

10. Operações Intracomunitárias (RITI)

Realização do mercado único europeu

Objetivo pretendido pela União Europeia (U.E.)

- implica a livre circulação não só das pessoas e capitais mas também a livre circulação das mercadorias dentro de todo o espaço europeu
- tornando necessária a supressão dos controlos fronteiriços e das formalidades que lhe são inerentes

Em matéria de tributação do consumo, o IVA resultante da 6ª Diretiva de 17 de maio de 1977 (Diretiva 77/388/CEE)

- assenta na regra do destino
- ou seja, faz recair a competência para a tributação das trocas internacionais sobre o país no qual o consumo é realizado

Sujeitas a IVA as operações intracomunitárias de bens

Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI)

- efetuadas no território nacional, tal como são definidas no Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI)
- regime transposto para a ordem jurídica portuguesa pelo DL 290/92, de 28 de dezembro

Trata-se de um regime transitório

- em vigor desde o dia 1 de janeiro de 1993 e, em princípio, até...
- terminaria com a passagem para o princípio da origem

Objetivo:

- eliminação nas relações entre os países membros da U.E., dos controlos associados à passagem de mercadorias pelas fronteiras interiores
- manter o princípio de destino
- o imposto liquidado e aí declarado será dedutível imediata e integralmente
- pelo que o sujeito passivo não suportará qualquer ónus fiscal na operação de aquisição

RITI - DL 290/1992, de 28 de dezembro

- transposição para a ordem jurídica interna da Diretiva 91/680/CEE, de 16 de dezembro

Tratamento informático das declarações recapitulativas

- constituirá uma base de dados a nível comunitário que irá permitir uma ampla cooperação entre as Administrações Tributárias de todos os Estados-membros
- a forma dessa cooperação administrativa encontra-se disciplinada no regulamento (CEE) 218/92, de 27 de janeiro

O sistema informático permite estas trocas de informações

- Vat Information Exchange System (VIES)
- constituído por uma rede INFONET que liga “on-line” os computadores afetos ao IVA nos E.M. e um monitor das operações sediado em Bruxelas

Linhas gerais do novo sistema comum do IVA (COM 328(96), de 10/07/96)

- cada sujeito passivo deverá ter um único lugar para a tributação de todas as suas operações efetuadas no interior da comunidade
- a repartição da receita pelos Estados-membros será efetuada com base em estatísticas macroeconómicas de consumo
- as taxas normais do imposto deverão ser aproximadas, admitindo-se uma banda de variação não superior a 2 pontos percentuais (atualmente entre 15% e 25%)
- reforço da cooperação entre as Administrações Tributárias dos E.M.

Qualificação de sujeito passivo nos termos deste regime

- a realização de aquisições por entidades que em virtude da atividade exercida já são consideradas sujeitos passivos de acordo com o CIVA
- a realização de aquisições intracomunitárias por parte de entidades que face ao Código do IVA não são considerados sujeitos passivos
- a realização das operações relativas a meios de transporte novos (quer quanto à sua aquisição quer quanto à sua alienação), qualquer que seja a entidade por quem são efetuadas (sujeitos passivos ou simples particulares)

10.1 Regime geral do RITI

Incidência subjetiva e pessoal (artº 2, RITI)

Sujeitos passivos

por força da realização de operações intracomunitárias

Agentes económicos que fazem compras ou vendas intracomunitárias ou operações a elas assimiladas

Pessoas singulares ou coletivas mencionadas no artº 2, nº 1, a), CIVA, que realizem exclusivamente operações que não conferem direito à dedução

Estado e demais entidades públicas abrangidas pelo artº 2, nº 2, CIVA, ou qualquer outra pessoa coletiva não abrangida em qualquer outra categoria

Particulares que efetuem aquisições intracomunitárias de meios de transporte novos

As pessoas singulares ou coletivas que ocasionalmente efetuem transmissões de meios de transporte novos, expedidos ou transportados a partir do território nacional com destino a um adquirente estabelecido ou domiciliado noutro Estado-membro

Incidência

Uma operação intracomunitária está sujeita a IVA, quando:

- **Comprador**
 - SP registado no E.M. 1 para efeitos de IVA (Regime Normal)
 - com NIF a dar conhecimento ao vendedor no momento da aquisição
- **Vendedor**
 - SP registado no E.M. 2
 - SP não isento (semelhante aos dos artº 9 e 53, CIVA)
 - bens não sujeitos a instalação ou montagem
 - bens não sujeitos ao regime de vendas à distância
- **Bens**
 - têm que ser expedidos a partir do E.M. 2 para o E.M. 1
 - o transporte tem de ser feito pelo comprador, pelo vendedor ou por terceiro, por conta de um deles ou de ambos

Vendedor: sujeito passivo registado

Adquirente: não sujeito passivo

Vendedor: sujeito passivo registado

Adquirente: sujeito passivo registado

Tributação no E.M. de origem

Tributação no E.M. de destino

E.M. origem (transmissão): isenção completa

E.M. destino (aquisição): liquidação e dedução simultânea

Exceto

Meios de transporte novos	Tributação no E.M. do destino (artº 1, b), RITI)
Bens sujeitos a impostos especiais sobre o consumo	Tributação no E.M. do destino (artº 1, c), RITI)
Aquisições pelo Estado ou sujeitos passivos isentos	Tributação no E.M. do destino (artº 5, nº 1, c), RITI) Se valor aquisição > 10.000 € (ano anterior ou em curso)
Vendas à distância (artº 10 e 11, RITI)	Tributação no E.M. do destino Se limite vendas > fixado no E.M. (em Portugal 35.000 €)

Taxas e Limites do IVA na União Europeia (2014)

Estado-membro	Cod	Moeda	Taxa do IVA (%)		Limite AIB por isentos		Limite vendas distância		Isenção Peq. Empresas	
			Normal	Reduzidas	MOEDA	EUR	MOEDA	EUR	MOEDA	EUR
Áustria	AT	EUR	20	10	11.000	11.000	100.000	100.000	30.000	30.000
Bélgica	BE	EUR	21	6 12	11.200	11.200	35.000	35.000	5.580	5.580
Bulgária	BG	BGN	20	9	20.000	10.226	70.000	35.791	50.000	25.565
Chipre	CY	CYP	19	5 9	6.000	10.308	20.000	35.358	9.000	15.461
Rep. Checa	CZ	CZK	21	15	326.000	11.574	1.140.000	40.474	1.140.000	40.474
Alemanha	DE	EUR	19	7	12.500	12.500	100.000	100.000	17.500	17.500
Dinamarca	DK	DKK	25	-	80.000	10.738	280.000	37.583	50.000	6.711
Estónia	EE	EEK	20	9	160.000	10.226	550.000	35.151	250.000	15.978
Grécia	EL	EUR	23	6,5 13	10.000	10.000	35.000	35.000	9.000 4.000	9.000 4.000
Espanha	ES	EUR	21	10	10.000	10.000	35.000	35.000	-	-
Finlândia	FI	EUR	24	10 14	10.000	10.000	35.000	35.000	8.500	8.500
França	FR	EUR	20	5,5 10	10.000	10.000	100.000	100.000	76.300 27.000	76.300 27.000
Reino Unido	GB	GBP	20	5	61.000	89.410	70.000	102.602	61.000	89.410
Hungria	HU	HUF	27	5 18	2.500.000	10.163	8.800.000	35.775	8.800.000	35.775
Croácia	HR	KRK	25	13	-	-	-	-	-	-
Irlanda	IE	EUR	23	9 13,5	41.000	41.000	35.000	35.000	70.000 35.000	70.000 35.000
Itália	IT	EUR	22	10	8.263	8.263	27.889	27.889	-	-
Lituânia	LT	LTL	21	12	35.000	10.137	125.000	26.203	100.000	28.962
Luxemburgo	LU	EUR	15	3 6	10.000	10.000	100.000	100.000	10.000	10.000
Letónia	LV	LVL	22	12	7.000	10.029	24.000	34.384	10.000	14.327
Malta	MT	MTL	18	5 7		10.000		35.000	15.000 10.000 6.000	37.000 24.300 14.600
Holanda	NL	EUR	21	6	10.000	10.000	100.000	100.000	-	-
Polónia	PL	PLN	23	5 8	39.700	10.507	139.000	36.786	39.700	10.507
Portugal	PT	EUR	23	6 13	10.000	10.000	35.000	35.000	12.500 10.000	12.500 10.000
Roménia	RO	RON	24	5 9	33.800	10.205	118.000	35.626	118.000	35.626
Suécia	SE	SEK	25	6 12	90.000	9.843	320.000	34.998	-	-
Eslovénia	SI	EUR	22	9,5	10.000	10.000	35.000	35.000	25.000	25.000
Eslováquia	SK	SKK	20	10	420.000	12.480	1.500.000	44.570	1.500.000	44.570

Regras gerais das operações intracomunitárias de bens

Aquisição Intracomunitária de Bens (AIB)

Pressupostos base

Tributação no Destino

- aquisição de bens móveis corpóreos (título oneroso)
- transferência do direito de propriedade
- expedição ou transporte a partir de outro Estado-membro com destino ao território nacional
- vendedor e comprador registados em IVA nos respetivos Estados-membros - Regime Normal

Obrigações dos Adquirentes (AIB)

Sujeito Passivo com NIF (PT)

- de Liquidação/Dedução
- fornecimento prévio do seu NIF ao vendedor
- obtenção da fatura respetiva
- apuramento do imposto devido
- utilização do direito à dedução (se pro-rata, a percentagem correspondente)

Facto gerador

- IVA devido no momento da colocação do bem à disposição do adquirente (artº 12, nº 1, RITI)

Exigibilidade

- o imposto torna-se exigível na data da emissão da fatura se emitida até ao 15º dia do mês seguinte àquele em que é devido (artº 13, nº 1, RITI)
- o imposto não é devido relativamente a adiantamentos (artº 13, nº 2, RITI)

Valor tributável

- mesmas condições do artº 16, CIVA
- se o bem estiver sujeito a imposto automóvel ou impostos especiais sobre o consumo, o valor tributável inclui estes impostos (artº 17, RITI)

Direito à dedução (artº 19 e 20, RITI)

Obrigações na Aquisição Intracomunitária de Bens (AIB)

- proceder à liquidação do IVA (artº 23, nº 1, a), RITI)
- liquidação na fatura ou documento equivalente (artº 27, nº 1, RITI)

Obrigações do Comprador - SP Português

Declarativas

- inscrição na DP do valor tributável das AIB e do IVA liquidado e deduzido (artº 22, RITI)
- o seu envio aos Serviços do IVA no prazo legal
- de pagamento (no mesmo prazo da DP onde foi apurado o imposto exigível)

Contabilísticas

- registro de todas as AIB realizadas (artº 44, CIVA e artº 31, RITI)
- Diretriz Contabilística 11

Resumo da regra geral de tributação das Aquisições Intracomunitárias de Bens

Aquisição Intracomunitária de Bens

Conceito (artº 3, RITI)	Aquisição de bens móveis corpóreos a título oneroso Aquisição do direito de propriedade Transporte de um E.M. para PT
Pressuposto (artº 1, RITI)	Vendedor e adquirente sujeitos passivos registados em IVA Vendedor não efetua no território nacional a instalação ou montagem dos bens Bens transmitidos não sujeitos ao regime das vendas à distância
Tributação	No território nacional

Transmissão Intracomunitária de Bens (TIB)

Obrigações do Vendedor (SP Português)

De Faturação

- solicitação de NIF válido ao cliente
- emissão de fatura até ao 15º dia do mês seguinte ao facto gerador (artº 27, RITI)
- referência à isenção do imposto (isenção completa à artº 14, a), RITI)
- regras de faturação (artº 36, nº 5, CIVA)

Obrigações do Vendedor (SP Português)

Declarativas

- preenchimento da Declaração Recapitulativa
- envio da Declaração autonomamente da DP desse período (artº 23º e 31º, RITI)

Contabilísticas

- relevar contabilisticamente todas as vendas intracomunitárias (artº 44, CIVA e artº 32, RITI)
- Diretriz Contabilística 11

Isenções nas Transmissões Intracomunitárias de Bens

Desde que:

- o adquirente seja um SP registado em IVA noutra E.M.
- que tenha utilizado o NIF desse E.M. para efetuar a aquisição
- esteja abrangido por regime de tributação das A.I.B. nesse E.M.

Isenção completa (artº 14 e 19, RITI)

- confere o direito à dedução a montante

Incidência territorial (artº 9, RITI)

Transmissões de bens

São tributáveis em Portugal (artº 6, nº 1, CIVA):

- situados em Portugal no momento em que se inicia o transporte ou expedição para o adquirente
- que estejam em Portugal quando são postos à disposição do adquirente caso não haja transporte ou expedição para o adquirente
- feitas pelo importador e eventuais transmissões subsequentes quando efetuadas antes da importação
- efetuadas a bordo de navios, aeronaves ou comboios, durante um transporte intracomunitário de passageiros, se o lugar de partida for em Portugal e o lugar de chegada outro Estado-Membro
- instalação ou montagem em Portugal
 - bens expedidos ou transportados para Portugal, a partir de outro Estado-membro para instalação ou montagem em Portugal, pelo fornecedor, sujeito passivo nesse outro Estado-membro, ou por sua conta

Uma operação intracomunitária, relevante para efeitos de aquisições intracomunitárias, estabelece-se entre dois sujeitos passivos, estabelecidos e devidamente registados, em cada um de 2 E.M. diferentes (E.M. A e E.M. B), sendo que:

- E.M. de partida dos bens
 - E.M. A: Transmissão intracomunitária de bens (TIB Isenta no E.M. A)
- E.M. de chegada dos bens
 - E.M. B: Aquisição intracomunitária de bens (AIB Tributada no E.M. B)

A partir de 1 de janeiro de 1993, os conceitos de “importação” (artº 1, nº 1, b) e artº 5, CIVA) e de “exportação” (artº 1, nº 1, a) e artº 14, nº 1, a), CIVA) passaram a abranger apenas os países ou territórios excluídos do campo de aplicação do IVA comunitário, isto é, aos não integrantes do território fiscal da U.E.

