

Notas prévias:

- Todos os artigos referidos que não façam qualquer menção ao diploma devem ser considerados reportados ao CIVA (Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado);
- Para facilitar a consulta destas resoluções por todos os alunos ao longo das várias edições do curso de preparação, apresentamos todas as respostas sustentadas com base na numeração do articulado do CIVA em vigor na data de apresentação da resolução (Fev. 2010), independentemente da data do exame. Realçamos, nomeadamente, que as respostas que se referem às regras de localização de prestações de serviços já estão todas enquadradas com base na nova versão do art. 6.º do CIVA (em vigor apenas desde 1 de Janeiro de 2010).

QUESTÕES DE IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCENTADO DOS EXAMES DA OTOC:

EXAME DE 15 DE OUTUBRO DE 2005 (versão A)

Questão n.º 4.

Embora não seja referido o circuito dos bens, atendendo à localização dos intervenientes (os quais se encontram no território de dois Estados-membros da UE diferentes) e estando em causa a aquisição de um bem cuja expedição ou transporte para território nacional teve tido início noutro Estado membro, então, nos termos do art. 3º do RITI, estamos perante uma aquisição intracomunitária de bens.

Desta forma, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 5.

De acordo com o art. 2º, n.º 1 al. a), onde está prevista a definição geral da incidência pessoal em sede de IVA, são sujeitos passivos de IVA as pessoas singulares ou colectivas que de modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam actividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as actividades agrícolas, extractivas e das profissões liberais. Verifica-se, pois, desde logo, pela expressão “de um modo independente” que se exclui da tributação os assalariados e outras pessoas na medida em que se encontrem vinculadas a um contrato de trabalho ou a qualquer outra relação jurídica que estabelece vínculos de subordinação no que respeita às condições de trabalho, às modalidades de remuneração ou à responsabilidade da entidade patronal.

Neste caso é referido claramente que se trata de um serviço prestado ao abrigo de um contrato de trabalho, pelo que se trata de uma relação laboral de trabalho dependente.

Note-se que o facto de o serviço ser prestado no âmbito de um contrato de trabalho afasta a possibilidade de considerar a prática de um acto isolado, em que haveria sujeição a IVA. Como não há sujeição a IVA, está fora de questão a aplicação de qualquer isenção, pelo que se afastam as hipóteses a) e d); da mesma forma se exclui a resposta c) pois não há sujeição a IVA, logo não há obrigação de liquidar IVA.

Assim, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 6.

De acordo com o art. 3º, n.º 4, não são consideradas Transmissões de Bens (TB), e como tal não são sujeitas a IVA (ou seja, são operações fora do campo da incidência deste imposto) as cessões a título oneroso ou gratuito do estabelecimento comercial, da totalidade de um património ou de uma parte dele, que seja susceptível de constituir um ramo de actividade independente, quando, em qualquer dos casos, o adquirente seja, ou venha a ser, pelo facto da aquisição, um sujeito passivo do imposto de entre os

referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2º. Conjugando esta disposição com a do art. 4º, n.º 5, verifica-se a não sujeição relativamente a todo o património, ou seja, relativamente aos activos corpóreos transmitidos (imobilizado, existências, consumíveis) a não sujeição encontra fundamento no n.º 4 do art.3º e quanto aos activos incorpóreos (trespasses, marcas, patentes, alvarás, licenças, concessões, despesas de instalação, despesas de I&D), sendo considerados como Prestações de Serviços (PS), também não estão sujeitos a IVA nos termos do n.º 5 do art. 4º. Para tal, o adquirente (cessionário) deverá ser, ou vir a ser, um sujeito passivo (SP) de IVA, sem restrições ao nível do direito à dedução (n.º 5, do art. 3º), pelo que, se o adquirente for um SP isento (art. 9º ou art. 53º) tal norma já não se aplica, o mesmo sucedendo se estiver enquadrado no Regime especial dos pequenos retalhistas, porquanto tais SP's, como se sabe, não liquidam IVA nas operações efectuadas a jusante.

Ou seja, no caso da transmissão de um património de que façam parte activos incorpóreos, cuja transmissão é considerada uma PS, e também activos corpóreos, cuja transmissão é considerada uma TB, toda a operação estará não sujeita a IVA, em virtude da análise conjunta do art. 3º, n.º 4 e 5 com o art. 4º, n.º 5, face à remissão feita nesta norma. Assim, face ao exposto, as respostas a) e d) são falsas, pois não podemos concluir que o trespassse seja uma operação sempre tributada nem nunca tributada, pois a sua tributação ou não dependerá de se verificarem os pressupostos enunciados nas normas citadas. A resposta c) também é falsa, pois o facto de o adquirente ser SP de IVA não conduz à tributação da operação, pelo contrário, será um dos requisitos para que se aplique a exclusão.

Assim, resta a resposta b), que de todas se afigura como a mais correcta.

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 7.

De acordo com o art. 7º, n.º 2, al. f) do RITI, não se consideram transmissões de bens as transferências de bens para serem temporariamente utilizados em prestações de serviços a efectuar pelo sujeito passivo no Estado membro de chegada da expedição ou transporte dos bens, ou seja, neste caso específico, o envio da grua de Portugal para Espanha para aí ser utilizada na prestação de um serviço de construção de um imóvel. Assim, tais operações são tratadas como meras transferências/movimentos de bens, não sujeitos a IVA, devendo ser objecto de registo adequado na contabilidade (art. 31º, n.º 1 al. b) do RITI).

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 8.

No contrato de locação financeira, como é este caso, cada renda do contrato configura uma PS (art. 4º n.º 1) de carácter continuado, ocorrendo o FG no termo do prazo a que se refere cada renda do contrato (art. 7º n.º 3). O VT é o valor total da renda (capital + juros) (art. 16º n.º 2 al. h)) e a taxa aplicável é a que corresponde ao bem dado em locação (art. 18º n.º 5).

No final do contrato, se for exercida a opção de compra, verifica-se, por parte da locadora, uma TB sujeita a IVA (art. 3º n.º 1, art. 1º n.º 1 al. a) e art. 7º, n.º 7) cujo VT é o valor residual pago pelo adquirente (art. 16º, n.º 1).

Assim, face ao enquadramento descrito, as respostas a) e b) estão correctas, mas referem-se apenas a uma parte do contrato, sendo “absorvidas” pela resposta c) que conjuga todo o enquadramento em sede de IVA dos contratos de leasing, sendo por isso, mais completa e mais correcta. No âmbito de um contrato de leasing poderá também aplicar-se isenções (nomeadamente nos leasings imobiliários) mas, de acordo com o enunciado (o bem objecto do contrato é uma máquina) tal hipótese não está correcta.

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 9.

De acordo com o art. 4º, n.º 2, al. b), são sujeitas a IVA as prestações de serviços efectuadas a título gratuito pela própria empresa com vista às necessidades particulares do seu titular, do pessoal ou, em

geral, a fins alheios à mesma. Neste caso, estando em causa a prestação de um serviço de contabilidade, a título gratuito, a mesma enquadra-se nesta disposição, devendo ser liquidado imposto sobre o valor normal do serviço, nos termos do art. 16º, n.º 2, al. c) e n.º 4. Trata-se, pois, de uma operação assimilada a prestação de serviços, ainda que não praticada a título oneroso.

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 10.

Os serviços de carácter artístico são, de acordo com o art. 6º, n.º 7 al. e) e n.º 8 al. e), localizados onde tiverem lugar, isto é, onde os serviços forem prestados. Neste caso, tendo os concertos decorrido em França e no Luxemburgo, mesmo tratando-se de um prestador português, não são localizados em Portugal e, como tal, não são cá sujeitos a IVA (art. 6º, n.º 7 al. e)). Sendo o IVA um imposto de matriz comunitária, de aplicação obrigatória em todos os Estados-membros, podemos concluir que, ao abrigo de normas de conteúdo análogo às que referimos, em vigor em França e no Luxemburgo, tais serviços serão lá localizados e lá tributados.

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 11.

Tratando-se de um serviço dos mencionados no n.º 11 do art. 6º, neste caso concreto na alínea c), pelo que, mesmo prestado por um sujeito passivo português, pelo facto de o adquirente ser um pessoa estabelecida ou domiciliada em país não pertencente à Comunidade Europeia, que não tem a qualidade de sujeito passivo, então tal serviço não se considera localizado em território nacional e, como tal, não é cá sujeito a IVA (se o adquirente tivesse a qualidade de sujeito passivo a operação também não se localizava em Portugal por aplicação do art. 6º, n.º 6, al. a), *a contrario*).

