

e-T@x News

Highlights _ novembro 2018

© 2018 JMMSROC. Todos os direitos reservados.

Novidades legislativas

Nesta e-T@x News apresentaremos as principais novidades legislativas do mês de novembro de 2018.

- Regime Jurídico dos Serviços de Pagamento e da Moeda Eletrónica
- Regime especial de determinação da matéria coletável com base na tonelagem
- Taxas unitárias do imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos (ISP)
- IVA – Lista das moedas de ouro
- Suspensão pautal aplicável a certas mercadorias destinadas a aeronaves
- Lista dos organismos autorizados a emitir títulos de garantia isolada
- Taxas de câmbio – Determinação do valor aduaneiro das mercadorias
- Taxa de juro aplicada pelo BCE às suas principais operações de refinanciamento

Informações vinculativas

Foram igualmente disponibilizadas diversas informações vinculativas, das quais entendemos destacar as seguintes:

- Aquisição onerosa de prédio urbano com a afetação de prédio não licenciado em condições muito deficientes de habitabilidade
- Doação de quota numa sociedade por quotas, detentora de imóveis, entre mãe e filho
- Trespasse de estabelecimento comercial
- Regularizações de IVA – Emissão de nota de débito pelo adquirente, em virtude de *rappel*
- Regularizações de IVA – Nota de crédito referente a devolução de mercadorias
- Regularizações de IVA – Cedência de créditos, a título definitivo
- Enquadramento – Exercício da atividade relacionada com o ensino (sala de estudo)
- Taxas – Empreitada de construção de uma moradia numa área de reabilitação urbana
- Taxas – Instrumentos musicais

Informações vinculativas

Foram igualmente disponibilizadas diversas informações vinculativas, das quais entendemos destacar as seguintes:

- Faturação – Dispensa de emissão de fatura para titular operações isentas
- Direito à dedução – Morada da respetiva sede/estabelecimento estável nas faturas
- Direito à dedução – Aquisição, manutenção e utilização de veículos ligeiros de passageiros em exclusivo para a atividade de transporte de passageiros através de plataforma eletrónica
- Regularizações – Mora no pagamento das faturas – Plano de pagamento prestacional da dívida existente – Data de vencimento do crédito
- Regularizações – Impossibilidade do exercício do direito à dedução nas situações dos créditos sobre Estado, regiões autónomas e autarquias
- Serviços de construção civil – Exclusão da aplicação da verba 2.27 da lista I às empreitadas de construção de moradias
- Localização de operações – Operações realizadas pela sucursal (cedência de pessoal) que são faturadas à casa mãe

Informações vinculativas

Foram igualmente disponibilizadas diversas informações vinculativas, das quais entendemos destacar as seguintes:

- Direito à dedução – Faturas emitidas em nome do sujeito passivo, posteriormente debitados a um terceiro
- Serviços de construção civil – Sujeito passivo que pratica exclusivamente operações isentas, que não conferem direito à dedução
- Direito à dedução – Despesas relativas à organização de congressos, feiras e exposições, que contribuam para a realização de operações tributáveis

Regime Jurídico dos Serviços de Pagamento e da Moeda Eletrónica

O Decreto-Lei n.º 91/2018, de 12 de novembro, aprova o novo Regime Jurídico dos Serviços de Pagamento e da Moeda Eletrónica, transpondo a Diretiva (UE) 2015/2366, de 25 de novembro.

Nos últimos anos o mercado de pagamentos tem assistido a mudanças significativas, designadamente no que toca ao aumento da complexidade técnica e volume dos pagamentos eletrónicos, bem como ao aparecimento de novos tipos de serviços de pagamento, trazendo consigo crescentes preocupações com os riscos associados à utilização de meios digitais.

Este diploma introduz alterações que procuram responder aos desafios do ponto de vista regulamentar colocados pela realidade dinâmica associada aos serviços de pagamento, tendo em vista a implantação generalizada dos novos meios de pagamento no mercado, que asseguram o funcionamento de atividades económicas e sociais da maior importância. Também preocupações relacionadas com a proteção e segurança dos consumidores na utilização desses serviços de pagamento se apresentaram como objetivos fundamentais, preservando a escolha do consumidor em melhores condições de segurança, eficácia e eficiência de custos. A segurança dos pagamentos eletrónicos afigura-se como um aspeto fundamental para assegurar a proteção dos utilizadores e a promoção adequada do desenvolvimento do comércio eletrónico em condições concorrenciais.