Exemplo

Aquisição Intracomunitária de Bens (AIB):

Um SP registado em IVA em Portugal adquiriu, a um sujeito passivo espanhol

- bens destinados a serem utilizados na sua atividade, por 100.000 €

SP espanhol pratica transmissão intracomunitária de bens (TIB)

- que não será tributada em Espanha
- se o SP português se identificar como registado em Portugal, fornecendo o seu NIF

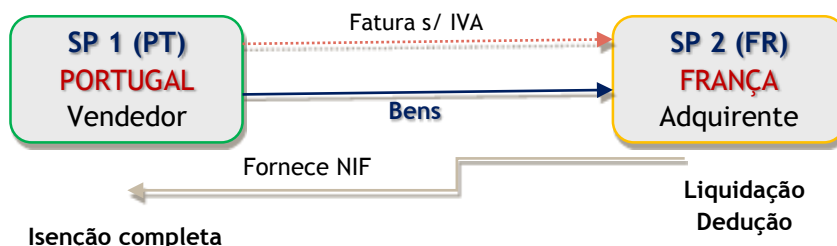
O SP português pratica uma aquisição intracomunitária de bens (AIB)

- sujeita a IVA em Portugal
- pelo que terá que liquidar o IVA aplicando ao valor tributável a respetiva taxa em vigor no território nacional: $100.000 \times 23\% = 23.000 \text{ €}$

O SP português poderá deduzir, em simultâneo, o IVA liquidado

Exemplo

Transmissão Intracomunitária de Bens (TIB):



Transmissão/aquisição intracomunitária de bens

- artº 1, nº 1, c), CIVA → Remete para o RITI
- a abolição das fronteiras fiscais ostensivas e a manutenção do princípio de tributação no país de destino implica a dissociação das operações intracomunitárias em dois momentos fiscais

Transmissão Intracomunitária de Bens (TIB):

- substitui o conceito de exportação, isentas pelo artº 14, RITI (isenção completa dada a dedução do IVA suportado a montante) (artº 19, nº 2, RITI)

Aquisição Intracomunitária de Bens (AIB):

- substitutiva da importação, sujeita a IVA (artº 1, RITI), dedutível na própria fatura ou em documento interno

Facto Gerador (artº 12, RITI):

- momento em que os bens são colocados à disposição do adquirente (aplicável o artº 7, CIVA)

Exigibilidade (artº 13, RITI): o imposto torna-se exigível:

- no 15º dia do mês seguinte àquele em que o imposto é devido
- na data da emissão da fatura, se tiverem sido emitidos antes do prazo anterior
 - não aplicável quando a fatura respeitar a pagamentos parciais que precedam o momento em que os bens são colocados à disposição do adquirente
 - logo, não é devido IVA pelos adiantamentos

Facto gerador e exigibilidade

O fator gerador e a exigibilidade verificar-se-ão por norma em momentos diferentes

- os pressupostos para a dívida do imposto consideram-se reunidos no momento em que os bens são colocados à disposição do adquirente
- a significar que o facto gerador ocorrerá, em princípio, aquando do início do transporte, se este for efetuado pelo adquirente ou por um terceiro por sua conta
- e no momento da entrega, em contrário, a menos que outras cláusulas tenham sido contratualmente acordadas

Através do DL 82/94, de 14 de março

- fixado o momento do facto gerador nas aquisições intracomunitárias derivadas da afetação de bens, que derivem de operações relativamente às quais deixem de verificar-se os requisitos que impediam a sua qualificação como aquisições intracomunitárias

O facto gerador ocorrerá no momento em que as condições deixarem de estar preenchidas

Exemplo

Facto gerador e exigibilidade

Casos em que haja desaparecimento dos bens no decurso do transporte intracomunitário

Para ilustrar o funcionamento das regras de tributação, admitamos que o sujeito passivo A ... estabelecido no território nacional encomenda determinadas mercadorias a um sujeito passivo B... estabelecido na Alemanha

- as mercadorias desapareceram no decurso do transporte, e que as partes haviam contratualmente acordado:

Hipótese 1: que o transporte era de responsabilidade do vendedor

Hipótese 2: que o transporte era de responsabilidade do comprador

H1: a transferência do poder de disposição não teve lugar, pelo que não se pode falar nem em transmissão nem em aquisição dos bens

- as medidas a aplicar ao vendedor dependem das disposições em vigor na Alemanha
- sendo certo que em Portugal não se verificará para o sujeito passivo nacional qualquer aquisição intracomunitária de bens

H2: houve lugar à transferência do poder de disposição das mercadorias, pelo que ocorreu a respetiva transmissão e a correspondente aquisição

- mercadorias não saíram da Alemanha: não reunidos requisitos para que possa ser considerada como operação intracomunitária, tributada como operação interna
- mercadorias saíram da Alemanha: haverá lugar na Alemanha a uma TIB que aproveitará da correspondente isenção, havendo em contrapartida uma AIB no E.M. do seu desaparecimento que será considerado como lugar de chegada do bem

10.2 Regimes Particulares do RITI

Regimes Particulares do RITI

- Estado e sujeitos passivos isentos (artº 5, RITI)
- Meios de transporte novos (MTN) (artº 6, RITI)
- Transferências de bens (artº 7, RITI)
- Operações triangulares (artº 8, RITI)
- Vendas seguidas de instalação e montagem (artº 9, RITI)
- Vendas à distância (artº 10 e 11, RITI)

Regime especial dos meios de transporte novos



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

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

Princípio de tributação no destino

Sujeitos Passivos + Particulares → Sujeito a IVA em Portugal

- aquisição intracomunitária de MTN
- por sujeitos passivos e particulares
- transmissões intracomunitárias de MTN com destino a outro E.M.
- qualquer pessoa (artº 1, b) e), RITI)
- são sujeitos passivos, os particulares que adquiram MTN de qualquer E.M. e as pessoas singulares ou coletivas que transmitam MTN para outros E.M. (artº 2, nº 2, RITI)

Meios de transporte novos (MTN) (artº 8, nº 4, RITI)

Tributáveis em Portugal

- aquisições intracomunitárias de MTN, sujeitos a registo, licença ou matrícula em Portugal
- pagamento do imposto (artº 22, RITI)
- adquirente deve exigir certos elementos na fatura do vendedor (artº 28, RITI)

Definição de meios de transporte (artº 6, nº 1, b), RITI)

- embarcações: comprimento > 7,5 m
- aeronaves: peso total de decolagem > 1.550 Kg
- veículos terrestres a motor: cilindrada > 48 cm³ ou potência > 7,2 Kw

Definição de meios de transporte usados (artº 6, nº 2, RITI)

- transmissão após 3 meses (ou 6 meses se veículos terrestres) da 1ª utilização (data do título do registo de propriedade) (artº 6, nº 3, RITI)
- e
- embarcações: navegação > 100 horas
- aeronaves: voo > 40 horas
- veículos terrestres a motor: Kms percorridos > 6.000 Km

Exemplo

Regime especial dos meios de transporte novos

Automóvel novo em 5.5.2014 (data da 1ª utilização constante do título de registo de propriedade), foi posteriormente adquirido no território nacional em 5.9.2014, com 6.500 Km percorridos

O veículo é considerado um meio de transporte novo por ter sido vendido apenas com 4 meses de utilização, mesmo tendo percorrido mais de 6.000 Km

Como MTN, a sua tributação será feita em Portugal por se tratar de uma aquisição intracomunitária de meios de transporte novos efetuada no território nacional

Exemplo (Regime especial dos meios de transporte novos)

Uma empresa que se dedica à construção de prédios para venda, exclusivamente destinados à habitação, e que, simultaneamente, realiza empreitadas de obras públicas, enquadrada no RNM do IVA, adquiriu em Fevereiro de 2014, na Alemanha, a fornecedores com NIF válido, uma viatura ligeira de mercadorias afeta à empreitada de obras públicas, por 27.000 € e uma grua para a construção de prédios para habitação, por 100.000 €, ambas no estado de novas

O ISV pago à AT (Alfândegas) com a legalização da viatura foi de 3.000 €

Perante estes dados, e considerando que no mês de Fevereiro de 2014 não foram realizadas quaisquer outras operações, quer no mercado externo quer no interno, e que não havia créditos a reportar de períodos anteriores, qual o resultado da declaração periódica de Fevereiro de 2014

Sujeito Passivo Misto, que realiza, simultaneamente, operações isentas que não conferem direito a dedução (construção de prédios de habitação para venda - artº 9, nº 30, CIVA) e operações sujeitas e não isentas (empreitadas de obras públicas)

Duas AIB, uma afeta à atividade isenta (grua nova) e outra afeta à atividade tributada (viatura nova), ambas sujeitas em PT por força do artº 1, a) e b), RITI

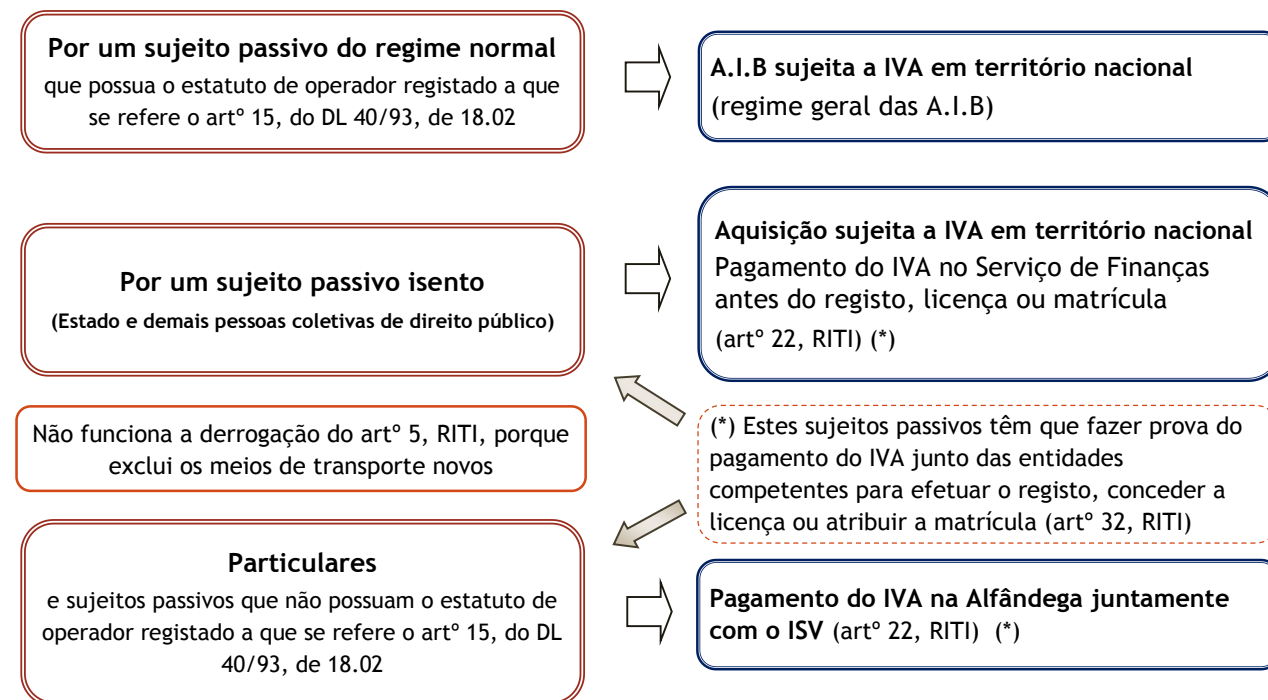
A aquisição da grua dá origem a IVA liquidado no valor de 23.000 € ($100.000 \times 23\%$) na DP, mas como se encontra afeta à atividade isenta, não é possível a sua dedução

A aquisição da viatura está sujeita, no entanto, o IVA é liquidado pela AT (Alfândegas) e aí pago pela empresa no montante de 6.900 € [$(27.000 + 3.000) \times 23\%$] (artº 22, nº 4, RITI), pode ser deduzido uma vez que se destina à atividade tributada e não se encontra excluído do direito à dedução (artº 19, nº 1, CIVA)

Logo, o IVA apurado: $23.000 - 6.900 = 16.100$ €

Regras na aquisição de meios de transporte novos sujeitos a imposto sobre veículos

- em vigor a partir de 01.07.2001 (artº 6, nº 2, DL 31/2001, de 8 de fevereiro)



Regime especial dos meios de transporte novos

Tratando-se de veículos “sujeitos a ISV” (automóveis ligeiros de passageiros), o IVA é pago juntamente com aquele imposto na AT (Alfândegas), independentemente da qualidade do adquirente, exceto no caso das aquisições serem efetuadas por operadores registados

Os sujeitos passivos isentos (artº 9, CIVA e artº 53, CIVA), o Estado e particulares que efetuem Aquisições Intracomunitárias de MTN não sujeitos a ISV (ex-IA) (com o estatuto de operador registado a que se refere o artº 15, do DL 40/93, de 18.02), passam a pagar o IVA na AT (Alfândegas) (artº 22, nº 4, RITI - redação DL 211/2005, de 7 de dezembro)

Tributação no país de destino para as aquisições de meios de transporte novos

- serão, mesmo que realizadas por particulares, qualificadas como aquisições intracomunitárias
- tratam-se de bens em que, fruto do elevado valor das respetivas transações, qualquer diferença de taxa de tributação, mesmo que diminuta, pode traduzir-se em vantagem conducente à deslocação do mercado
- foi, por isso, entendido que tais transações devem sempre localizar-se no país de destino, qualquer que seja o adquirente e o transmitente

Aquisição intracomunitária de bens sujeitos a IEC ou imposto sobre veículos

- princípio geral de que o valor tributável compreenderá também aqueles impostos
- ainda que quer estes quer o IVA sejam liquidados em momentos diferentes

Regime especial das vendas à distância

Vendas à distância (artº 10 e 11, RITI)

Requisitos

- operações efetuadas por sujeitos passivos
- adquirentes não têm NIF de IVA válido para efeitos de operações intracomunitárias (abrangidos pelo artº 5, RITI e os particulares)
- expedição ou transporte é efetuada pelo fornecedor (ou por sua conta)
 - exemplo: vendas por catálogo, internet “off-line”, televendas, etc

Particulares

Princípio base de tributação na origem

- bens transportados ou expedidos por conta do adquirente
 - exceção nos meios de transporte novos → destino
- se bens expedidos pelo vendedor ou por sua conta
 - vendas à distância

Vendas à distância

Tributação na origem (PT) (artº 10, RITI)

Transmissões para qualquer E.M., quando o adquirente desse E.M.:

- não registado em IVA no E.M. de chegada ou particular
- não sejam:
 - MTN, bens a instalar ou a montar (artº 9, nº 1, RITI) ou bens sujeitos a IEC
- valor global (líquido de IVA) → montante estabelecido pelo E.M. para o regime de vendas à distância (no próprio ano ou no anterior)

Tributação no destino (Portugal) (artº 11, RITI)

- vendas realizadas a partir de outro E.M. > 35.000 € (s/ IVA) (ano anterior ou ano em curso)
- bens transportados pelo fornecedor sujeito passivo de outro E.M.
- adquirentes: particulares ou SP sem direito a dedução
- não inclui MTN e bens sujeitos a IEC

Possível opção pelo SP português nesse E.M. (artº 11, nº 2, RITI)

Obrigações declarativas (artº 26, nº 3, RITI e artº 24, nº 3, RITI)

Liquidação em Portugal: vendedor/representante (artº 24, nº 3, RITI)

Limiares fixados pelos E.M. de destino dos bens (artº 10, RITI)

- transmissão para outros E.M.
- vendas à distância
- limites estabelecidos nesses E.M.