Logo, a resposta correcta é: c).

EXAME DE 11 DE MARÇO DE 2006 (versão A)

Questão n.º 4.

O IVA é caracterizado, essencialmente, como um imposto indirecto de matriz comunitária, plurifásico, que atinge tendencialmente todo o acto de consumo através do método do crédito de imposto. Ou seja, trata-se de um **imposto geral sobre o consumo**, que incide sobre a generalidade das transmissões de bens (TB) e prestações de serviços (PS), e ainda sobre as Importações e as Aquisições Intracomunitárias de Bens (AIB), efectuadas a título oneroso, no território nacional, por um sujeito passivo, independentemente dos seus fins ou resultados, no quadro de uma actividade económica.

O CIVA, no seu art. 4º, n.º 1, dá-nos um conceito de PS muito amplo, de tipo residual, uma vez que são consideradas como tal, as operações efectuadas a título oneroso que não constituam transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens. Do teor desta norma facilmente se depreende que o IVA é de facto um verdadeiro imposto geral sobre o consumo (de bens e serviços), uma vez que o seu campo de incidência é de tal modo abrangente, que apenas se excluíram algumas situações de não incidência ou não sujeição resultantes do próprio conceito ou de outras normas constantes do CIVA. A incidência do IVA ganha assim uma vocação de universalidade.

Pelo que foi dito se conclui a **resposta correcta é: d).**

Note-se que existem impostos que tributam consumos específicos, os denominados Impostos Especiais de Consumo (IEC) (como o imposto sobre o álcool e as bebidas alcoólicas, o imposto sobre os produtos

petrolíferos e energéticos e o imposto sobre o tabaco) mas que tributam, como a sua designação nos conduz, consumos específicos. O IVA, pelo contrário, tem um carácter geral na tributação dos actos de consumo.

Questão n.º 5.

Para a fundamentação desta resposta será conveniente ter presente o enquadramento inicial efectuada para a resposta à questão n.º 6 do exame anterior.

Assim, face ao referido nesse enquadramento, e considerando que o trespasse consiste na venda de um direito (logo prestação de serviço), desde que cumpridos os requisitos a que se refere o art. 3º, n.º 4, por remissão do art. 4º, n.º 5, traduzirá uma prestação de serviços não sujeita a IVA.

Note-se que, pelo facto de estar em causa a transmissão de um direito (incorpóreo), logo caindo no âmbito das PS para efeitos de IVA, as hipóteses a) e b), porquanto tratam de TB, estão afastadas.

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 6.

Em sede de IVA, relativamente às operações tributáveis internas (transmissões de bens (TB) e prestações de serviços (PS)), estipula a al. a) do n.º 1 do art. 1º que as mesmas deverão ser efectuadas no território nacional, a título oneroso e por um sujeito passivo agindo enquanto tal. O requisito da onerosidade (um negócio é oneroso quando implica esforços económicos para ambas as partes, em simultâneo e com vantagens correlativas, o que pressupõe por parte do destinatário uma contraprestação de valor equivalente em favor do transmitente / prestador, verificando-se, como tal, uma certa bilateralidade) volta a ser reiterado no art. 3º, n.º 1 e no art. 4º, n.º 1, a propósito das definições de transmissões de bens e prestações de serviços, respectivamente.

Trata-se, no entanto, de um conceito genérico, por vezes derogado por outras normas. Assim, verifica-se por exemplo que o requisito da onerosidade não é considerado essencial, uma vez que algumas TB e PS efectuadas a título gratuito, nos termos do art. 3º, n.º 3, al. f) e do art. 4º, n.º 2, al. b), respectivamente, são também tributáveis em IVA. Ou seja, há certas transmissões de bens e prestações de serviços que ainda que efectuadas a título gratuito, caem também no âmbito da incidência do IVA. Abrange-se, por exemplo, no art. 3º, n.º 3 al. f), a afectação de bens da empresa, que tenham originado dedução de imposto aquando da aquisição ou produção, a fins alheios à actividade, tais como, a afectação 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. Nestas normas estabelece-se a obrigação de liquidação de imposto, assimilando situações não efectuadas a título oneroso e em que não existe contraprestação, a TB sujeitas a IVA, cujo valor tributável (valor sobre o qual incide o imposto) se encontra definido no art. 16º, n.º 2, al. b) – preço de aquisição ou de custo reportado ao momento da realização das operações.

Ou seja, a regra é que serão tributáveis em IVA as TB e PS efectuadas a título oneroso; há, no entanto, algumas operações efectuadas a título gratuito que também são tributáveis em IVA (como as previstas no art. 3º, n.º 3, al. f) e do art. 4º, n.º 2, al. b); mas nem todas as operações gratuitas são tributáveis: tomem-se os seguintes exemplos, a transmissão gratuita de um bem relativamente ao qual não houve direito a dedução do IVA suportado na sua aquisição/produção (art. 3º, n.º 3, al. f), a contrario), assim como as ofertas de pequeno valor, ou seja, aqueles cujo valor não ultrapasse € 50 (art. 3º, n.º 7).

Assim, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 7.

Nos termos do art. 58º, n.º 2 al. a), quando um sujeito passivo enquadrado no Regime Especial de Isenção (REI) previsto no art. 53º ultrapasse o volume de negócios que permite o enquadramento no

regime (€ 10.000) terá que apresentar uma declaração de alterações (art. 31º) em Janeiro do ano seguinte, passando a estar enquadrado no regime normal (liquidando e deduzindo) a partir do mês seguinte (Fevereiro), nos termos do art. 58º, n.º 5.

Assim, mesmo já tendo ultrapassado o limite do volume de negócios, o sujeito passivo continuará abrangido pelo REI, não liquidando IVA nas operações que efectua, nem tendo direito à dedução do IVA suportado a montante, enquanto não decorrer o prazo para entregar a referida declaração de alterações. Em relação à resposta b), note-se que o período de permanência aí referido se aplica no caso de renúncia à isenção, em que o sujeito passivo fica obrigado a permanecer no regime normal por um período mínimo de 5 anos (art. 55º, n.º 3) e não para a aplicação da isenção do art. 53º

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 8.

De acordo com o art. 21º, n.º 1 al. b), não confere direito a dedução o IVA suportado na aquisição de gasolina, qualquer que seja a utilização dada às viaturas.

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 9.

No âmbito do IVA existem dois grandes tipos de isenções com características e efeitos substancialmente diferentes: isenções simples ou incompletas e isenções completas. As **isenções simples ou incompletas** traduzem-se pela não liquidação de imposto nas operações activas ou realizadas a jusante, não havendo, em contrapartida, possibilidade de dedução do imposto suportado a montante ⇒ são deste tipo as isenções nas operações internas (art. 9º) e as derivadas do Regime Especial de Isenção a que se refere o art. 53º e seguintes (verificamos pelo art. 20º, n.º 1, al. b)) que as isenções dos referidos artigos (9º e 53º) não aparecem elencadas como operações que conferem direito à dedução).

Logo, a resposta correcta é: d).

Note-se, a propósito da resposta a), que quando um sujeito passivo conjuga estas isenções com operações tributadas passa a ser um sujeito passivo misto, mas estas isenções não são exclusivas deste tipo de sujeitos passivos, não sendo esse facto que as caracteriza, pelo contrário.

Questão n.º 10.

Conforme previsto nos artigos 14º, n.º 1, al. a) do CIVA e 14º, al. a) do RITI, as exportações (transmissões de bens com destino a países terceiros, ou seja, não membros da UE) e as Transmissões Intracomunitárias de Bens (TIB), respectivamente, são operações que, embora sujeitas a IVA (art. 1º, n.º 1 al. a), art. 2º, n.º 1 al. a) e art. 6º, n.º 1) são isentas de IVA, tratando-se de isenções completas, ou seja, que conferem direito a dedução do IVA suportado a montante (conforme previsto nos artigos 20º, n.º 1, al. b) I do CIVA, e 19º, n.º 2 do RITI, respectivamente).