Regime Jurídico dos Serviços de Pagamento e da Moeda Eletrónica

Mantém-se, simultaneamente, a opção de sistematizar o regime sobre prestação de serviços de pagamento e o regime relativo ao acesso à atividade das instituições de moeda eletrónica, ao seu exercício e à sua supervisão prudencial, atendendo à aproximação das duas realidades, pretendendo-se, por esta via, facilitar a sua aplicação.

Especificamente, este diploma discrimina as categorias de entidades que podem legitimamente prestar serviços de pagamento e emitir moeda eletrónica. As condições de concessão e de manutenção da autorização para o exercício da atividade das instituições de pagamento e das instituições de moeda eletrónica, incluem requisitos prudenciais proporcionais aos riscos operacionais e financeiros assumidos no exercício da atividade, seguindo a mesma disciplina do regime até aqui em vigor. No caso específico dos prestadores de serviços de iniciação de pagamentos e os prestadores de serviços de informação sobre contas, quando prestem exclusivamente esses serviços, será desproporcionado impor requisitos de fundos próprios, na medida em que não detêm fundos dos clientes. No entanto, o cumprimento das suas responsabilidades em relação às atividades que exercem deverá ser acautelado através da subscrição obrigatória de um seguro de responsabilidade civil profissional ou garantia equivalente.

Mantém-se, ainda, a proibição, dirigida às instituições de pagamento e às instituições de moeda eletrónica, de aceitação de depósitos ou outros fundos reembolsáveis dos utilizadores.

Regime Jurídico dos Serviços de Pagamento e da Moeda Eletrónica

Em matéria de concessão de crédito, as instituições de pagamento e as instituições de moeda eletrónica só podem conceder crédito através da abertura de linhas de crédito ou da emissão de cartões de crédito, no caso de este estar estritamente relacionado com serviços de pagamento. Mantêm-se igualmente as obrigações relativas à adoção de medidas que garantam a segregação entre os fundos dos clientes e os respetivos fundos, bem como à implementação de mecanismos de controlo interno adequados a dar cumprimento às obrigações em matéria de luta contra o branqueamento de capitais e o financiamento do terrorismo. Importa ainda destacar a atribuição ao Banco de Portugal de competência para efetuar a supervisão prudencial e comportamental das instituições de pagamento e das instituições de moeda eletrónica.

Salienta-se ainda a exigência de uma autenticação forte do cliente, prevendo que sejam adotadas as medidas de segurança suficientes para proteger a confidencialidade e integridade das credenciais de segurança personalizadas dos utilizadores de serviços de pagamento. Os serviços de pagamento fornecidos através da Internet ou de outros canais à distância, cujo funcionamento não depende do local onde estão fisicamente situados o dispositivo utilizado para iniciar a operação de pagamento ou o instrumento de pagamento utilizado, devem incluir a autenticação do utilizador que inclua elementos que associem de forma dinâmica a operação a um montante e beneficiário específicos, de modo que o utilizador esteja sempre informado do que está a autorizar.

Regime especial de determinação da matéria coletável com base na tonelagem

O [Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro](#), define um novo enquadramento jurídico para a marinha mercante, instituindo um regime especial de determinação da matéria coletável com base na tonelagem de navios (*tonnage tax*) e um regime fiscal e contributivo específico para a atividade marítima, bem como um registo de navios e embarcações simplificado.

Estes regimes visam promover a marinha mercante nacional, com vista a potenciar o alargamento do mercado português de transporte marítimo e o desenvolvimento dos portos nacionais e da indústria naval, a criação de emprego, a inovação e o aumento da frota de navios que arvoram a bandeira portuguesa, com o consequente aumento da receita fiscal.

Estabeleceu-se, assim, um conjunto de medidas que permitem alcançar os objetivos de aumento da competitividade, do crescimento económico e do emprego marítimo qualificado, através da criação de um regime fiscal específico para as empresas de transporte marítimo e da criação de um regime contributivo aplicável aos tripulantes, atraindo para Portugal armadores, navios e embarcações que criem oportunidades de emprego para os marítimos nacionais.

Taxas unitárias do imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos (ISP)

A [Portaria n.º 301-A/2018, de 23 de novembro](#), fixa o valor das taxas unitárias do imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos (ISP) aplicáveis no continente à gasolina sem chumbo e ao gasóleo rodoviário.