Vendas à distância

Serão sempre tributáveis em Portugal

- as vendas, feitas por fornecedores sujeitos passivos de outro E.M., de bens sujeitos a IEC, cujo adquirente seja um particular aqui domiciliado

Vendas à distância provenientes de outro E.M.

- tributadas em Portugal quando o valor global daquelas vendas em n ou n-1 ultrapassar os 35.000 € (valor sem IVA), sendo que até lá aquelas operações serão tributadas na origem (a fatura vem com IVA do E.M. do vendedor)
 - ultrapassa o limite na venda seguinte, desde que essa venda inferior a 35.000 €
- registo do vendedor em Portugal (artº 27, CIVA) ou nomeando um representante (artº 24, CIVA), passando a liquidar IVA em Portugal
- ou opção, pelo vendedor, pela tributação em Portugal desde o início, valendo essa opção por dois anos (artº 11, nº 2, b), RITI e artº 26, nº 3, RITI)

Não estarão sujeitas a IVA em Portugal

- a partir do momento em que o vendedor português ultrapassar o limite a partir do qual as vendas passam a estar sujeita noutros E.M.'s (artº 10, nº 1, RITI)
- ou, opção pela tributação no E.M. de destino, entregando para tal uma declaração de alterações a declarar tal opção (artº 26, nº 8, RITI)
- entrega de um mapa anual recapitulativo donde conste “o montante total das operações realizadas com cada E.M.” (artº 23, nº 2, RITI)

Regulamento (CE) 1777/2005

(Ofício 30.095, de 29.06.2006, da DSIVA)

- estabelece que, se no decorrer de um ano civil, for excedido o limiar aplicado por um E.M., não altera o lugar das transmissões de bens efetuadas no decurso desse mesmo ano civil antes de ter sido excedido o limiar aplicado pelo E.M. para o ano civil em curso, desde que o fornecedor:
 - não tenha feito uso do direito de opção que legalmente lhe é concedido
 - não tenha excedido o limiar no decurso do ano civil anterior

Exemplo

Regime especial das vendas à distância

Em 2013

- vendas à distância até 30.12.2013 pela empresa E (ES) a particulares residentes em Portugal: 34.900 € (IVA na origem, espanhol)
- venda única para particular português em 31.12.2013: 4.000 (IVA na origem, espanhol)

Em 2014

- todas as vendas para Particulares portugueses estão sujeitas a IVA Português

Exemplo

Regime especial das vendas à distância

No ano de 2013 um vendedor, sujeito passivo português

- efetuou vendas à distância com destino à Holanda
- de montante superior ao limiar aí fixado de 100.000 €
- as vendas à distância que no ano de 2014 efetuar para aquele E.M. considerar-se-ão localizadas/tributadas na Holanda
- em 2013, na operação seguinte à que ultrapassa o limite

Se, pelo contrário, em 2013 o valor das vendas à distância para aquele E.M. não tiver excedido aquele limiar, considerar-se-ão localizadas/tributadas em Portugal enquanto o mesmo não for ultrapassado

Vendas à distância com importação anterior

Casos em que o fornecedor neste regime tenha previamente importado os bens em Portugal, vindos de um país terceiro

- considerar-se-á que a expedição ou transporte tem lugar a partir de Portugal (E.M. de importação)

No caso em que os bens vendidos sob o regime de vendas à distância em Portugal por um fornecedor sujeito passivo de outro E.M., tenham sido por este importados nesse E.M. a partir de um país terceiro

- considera-se que são expedidos ou transportados para Portugal a partir desse E.M. de importação

Vendas efetuadas por um sujeito passivo a partir do território nacional para outro E.M.

Regime de tributação	Faturação / registo	RITI
Tributação em PT (na origem) ▪ vendas à distância para E.M. chegada ≤ limiar desse E.M. ▪ vendedor não opta pela tributação no destino	c/ IVA português	artº 10, nº 1 e 3, RITI
Tributação no E.M. de chegada (no destino) ▪ limiar ultrapassado ▪ ou fornecedor (PT) opta pela tributação nesse E.M., ainda que não tenha ultrapassado o limiar	c/ IVA do E.M. de chegada ▪ Obrigação de registo ou nomeação de representante nesse E.M.	artº 10, nº 1 e 3, RITI

Vendas efetuadas por um sujeito passivo de outro E.M. com destino ao território nacional

Regime de tributação	Faturação / registo	RITI
Tributação em PT (no destino) ▪ se vendas à distância para PT > 35.000 € ▪ se inferiores, se o vendedor do outro E.M. tiver optado pela tributação no destino	c/ IVA português ▪ Obrigação do SP do E.M. de registo ou nomeação de representante em PT	artº 11, nº 1 e 3, RITI
Tributação no E.M. de partida (na origem) ▪ se limiar de 35.000 € não tiver sido ultrapassado ▪ e fornecedor (E.M.) não tiver optado pela tributação em PT	c/ IVA do E.M. de partida	artº 11, nº 1 e 3, RITI

Regime especial das vendas à distância

Obrigações dos sujeitos passivos abrangidos pelo regime das vendas à distância

Sujeitos passivos residentes

Entrega da declaração de alterações
(artº 26, RITI)

Quando pretendam optar pela tributação no destino
Quando pretendam renunciar ao regime por que optaram

Emissão de fatura pelas vendas à distância sujeitas a IVA em território nacional
(artº 28, RITI)

Enviar mapa recapitulativo com total das vendas à distância realizadas com cada E.M., juntamente com a declaração anual relativas às operações do ano anterior (artº 23 e artº 29, CIVA)

Pagamento do imposto no mesmo prazo da declaração periódica
(artº 22, CIVA)

Regime especial aplicável ao Estado, Pessoas Direito Público e Isentos

AIB efetuadas por:

- sujeito passivos isentos pelo artº 9, CIVA ou pelo artº 53, CIVA
- Estado (quando atue no âmbito dos seus poderes de autoridade)

Em condições normais, suportariam IVA no E.M. de origem (não têm NIF válido de IVA no VIES)

São considerados sujeitos passivos para efeitos de operações intracomunitárias (embora atípicos) (artº 2, nº 1, b) e c), RITI)

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

Pelas AIB sujeitas a IVA deverão entregar uma DP até ao final do mês seguinte à data da fatura de compra (exigibilidade → artº 13, RITI) (artº 29, RITI)

Com operações sem direito a dedução

Não sujeitas a IVA em Portugal

Tributação na origem (no E.M.) (artº 5, nº 1, RITI), se:

AIB efetuadas por aqueles SP residentes em Portugal

- não sejam MTN ou bens sujeitos a IEC
- valor global AIB (s/ IVA) → 10.000 €
- ano anterior ou em curso

Opção pelo Regime Normal, durante 2 anos (artº 5, nº 3, RITI)

Sujeitas a IVA em Portugal

Tributação no destino (em Portugal) se:

- AIB efetuadas por aqueles SP residentes em Portugal
- valor das aquisições/ano > 10.000 €
- ou se fizer a opção pelo Regime Normal → 2 anos
- liquidam o IVA e não deduzem - entregam o IVA ao Estado

Envio da DP ao Serviço do IVA no mês seguinte (artº 29, RITI)

- não necessário nos períodos em que não há AIB

Obrigações dos Sujeitos Passivos isentos, Estado e pessoas coletivas de direito público
(artº 5, RITI)

Entrega da declaração de início / alteração (artº 25, RITI)

- até ao fim do mês seguinte → quando as AIB > 10.000 €
- antes de efetuarem uma AIB → quando o seu valor > 10.000 €
- antes de efetuarem uma AIB → se opção pelo regime de tributação no destino

Entrega da declaração de alteração (durante o mês de Janeiro) para voltar ao regime de não sujeição pelas AIB (artº 25, RITI)

- decorrido 1 ano → quando as AIB ≤ 10.000 €
- decorridos 2 anos → após a opção

Pagamento do imposto (artº 22, RITI)

- em simultâneo com a DP
- até ao fim do mês seguinte ao da exigibilidade (artº 29, RITI)

Exemplo

Estado, Pessoas Coletivas de Direito Público e SP Isentos

Sujeito passivo, enquadrado no regime especial de isenção (artº 53, CIVA)

- efetua uma aquisição de um bem de equipamento a um fornecedor espanhol, em 2013
- o valor deste equipamento é de 7.500 €

Esta aquisição não está sujeita a IVA em Portugal, mas sim no Estado-membro de origem (Espanha), por não exceder o limite fixado de 10.000 € e por se tratar de um sujeito passivo que poderá beneficiar deste regime derogatório

Exemplo

Estado, Pessoas Coletivas de Direito Público e SP Isentos

A Escola X, isenta nos termos do artº 9, CIVA

- em 2014, faz uma aquisição de material informático na Alemanha no valor de 12.500 €
- ultrapassando o limiar de 10.000 €, esta aquisição é tributada em Portugal, pelo que a Escola X, antes de efetuar a AIB
 - terá que se registar em IVA
 - apresentar declaração de início de atividade no SF competente
 - ou, já se encontrando registada, uma declaração de alterações

Terá ainda que proceder à liquidação do IVA e entregá-lo nos cofres do Estado nos prazos previstos, não podendo deduzi-lo

Exemplo (Estado, Pessoas Coletivas de Direito Público e SP Isentos)

Uma clínica médica com sede em Lisboa, isenta pelo artº 9, CIVA, e que nunca realizou, até ao ano de 2014, qualquer aquisição de bens no estrangeiro, efetuou, durante o ano de 2014 as seguintes aquisições a fornecedores de outros Estados-membros, todos eles possuidores de NIF constante no VIES:

- em 10.08.2014, material de sutura, no Reino Unido, por 8.000 €
- uma viatura ligeira de passageiros em 20.08.2014, com 2.500 Km e 2 anos, no valor de 25.000 €
- em 10.10.2014, material de radiologia, na Bélgica, por 4.000 €
- em 2.11.2014, equipamento para cirurgia, na Alemanha, por 25.000 €
- em 23.11.2014, material de sutura, na França, por 5.000 €

Enquadramento:

SP isento nos termos do artº 9, CIVA, beneficiando do regime de exclusão tributária contido no artº 5, RITI (supondo que não exerceu a opção do artº 5, nº 3, RITI, de tributar as AIB)

- Aquisição em 10.08.2014 (material de sutura, no Reino Unido, por 8.000 €):
 - não sujeita a IVA (IVA da origem, evidenciado na fatura do fornecedor; artº 5, nº 1, RITI)
- Aquisição de uma viatura ligeira de passageiros em 20.08.2014:
 - não se aplica este regime por existir um regime próprio de enquadramento
- Aquisição em 10.10.2014 (material de radiologia, na Bélgica, por 4.000 €)
 - igualmente não sujeita a IVA em Portugal, embora tenha ultrapassado, por força desta aquisição, os 10.000 €
 - pelo artº 25, nº 1, a), RITI, deverá entregar, até ao final do mês de Novembro a declaração de alterações, passando o seu NIF a constar no VIES desde então
 - as remessas de bens estão na origem isentas de IVA e no destino (PT) sujeitas como uma “normal” AIB (isto só acontece após a entrega da declaração de alterações)

- Aquisição em 2.11.2014 (equipamento para cirurgia, na Alemanha, por 25.000 €):
 - trata-se de uma só aquisição que por si só ultrapassa o limite dos 10.000 €, não beneficiando deste regime de derrogação (artº 5, nº 1, c), RITI - 2ª parte)
 - a clínica terá de, obrigatoriamente, entregar a declaração de alterações antes de efetuar a referida aquisição, sendo a aquisição tributada em sede de IVA em PT (como uma “normal” AIB) (artº 25, nº 1, c), RITI)
 - passando a liquidar IVA nas AIB (com limitação na sua dedutibilidade por se tratar de um sujeito passivo isento) em todas as aquisições que efetuar posteriormente, no ano e no seguinte, tal como acontece com a aquisição de 23.11.2014