Note-se que as importações são operações sujeitas a IVA em território nacional, de acordo com os artigos 5º, n.º 1, 1º, n.º 1 al. b), 2º, n.º 1, al. b) e 7º, n.º 1 al. c) do CIVA; as Aquisições Intracomunitárias de Bens (AIB) são também operações sujeitas a IVA em território nacional, de acordo com os artigos 1º, n.º 1 al. c) do CIVA, 1º, al. a) e 3º do RITI. Também as importações e AIB poderão beneficiar de isenções (previstas, respectivamente, nos artigos 13º do CIVA e 15º do RITI) mas são situações especiais, não se traduzindo na regra geral aplicável a estas operações.

Logo, a resposta correcta é: b).

EXAME DE 8 DE JULHO DE 2006 (versão A)

Questão n.º 12.

Com a questão colocada pretende-se saber qual o montante de IVA suportado na aquisição de gasóleo que pode ser deduzido.

Antes de mais, verifica-se que o valor da despesa é fornecido com IVA incluído. De acordo com o art. 49º, nos casos em que a facturação ou o seu registo sejam processados por valores, com imposto incluído, o apuramento da base tributável correspondente será obtido através da divisão daqueles valores por 105 quando a taxa do imposto for 5%, por 112 quando a taxa do imposto for 12% e por 121 quando a taxa do imposto for 21% (taxa aplicável ao tempo), multiplicando o quociente por 100 e arredondando o resultado, por defeito ou por excesso, para a unidade mais próxima.

Neste caso, atendendo à data da realização da operação e considerando o previsto no art. 18º, n.º 1, al. c) e listas I e II, a contrario, verificamos que a taxa de IVA aplicável à operação era de 21%.

Assim, o valor tributável da operação corresponde a $\text{€ } 762,30 / 1,21 = \text{€ } 630$; logo, o IVA suportado, nesta operação, foi de $\text{€ } 630 \times 21\% = 132,30$.

De acordo com o art. 21º, n.º 1 al. b), o IVA suportado na compra de gasóleo é dedutível, como regra, em 50% do seu valor (salvo quando destinado aos bens a que se referem os pontos i) a v) da mesma alínea, em que o direito à dedução corresponde, então, a 100%). Neste caso, como não é referido a que bens se destina o gasóleo, vamos considerar a regra geral. Note-se que também nenhuma das hipóteses de resposta corresponderia à dedução a 100%.

Assim, o IVA a deduzir, neste caso, corresponde a $\text{€ } 132,30 \times 50\% = \text{€ } 66,15$.

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 27.

No âmbito do IVA existem dois grandes tipos de isenções com características e efeitos substancialmente diferentes: isenções simples ou incompletas e isenções completas.

É ao nível das operações realizadas a montante, mais concretamente ao nível da dedutibilidade do IVA suportado, que estes dois tipos de isenções se revelam substancialmente distintos. É o art. 20º do CIVA, ao indicar quais as operações praticadas a jusante, que conferem direito à dedução do IVA suportado a montante, que permitem efectuar esta distinção. Assim,

⇒ As **isenções simples ou incompletas** traduzem-se pela não liquidação de imposto nas operações activas ou realizadas a jusante, não havendo, em contrapartida, possibilidade de dedução do imposto suportado a montante ⇒ são deste tipo as isenções nas operações internas (art. 9º) e as derivadas do Regime Especial de Isenção a que se refere o art. 53º e seguintes (verificamos pelo art. 20º que as isenções dos referidos artigos (9º e 53º) não aparecem elencadas como operações que conferem direito à dedução).

⇒ As **isenções completas** traduzem-se igualmente pela não liquidação do imposto nas transmissões de bens ou nas prestações de serviços realizadas pelos sujeitos passivos, conferindo-lhes no entanto o exercício do direito à dedução do imposto suportado a montante, o que faz com que a carga fiscal incidente nos estádios anteriores seja totalmente anulada ⇒ estas isenções aplicam-se às exportações e a determinadas operações assimiladas a exportações (art. 14º), a algumas operações ligadas a importações, a regimes aduaneiros suspensivos (art. 15º) e ainda às Transmissões Intracomunitárias de Bens (TIB) (art. 14º do RITI) (verificamos que estas operações aparecem elencadas no art. 20, al. b) do CIVA e no art. 19º, n.º 2 do RITI, ou seja, trata-se de operações que, embora isentas, conferem direito à dedução do IVA suportado a montante).

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 30.

De acordo com o art. 19º, para determinar o valor do imposto a entregar ao Estado, os sujeitos passivos deduzirão ao imposto liquidado sobre as operações tributáveis que efectuaram, o IVA suportado nas aquisições efectuadas (o IVA devido ou pago aos seus fornecedores pela aquisição de bens ou serviços, o IVA devido pela importação de bens, o IVA pago pela aquisição dos bens ou dos serviços em que se aplica a inversão do sujeito passivo, o imposto pago pelo sujeito passivo à saída dos bens de um regime de entreposto não aduaneiro, referido no art. 15º).

Contudo, para que a dedução seja possível, é necessário que as aquisições de bens ou serviços sejam feitas com vista à realização de operações que conferem direito à dedução, ou seja, é necessário que o IVA tenha sido suportado na compra de bens/serviços com os quais se praticarão as operações a que se refere o art. 20º (isto é, operações sujeitas e não isentas de IVA – ditas, tributáveis – e também operações que se traduzam em isenções completas).

Assim, na operação em análise, o IVA suportado na aquisição de bens e serviços para a construção do imóvel poderá ser deduzido na medida em que se destinem à realização das operações previstas no art. 20º, ou seja, as operações que conferem direito à dedução (assumindo que se cumprem os requisitos formais do direito à dedução previstos no art. 19º, n.º 2, nomeadamente, que o IVA se encontra mencionado em factura/documento equivalente passado em forma legal (art. 36º, n.º 5), em nome e na posse do sujeito passivo).

A resposta b) é sempre verdadeira, face ao referido.

Quanto às demais hipóteses podemos concluir que a resposta a) é falsa, pois o facto de o imóvel se destinar à sede da empresa não nos permite concluir acerca da sua afectação ou não às operações que conferem direito à dedução; a resposta d) não é sempre verdadeira, pois a venda do imóvel só conferirá direito à dedução se houver renúncia à isenção; a resposta c) diz respeito à renúncia à isenção, que se aplica no caso de venda/locação do imóvel. Na verdade, nestes casos, havendo renúncia à isenção, adquire-se direito à dedução do IVA suportado. Mas renunciar à isenção significa tornar a operação tributada, o que conduz à resposta b) que, porque é sempre verdadeira, é a resposta mais correcta, neste caso.

Logo, a resposta correcta é: b).

EXAME DE 16 DE DEZEMBRO DE 2006 (versão A)

Questão n.º 7.

A venda das peças constituiu uma transmissão de bens (art. 3º, n.º 1), praticada por um sujeito passivo do imposto (art. 2º, n.º 1 al. a)). De acordo com o art. 6º, n.º 1, as transmissões de bens são localizadas onde os bens se encontram quando se inicia o transporte para o adquirente ou, não implicando transporte, quando são colocados à disposição deste, o que neste caso ocorre no território do continente (assumindo que o armazém da IDANHAUTO se encontram nas suas instalações no distrito de Castelo Branco), pelo que a taxa a aplicar à transmissão é a taxa normal de 21% (a que vigorava à data da operação), de acordo com o art. 18º, n.º 1 al. c) e listas I e II a contrario (em nenhuma destas listas encontramos qualquer referência a peças para automóveis).

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 13.

Quanto ao serviço relativo à realização do estudo de mercado, pago a um não residente sem estabelecimento estável em Portugal, o mesmo considera-se localizado em Portugal por força do art. 6º,

n.º 6 al. a), uma vez que a empresa adquirente - IDANHAITO – é um SP de IVA registado para efeitos de IVA em Portugal, cabendo a esta empresa adquirente liquidar o imposto (art. 2º, n.º 1 al. e)).

Note-se que as Convenções de Dupla Tributação são acordos com relevância para efeitos de tributação do rendimento, mas não para efeitos de IVA, pelo que a hipótese d) estava afastada. Pela justificação apresentada, as restantes respostas também estavam incorrectas.

Logo, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 27.

A locação de imóveis localizados em território nacional, efectuada por sujeitos passivos de IVA (art. 2º, n.º 1 al. a)), constitui uma prestação de serviços (art. 4º, n.º 1) sujeita a IVA (art. 6º, n.º 6, al. a) e art. 1º, n.º 1 al. a)), mas que beneficia de isenção (simples ou incompleta), nos termos do art. 9º, n.º 29.