A taxa do ISP aplicável à gasolina com teor de chumbo igual ou inferior a 0,013 g por litro, classificada pelos códigos NC 2710 11 41 a 2710 11 49, é de € 526,64 por 1.000 l.

A taxa do ISP aplicável ao gasóleo, classificado pelos códigos NC 2710 19 41 a 2710 19 49, é de € 343,15 por 1.000 l.

Estes valores entram em vigor em 1 de janeiro de 2019.

IVA – Lista das moedas de ouro

O [Ofício Circulado n.º 30205/2018, de 19 de novembro](#), divulga a lista das moedas de ouro publicadas pela Comissão Europeia no [Jornal Oficial da União Europeia C 412/5, de 14 de novembro](#), que vigora durante o ano de 2019, que cumprem os requisitos para serem consideradas ouro para investimento.

Considera-se ouro para investimento as moedas de ouro de toque igual ou superior a 900 milésimos, cunhadas depois de 1800, que tenham, ou tenham tido, curso legal no país de origem e sejam habitualmente vendidas a um preço que não exceda em mais de 80% do valor normal do ouro nelas contido.

Suspensão pautal aplicável a certas mercadorias destinadas a aeronaves

A Direção de Serviços de Tributação Aduaneira emitiu o [Ofício Circulado n.º 15677/2018, de 5 de novembro](#), relativo à suspensão pautal aplicável a certas mercadorias destinadas a aeronaves, por forma a esclarecer alguns aspetos da implementação prática da suspensão pautal.

Este ofício é emitido na sequência da publicação do [Regulamento \(UE\) 2018/581 do Conselho, de 16 de abril](#), que suspende temporariamente os direitos autónomos da Pauta Aduaneira Comum aplicáveis a certas mercadorias destinadas a ser incorporadas ou utilizadas em aeronaves.

Lista dos organismos autorizados a emitir títulos de garantia isolada

A Direção de Serviços de Regulação Aduaneira emitiu o Ofício Circulado n.º 15682/2018, de 29 de novembro, no qual consta a lista atualizada dos organismos autorizados (entidades garantes) a emitir títulos de garantia isolada (TC32).

É revogado o Ofício Circulado n.º 15504/2016, de 10 de novembro.

Taxas de câmbio – Determinação do valor aduaneiro das mercadorias

O Ofício Circulado n.º 15680/2018, de 23 de novembro, da Direção de Serviços de Tributação Aduaneira, indica as taxas médias de câmbio a utilizar na conversão de moeda estrangeira para determinação do valor aduaneiro das mercadorias, a utilizar de 1 a 31 de dezembro de 2018.

Taxa de juro aplicada pelo BCE às suas principais operações de refinanciamento

De acordo com informação da Comissão Europeia, publicada no [Jornal Oficial da União Europeia C 400/2, de 6 de novembro](#), a taxa de juro aplicada pelo Banco Central Europeu às suas principais operações de refinanciamento é de 0,00%, a partir de 1 de novembro de 2018.

Note-se que esta taxa define o fator da capitalização dos resultados líquidos constante da fórmula prevista na alínea a) do n.º 3 do [art.º 15.º](#) do Código do Imposto do Selo, que determina o valor das ações, títulos e certificados da dívida pública e outros papéis de crédito sem cotação na data da transmissão.

Aquisição onerosa de prédio urbano com a afetação de prédio não licenciado em condições muito deficientes de habitabilidade

Segundo a classificação elencada no [art.º 6.º](#) do Código do IMI, os prédios urbanos podem ser habitacionais, comerciais, industriais ou para serviços, terrenos para construção ou outros, ou seja, os prédios terão necessariamente que se enquadrar num destes tipos.

A noção de afetação de um prédio urbano está subjacente à avaliação dos imóveis, determinando esta o valor patrimonial do mesmo em função da utilização que lhe é dada.

Se na ficha de avaliação de um prédio constar como afetação “prédio não licenciado, em condições muito deficientes de habitabilidade”, não podemos ignorar que, não obstante essas condições, o destino normal do prédio é precisamente a habitação.

Face ao exposto, é de concluir que a taxa aplicável à aquisição de prédio urbano destinado exclusivamente a habitação, ainda que em condições deficientes de habitabilidade, é a constante da alínea b) do n.º 1 do [art.º 17.º](#) do Código do IMT.