Regime especial dos Impostos Especiais sobre o Consumo (IEC's)



Incidência (artº 6, nº 1, a), RITI)

- Álcool, Bebidas Alcoólicas, Tabaco, Produtos Petrolíferos

Tributação no destino

- bens sujeitos a IEC - sempre tributados no destino
- regulamentada em legislação específica
- Código dos Impostos Especiais de Consumo (DL 73/2010, de 21 de junho)
- impostos monofásicos
- IVA incide e acresce aos IEC (artº 17, nº 3, RITI)

Circulação intracomunitária dos produtos sujeitos a IEC, sem controlos aduaneiros

Recurso a quatro elementos essenciais:

- o entreposto fiscal
- os operadores habilitados pela autoridade aduaneira
- o documento de acompanhamento
- as garantias

Circulam em regime de suspensão entre entrepostos fiscais, aprovados pela AT (Alfândegas), a coberto de um documento (administrativo ou comercial) de acompanhamento, aprovado pelo Regulamento (CEE) 2719/92, da Comissão, de 11 de setembro

Imposto de consumo sobre o tabaco

O imposto incide sobre o tabaco manufaturado destinado ao consumo em todo o território nacional

- devido no momento em que se verifica a produção ou importação em Portugal

As embalagens de venda ao público de tabaco manufaturado para consumo no território nacional têm de conter uma estampilha fiscal, que deve ser aplicada antes da introdução do tabaco no consumo, de modo a não permitir a sua reutilização

Regime especial de tributação em IVA dos tabacos

IVA devido pelos produtores ou importadores, calculado com base no preço de venda ao público

- os revendedores não liquidam IVA nas vendas e não deduzem
- não prejudicado o direito à dedução do IVA suportado em outros bens e serviços

Os revendedores de tabaco não têm de incluir estas operações nem na DP, nem na declaração anual, do IVA

Imposto especial sobre o consumo de bebidas alcoólicas

O imposto incide sobre a cerveja, os vinhos tranquilos e espumantes e outras bebidas fermentadas, os produtos intermédios e as bebidas espirituosas

- ficando os produtos sujeitos ao imposto a partir da sua produção ou importação

Há diversas isenções: vinho produzidos por particulares e consumido pelo produtor, desde que não seja objeto de venda

Imposto sobre os produtos petrolíferos

O imposto incide sobre os produtos usualmente utilizados como carburantes, ou como combustíveis, nomeadamente gasolinas, petróleos, gasóleo, fuelóleo, gases utilizados como carburantes, etc

São tributadas as pessoas singulares ou coletivas

- em nome dos quais são declaradas para introdução no consumo as mercadorias sujeitas a imposto

Imposto sobre Veículos

Tributa, de uma maneira geral, todos os veículos automóveis ligeiros de passageiros importados no estado de novos ou usados, ou montados e fabricados em Portugal e que se destinem a ser matriculados

O montante do imposto é determinado de acordo com uma tabela de taxas que tem por base a cilindrada e o tipo de motores, existindo redução de taxas para a importação de veículos usados de acordo com os anos de uso

Este imposto substituiu o anterior Imposto Automóvel a partir de 1.7.2007

(Lei 22-A/2007, de 29 de junho)

Aquisições de bens sujeitos a IEC's

- Imposto de consumo sobre o tabaco
- Imposto especial sobre o álcool
- Imposto especial sobre o consumo de bebidas alcoólicas
- Imposto especial sobre os produtos petrolíferos

Tributação no destino (regulamentada em legislação específica)

Quando efetuadas pelo Estado, pessoas coletivas de direito público e SP isentos

- Pagamento do IVA na Alfândega juntamente com os IEC's (artº 22, RITI)

10.3 Isenções em operações intracomunitárias de bens

Isenção na Transmissão Intracomunitária de Bens (artº 14, a), RITI)

Estão isentas de imposto:

- as transmissões de bens, efetuadas por um SP dos referidos no artº 2, nº 1, a), CIVA
- expedidos ou transportados pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta deles, a partir do território nacional para outro Estado-membro
- com destino ao adquirente, quando este seja uma pessoa singular ou coletiva registada para efeitos do IVA em outro Estado-membro
- que 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

Outras isenções nas transmissões intracomunitárias de bens

Transmissões intracomunitárias de meios de transporte novos

Qualquer que seja a qualidade do vendedor ou do adquirente (inclui particulares)

Transmissões de bens que consistam na transferência de bens efetuada pelo SP para as necessidades da sua empresa noutro E.M.

Transmissões de bens sujeitas a IEC efetuadas por um SP português, quando o adquirente seja um sujeito passivo isento ou não SP noutro E.M.

Isenções completas (artº 19, nº 2, RITI)

Isenções nas aquisições intracomunitárias de bens (artº 15, RITI)

Transmissão que no território nacional esteja isenta (as isenções do artº 9, CIVA)

Isenções das importações do artº 13, CIVA

Isenção nas aquisições intracomunitárias de bens na medida em que o IVA suportado, caso não fosse consignada a isenção, possibilite ao Sujeito Passivo o reembolso através da disciplina do DL 408/87, de 31 de dezembro (8ª Diretiva)

- se sujeitos passivos não estabelecidos em território nacional mas que são sujeitos ao IVA em outro Estado-membro
- e que em Portugal suportam IVA em função de operações por si realizadas e aqui localizadas
- desde que o IVA suportado seja dedutível

Isenções nas aquisições intracomunitárias de bens

- AIB cuja transmissão no território nacional seja isenta
- AIB cuja importação seja isenta pelo artº 13, CIVA
- AIB efetuadas por um SP que se encontra em condições de beneficiar do reembolso do IVA nos termos do DL 408/87, de 31 de Dezembro (novo regime a partir de 1 de Janeiro de 2010, através do DL 186/2009, de 12 de Agosto)

Isenções nas importações de bens (artº 16, RITI)

Efetuadas por um Sujeito Passivo, agindo como tal

- quando esses bens se destinem a ser objeto de uma TIB subsequente para outro E.M. isenta pelo artº 14, RITI

Para que esta isenção se verifique, é necessário que:

- SP comprove que os bens se destinam a um adquirente situado noutro E.M.
- a expedição ou transporte das mercadorias para o outro E.M. seja imediatamente subsequente à importação
- seja prestada uma garantia junto da AT (Alfândegas), caso no momento da importação, não ser prestada a prova dos requisitos anteriores
 - esta garantia será mantida pelo prazo de 30 dias
 - findo esse prazo, se não exibidas as provas, exigido o IVA

Bens em livre prática (...)

- consideram-se em livre prática num E.M. os produtos provenientes de países terceiros em relação aos quais se tenham cumprido as formalidades de importação e cobrado os direitos aduaneiros ou encargos de efeito equivalente exigíveis nesse E.M.
- e que não tenham beneficiado do reembolso total ou parcial desses direitos ou encargos (implícita a isenção do artº 16, RITI)

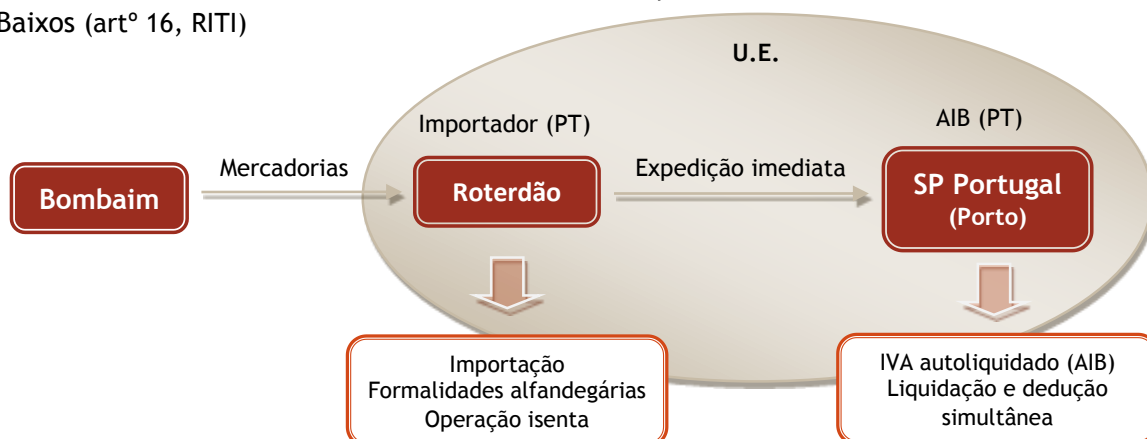
Exemplo

Isenções nas importações de bens

Uma empresa de Bombaim (Índia) vende confeções à empresa portuguesa PT, com sede no Porto

Os bens alienados, no valor de 60.000 €, são expedidos em 20.08.2013, por via marítima, de Bombaim para Roterdão, onde dão entrada em território comunitário a 25.08.2013, para serem expedidos de imediato, por via rodoviária, para o Porto, onde chegam a 01.09.2013

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



Exemplo

Isenções nas importações de bens

Numa importação da China, o material é desalfandegado em Algeciras (Espanha), por um despachante, representante legal de uma empresa portuguesa

Os bens vêm para Portugal

O representante legal paga os direitos aduaneiros e debita-os à empresa portuguesa, passando uma declaração dos elementos relativos do valor aduaneiro à mesma empresa em Portugal

As mercadorias importadas provenientes de países terceiros, cuja entrada em território aduaneiro da U.E. ocorra nalgum porto, aeroporto ou qualquer outra estância aduaneira mas com destino a Portugal, são assimiladas a aquisições intracomunitárias de bens

Com o RITI, o conceito de importação de bens, constante do artº 5, nº 1, CIVA, engloba apenas a entrada em território nacional de bens originários ou provenientes de países terceiros

- desde que os mesmos não se encontrem em livre prática ou tenham sido colocados em livre prática no âmbito de acordos da união aduaneira

A introdução em livre prática confere o estatuto de mercadoria intracomunitária a uma mercadoria não comunitária, implicando (artº 79, do Código Aduaneiro Comunitário)

- o cumprimento das formalidades previstas para importação de mercadorias
- o pagamento dos direitos aduaneiros no E.M. de entrada dos bens

A mercadoria poderá, em princípio, beneficiar da isenção de IVA naquele país (artº 28-C, ponto D, da 6ª Diretiva, aditado pela Diretiva 91/680/CEE, de 16/12/1991)

- uma vez que os bens se destinam a ser enviados para outro E.M. (Portugal)

Liquidação do IVA em Portugal (artº 4, nº 1, a), RITI)

- assimila a AIB, efetuada a título oneroso
- a afetação por um SP às necessidades da sua empresa, no território nacional, de um bem expedido ou transportado, por si ou por sua conta
- a partir de outro E.M. no qual o bem tenha sido importado pelo SP
- no âmbito da sua atividade
- implicando a sujeição a IVA da operação (artº 1, RITI) e a consequente liquidação do IVA (artº 23, nº 1, a), RITI)

Valor tributável da AIB

- constituído pelo preço de aquisição dos bens
- acrescido, nomeadamente
 - de impostos, direitos, taxas e outras imposições (com exceção do próprio IVA)
 - e das despesas acessórias eventualmente debitadas, tais como, as respeitantes a transporte, embalagem, seguros e comissões

Declaração periódica

- adquirente obrigado à inscrição do valor tributável e o IVA nos campos 10 e 11 do Q.06 respeitante ao período em que, pelo artº 13, RITI, se verifique a sua exigibilidade
- o IVA liquidado poderá igualmente ser deduzido e inscrito nos campos 20 a 24 do Q.06, nos termos gerais do CIVA (artº 19, nº 1, RITI)

10.4 Operações triangulares

Regra Geral (RITI)

Localização das aquisições intracomunitárias de bens

- o lugar de chegada dos bens

Operações Triangulares

- mecanismo de segurança (artº 8, nº 3, RITI)
- inclusão na Declaração Recapitulativa (artº 31, nº 2, RITI)
 - código indicador do tipo de operação (4)

Circuito físico das mercadorias não coincide com circuito documental (faturas)

- regra geral de localização das AIB segundo a qual a tributação irá ocorrer no E.M. de chegada (de destino) dos bens (artº 8, nº 1, RITI)

“Mecanismo de Segurança”

Impõe a tributação da aquisição em território nacional

- se NIF para IVA, ao abrigo do qual foi efetuada a aquisição, tiver sido atribuído em Portugal
- mesmo que o local de chegada da expedição ou transporte dos bens se situe noutro E.M.
- e não prove que a aquisição foi sujeita a IVA nesse outro E.M.

Este “mecanismo de segurança” aplica-se

- às designadas “operações triangulares”

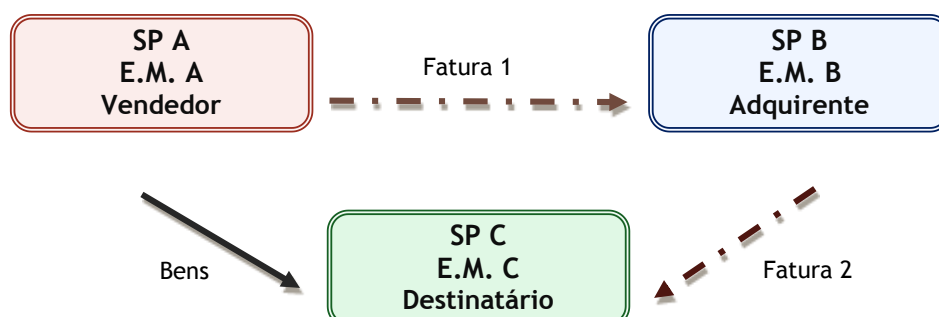
Localização excecional das AIB no E.M. que atribuiu o NIF de IVA ao abrigo do qual foi efetuada a aquisição

- a não ser que seja feita a prova de que os bens foram efetivamente sujeitos a IVA no E.M. de chegada (artº 8, nº 2, RITI)

Consequência...: situações de dupla tributação

- tributação no E.M. de chegada dos bens
- e tributação no E.M. onde está registado o adquirente

Operação Triangular “pura”



Operação Triangular “pura”

Há situações em que a operação intracomunitária envolve 3 sujeitos passivos, estabelecidos e devidamente registados em cada um de 3 E.M. diferentes (E.M. A..., E.M. B... e E.M. C...), sendo que a faturação emitida em A... segue para B... que, por sua vez, fatura C...