O art. 12º, n.º 4 e n.º 6, prevê a possibilidade de renunciar a esta isenção, devendo para tal cumprir-se o estipulado no DL n.º 21/2007, de 29 de Janeiro (Regime da Renúncia à isenção do IVA nas operações relativas a imóveis), quer no que diz respeito ao imóvel (condições objectivas para a renúncia), quer no que diz respeito aos sujeitos que praticam a operação (condições subjectivas) e ainda cumprindo todas as formalidades necessárias para concretizar a renúncia à isenção.

De acordo com o art. 3º, n.º 1, al. a) do referido Regime, só poderá haver renúncia quando o locador e o locatário sejam sujeitos passivos de IVA, dos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2º do CIVA, que pratiquem operações que confirmem direito à dedução ou, no caso de sujeitos passivos mistos, quando o conjunto das operações que conferem direito à dedução seja superior a 80% do total do volume de negócios.

Ora, no caso em análise, questiona-se sobre o enquadramento da locação de imóveis a particulares, ou seja, a não sujeitos passivos de IVA. Neste caso, face ao referido, não estando reunidos os requisitos para renunciar à isenção, a locação será uma operação sujeita a IVA mas obrigatoriamente isenta.

A resposta a) é falsa, pois a operação beneficia de isenção; a resposta c) é falsa pois, uma vez que o enunciado refere concretamente a locação a particulares (não sujeitos passivos) verificamos que não há possibilidade de renúncia e, pela mesma razão, ou seja, porque não cumpre os requisitos subjectivos para renunciar, a resposta d) é falsa também.

Logo, a resposta correcta é: b).

EXAME DE 14 DE ABRIL DE 2007 (versão A)

Questão n.º 1.

A venda para clientes angolanos, efectuada pela EDITOC (SP de IVA nacional, nos termos da al. a), n.º 1 do art. 2º) configura uma TB sujeita a imposto nos termos do art. 1º, n.º 1, al. a) e do art. 3º, n.º 1, considerando-se localizada em Portugal, nos termos do art. 6º, n.º 1. Dado tratar-se de uma venda para clientes num país terceiro – art. 1º n.º 2 al. c)), a mesma configura uma exportação e como tal isenta de IVA nos termos da alínea a), n.º 1, art. 14º.

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 18.

Relativamente às obras transmitidas, trata-se de transmissões de bens (art. 3º, n.º 1) praticada por um sujeito passivo do imposto (art. 2º, n.º 1 al. a)), localizadas em território nacional (art. 6º, n.º 1) e como tal sujeitas a imposto (art. 1º, n.º 1 al. a)), pelo que sobre o valor das mesmas a EDITOC deverá liquidar o respectivo IVA, à taxa que lhes corresponde (5%, conforme art. 18º, n.º 1 al. a) e verba 2.4 da lista I anexa ao CIVA).

Quanto aos direitos de autor, tratando-se de uma prestação de serviços em que o prestador (autor) é um não residente mas o adquirente (EDITOC) é um sujeito passivo registado para efeitos de IVA em território nacional) então, nos termos do art. 6º, n.º 6, al. a), o serviço considera-se cá localizado, devendo ser liquidado IVA em território nacional, cabendo ao adquirente a liquidação (art. 2º, n.º 1 al. e)). Note-se que também quanto ao “tratamento diferente em relação ao pagamento a efectuar ao autor” a afirmação é correcta dado que, embora a operação se localize em Portugal (art. 6º, n.º 6 al. a)) se encontra isenta pelo n.º 16 do art. 9º, daí não haver lugar a liquidação de IVA.

Pelo exposto, verificamos que a resposta a) é falsa, pois as operações estão sujeitas a IVA em Portugal; a resposta c) é também falsa pois o IVA da venda das obras terá que ser liquidado sobre o valor da contraprestação das obras, ou seja, o seu preço de venda (art. 16º, n.º 1), não estando prevista qualquer regra especial de determinação do valor tributável neste caso (art. 16º, *a contrario*).

Resposta correcta é: b).

Questão n.º 25.

No contrato de locação financeira, como é este caso, cada renda do contrato configura uma PS (art. 4º n.º 1) de carácter continuado, ocorrendo o FG do termo do prazo a que se refere cada renda do contrato (art. 7º n.º 3). O VT é o valor total da renda (capital + juros) (art. 16º n.º 2 al. h)) e a taxa aplicável é a que corresponde ao bem dado em locação (art. 18º n.º 5).

No final do contrato, se for exercida a opção de compra, verifica-se, por parte da locadora, uma TB sujeita a IVA (art. 3º n.º 1 e art. 1º n.º 1 al. a)) cujo VT é o valor residual pago pelo adquirente (art. 16º, n.º 1).

Assim, face ao enquadramento descrito, as respostas b) e c) são falsas; a resposta d) é falsa porque diz “só” haver tributação no final do contrato, o que não é verdade. A resposta a) é verdadeira.

Logo, a resposta correcta é: a).

EXAME DE 7 DE JULHO DE 2007 (versão A)

Questão n.º 2.

De acordo com o art. 9º, n.º 2, estão isentas de IVA as prestações de serviços médicos e sanitários e as operações com elas estreitamente conexas efectuadas por estabelecimentos hospitalares, clínicas, dispensários e similares. Assim, os serviços médicos prestados pela TOCLINIC, apesar de sujeitos (art. 4º, n.º 1, art. 2º, n.º 1 al. a) e art. 1º, n.º 1 al. a)) estão isentos de IVA.

Note-se que poderia haver renúncia à isenção, nos termos do art. 12º, n.º 1 al. b). Caso existisse (o enunciado nada refere nesse sentido), haveria liquidação de IVA à taxa de 5% (art. 18º, n.º 1 al. a), lista I, verba 2.7)

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 14.

De acordo com o referido na resposta anterior, as prestações de serviços médicos e sanitários e as operações com elas estreitamente conexas efectuadas por estabelecimentos hospitalares, clínicas, dispensários e similares, apesar de sujeitas a IVA (art. 4º, n.º 1, art. 2º, n.º 1 al. a) e art.1º, n.º 1 al. a)) beneficiam de isenção (simples), prevista no art. 9º, n.º 2 e, assumindo que não houve renúncia nos termos do art. 12º, n.º 1 al. b), então, **a resposta correcta é: c).**

Questão n.º 25.

Quanto ao serviço prestado pelo advogado espanhol, o mesmo considera-se localizado em Portugal por força do art. 6º, n.º 6 al. a), uma vez que o adquirente será um SP de IVA registado para efeitos de IVA em Portugal (o enunciado refere “uma empresa portuguesa”).

Logo, a resposta correcta é: a).

EXAME DE 17 DE NOVEMBRO DE 2007 (versão A)

Questão n.º 1.

Relativamente aos queijos vendidos, verifica-se uma transmissão de bens (art. 3º, n.º 1) praticada por um sujeito passivo do imposto (art. 2º, n.º 1 al. a)), localizada em território nacional (art. 6º, n.º 1), sujeita a imposto (art. 1º, n.º 1 al. a)), ocorrendo o facto gerador do imposto no momento em que os queijos são colocados à disposição do cliente (restaurante) (art. 7º, n.º 1 al. a)), devendo a QUEIJOGAL liquidar IVA sobre o valor tributável destes queijos.

Quanto aos queijos entregues à consignação, a QUEIJOGAL deverá proceder ao registo contabilístico adequado e deverá emitir uma factura provisória que acompanhe os bens (art. 38º n.º 1 al. a)). Apenas terá que ser liquidado imposto pela QUEIJOGAL, quanto aos queijos entregues à consignação, quando estes forem transmitidos pelo restaurante aos seus clientes – art. 3º, n.º 3 al. a) e art. 7º, n.º 5.

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 15.

Nos termos do art. 78º, n.º 8, al. d), a QUEIJOGAL pode deduzir o IVA respeitante aos créditos sobre o RESTAURANTE BAR DA LUA, uma vez que se verificam as seguintes condições:

- os créditos são de valor inferior a € 6.000, IVA incluído (neste caso o valor das facturas é de € 2.300);
- o devedor (RESTAURANTE BAR DA LUA) é sujeito passivo com direito à dedução;
- os créditos foram reconhecidos em acção de condenação.

Para exercer este direito, é exigido, adicionalmente, que o valor global dos créditos referidos, o valor global do imposto a deduzir, a realização de diligências de cobrança, e o insucesso, total ou parcial, de tais diligências devem encontrar-se documentalmentemente comprovados e ser certificados por revisor oficial de contas, nos termos do art. 78º, n.º 9.