Doação de quota numa sociedade por quotas, detentora de imóveis, entre mãe e filho

O princípio que está subjacente à alínea d) do n.º 2 do [art.º 2.º](#) do Código do IMT é procurar evitar que através da aquisição de quotas ou partes sociais em sociedades que possuam prédios no seu ativo, possa adquirir-se, de forma indireta, o domínio dos respetivos prédios, sem a respetiva tributação. Deste modo, para prevenir e evitar que sejam utilizados mecanismos para não pagar imposto, o Código do IMT alarga e integra no conceito de transmissão onerosa de bens imóveis, tipificando tais aquisições como sujeitas, desde que reunidos os pressupostos seguintes: a aquisição de partes sociais ou de quotas nas sociedades em nome coletivo, em comandita simples ou por quotas, quando essas sociedades possuam bens imóveis (rústicos ou urbanos) no seu ativo, e quando por aquela aquisição, por amortização ou quaisquer outros factos, resulte a detenção por algum dos sócios de, pelo menos, 75% do capital social ou quando o número de sócios se reduza a dois casados ou unidos de facto.

A alínea c) do n.º 3 do [art.º 1.º](#) do Código do Imposto do Selo refere que, para efeitos da verba 1.2 da Tabela Geral, a doação de participações sociais consubstancia uma transmissão gratuita, encontrando-se, assim, sujeita a imposto do selo. Por conseguinte, não se consubstanciando a doação de quotas numa aquisição onerosa – sendo a onerosidade um pressuposto imprescindível da tributação em sede de IMT –, não estará sujeita a IMT, mas sim a imposto do selo (verba 1.2).

Porém, uma vez que o beneficiário da transmissão é um descendente da doadora, estará o mesmo isento de imposto ao abrigo da alínea e) do [art.º 6.º](#) do Código do Imposto do Selo.

Concluindo, a doação de uma quota representativa do capital social de uma sociedade, em que o donatário ficará a dispor de, pelo menos, 75% desse capital, não está sujeita a IMT, porquanto consubstancia uma transmissão gratuita, estando, assim, sujeita a imposto do selo, ainda que dele isenta pelo facto de o beneficiário da doação ser descendente do doador.

Trespasse de estabelecimento comercial

O imposto do selo incide sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstos na Tabela Geral, incluindo as transmissões gratuitas de bens.

Relativamente ao âmbito de aplicação da verba 27.1 da Tabela Geral, entende a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) que só se está perante um trespasse sujeito a imposto do selo quando a operação de transmissão onerosa de um conjunto de elementos corpóreos e incorpóreos organizados para a prática de uma atividade comercial ou industrial for acompanhada do direito ao arrendamento do imóvel onde era desenvolvida a atividade.

Regularizações de IVA – Emissão de nota de débito pelo adquirente, em virtude de *rappel*

A retificação do valor das operações, por motivos de concessão de desconto, com ou sem regularização do imposto é, por norma, da responsabilidade do fornecedor dos bens ou serviços que, para o efeito, deve emitir a competente nota de crédito. Contudo, a mesma pode ser efetuada mediante a emissão de uma nota de débito pelo adquirente, com a identificação do documento a retificar, bem como o motivo da retificação.

Tratando-se de uma regularização através da emissão da nota de débito pelo adquirente, o IVA nela regularizado deve ser incluído, pelo fornecedor, no campo 40 (e respetivo anexo) da declaração periódica, não tendo aplicação o n.º 5 do [art.º 78.º](#) do Código do IVA.

Regularizações de IVA – Nota de crédito referente a devolução de mercadorias

As regularizações consignadas no n.º 2 do [art.º 78.º](#) do Código do IVA constituem uma faculdade para o sujeito passivo. De notar que tal opção tem por pressuposto que o imposto a regularizar a seu favor, pelo fornecedor (campo 40 da declaração periódica), é igual ao imposto que o seu cliente (adquirente) tem que regularizar a favor do Estado (campo 41 da declaração periódica). No entanto, sempre que este opte por tais regularizações, é necessário dar cumprimento ao previsto nos números 5 e 13 do art.º 78.º.

Face ao exposto, a regularização do imposto correspondente a devolução de mercadorias é facultativa. Porém, se o fornecedor optar por proceder à regularização do IVA, esta só se pode efetivar após o cumprimento do n.º 5 do art.º 78.º. Por outro lado, o adquirente tem que dar cumprimento ao disposto no n.º 4 do art.º 78.º. Assim, se o fornecedor não opta pela regularização do IVA a seu favor (colocando na nota de crédito a menção “IVA - s/retificação conf. art.º 78.º, n.º 2, do CIVA”), prerrogativa que lhe é concedida face às normas descritas, o adquirente também não estará obrigado a regularizar o imposto, inicialmente deduzido, a favor do Estado.