No entanto, os bens seguem diretamente de A... para C... (as chamadas Operações Triangulares)

- Se Portugal é o E.M. A...
 - TIB isenta em Portugal (artº 14, RITI)
- Se Portugal é o E.M. C...
 - AIB tributada em Portugal (artº 8, nº 1 RITI)
 - salvo se verificados os condicionalismos referidos no artº 15, nº 2, RITI, situação que a AIB é isenta e haverá uma Transmissão de Bens localizada em Portugal e cujo devedor é C...
- Se Portugal é o E.M. B...
 - AIB tributada em Portugal, se o Sujeito Passivo sediado em Portugal não provar que a operação foi sujeita, a título de AIB, no E.M. C... (artº 8, nº2, RITI)
 - ou operação não sujeita em Portugal se o Sujeito Passivo sediado em Portugal provar que a operação foi sujeita, a título de AIB, no E.M. C... (artº 8, nº 2 e 3, RITI)
 - inclui a operação no campo 10 do Q.06 da declaração periódica, mas não no 11
 - indica, na declaração recapitulativa, a transmissão no E.M. C... , com a indicação do Código 4 (artº 23, nº 1, a), RITI)

Nos termos do artº 20, nº 1, b), ponto II, CIVA, o IVA suportado para a realização desta operação pode ser deduzido por A...

- valor da operação inscrito no campo 8 do Q.06 da DP

Considera-se sempre que a AIB foi sujeita a imposto no E.M. de chegada dos bens, desde que se verifiquem, simultaneamente, as seguintes condições:

- os bens se destinem a ser transmitidos nesse E.M. e são incluídos na declaração recapitulativa (artº 23, nº 1, a) e artº 30, nº 1, RITI)
- o adquirente é um sujeito passivo registado nesse E.M.
- o adquirente é expressamente mencionado na fatura como devedor do imposto pela transmissão de bens nesse E.M.

Exemplo (Operação Triangular “pura”)

Um SP registado em Espanha (E) fatura mercadorias a Sujeito Passivo registado em Portugal (P), mas as mercadorias são entregues diretamente na França a um cliente F

A aquisição por P não é tributada em Portugal se P fizer prova que efetuou uma transmissão a F e que designou F como devedor do imposto em França na fatura que lhe emitiu e desde que:

- inclua a operação no campo 10 do Q.06 da declaração periódica, mas não no 11
- indique na declaração recapitulativa a transmissão a F, com a indicação do código 4

Se não forem cumpridos os requisitos referidos, há lugar à chamada “cláusula de salvaguarda” (artº 8, nº 3, RITI) considerando-se que o lugar de tributação se situa em Portugal

Operações triangulares “puras”

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

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

Medida de simplificação (artº 8, nº 3, RITI):

- a medida de simplificação dispensa o registo de B no E.M. 3, embora a operação seja aí tributada (no local do efetivo destino dos bens)
- sendo assim, aquela medida simplificadora converte aquela operação triangular na seguinte operação:
 - SP1, identificado no E.M. 1 (ES), vende bens ao SP 2, identificado no E.M. 2 (FR), os quais são revendidos pelo SP 2 ao SP 3, identificado no E.M. 3 (PT)

Os bens, faturados pelo SP 1 ao SP 2 e pelo SP 2 ao SP 3 são, porém, diretamente expedidos ou transportados pelo SP1 do E.M. 1 (ES) para o SP 3 no E.M. 3 (PT)

Exemplo (Operação Triangular “pura”)

AIB tributada no E.M. 3 (PT) por ser o local da chegada dos bens (artº 8, nº 1, RITI)

- o adquirente SP 2 utiliza, para efetuar a aquisição, um NIF, para efeitos de IVA, atribuído pelo E.M. 2 (FR), o que faz acionar a “cláusula de segurança”
 - impondo a tributação no E.M. 2 (FR) por ser esse que atribuiu o NIF do adquirente dos bens
- esse “mecanismo de segurança” não será aplicável quando o adquirente SP 2 prove, no momento da aquisição
 - que esta foi sujeita a IVA no E.M. de chegada dos bens (PT)
- transmissão do SP 2 (FR) ao SP 3 (PT):
 - fisicamente, os bens não partem de França → não é uma TIB
 - em França → não é o local de partida

Em Portugal (local de chegada dos bens)

- tributação em IVA: líquida e deduz

Em França (assinala no Anexo I (4) da DP - operação triangular)

- prova da tributação em Portugal

Em Espanha (transmissão intracomunitária isenta)

Portugal o E.M. da chegada dos bens

- o adquirente-revendedor, de outro E.M., realiza em Portugal uma AIB sujeita mas isenta nos termos do artº 15, nº 2, RITI
- também não é sujeito passivo pela transmissão feita ao cliente (PT)
- assumindo-se este como devedor do IVA em Portugal o SP Português (artº 24, nº 5, RITI)

Para que assim aconteça é necessário que se verifiquem as condições:

- o adquirente-revendedor dos bens deve ser sujeito passivo não registado e sem representante em Portugal nem no E.M. de origem dos bens
- a AIB feita em Portugal por esse adquirente-revendedor deve ter por motivação a venda subsequente dos bens a um cliente, sujeito passivo em Portugal
- os bens expedidos diretamente do fornecedor para o cliente em Portugal
- o adquirente-revendedor deve emitir fatura ao cliente, sujeito passivo em Portugal, mencionando o NIF do IVA de ambas as partes e referindo expressamente o cliente nacional como devedor do IVA em Portugal
- o cliente português deve cumprir as obrigações daqui decorrentes e indicar na sua DP de IVA, a aquisição feita como aquisição intracomunitária (artº 31, nº 5, RITI)

Adquirente-revendedor sujeito passivo de IVA em Portugal

A simplificação afasta a disciplina do artº 8, nº 2, RITI, não considerando que existe em Portugal uma AIB por este ser o E.M. onde se encontra estabelecido o adquirente-revendedor (não aplicação do normativo de segurança), desde que se verifiquem as seguintes condições (artº 8, nº 3, RITI):

- o adquirente-revendedor deve ser um sujeito passivo de IVA nacional, não registado e sem representante no de chegada
- bens expedidos do E.M. do fornecedor diretamente para o do cliente de outro E.M.
- a AIB que acontecerá no E.M. da chegada da expedição ou transporte dos bens deve ter como objetivo direto e imediato a transmissão subsequente a um cliente, sujeito passivo nesse E.M.
- o SP nacional deve emitir ao seu cliente fatura donde constem os NIF de IVA das duas partes e a menção de que o cliente é devedor do IVA relativo àquela operação nesse E.M. (o da chegada da expedição ou transporte dos bens)
- o SP nacional deve qualificar a venda como transmissão intracomunitária na declaração recapitulativa do período, com o código 4 e com a indicação do NIF de IVA do adquirente-destinatário no E.M. de chegada dos bens

Uma empresa portuguesa, sujeito passivo de IVA, com sede em Lisboa, dedica-se à produção e comercialização de matéria de prótese dentária

No âmbito da sua atividade, adquiriu uma certa quantidade de produtos a uma empresa do Luxemburgo, para fins de revenda a uma empresa da Alemanha

A empresa portuguesa solicita à fornecedora do Luxemburgo que procedesse diretamente à expedição dos produtos para a cliente alemã

Todos os intervenientes no negócio indicaram aos seus parceiros os respetivos NIF

O SP português indicou na fatura emitida ao cliente alemão, a qualidade deste como devedor do IVA na Alemanha, incluindo a venda na Declaração Recapitulativa

A compra dos produtos feita pela empresa portuguesa à empresa luxemburguesa é uma AIB não tributada em Portugal, pois pode provar que a operação vai ser tributada no país do destino final da mercadoria (Alemanha)

A empresa portuguesa, no âmbito desta operação, faz duas AIB

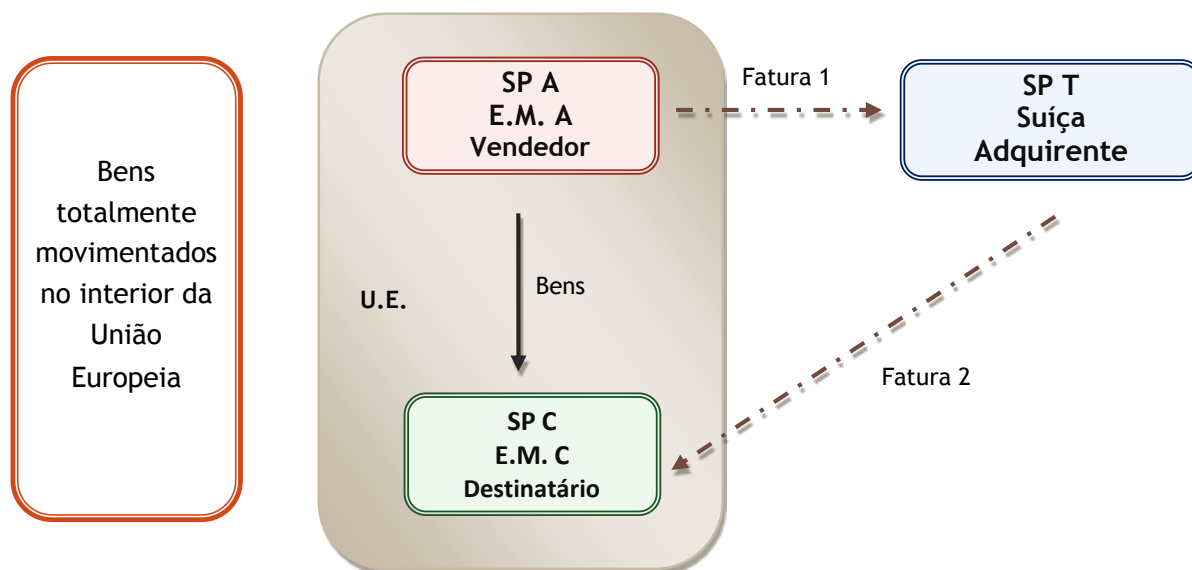
- uma em Portugal, por ter utilizado o seu NIF português (não tributada, por poder provar)
- uma na Alemanha, por ser aí o destino das mercadorias (AIB isenta na Alemanha)

Operações “falsas” triangulares

Uma outra situação é aquela em que a mesma operação intracomunitária envolve 3 operadores, 2 deles estabelecidos e devidamente registados em cada um de 2 E.M. diferentes (E.M. A... e E.M. C...) e um terceiro sediado num País Terceiro (T...), sendo que a faturação emitida em A... segue para T... que, por sua vez, fatura C...

No entanto, os bens seguem diretamente de A... para C...

Operações triangulares, em que intervém um operador económico situado em país terceiro



Operação não isenta de IVA

Bens totalmente movimentados no interior da União Europeia

- SP T... (Suíça) tem de se estabelecer num E.M., ou nomear representante
 - operações intracomunitárias de bens se se estabelecer no E.M. A ou no E.M. C
 - operações triangulares, se se estabelecer noutro E.M.

Se Portugal é o E.M. A...

- Transmissão de Bens não isenta em Portugal:
 - não há uma exportação porque as mercadorias não saem da Comunidade
 - nem há uma transmissão intracomunitária porque o adquirente não é Sujeito Passivo noutro E.M.
- O Sujeito Passivo português (A...) não liquidará IVA ao cliente do País Terceiro (T...)
 - se T... se registar no E.M. C... ou aí nomeie representante: TIB isenta (artº 14, RITI)
 - se T... se registar noutro E.M. ou aí nomeie representante: TIB isenta (artº 14, RITI)
 - se se registar em Portugal ou aqui nomeie representante
 - A... liquidará IVA a T... que, ao transferir os bens para o E.M. C..., fará uma transmissão de bens isenta nos termos do artº 14, RITI
 - neste caso, T... deduzirá, na respetiva Declaração Periódica, o IVA suportado em Portugal

Se Portugal é o E.M. C...

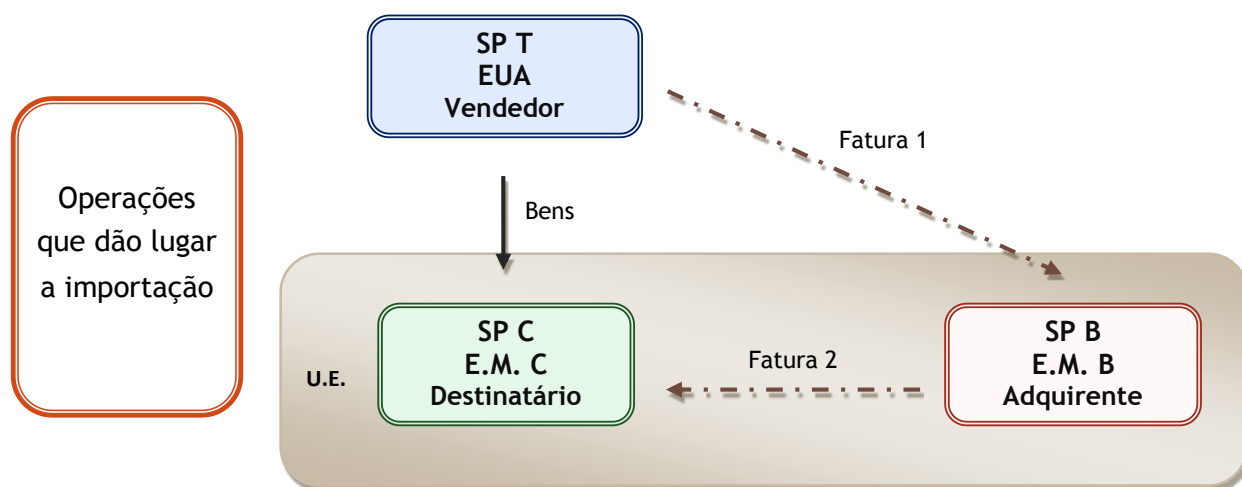
AIB efetuada pelo Sujeito Passivo C e tributada em Portugal (artº 4, nº 2, RITI)

- Se T... se registar em Portugal ou aqui nomeie representante
 - neste caso, é T... que faz uma AIB em Portugal e a venda de T... a C..., trata-se duma mera operação interna em que T... liquidará IVA a título de Transmissão de Bens efetuada em Portugal
- Salvo se T... se registar num E.M. diferente de A... ou C... ou aí nomeie representante e indicar na fatura, como devedor do imposto, C...
 - neste caso, a AIB em Portugal é isenta (artº 15, RITI), havendo uma venda de T... a C... tributada em Portugal, mas em que o devedor do imposto é C...