A resposta a) é falsa, pois, verificados os requisitos referidos, há a possibilidade de recuperar o imposto; a resposta b) é falsa porque, como demonstramos, não é suficiente a certificação por um ROC; a resposta d) é falsa porque a resposta c) é verdadeira.

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 25.

A venda dos bens pela empresa portuguesa configura uma transmissão de bens, nos termos do art. 3º, n.º 1, localizada em território nacional, pois é aqui que os bens se encontram (art. 6º, n.º 1) e praticada por um sujeito passivo de imposto, pelo que se traduz numa operação sujeita a IVA em território nacional (art. 1º, n.º 1 al. a)).

Assim, como concluímos pela sujeição desta operação, serão desde logo de excluir as respostas b) e c).

Quanto à possibilidade de esta operação beneficiar de isenção, coloca-se a questão de averiguar se tal transmissão constituirá uma transmissão intracomunitária de bens isenta pelo art. 14º, al. a) do RITI. De acordo com este artigo, a isenção depende da verificação de 2 requisitos:

- Que os bens sejam expedidos ou transportados, a partir do território nacional para outro Estado membro;
- Que o adquirente dos bens seja uma pessoa singular ou colectiva registada para efeitos do IVA em outro Estado membro e que tenha utilizado o respectivo número de identificação para efectuar a aquisição e aí se encontre abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens.

No enunciado da questão não nos é dito se estes requisitos se verificam ou não, ou seja, não é dito qual o enquadramento de IVA do adquirente, em Espanha; e também não é referido qual o destino dos bens.

Assim, apenas podemos concluir que esta transmissão de bens poderá estar isenta, se aqueles requisitos se verificarem; caso contrário, esta operação está sujeita e não isenta (também não se coloca aqui a aplicação de qualquer outra isenção de IVA).

Logo, a resposta correcta é: d).

EXAME DE 8 DE MARÇO DE 2008 (versão A)

Questão n.º 2

A venda de fruta cristalizada constituiu uma transmissão de bens (art. 3º, n.º 1), praticada por um sujeito passivo do imposto (art. 2º, n.º 1 al. a)). De acordo com o art. 6º, n.º 1, as transmissões de bens são localizadas onde os bens se encontram quando se inicia o transporte para o adquirente ou, não implicando transporte, quando são colocados à disposição deste, o que neste caso ocorre no território dos Açores (assumindo que as frutas se encontram nas instalações da FRUTAC, LDA, nos Açores), pelo que as taxas a aplicar à transmissão são as que vigoram naquela região autónoma. Tratando-se da transmissão de bens referidos na verba 1.3.1. da lista II anexa ao CIVA, a taxa a aplicar será a taxa intermédia, ou seja, 8% (taxa intermédia aplicável às operações localizadas nas regiões autónomas) – art. 18º, n.º 1 al. b) e n.º 3.

Logo, a resposta correcta é: b).

EXAME DE 21 DE JUNHO DE 2008 (versão A)

Questão n.º 3

A venda de medicamentos constituiu uma transmissão de bens (art. 3º, n.º 1), praticada por um sujeito passivo do imposto (art. 2º, n.º 1 al. a)). De acordo com o art. 6º, n.º 1, as transmissões de bens são localizadas onde os bens se encontram quando se inicia o transporte para o adquirente ou, não implicando transporte, quando são colocados à disposição deste, o que neste caso ocorre no território do continente (assumindo que os medicamentos se encontram nas instalações da PORTFARM, LDA, em

Loures), pelo que a taxa a aplicar à transmissão é a que vigora no continente (taxa de 5% - art.º 18º, n.º 1 al. a) e Lista I, verba 2.5.)

Logo, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 25

A venda do imóvel situado em território nacional configura uma transmissão de bens (art. 3º, n.º 1), localizada em território nacional (art. 6º, n.º 1), praticada por um sujeito passivo, e como tal, sujeita a IVA (art. 1º, n.º 1 al. a)), beneficiando, no entanto, da isenção prevista no art. 9º, n.º 30, pois trata-se de uma operação sujeita a IMT. Esta isenção é simples ou incompleta, isto é, não permite o direito à dedução do IVA suportado a montante (art. 20º, a contrario).

A hipótese a) está incorrecta pois a transmissão do imóvel não configura uma transmissão intracomunitária, uma vez que o bem (imóvel) não sai de território nacional; a hipótese c) é incorrecta pois as isenções do art. 9º, de acordo com o art. 20º, a contrario, não permitem o direito à dedução; a hipótese d) está incorrecta pois aplica-se a isenção do art. 9º, n.º 30, independentemente do adquirente ter ou não sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável em território nacional.

Logo, a resposta correcta é: b).

EXAME DE 8 DE NOVEMBRO DE 2008 (versão A)

Questão n.º 3

Dado que com o envio de mercadorias à consignação não se transmite o direito de propriedade (art. 3º do RITI) não estamos perante uma TIB isenta pelo art. 14º, al. a) do RITI, nem perante uma AIB efectuada pelo consignatário.

De acordo com o art. 7º, n.º 1 do RITI, considera-se transmissão de bens efectuada a título oneroso a transferência de bens móveis corpóreos expedidos ou transportados pelo sujeito passivo ou por sua conta, com destino a outro Estado membro, para as necessidades da sua empresa. Assim, o envio dos fatos à consignação, de Portugal para Espanha, por parte da KONFEX, consiste numa transmissão de bens, sujeita a IVA, mas isenta nos termos do art. 14º al. c) do RITI, admitindo que a empresa KONFEX se registou para efeitos de IVA em Espanha, efectuando lá a respectiva aquisição intracomunitária (AIB), liquidando imposto em Espanha, à taxa lá em vigor, pela aquisição dos bens. Note-se que a empresa efectua uma transmissão de bens para si própria, efectuando depois em Espanha a venda interna dos bens ao seu cliente espanhol.

Atenção ao seguinte:

- 1- Não se aplica a nível intracomunitário a regra de tributação das entregas à consignação, prevista no art. 3º, n.º 3 al. c) e art. 7º, n.º 5 do CIVA, pela qual a obrigação de liquidação do imposto por parte do consignante nasce apenas quando os bens forem colocados à disposição do cliente – apenas vigora dentro do território nacional;
- 2- Estamos a admitir que a questão é colocada na perspectiva do enquadramento da operação em Portugal, ou seja, pretendendo saber qual o tratamento em IVA, em Portugal, da operação. Assim, neste pressuposto, e de acordo com o que foi referido, ou seja, admitindo que a empresa KONFEX se registou em Espanha, dispondo de nº de identificação válido para efeitos de IVA nesse país, onde efectua a correspondente AIB, então **a resposta correcta é c)**, por aplicação do art. 14º al. c) do RITI (operação isenta, logo não há liquidação de IVA em Portugal).

Questão n.º 9.

Os serviços a prestar pela KONFEX no âmbito da exploração da creche, uma vez que lhe foi reconhecida a utilidade social, beneficiam da isenção de IVA prevista no art. 9º, n.º 7 do CIVA, tratando-se de uma isenção simples, ou seja, uma isenção que não confere direito à dedução do IVA suportado a montante, na compra de bens e serviços para a construção/equipamento a creche, nos termos do art. 20º, a contrario, do CIVA. Note-se que se trata de uma isenção para a qual não está prevista possibilidade de renúncia, nos termos do art. 12º a contrario, do CIVA.

Assim, a resposta correcta é: a).

Note-se que pelo referido, a opção b) é falsa; a opção c) é falsa porque a empresa suportará IVA na aquisição dos bens/serviços – o facto de a actividade que vai desenvolver ter o reconhecimento de utilidade social reflecte-se, para efeitos de IVA, nos serviços que a empresa vai prestar e na não dedutibilidade do IVA suportado, não produzindo qualquer efeito na esfera das entidades que vendem os bens/prestam os serviços para a construção da creche. Quanto à opção d), os custos são aceites fiscalmente nos termos do art. 40º, n.º 1 e n.º 9 do CIRC.

Questão n.º 25.

No contrato de locação financeira, como é este caso, cada renda do contrato configura uma PS (art. 4º n.º 1) de carácter continuado, ocorrendo o FG do termo do prazo a que se refere cada renda do contrato (art. 7º n.º 3). O VT é o valor total da renda (capital + juros) (art. 16º n.º 2 al. h)) e a taxa aplicável é a que corresponde ao bem dado em locação (art. 18º n.º 5).