Regularizações de IVA – Cedência de créditos, a título definitivo

A cessão de créditos está prevista nos artigos 577.º e seguintes do Código Civil, definindo-se como o contrato pelo qual o credor transmite a terceiro, independentemente do consentimento do devedor, a totalidade ou parte do seu crédito, importando, na falta de convenção em contrário, a transmissão, para o cessionário, das garantias e outros acessórios do direito transmitido, que não sejam inseparáveis da pessoa do cedente.

Para que se considere que existe uma prestação de serviços em sede de IVA, deverá, naturalmente, existir um serviço enquadrável numa atividade económica, ou seja, deverá ser aferido, casuisticamente, se no caso em concreto existe, ou não, uma operação com substância económica que possamos tributar a título de prestação de serviços.

A cedência de créditos, não se considerando uma atividade económica, não constitui uma operação sujeita a IVA, não podendo por isso a cessionária exigir o imposto ao devedor.

A natureza pessoal do direito à dedução é inseparável do sujeito passivo titulado na respetiva fatura, pelo que, em consequência, não permite ao cessionário a sua regularização.

A transmissão da titularidade dos créditos por parte do sujeito passivo faz cessar o direito à regularização do imposto respeitante a tais créditos.

Enquadramento – Exercício da atividade relacionada com o ensino (sala de estudo)

A alínea 9) do [art.º 9.º](#) do Código do IVA refere que estão isentas de imposto *“As prestações de serviços que tenham por objeto o ensino, bem como as transmissões de bens e prestações de serviços conexas, como sejam o fornecimento de alojamento e alimentação, efetuadas por estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação ou reconhecidos como tendo fins análogos pelos ministérios competentes”*.

A isenção abrange o serviço de ensino efetuado pelos estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação e pelos estabelecimentos que, não o sendo, tenham sido reconhecidos, pelos Ministérios competentes, como tendo fins análogos àqueles.

Assim, verifica-se que só beneficiam da isenção estabelecida na alínea 9) do [art.º 9.º](#) do Código do IVA as prestações de serviços e as transmissões de bens efetuadas pelas entidades e nas condições ali mencionadas.

Taxas – Empreitada de construção de uma moradia numa área de reabilitação urbana

Nas empreitadas de reabilitação urbana executada em imóveis situados em áreas de reabilitação urbana legalmente tituladas e delimitadas, pode ser aplicada a taxa reduzida de IVA ao abrigo da verba 2.23 da lista I anexa ao Código do IVA. Apesar daquela verba não exigir qualquer formalismo especial além da verificação das condições nelas constantes, é conveniente que o sujeito passivo possua um documento, emitido pelo respetivo Município, que comprove a localização do imóvel dentro de uma área delimitada de reabilitação urbana, nos termos do diploma concernente a este tipo de operação.

Sempre que o sujeito passivo esteja na posse de qualquer documento que comprove que o imóvel em questão está localizado numa área de reabilitação urbana, legalmente titulada e delimitada nos termos do [Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro](#), seja porque a declaração referida comprova tal facto ou porque é detentor de um documento emitido pelo respetivo Município comprovativo dessa localização, verifica-se a existência de uma das condições constantes da verba 2.23, isto é, que o imóvel se encontra situado numa área de reabilitação urbana delimitada nos termos legais.

A segunda condição imposta pela referida verba refere-se ao facto das obras serem efetuadas na modalidade de empreitada, a qual é definida no art.º 1207.º do Código Civil como o “(...) contrato pelo qual uma das partes se obriga em relação a outra a realizar certa obra, mediante um preço”. Para que haja um contrato de empreitada é essencial, portanto, que o mesmo tenha por objeto a realização de uma obra, feita segundo determinadas condições, por um preço previamente estipulado, um trabalho ajustado globalmente e não consoante o trabalho diário.

Taxas – Instrumentos musicais

O Orçamento do Estado para 2018 introduziu algumas alterações ao Código do IVA, nomeadamente na lista II anexa ao mesmo, tendo sido aditada a verba 2.7, com a seguinte redação “2.7 – Instrumentos musicais”.