Falsa triangular, com importação na U.E.

Uma nova situação é aquela em que a mesma operação intracomunitária envolve 3 operadores, 2 deles estabelecidos e devidamente registado em cada um de 2 E.M. diferentes (E.M. B... e E.M. C...) e um terceiro sediado num País Terceiro (T...), sendo que a faturação emitida em T... segue para B... que, por sua vez, fatura C...

No entanto, os bens seguem diretamente de T... para C...



Se Portugal é o E.M. B...

Operação não sujeita em Portugal

- trata-se de uma transmissão de bens que não se encontram em Portugal no momento da expedição ou transporte com destino ao adquirente C...
- esta operação dá origem a uma importação no E.M. C...

Nos termos do artº 20, nº 1, b), ponto II, CIVA, o IVA suportado para a realização desta operação pode ser deduzido por C...

Se Portugal é o E.M. C...

Importação em Portugal

SP C... (Portugal) faz a importação dos bens

- Débito do Sujeito Passivo B... para C... (Portugal) fora do campo da incidência do IVA
- o Sujeito Passivo C... paga o IVA na alfândega, com base na Fatura 2

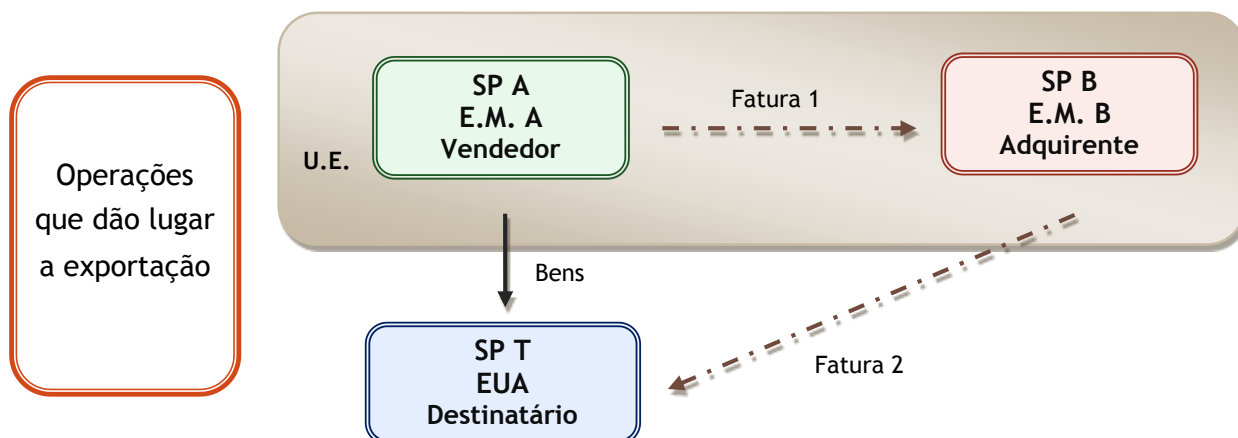
SP C... efetua uma importação tributada em Portugal, cujo valor tributável terá por base a Fatura 2

- a fatura 2 não se encontra sujeita a IVA no E.M. B...
- nos EUA a exportação (Fatura 1) estará isenta à luz do princípio global da tributação no destino

Falsa triangular, com exportação da U.E.

Uma outra situação é aquela em que a mesma operação intracomunitária envolve 3 operadores, 2 deles estabelecidos e devidamente registado em cada um de 2 E.M. diferentes (E.M. A... e E.M. B...) e um terceiro sediado num País Terceiro (T...), sendo que a faturação emitida em A... segue para B... que, por sua vez, fatura T...

No entanto, os bens seguem diretamente de A... para T...



Se Portugal é o E.M. A...

Transmissão de Bens isenta em Portugal

- SP A... (Portugal) faz a exportação dos bens (artº 14, CIVA)
- débito de SP A... (Portugal) para SP B... (E.M. B...) isento de IVA, visto tratar-se de uma exportação para T... (EUA)
- a exportação do SP A... deve ser feita em nome e por conta do SP B..., indicando o valor de venda

Se Portugal é o E.M. B...

Operação não sujeita em Portugal

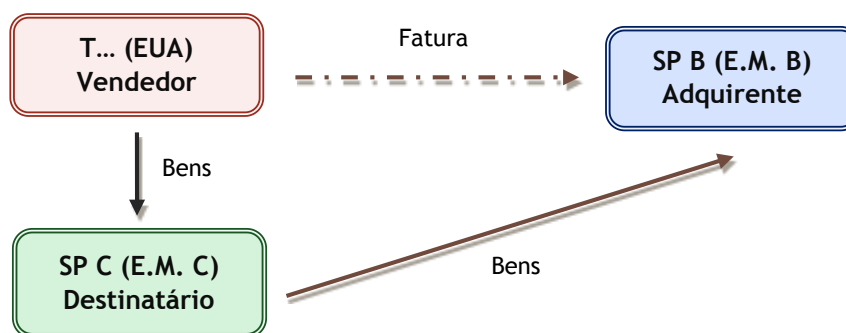
- trata-se de uma transmissão de bens que não se encontram em Portugal no momento da expedição ou transporte com destino ao destinatário T...
- esta operação dá origem a uma exportação no E.M. A...

Nos termos do artº 20, nº 1, b), ponto II, CIVA, o IVA suportado para a realização desta operação pode ser deduzido por A...

Outras falsas triangulares

Uma situação é aquela em que a mesma operação intracomunitária envolve 2 operadores, 1 deles estabelecido e devidamente registado num E.M. B... e o outro sediado num País Terceiro (T...), sendo que a faturação emitida em T... segue para B...

No entanto, os bens seguem para um E.M. C... e deste para o E.M. B...



Se Portugal é o E.M. B...

AIB efetuada por B... e tributada em Portugal

Se Portugal é o E.M. C...

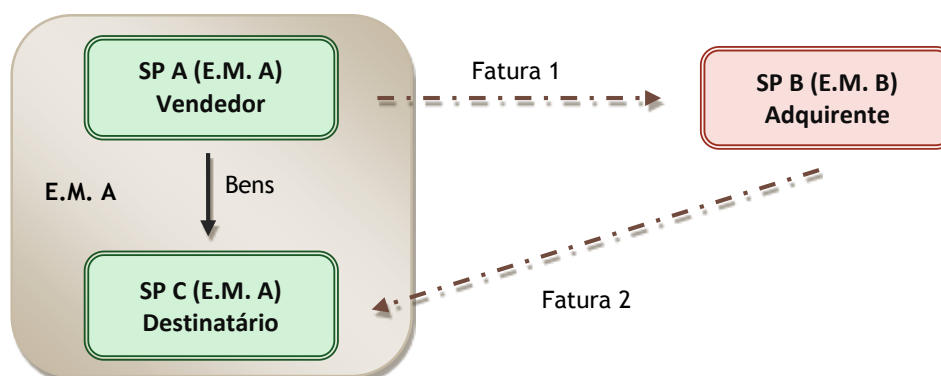
Importação em Portugal isenta (artº 16, RITI)

TIB para B... isenta (artº 14, RITI)

O vendedor T... deve nomear representante em Portugal (artº 30, CIVA) que cumprirá as obrigações decorrentes da importação e da TIB

Uma outra situação é aquela em que a mesma operação intracomunitária envolve 3 operadores, 2 deles estabelecidos e devidamente registado em cada um de 2 E.M. diferentes (E.M. A... e E.M. B...) e um terceiro sediado num desses (E.M. A...), sendo que a faturação emitida em A... segue para B... que, por sua vez, fatura o destinatário no E.M. A...

No entanto, os bens não saem do E.M. A...



Se Portugal é o E.M. A...

Transmissão de Bens de A... para B..., tributada em Portugal

Transmissão de Bens de B... para o destinatário em Portugal (C...), tributada em Portugal

- B... poderá nomear um representante em Portugal, responsável pela liquidação do IVA, podendo ser deduzido o IVA suportado
- Se B... não nomear representante será o destinatário o responsável pela liquidação, podendo B... solicitar o reembolso do IVA suportado em Portugal

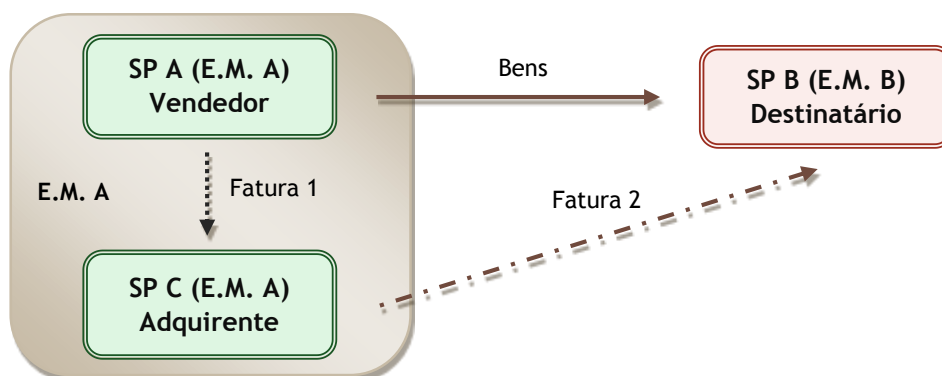
Se Portugal é o E.M. B...

Operação não sujeita em Portugal, porquanto se trata duma transmissão de bens que não se encontram em Portugal no momento da expedição ou transporte com destino ao destinatário no E.M. A...

- aplicando-se, no E.M. A... e com referência ao Sujeito Passivo português, com as devidas adaptações o antes referido

Ainda outra situação é aquela em que a mesma operação intracomunitária envolve 3 operadores, 2 deles estabelecidos e devidamente registado em cada um de 2 E.M. diferentes (E.M. A... e E.M. B...) e um terceiro sediado num desses (E.M. A...), sendo que a faturação emitida em A... o é para um Sujeito Passivo do mesmo E.M. A... que, por sua vez, fatura o destinatário no E.M. B...

No entanto, os bens saem do E.M. A... para o E.M. B...



Se Portugal é o E.M. A...

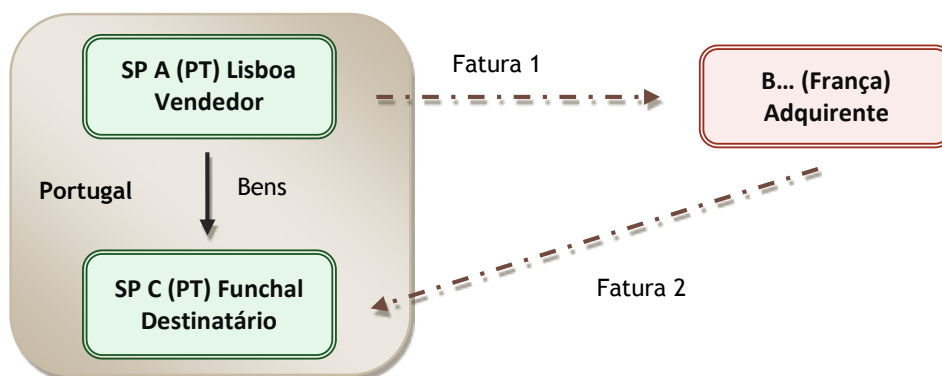
Transmissão de Bens de A... para o adquirente em Portugal, tributada em Portugal

TIB do adquirente em Portugal para o destinatário em E.M. B... (isenta pelo artº 14, RITI)

Portugal é o E.M. B...