No final do contrato, se for exercida a opção de compra, verifica-se, por parte da locadora, uma TB sujeita a IVA (art. 3º n.º 1 e art. 1º n.º 1 al. a)) cujo VT é o valor residual pago pelo adquirente (art. 16º, n.º 1).

Assim, durante a vigência do contrato, o que acontece é a liquidação de IVA sobre o valor das rendas, a título de prestação de serviços, e sobre o valor residual pela transmissão do bem pelo exercício da opção de compra.

Logo, a resposta correcta é: c).

EXAME DE 14 DE MARÇO DE 2009 (versão A)

Questão n.º 3

As vendas de brita constituem transmissões de bens (art. 3º, n.º 1), praticadas por um sujeito passivo do imposto (art. 2º, n.º 1 al. a)). De acordo com o art. 6º, n.º 1, as transmissões de bens são localizadas onde os bens se encontram quando se inicia o transporte para o adquirente ou, não implicando transporte, quando são colocados à disposição deste, o que neste caso ocorre no território nacional (no continente), pelo que a taxa a aplicar às transmissões é a taxa normal de 20%, de acordo com o art. 18º, n.º 1 al. c) e listas I e II a contrario (em nenhuma destas listas encontramos qualquer referência a brita. Aliás, a natureza dos próprios bens e serviços abrangidos pelas listas I e II permite, inclusivamente, concluir pela aplicação da taxa normal à brita e aos materiais de construção em geral, sem que haja sequer necessidade de consultar as mesmas).

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 25

Para melhor compreender a resposta a esta questão, convém ter presente os seguintes conceitos: as normas de incidência, em geral, têm como objectivo determinar o universo dos factos tributários sujeitos

a tributação, estabelecendo os respectivos pressupostos de aplicação dos impostos. Nesta medida, se sobre uma determinada situação da vida real se verificar não existir incidência ou sujeição, tal significa que as normas respectivas (normas de incidência) não contemplam tal situação ou expressamente a excluem, podendo concluir-se, então, que o imposto não atinge tal realidade. No IVA, bem como noutros impostos, é frequente designarem-se tais situações, indiferentemente, por situações de 'não incidência' ou 'não sujeição' ou ainda 'fora do campo de imposto', tudo expressões que vão no mesmo sentido, que é a não aplicação do imposto a uma determinada situação.

Por uma questão de clareza, refira-se desde já que 'não sujeição' é absolutamente diferente de 'isenção', uma vez que para haver isenção terá forçosamente que existir sujeição ou incidência, enquanto que se este último requisito não se verificar, não pode sequer falar-se em isenção. A verificação da incidência é assim um requisito mínimo indispensável para que se possam aplicar as restantes normas do CIVA, incluindo as relativas às isenções.

Assim, à luz do que foi referido, concluímos:

- As exportações são transmissões de bens (art. 3º, n.º 1), localizadas em território nacional se nele se encontram os bens no momento em que se inicia o transporte para o adquirente (art. 6º, n.º 1) e que, se praticadas por um sujeito passivo de IVA (art. 2º, n.º 1 al. a)) são operações sujeitas a IVA – art. 1º, n.º 1 al. a) (verificam-se os requisitos da incidência real, territorial e pessoal). Apesar de sujeitas, uma vez que está em causa o envio de bens com destino a países terceiros (não membros da UE), e com base no princípio da tributação no destino, estas transmissões beneficiam de isenção (completa) nos termos do art. 14º, n.º 1 al. a). Logo, as exportações são operações sujeitas a IVA mas isentas, pelo que a opção a) não está correcta.
- As transmissões intracomunitárias de bens (TIBs) são transmissões de bens (art. 3º, n.º 1), localizadas em território nacional se nele se encontram os bens no momento em que se inicia o transporte para o adquirente (art. 6º, n.º 1) e que, se praticadas por um sujeito passivo de IVA (art. 2º, n.º 1 al. a)) são operações sujeitas a IVA – art. 1º, n.º 1 al. a) (verificam-se os requisitos da incidência real, territorial e pessoal). Apesar de sujeitas, uma vez que está em causa o envio de bens com destino a outro estado-membro da UE, resultante de aquisição efectuada por um sujeito passivo comunitário, e com base no princípio da tributação no destino, estas transmissões beneficiam de isenção (completa) nos termos do art. 14º, al. a) do RITI. Logo, as TIBs são operações sujeitas a IVA mas isentas, pelo que a opção b) não está correcta.
- Nos termos do art. 1º, n.º 1 al. b) são sujeitas a IVA as importações de bens. Desde 1 de Janeiro de 1993, com a abolição das fronteiras fiscais ostensivas dentro da UE, o termo importação refere-se apenas a bens provenientes de um território 'exterior' à UE. A tributação das importações de bens justifica-se tendo em consideração a adopção do princípio de tributação no destino, que implica a prática dos chamados ajustamentos fiscais nas fronteiras. Ocorrendo a tributação no destino, há que assegurar que os bens saem do país de origem desonerados de carga fiscal (através da concessão do direito à dedução do imposto) e que no país de destino o importador pague um montante de imposto equivalente àquele que incide, nesse mesmo país, sobre bens similares aos importados. Trata-se de uma sujeição sem condicionalismos, em que não se exige, ao contrário das TB e das PS, a qualidade de SP (a actuar no âmbito de uma actividade empresarial), que a operação seja realizada a título oneroso, que se dê a transmissão do direito de propriedade, nem que seja efectuada no exercício de uma actividade com carácter de independência. Seja qual for a qualidade do importador e o fim a que este destine os bens importados, as importações são operações tributáveis em sede de IVA. Logo, a opção c) não está correcta.
- De acordo com o art. 1º, n.º 1 al. a), estão sujeitas a IVA as prestações de serviços (PS) efectuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal. O facto de serem ou não efectuadas no território nacional, num contexto internacional, pode não ser relevante, na medida em que terão que ser analisadas as normas de incidência relativas à territorialidade (art. 6º), principalmente no que diz respeito às PS; ou seja, deverá existir uma certa conexão com o território nacional, devendo aqui situar-se, no caso de PS, ou o local da sede do prestador de serviços, ou da sede do adquirente ou ainda o local da execução material dos serviços, dependendo da qualificação do

serviço em causa. Assim, por aplicação das regras de localização das prestações de serviços, previstas nos n.º 6 a 12 do art. 6º, certas prestações de serviços, mesmo que realizadas por residentes, não são sujeitas a IVA (tome-se, como exemplos, os seguintes casos: um SP residente em território nacional que presta serviços sobre um imóvel situado fora do território nacional. De acordo com o art. 6º, n.º 7 al. a), esta operação não é sujeita a IVA em território nacional pois não se considera cá localizada. Ou então, um advogado que presta um serviço a um sujeito passivo registado outro Estado-membro. Por aplicação do art. 6º, n.º 6 al. a), a *contrario*, este serviço não é localizado em território nacional pelo que não está cá sujeito a IVA).

Logo, a resposta correcta é: d).

EXAME DE 27 DE JUNHO DE 2009 (versão A)

Questão n.º 2.

A venda dos bens pela empresa portuguesa configura uma transmissão de bens, nos termos do art. 3º, n.º 1, localizada em território nacional, pois é aqui que os bens se encontram (art. 6º, n.º 1) e praticada por um sujeito passivo de imposto, pelo que se traduz numa operação sujeita a IVA em território nacional (art. 1º, n.º 1 al. a)).

Tratando-se do envio de bens para outro Estado-membro da UE e admitindo que os adquirentes nesse Estado-membro (as empresas distribuidoras) se encontram registados para efeitos do IVA e que tenham utilizado o respectivo número de identificação para efectuar a aquisição e aí se encontrem abrangidos por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens, então, tais transmissões, apesar de sujeitas a IVA encontram-se isentas, nos termos do art. 14º, al. a) do RITI.

As respostas a), b) e c) enunciam tratar-se de uma operação sujeita a IVA, o que está correcto. No entanto, referem a taxa aplicável à operação. Considerando o que foi referido, ou seja, tratando-se de transmissões intracomunitárias de bens (o que podemos assumir que sim, embora o enunciado não seja totalmente claro em relação a isso), as mesmas, apesar de sujeitas estão isentas, pelo que não haverá liquidação de IVA, não sendo, então, correcto estarmos a considerar as operações sujeitas a uma determinada taxa.

Logo, a resposta correcta é: d)

Questão n.º 7.

