicação de que as mesmas se destinam a ser entregues a outros sujeitos passivos portugueses, devidamente identificados, e por estes remetidas para outros Estados membros, após embalamento;

- Declaração emitida pelo adquirente das caixas de cartão, sujeito passivo estabelecido em outro Estado membro confirmando a receção das caixas e o tratamento da transação como uma aquisição intracomunitária", tais provas parecem ser bastantes para qualificar de isenta a correspondente entrega intracomunitária, sem prejuízo da requerente deter, na sua posse, outros elementos que considere provativos, nomeadamente, o documento de transporte comprovativo da entrega dos bens ao sujeito passivo nacional (terceiro, embalador) e, bem assim, cópia do documento de transporte emitido por este, aquando da expedição dos seus produtos já embalados nas caixas para os outros Estados-membros.

IVA - RITI - TICB's – Transmissão de bens para outros EM's, os quais são entregues em território nacional (Artigo: 14º do RITI)

- Resulta das considerações que precedem, que, na situação descrita, a transmissão de embalagens de cartão efetuada pela requerente a clientes residentes noutros Estados-membros da União Europeia, sujeitos passivos de IVA nos respetivos países, em que esses bens são entregues, por indicação destes, a sujeitos passivos de IVA nacionais, para embalagem dos seus produtos e posterior venda a essas entidades (residentes na União Europeia), consubstancia uma transmissão intracomunitária de bens, abrangida, portanto, pela isenção a que se refere a alínea a) do artº 14º do RITI, desde que preenchidas as condições a que a legislação a subordina;
- A comprovação da transmissão intracomunitária deve efetivar-se de acordo com o referido nos pontos 22 a 25 da presente informação. Tendo em atenção que ali é mencionado nada obstar a que sejam utilizados outros meios alternativos de prova que não os elencados no ofício-circulado nº 30009, desde que possam ser considerados idóneos e comprovem a transmissão intracomunitária, caso a requerente se encontre na posse de:
 - Declaração de responsabilidade emitida pelo adquirente das caixas de cartão contendo a indicação de que as mesmas se destinam a ser entregues a outros sujeitos passivos portugueses, devidamente identificados, e por estes remetidas para outros Estados membros, após embalagem; e
 - Declaração emitida pelo adquirente das caixas de cartão, sujeito passivo estabelecido em outro Estado membro confirmando a receção das caixas e o tratamento da transação como uma aquisição intracomunitária", tais provas parecem ser bastantes para qualificar de isenta a correspondente entrega intracomunitária, sem prejuízo da requerente deter, na sua posse, outros elementos que considere provativos, nomeadamente, o documento de transporte comprovativo da entrega dos bens ao sujeito passivo nacional (terceiro, embalador) e, bem assim, cópia do documento de transporte emitido por este, aquando da expedição dos seus produtos já embalados nas caixas para os outros Estados-membros.

Copyright © 2012 DFK | Se desejar cancelar a subscrição desta informação, por favor clique aqui.