AIB tributada em Portugal

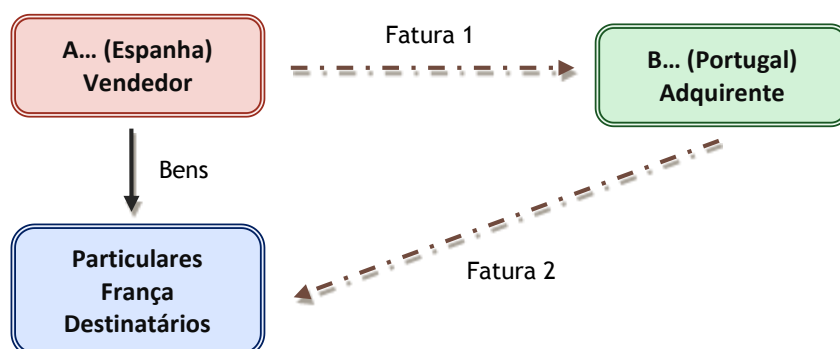
Outras situações



Fatura 1 não beneficia da isenção aplicável às TIB dado que os bens não saem de PT com destino a outro E.M., logo nela deverá constar IVA às taxas do continente (B pode solicitar o reembolso)

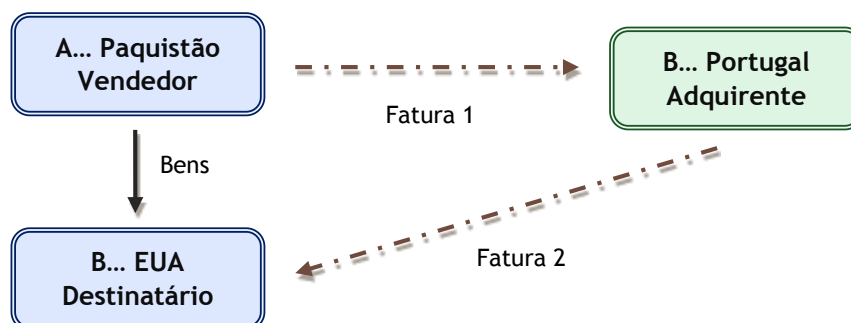
Também a fatura 2 estará sujeita a IVA em PT uma vez que a transação ocorreu dentro do território nacional

- se B não nomear representante será C a liquidar o IVA (artº 2, nº 1, g), CIVA) e a deduzir (artº 19, nº 1, d), CIVA)



A fatura 1 traduz-se numa AIB tributada (artº 8, nº 2, RITI), não conferindo o direito à dedução do IVA liquidado (artº 19, nº 3, RITI)

O IVA só poderá ser deduzido por anulação da operação (pelo artº 78, nº 2, CIVA)



Aquela transação de bens não é tributada em Portugal, efetivamente, por nem sequer se registar a intervenção da AT (Alfândegas)

- não estamos perante uma importação ou exportação, logo constitui uma operação não sujeita (artº 6, nº 1, CIVA)

Operação, eventualmente, sujeita a algum tipo de imposto sobre transações nos EUA

10.5 Outras movimentações de bens na União Europeia

Entrega de bens móveis produzidos e montados sob encomenda

Contrato de empreitada ou trabalho a feio

- os bens se destinem a ser objeto, no E.M. de chegada, de trabalhos que consistam em prestações de serviços a efetuar ao sujeito passivo nesse Estado-membro

Mercado Interno

- Fornecimento dos materiais pelo Sujeito Passivo que os produz ou monta
- Assimilação: transmissão de bens (artº 3, nº 3, e), CIVA)

Fornecimento dos materiais pelo Sujeito Passivo que os produz ou monta

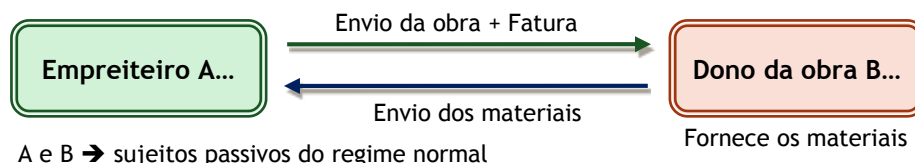
A... liquida IVA pelo preço total estabelecido:

- valor dos materiais incorporados + mão-de-obra utilizada

E se materiais fornecidos pelo cliente, dono da obra ?

- assimilação a prestação de serviço (artº 4, nº 2, c), CIVA)
- ainda que o empreiteiro forneça parte dos materiais utilizados
- A... liquida IVA pelo serviço prestado: mão-de-obra utilizada

Fornecimento dos materiais pelo Sujeito Passivo dono da obra



Aplicação ao serviço prestado da taxa correspondente à do bem produzido (artº 18, nº 6, CIVA)

- como se os materiais tivessem sido fornecidos pelo empreiteiro

Na União Europeia (artº 31, RITI)

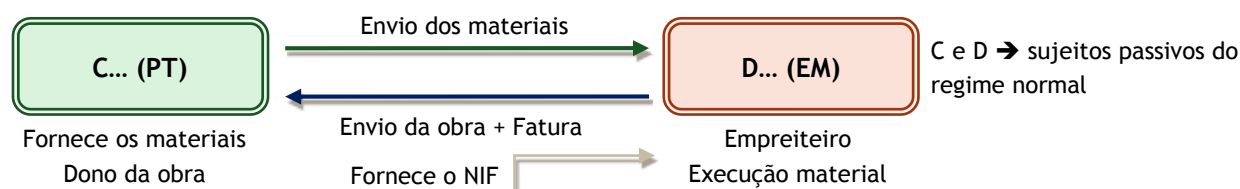
- movimentos de materiais para a execução de contratos de empreitada ou trabalho a feio
- não sendo assimilados a transmissão ou aquisição intracomunitárias, quer o envio dos materiais quando o dono da obra seja um sujeito passivo nacional quer a sua receção, quando o seja o confeccionador
- houve necessidade, por razões de fiscalização e controlo, justificando-se registos especiais (extracontabilísticos)

Mercado Intracomunitário (Trabalho a feio - Diretiva 95/7/CE, de 10 de abril)

- medidas de simplificação, transposta para a ordem jurídica nacional pelo DL 206/96, de 26.10

Entrega de bens móveis produzidos e montados sob encomenda

Obra efetuada pelo executante em outro E.M. com materiais expedidos pelo dono da obra de Portugal



Envio dos materiais (PT → EM)

- movimento físico de bens entre dois E.M. sem que ocorra a venda
- não considerada transmissão de bens (artº 7, nº 2, a), RITI e artº 9, nº 1, RITI)
- registo especial dos materiais enviados (extracontabilístico) (artº 31, nº 1, e), RITI)

Receção da obra (EM → PT)

- faturação do serviço prestado por D (E.M.), sem IVA
- C (PT) fornece o NIF (PT)
- C (PT) liquida IVA português e, eventualmente, deduz (artº 6, nº 6, a), CIVA)

Obra efetuada pelo executante em Portugal com materiais expedidos pelo dono da obra de outro Estado-membro

Receção dos materiais (EM → PT)

- não considerada aquisição de bens (artº 4, nº 3, RITI)
- registo especial dos materiais recebidos (extracontabilístico) (artº 32, nº 1, d), RITI)

Envio da obra (PT → EM)

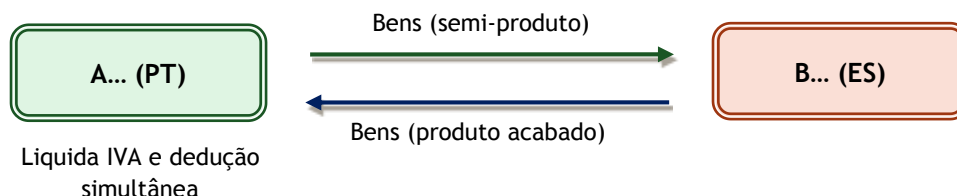
- faturação do serviço prestado por F (PT), sem IVA (artº 4, nº 2, c), CIVA)
- E (E.M.) fornece o NIF (E.M.)
- operação não tributada em Portugal: os bens, após a execução dos trabalhos, expedidos para fora de Portugal (artº 6, nº 6, a), CIVA, a contrário)

Exemplo (Trabalho a feito bilateral)

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

- estamos perante um serviço nos termos do artº 4, nº 2, c), CIVA
- o movimento dos bens é qualificado como uma mera transferência de bens e não uma transmissão: não sujeição (artº 7, nº 2, e), RITI)

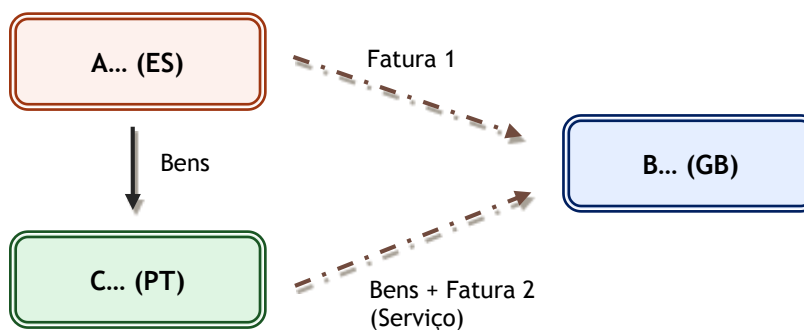
Exemplo



- consiste numa prestação de serviços materialmente executada em Espanha
- no entanto, por força do artº 6, nº 6, a), CIVA, preenchidos os seus requisitos, ou seja, bens remetidos para fora de Espanha (não necessariamente para Portugal), e serviço faturado a um sujeito passivo português, que forneceu o NIF válido no VIES
- quem deverá liquidar o IVA será a empresa portuguesa (artº 2, nº 1, e), CIVA), podendo deduzir nos termos do artº 19, nº 1, c), CIVA - “reverse-charge”

Exemplo (Trabalho a feito não bilateral)

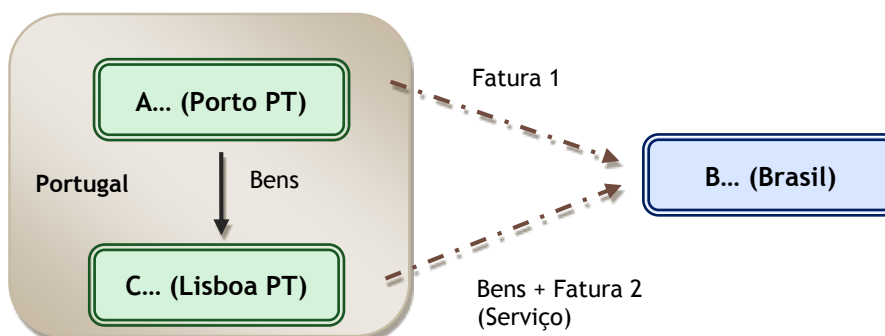
Uma empresa espanhola (A...) faturou matérias-primas a uma empresa inglesa (B...), mas os bens foram entregues em Portugal, por ordem do B..., junto de uma empresa nacional (C...), que irá proceder a um complemento de fabrico e posteriormente enviar o produto acabado com destino ao Reino Unido, faturando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



- a fatura 2 traduz-se numa prestação de serviços pelo artº 4, nº 2, c), CIVA
- o serviço prestado em Portugal (fatura 2) não se encontra sujeito a IVA nos termos do artº 6, nº 6, a), CIVA, a contrário, pois B... fornece NIF inglês (campo 8 da DP)
- a receção por C... das matérias-primas não constitui uma AIB pelo artº 7, nº 2, e), RITI
- a empresa A... efetua uma TIB, que se irá concretizar com a remessa do produto de C... para B..., devendo A... exigir a C... uma prova da saída das mercadorias (guia de remessa) para iustificar a isenção (campo 7 DP)

Exemplo (Trabalho a feito não bilateral)

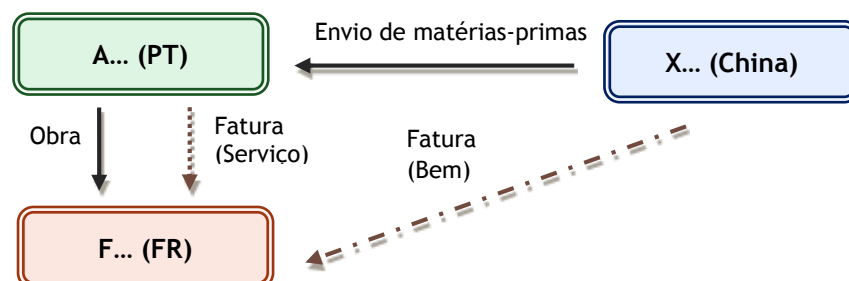
Uma empresa do Porto (A...) faturou matérias-primas a uma empresa brasileira (B...), mas os bens foram entregues a uma empresa de Lisboa (C...), por ordem de B..., que irá proceder a um complemento de fabrico e, posteriormente, enviar o produto acabado com destino ao Brasil, faturando o serviço diretamente à empresa brasileira



- a fatura 2 traduz-se numa prestação de serviços pelo artº 4, nº 2, c), CIVA
- o serviço prestado em Portugal (fatura 2) estará isento pelo artº 14, nº 1, c), CIVA
- a fatura 1, que se configura numa exportação, estará isenta, tendo C... de entregar um termo de responsabilidade a A... atestando que os bens serão remetidos para um país terceiro, entregando-lhe, depois uma cópia do respetivo documento alfandegário comprovativo da expedição dos bens

Uma empresa portuguesa recebe matérias-primas de uma empresa chinesa, que são faturadas a uma empresa francesa

O SP nacional efetua a transformação destas matérias-primas (trabalho a feitura), que em seguida envia para França, faturando o serviço à empresa francesa



- considerada importação a entrada em território nacional de bens originários ou procedentes de países terceiros (artº 5, CIVA)
- como a empresa chinesa vende o produto final à F... (FR), a importação das matérias-primas é efetuada em nome da empresa francesa, sendo o IVA devido pago junto das autoridades aduaneiras, o qual, por sua vez, poderá posteriormente ser objeto de reembolso (8ª Diretiva)
- prestação de serviços efetuada por A, LDA (PT) a F... (FR), embora sujeita a IVA, não deve ser objeto de tributação pelo artº 6, nº 6, a), CIVA (operação não localizada em PT)
- a correspondente base tributável deve ser relevada na DP (C8, do Q06)

Outras movimentações de bens na União Europeia

Vendas seguidas de instalação e montagem

Não são tributáveis em território nacional

- as transmissões de bens transportados por um sujeito passivo (ou por sua conta) para outro E.M., quando os bens sejam instalados ou montados nesse outro E.M. (artº 9, nº 1, RITI)

São tributáveis em território nacional

- as transmissões de bens transportados a partir de outro E.M. por um SP desse E.M. (ou por sua conta), quando os bens sejam instalados ou montados em território nacional (art. 9, nº 2, RITI)

Exemplo (Vendas seguidas de instalação e montagem)

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

- não se trata de uma transmissão intracomunitária (artº 7, nº 2, a), RITI)
- a operação encontra-se sujeita a IVA em território nacional (artº 9, nº 2, RITI)
- equivale a operação interna efetuada por A, que poderá nomear representante (artº 24, RITI)
- caso A não nomeie representante, será B o responsável pela liquidação do IVA (artº 2, nº 1, g), CIVA), imposto esse que poderá ser deduzido (artº 19, nº 1, d), CIVA) - reverse-charge