Estamos na presença de determinado sujeito passivo que perdeu bens em consequência de um sinistro, tendo recebido da companhia de seguros uma indemnização.

Aquando da aquisição dos bens, a empresa deduziu o IVA suportado, nos termos gerais e conforme os artigos 19º, n.º 1, al. a) e art. 20º, n.º 1 al. a) do CIVA.

É do nosso entendimento que, em sede de IVA, não terá a empresa que proceder a nenhuma regularização em consequência do ocorrido.

No entanto, não podemos deixar de referir que o art. 86º do CIVA estabelece que se presumem como transmitidos os bens não encontrados em qualquer dos locais em que o contribuinte exerce a sua actividade, salvo prova em contrário. Esta presunção pode, como se verifica, ser ilidida, devendo o sujeito passivo fazer prova do destino dos bens, quer eles tenham sido destruídos ou se tenham deteriorado. Assim, a empresa deverá ter um relatório da ocorrência do incêndio e deverá ter efectuado uma comunicação do facto ocorrido e dos bens destruídos à Administração Fiscal, no sentido de elidir a presunção e não ter que liquidar imposto.

Quanto ao valor recebido a título de indemnização e que deverá ser debitado pela empresa à companhia seguradora, em consequência do sinistro, é do nosso entendimento que se trata de uma indemnização não sujeita a IVA.

Para o enquadramento da questão da sujeição ou não a IVA das quantias recebidas a título de indemnização, há que ter em conta o princípio subjacente ao IVA, como imposto sobre o consumo, e que corresponde, basicamente, ao disposto na 6.ª Directiva, pretendendo tributar a contraprestação de operações tributáveis e não a indemnização de prejuízos, que não tenham carácter remuneratório.

Assim, são tributáveis em IVA as indemnizações que tenham subjacente uma transmissão de bens ou prestações de serviços, e como tal configuram uma contraprestação a obter do adquirente de uma operação sujeita a imposto, o que não é o caso.

Logo, admitindo que a empresa se encontra devidamente documentada para ilidir a presunção do art. 86º do CIVA, não terá que, em sede de IVA, regularizar ou liquidar qualquer montante de imposto.

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 25.

De acordo com o art. 19º, n.º 1 al. a), confere direito a dedução o IVA suportado na aquisição de bens/serviços a outros sujeitos passivos; conjugando com o art. 20º, n.º 1, al. a), tal IVA pode ser deduzido desde que os bens/serviços adquiridos sejam afectos à realização de operações sujeitas e não isentas de IVA. O art. 22º, n.º 1 estabelece que o direito à dedução nasce no momento em que o imposto dedutível se torna exigível, de acordo com o estabelecido pelos artigos 7.º e 8.º. Ou seja, para o adquirente, quando haja direito a dedução, tal direito nasce no momento em que para o fornecedor se verifique a exigibilidade do IVA liquidado (desde que se cumpra o disposto no art. 22º, n.º 2 – recepção das facturas....), o que acontece regra geral com a emissão da factura.

Assim, estando em causa a aquisição de matérias-primas por um sujeito passivo que se dedica exclusivamente à realização de operações tributáveis, o IVA suportado pode ser deduzido a partir do período de imposto da aquisição.

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 26.

De acordo com o art. 3º, n.º 4, não são consideradas Transmissões de Bens (TB), e como tal não são sujeitas a IVA (ou seja, são operações fora do campo da incidência deste imposto) as cessões a título oneroso ou gratuito do estabelecimento comercial, da totalidade de um património ou de uma parte dele, que seja susceptível de constituir um ramo de actividade independente, quando, em qualquer dos casos, o adquirente seja, ou venha a ser, pelo facto da aquisição, um sujeito passivo do imposto de entre os referidos na alínea a) do n.º 1 do art. 2º. Conjugando esta disposição com a do art. 4º, n.º 5, verifica-se a não sujeição relativamente a todo o património; ou seja, relativamente aos activos corpóreos transmitidos (imobilizado, existências, consumíveis) a não sujeição encontra fundamento no n.º 4 do art. 3º e quanto aos activos incorpóreos (trespasses, marcas, patentes, alvarás, licenças, concessões, despesas de instalação, despesas de I&D), sendo considerados como Prestações de Serviços (PS), também não estão sujeitos a IVA nos termos do n.º 5 do art. 4º.

Para tal, o adquirente (cessionário) deverá ser, ou vir a ser, um sujeito passivo (SP) de IVA, sem restrições ao nível do direito à dedução (n.º 5, do art. 3º), pelo que, se o adquirente for um SP isento (art. 9º ou art. 53º) tal norma já não se aplica, o mesmo sucedendo se estiver enquadrado no Regime especial dos pequenos retalhistas, porquanto tais SP's, como se sabe, não liquidam IVA nas operações efectuadas a jusante.

As respostas a) e c) não estão correctas porque não estamos perante nenhuma operação isenta, mas sim não sujeita; as respostas b) e d) referem-se a operações não sujeitas, mas a mais correcta é a resposta d) na medida em que a não sujeição apenas se aplica quando verificadas as condições referidas.

Logo, a resposta correcta é: d).

EXAME DE 31 DE OUTUBRO DE 2009 (versão A)

Questão n.º 5.

A questão colocada diz respeito ao direito à dedução que a CONSTROC, Lda possa ou não exercer quanto ao IVA suportado na aquisição de betão para a construção de empreendimentos destinados à habitação. Relativamente ao exercício do direito à dedução do IVA suportado a montante, devemos ter presente as seguintes disposições do Código do IVA:

- i. Estabelece o art. 19.º n.º 1 al. a) do CIVA que, para o apuramento do imposto devido, os sujeitos passivos deduzem, ao imposto incidente sobre operações tributáveis que efectuaram, o imposto devido ou pago pela aquisição de bens e serviços a outros sujeitos passivos. O n.º 2 do mesmo artigo estabelece que só confere direito à dedução o imposto mencionado em facturas ou documentos equivalentes passados em forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, considerando-se passados em forma legal os documentos que contêm os requisitos do art. 36.º n.º 5 do CIVA.
- ii. Como regra geral é dedutível, com excepção das situações enunciadas no artigo 21.º do CIVA, todo o imposto suportado em bens e serviços adquiridos para o exercício de uma actividade económica referida na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA desde que respeite a transmissões de bens e a prestações de serviços que confirmem direito a dedução nos termos do artigo 20.º do CIVA, incluindo as que, embora enquadradas no âmbito das actividades económicas referidas no artigo 2.º do CIVA, não resultam localizadas em território nacional por força das regras de localização constantes do artigo 6.º do CIVA sendo, todavia, qualificadas como operações que conferem direito a dedução pela alínea b) do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA.
- iii. Assim, confere direito à dedução integral o imposto suportado nas aquisições de bens ou serviços exclusivamente afectos a operações que, integrando o conceito de actividade económica para efeitos do imposto, sejam tributadas, isentas com direito a dedução ou, ainda, não tributadas que conferem esse direito, nos termos da alínea b), II, do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA.
- iv. Caso o imposto seja suportado na aquisição de bens ou de serviços exclusivamente afectos a operações sujeitas a imposto, mas sem direito a dedução ou a operações que em sede de IVA não se insiram no exercício de actividades económicas, não é, naturalmente, admissível o do exercício do direito à dedução.
- v. No caso dos sujeitos passivos mistos, ou seja, aqueles que no âmbito da sua actividade efectuem operações que conferem direito a dedução e operações que não conferem esse direito, nos termos do artigo 20.º, teremos as seguintes situações possíveis:
 - tratando-se de bens ou serviços exclusivamente afectos a operações com direito a dedução do imposto, apresentando uma relação directa e imediata com essas operações, o respectivo imposto é objecto de dedução integral, nos termos do artigo 20.º do CIVA – método da afectação real exclusiva.
 - Tratando-se de bens ou serviços exclusivamente afectos a operações sujeitas a imposto mas isentas sem direito a dedução ou a operações que, embora abrangidas pelo conceito de actividade económica estejam fora das regras de incidência do imposto ou ainda de operações não decorrentes de uma actividade económica, o respectivo IVA suportado não pode ser objecto de dedução – método da afectação real exclusiva.
 - a aplicação do artigo 23.º restringe-se à determinação do imposto dedutível relativo aos bens e/ou serviços de utilização mista ou seja, aos bens e/ou serviços utilizados conjuntamente em actividades que conferem o direito a dedução e em actividades que não conferem esse direito. Neste caso, os sujeitos passivos mistos deverão adoptar o método da percentagem de dedução (pró rata) ou o método da afectação real com base em critérios objectivos, sendo que este último método é de aplicação obrigatória em alguns sectores de actividade, como por exemplo no domínio da construção civil.

Resulta do enunciado que fazem parte da actividade da CONSTROC, Lda dois tipos de operações:

- A. serviços de empreitada de construção civil que, para efeitos de IVA, se traduzem em prestações de serviços (art. 4.º do CIVA) realizadas por um sujeito passivo do imposto (art. 2.º n.º 1 al. a) do CIVA) e que, quando digam respeito a imóveis situados em território nacional, se encontram cá localizadas (art. 6.º, n.º 6, al. a) do CIVA) e, como tal, sujeitas a imposto e dele não isentas pelo que, nos termos do art. 20.º, n.º 1, al. a) do CIVA estamos perante operações que conferem o direito à dedução do IVA suportado a montante;
- B. construção de empreendimentos para habitação, destinados a venda, actividade que, para efeitos de IVA, embora sujeita a imposto (art.º 1º, n.º 1 al. a) do CIVA), se encontra isenta pelo art. 9.º, n.º 30, tratando-se de uma isenção simples, ou seja, que não confere direito à dedução (art. 20.º do CIVA, a contrario). Embora o art. 12.º n.º 5 do CIVA preveja a possibilidade, em abstracto, de renúncia à isenção do IVA neste tipo de operações, por aplicação do art. 2.º, n.º 1, al. b) do Regime da renúncia à isenção do IVA nas operações relativas a bens imóveis, aprovado pelo DL n.º 21/2007, de 29 de Janeiro, podemos concluir que, tratando-se, no caso em concreto, de empreendimentos para habitação, não há possibilidade de renúncia. Como tal, a operação estará sempre abrangida por uma isenção simples, não conferindo como tal direito à dedução do IVA suportado a montante.

É-nos dito também no enunciado que a empresa CONSTROC, LDA “(...) *além de efectuar obras para terceiros em regime de empreitada, tem efectuado diversos empreendimentos próprios, para habitação, o que determina que seja um sujeito passivo do regime geral do IVA, embora misto e no regime de afectação real.*”

Daqui resulta que a CONSTROC, Lda se dedica simultaneamente à realização de prestação de serviços de empreitada em imóveis de qualquer afectação (não é especificado no enunciado), contratada por terceiros, assim como à construção para venda de empreendimentos para habitação (o enunciado especifica claramente tratar-se de empreendimentos para habitação).

O texto que precede a referida questão refere que “A CONSTROC, Lda recorre a empresas de betão pronto para o fornecimento do betão necessário à construção dos edifícios e outras construções que constituem a sua actividade ⁽¹⁾”.

O texto da referida questão n.º 5 é o seguinte: “Relativamente ao IVA debitado à CONSTROC, Lda por uma empresa de betão pronto que fornece o betão para a construção de um destes empreendimentos para habitação ⁽²⁾”.

Assim, se o betão se destinar exclusivamente à construção de um empreendimento para habitação, em que a CONSTROC, Lda esteja a actuar em regime de empreitada, o IVA debitado pela empresa fornecedora do betão será dedutível na totalidade. Neste caso, seria correcta a **resposta a)**.

Se, pelo contrário, o betão se destinar à construção de um empreendimento para habitação, propriedade da CONSTROC, Lda e que se destina a venda, então o IVA debitado pela empresa fornecedora do betão não poderá ser deduzido, na totalidade, pela CONSTROC, Lda. Neste caso, seria correcta a **resposta b)** (resposta defendida pela CTOC).

Não nos parece possível, neste caso, colocar a hipótese de o betão se destinar a uma utilização mista pois, referindo-se a questão a “um” empreendimento, não parece praticável que no mesmo empreendimento a CONSTROC, Lda actue como empreiteiro e como dono da obra.

Assim, embora compreendamos que, atendendo a toda a informação fornecida no enunciado e à sequência em que a mesma é apresentada, se possa deduzir, quase sem dúvida, que a questão em apreço se esteja a referir aos empreendimentos para habitação que a CONSTROC constrói para venda e, como tal, defender que **a resposta correcta é a b)**, não podemos deixar de salientar, conforme expusemos, que a questão poderia gerar dúvidas e delas resultar uma resposta diferente.

⁽¹⁾ Sublinhado nosso.

⁽²⁾ Sublinhado nosso.

Questão n.º 9.

Remetemos aqui, antes de mais, para a exposição efectuada sobre o direito à dedução e respectivas condições, efectuada na resposta à questão n.º 5 deste mesmo exame.

Assim, de acordo com as disposições referidas anteriormente, sendo a CONSTROC um sujeito passivo misto (ou seja, que no âmbito da sua actividade realiza simultaneamente operações que conferem direito à dedução e operações que não conferem esse direito) e estando em causa a construção de um armazém que a CONSTROC afectará a toda a sua actividade (ou seja, bem de afectação mista), o IVA suportado não poderá ser deduzido na totalidade mas apenas na proporção correspondente à afectação à actividade que confere direito à dedução, a determinar de acordo com o método da afectação real com base num critério objectivo (art. 23º, n.º 2, CIVA).

Logo, a resposta correcta é: d)

Questão n.º 25.

A venda de bens imóveis localizados em território nacional, efectuada por sujeitos passivos de IVA (art. 2º, n.º 1 al. a)), constitui uma transmissão de bens (art. 3º, n.º 1) sujeita a IVA (art. 1º, n.º 1 al. a)), mas que beneficia de isenção (simples ou incompleta), nos termos do art. 9º, n.º 30.

O art. 12º, n.º 5 e n.º 6 prevê a possibilidade de renunciar a esta isenção, devendo para tal cumprir-se o estipulado no DL n.º 21/2007, de 29 de Janeiro (Regime da Renúncia à isenção do IVA nas operações relativas a imóveis), quer no que diz respeito ao imóvel (condições objectivas para a renúncia), quer no que diz respeito aos sujeitos que praticam a operação (condições subjectivas) e ainda cumprindo todas as formalidades necessárias para concretizar a renúncia à isenção.

Neste caso, e tratando-se de um armazém (não está excluída a possibilidade de renúncia no art. 2º do Regime da Renúncia) e sendo a operação realizada entre dois sujeitos passivos (embora não saibamos qual o seu enquadramento para efeitos de IVA) podemos assumir que, eventualmente, poderá haver a renúncia à isenção do IVA (eventualmente, desde logo também, porque a renúncia não é obrigatória, mesmo quando cumpridas todas as condições; é sempre uma faculdade).

Note-se que, de acordo com o art. 3º, n.º 1, al. a) do referido Regime, só poderá haver renúncia quando o locador e o locatário sejam sujeitos passivos de IVA, dos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, que pratiquem operações que confirmem direito à dedução ou, no caso de sujeitos passivos mistos, quando o conjunto das operações que conferem direito à dedução seja superior a 80% do total do volume de negócios. Ou seja, não basta sabermos que se trata de dois sujeitos passivos, teremos que conhecer também o seu enquadramento em concreto.

De acordo com o art. 6º, n.º 2 do Regime da Renúncia, quando se verifique a renúncia à isenção no caso de transmissão de imóveis, são sujeitos passivos do imposto os adquirentes de bens imóveis, ou seja, há inversão do sujeito passivo, cabendo ao adquirente liquidar o imposto.

Logo, a resposta correcta é: c)

Questão n.º 26.

Não estando os serviços de contabilistas abrangidos por qualquer excepção à regra geral de localização das prestações de serviços (art. 6º, n.º 6 do CIVA) e, tratando-se, neste caso, de um prestador do serviço português e de um adquirente do serviço não residente estabelecido noutro Estado-membro da UE (Espanha) então verifica-se que este serviço não é sujeito a IVA em Portugal (art. 6º, n.º 6, al. a), a *contrario*). Logo, as respostas a) e c) são falsas.

Sendo o IVA um imposto harmonizado a nível comunitário podemos concluir que, por força de uma norma, em Espanha, análoga ao art. 6º, n.º 6, al. a) do CIVA, este serviço será sujeito a IVA naquele país.

Logo, a resposta correcta é: b)

Note-se que as Convenções de Dupla Tributação são acordos com relevância para efeitos de tributação do rendimento, mas não para efeitos de IVA, pelo que a hipótese d) estava afastada.