Bens vendidos com obrigação de instalação ou montagem pelo fornecedor em país diferente daquele em que se encontra estabelecido, distinguir-se-á:

- se a instalação ou montagem ocorre em outro Estado-membro da U.E.
 - a venda nestas condições continua a prefigurar uma transmissão de bens que agora se considera realizada no E.M. em que a instalação ou montagem é efetuada
- se a instalação ou montagem é levada a cabo em país terceiro
 - se vendedor estabelecido em território nacional, existe transmissão de bens localizada em Portugal, pois cá se inicia o transporte dos bens com destino ao adquirente
 - a transmissão não será tributada face à aplicação da isenção (artº 14, CIVA)

Se instalação ou montagem se efetuar em Portugal

- sendo o fornecedor estrangeiro
- a importação dos bens (partes ou peças destinadas à montagem) por parte deste
- será tributável em território nacional (artº 5, CIVA)
 - havendo depois, logo que concluída aquela instalação ou montagem, uma transmissão de bens com facto gerador e exigibilidade (artº 7, nº 1, CIVA)
 - ao valor do IVA liquidado nesta transmissão, o vendedor deduz o IVA suportado na importação

Vendas seguidas de instalação e montagem

Decorrem desta disciplina as seguintes consequências:

- a aquisição dos bens pelo cliente não é considerada aquisição intracomunitária
- o vendedor é considerado sujeito passivo no país da instalação ou montagem onde ocorre o facto gerador e a exigibilidade do imposto
 - necessário o seu registo ou a nomeação de representante fiscal nesse país e, eventualmente, prevista a responsabilidade solidária do adquirente
- obrigatoriedade de manutenção de adequados registos quanto a esse tipo de bens

Transferência de bens para a atividade em outro Estado-membro

Transferências de bens entre dois E.M., por um SP, no âmbito da sua atividade (frequentemente designados por "transferts")

- não implicam transferência do poder de dispor
- sendo expedidos pelo próprio sujeito passivo ou por sua conta de um E.M. para outro por força das necessidades da sua empresa

Não apresentam carácter oneroso dada a inexistência de contraprestação

- característica exigível ao conceito geral de transmissão de bens e/ou aquisição intracomunitária

Tratamento a dar a estes movimentos (artº 4, nº 1, a), RITI e artº 7, nº 1, RITI)

- constituídos basicamente por existências ou por bens de investimento:
 - no E.M. de saída, a operação é assimilada a uma transmissão de bens, não obstante poder beneficiar de isenção do artº 14, c), RITI
 - no E.M. de chegada, a operação é assimilada a uma aquisição intracomunitária de bens e, como tal, tributada

Inventário

- consegue-se, por esta via, seguir os seus movimentos de forma a prevenir a sua tributação no E.M. de chegada se, após a respetiva armazenagem, os mesmos aí vierem a ser transacionados

Bens de investimento

- obtem-se a possibilidade de controlar o exercício do direito à dedução e a sua regularização eventual, nomeadamente no caso em que a extensão e medida do direito à dedução do sujeito passivo no E.M. de chegada sejam diferentes daqueles que foram exercidos no E.M. de origem

Caraterísticas dos “transfert”

- a operação deve ser efetuada por um sujeito passivo
- deve tratar-se de transferência de bens pertencentes ao ativo da empresa do sujeito passivo, motivada por necessidades dessa mesma empresa
- os bens devem ser expedidos ou transportados pelo próprio sujeito passivo ou por sua conta, a partir do E.M. no qual o bem tenha sido produzido, extraído, transformado, adquirido ou importado pelo sujeito passivo no âmbito da sua atividade

Não são abrangidas no conceito de “transferts” (artº 7, nº 2, RITI)

- os bens se destinem a ser instalados ou montados pelo vendedor ou por sua conta no E.M. de chegada da expedição ou transporte
- sempre que cesse alguma das condições que permite que as transferências dos bens não sejam consideradas transmissões (artº 7, nº 4, RITI)
 - ocorrerá nesse preciso momento um “transfert” dos bens movimentados gerando pois uma transmissão intracomunitária no E.M. de saída e a correspondente aquisição intracomunitária no E.M. de entrada

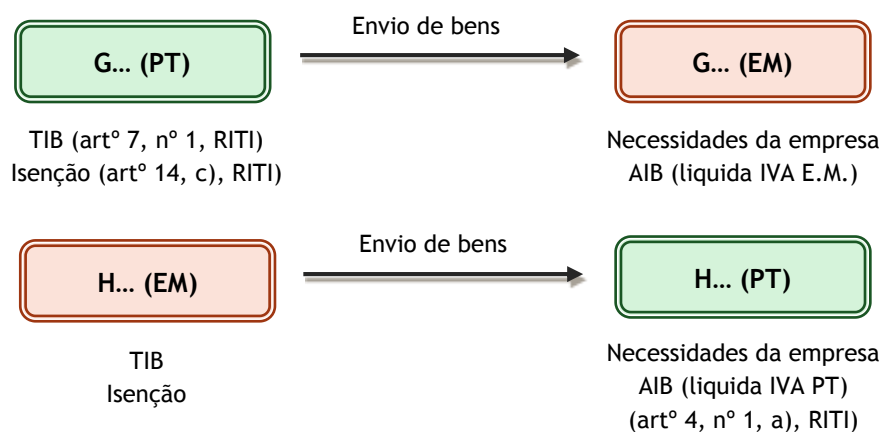
Assimilada a AIB a afetação por um SP (PT) às necessidades da sua empresa, no território nacional, de bens expedidos ou transportados a partir de outro E.M. (artº 4, nº 1, a), RITI)

- sujeita nos termos do artº 1, d), RITI

Assimilada a TIB a transferência de bens expedidos ou transportados pelo SP (PT) para outro E.M. para as suas necessidades, por exemplo, para exercer aí a sua atividade (artº 7, nº 2, RITI)

- isenta nos termos do artº 14, c), RITI

Exceções previstas no artº 7, nº 2, RITI



Exemplo (IVA - Mercadorias à consignação)

A empresa ABC (Espanha) tem intenção de no futuro fazer a seguinte operação:

- enviar matéria-prima para a ABC Portugal que fica no seu armazém, à consignação (que documento deverá ABC ES emitir a ABC PT, já que não houve qualquer venda)
- mais tarde a ABC ES irá faturar a ABC PT as matérias-primas, que continuam no armazém em Portugal e serão consumidas em Portugal

Esta operação de Venda de Espanha a Portugal é sujeita a IVA em Portugal ?

Contrato de consignação é um mandato comercial, em que o consignante entrega, temporariamente, bens a um terceiro - o consignatário - para que este proceda à sua venda, por conta e ordem do consignante, auferindo pela intermediação uma comissão

O envio de mercadorias à consignação para Portugal a partir de outros Estados-membros deve ser analisada à luz dos princípios de tributação previstos no RITI

Na situação em que o consignante, sujeito passivo de IVA noutro E.M., procede ao envio de mercadorias para Portugal, efetua uma operação assimilada a aquisição intracomunitária de bens no território nacional, nos termos do artº 4, nº 1, a), RITI

Assim, equipara-se a aquisição intracomunitária de bens, efetuada a título oneroso, "a afetação por um sujeito passivo às necessidades da sua empresa, no território nacional, de um bem expedido ou transportado, por si ou por sua conta, a partir de outro Estado-membro no qual o bem tenha sido produzido, extraído, transformado, adquirido ou importado pelo sujeito passivo, no âmbito da sua atividade"

Em conformidade, deverá o consignante (ABC ES) proceder à liquidação do IVA, determinando o valor tributável da operação nos termos do artº 16, nº 2, b), CIVA, aplicável por força do disposto no artº 17, nº 2, RITI

Dado que a aquisição intracomunitária se relaciona com a posterior realização de operações tributáveis no território nacional, por parte do consignante estrangeiro, o IVA liquidado nos termos referidos anteriormente poderá ser deduzido pelo próprio na mesma declaração periódica de imposto, de acordo com o estabelecido no artº 19, RITI

A posterior transferência dos bens para o consignatário (ABC PT) configura-se como uma transmissão de bens no território nacional, por força do artº 3, nº 3, c), CIVA e artº 6, nº 1, CIVA, com os efeitos legais daí decorrentes

Note-se que nas transmissões de bens entre consignante e consignatário, o facto gerador e a exigibilidade do imposto ocorrem no momento em que o consignatário puser os bens à disposição do adquirente (artº 7, nº 5, CIVA)

Nesta hipótese, na medida em que vai realizar operações tributáveis em território nacional, deverá o consignante estrangeiro obter um NIF em Portugal e proceder à entrega da declaração de registo, antes de iniciar a atividade, e das declarações periódicas do IVA

Note-se que poderá ainda nomear de um representante residente em território nacional, munido de procuração com poderes bastantes, todavia, a nomeação de representante não é obrigatória (artº 24, RITI)

Transferência de bens para serem objeto de reparação

Bens que se deslocam de um E.M. para outro, para neste serem objeto de reparação

Não existe qualificação como aquisição intracomunitária

- o sujeito passivo nacional que envie bens para reparação fora do território nacional mas dentro do espaço comunitário, bens esses que depois de reparados regressam
- será tributado em IVA segundo as regras gerais do artº 6, CIVA
- o adquirente fornece o NIF ao prestador (artº 6, nº 6, a), CIVA)

Ida/vinda dos bens é mera transferência e não transmissão (artº 7, nº 2, e), RITI)

Transferência de bens para utilização temporária em outro E.M.

Bens se destinem a ser utilizados temporariamente em prestações de serviços a efetuar pelo SP no E.M. da expedição ou transporte (mera transferência, em certas condições)

- necessidades das prestações de serviços que é chamado a realizar noutro E.M.
- o sujeito passivo desloca para lá os bens a utilizar nesses serviços
- tratam-se de utilizações temporárias (os bens devem voltar ao E.M. de origem, finda que seja a respetiva utilização)
 - o bem tem de ser utilizado no E.M. de chegada pelo próprio SP ou sob a sua direção, no quadro da sua atividade empresarial, e no âmbito da prestação de um serviço determinado

Ida/vinda dos bens é mera transferência e não transmissão (artº 7, nº 2, f), RITI)

Bens que se destinem a uma utilização temporária no E.M. de chegada, por período não superior a 24 meses, nas mesmas condições em que a sua importação nesse E.M., proveniente de um país terceiro, beneficiaria do regime de admissão temporária com isenção total de direitos

- o regime de admissão temporária é disciplinado pelos regulamentos comunitários, do Conselho: Regulamento 3599/82, de 21 de dezembro, Regulamento 1751/84, de 13 de junho, Regulamento 1855/89, de 14 de junho e Regulamento 2249/91, 25 de julho

De acordo com estes regulamentos, o benefício da admissão temporária com isenção total de direitos de importação é concedido, sob certas condições, aos seguintes tipos de bens:

- material profissional
- mercadorias destinadas a serem apresentadas ou utilizadas numa exposição, feira, congresso ou manifestação semelhante
- material pedagógico e científico
- material médico-cirúrgico e de laboratório destinado a hospitais
- embalagens, moldes ...
- mercadorias que devam ser sujeitas a ensaios, experiências ou demonstrações

Ida/vinda dos bens é mera transferência e não transmissão (artº 7, nº 2, g), RITI)

De acordo com estes regulamentos, o benefício da admissão temporária com isenção total de direitos de importação é concedido, sob certas condições, aos seguintes tipos de bens:

- material de propaganda turística
- material de bem-estar destinado ao pessoal marítimo

Cabe ao contribuinte a prova de que poderia usufruir do benefício da admissão se o bem tivesse sido importado

- a não produção da adequada prova ou a utilização temporária por período superior a 24 meses terão como consequência a sua qualificação como “transfert”, com as assimilações e transmissões ou aquisições intracomunitárias dos bens

Aquisição por SP (PT) em outro E.M. de um bem com reserva de propriedade

- não obstante não ter sido obtido, de direito, o poder de dispor do bem como um proprietário (cláusula suspensiva dos efeitos translativos da propriedade)
- terá de concluir-se que ele efetuou, em território nacional, uma aquisição intracomunitária
- uma vez que a operação resulta de uma outra que, face ao artº 3, nº 3, b), CIVA, seria considerada, se internamente realizada, como transmissão de bens

Oferta

SP (PT) obtém do seu fornecedor estrangeiro uma oferta não considerada de escasso valor para efeitos de exceção ao regime do artº 3, nº 3, f), CIVA

- ele deverá registá-la e tratá-la como aquisição intracomunitária de bens

Amostras (envio para outros Estados-membros da U.E.)

O envio de amostras nas condições previstas na Portaria 497/2008, de 24 de junho, para Estados-membros da União Europeia, não se considerará transmissão intracomunitária, não devendo ser objeto de menção nem na Declaração Periódica, nem na Declaração Recapitulativa

Contudo, da fatura deverão constar os elementos enumerados no artº 36, nº 5, CIVA

Aquisições Intracomunitárias de Bens - Liquidação e Dedução do Imposto

O imposto deverá ser liquidado na fatura emitido pelo vendedor ou em documento interno elaborado para o efeito, pelo próprio sujeito passivo adquirente (artº 27, nº 1, RITI)

Seguidamente, para apuramento do imposto devido, os sujeitos passivos poderão deduzir o imposto devido (e por eles autoliquidado) nas aquisições intracomunitárias de bens (artº 19, nº 1, RITI), nas condições previstas no artº 19 e seguintes, CIVA, para o restante imposto suportado

O direito à dedução do imposto devido pelas aquisições intracomunitárias de bens, nasce no momento em que o imposto se torne exigível, de acordo com o estabelecido no artº 13, RITI, podendo essa dedução ser efetuada na mesma declaração periódica em que o imposto exigível seja considerado a favor do Estado (artº 20, nº 1 e 2, RITI)