Conforme esclarece o [Ofício Circulado n.º 30197/2018, de 12 de janeiro](#), divulgado pela Área de Gestão Tributária do IVA, “o aditamento desta verba à lista II vem estabelecer a aplicação da taxa intermédia do imposto aos produtos ali elencados, instrumentos musicais, não contemplando a transmissão das suas partes, peças ou acessórios nem as prestações de serviços de reparação ou manutenção”.

Face ao exposto, cabe concluir que a aludida verba 2.7, que passou a constar da lista II anexa ao Código do IVA, é aplicável unicamente aos instrumentos musicais, pelo que apenas estes se encontram sujeitos a tributação à taxa intermédia (13%), assinalando-se que os respetivos acessórios se encontram sujeitos a tributação à taxa normal (23%).

Faturação – Dispensa de emissão de fatura para titular operações isentas

O n.º 1 do [art.º 29.º](#) do Código do IVA determina que os sujeitos passivos, para além do pagamento do imposto, devem, de acordo com a sua alínea b), *“Emitir obrigatoriamente uma fatura por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, tal como vêm definidas nos artigos 3.º e 4.º, independentemente da qualidade do adquirente dos bens ou destinatário dos serviços, ainda que estes não a solicitem, bem como pelos pagamentos que lhes sejam efetuados antes da data da transmissão de bens ou da prestação de serviços”*.

Contudo, determina o n.º 20 do art.º 29.º que *“A obrigação referida na alínea b) do n.º 1 pode ser cumprida mediante a emissão de outros documentos pelas pessoas coletivas de direito público, organismos sem finalidade lucrativa e instituições particulares de solidariedade social, relativamente às transmissões de bens e prestações de serviços isentas ao abrigo do artigo 9.º”*.

Assim, os sujeitos passivos mistos que, pela sua natureza jurídica, sejam os elencados no n.º 20 do art.º 29.º, podem, relativamente às operações isentas ao abrigo do art.º 9.º do Código do IVA, cumprir a obrigação de faturação a que se refere a alínea b) do n.º 1 do art.º 29.º, mediante a emissão de outros documentos, diferentes da “fatura”, “fatura-recibo” ou “fatura-simplificada”.

Direito à dedução – Morada da respetiva sede/estabelecimento estável nas faturas

O domicílio fiscal do sujeito passivo é, para as pessoas coletivas, e salvo disposição em contrário, o local da sede ou direção efetiva ou, na falta destas, do seu estabelecimento estável em Portugal.

A alínea a) do n.º 5 do [art.º 36.º](#) do Código do IVA estabelece que, nas faturas, deve constar, entre outros elementos, a sede ou domicílio do fornecedor de bens ou prestador de serviços (estabelecimento estável, se relativo a uma sociedade com sede no estrangeiro), entendendo-se, em IVA, que o estabelecimento estável de uma pessoa coletiva é qualquer estabelecimento, diferente da sede da atividade económica, caracterizado por um grau suficiente de permanência e uma estrutura adequada, em termos de recursos humanos e técnicos, que lhe permita receber e utilizar os serviços que são prestados para as necessidades desse estabelecimento.

As faturas emitidas por sujeitos passivos coletivos, devem conter, em cumprimento das disposições referidas, a morada da respetiva sede/estabelecimento estável, ou seja, o endereço constante do respetivo Número de Identificação Fiscal (NIF). Não obstante, a AT aceita que possa ser indicada, nas faturas, a morada de qualquer estabelecimento diferente do da sede/estabelecimento estável, considerando que os outros elementos de identificação, nomeadamente o NIF conste da fatura, desde que tal não ponha em causa a perfeita identificação do adquirente (a identificação seja inequívoca) e não impeça o controlo que se pretende atingir e objetivar.

Direito à dedução – Aquisição, manutenção e utilização de veículos ligeiros de passageiros em exclusivo para a atividade de transporte de passageiros através de plataforma eletrónica

A exclusão do direito à dedução, relativamente ao imposto suportado na aquisição dos bens e serviços descritos no n.º 1 do [art.º 21.º](#) do Código do IVA, deriva da natureza dos mesmos, que os torna não essenciais à atividade produtiva ou facilmente desviáveis para consumos particulares. Mesmo quando tais bens ou serviços se destinem a fins empresariais, e a solução mais equitativa fosse a regra geral, no entanto, sendo particularmente difícil o controlo da utilização dos referidos bens ou serviços e com o intuito de evitar polémicas, o legislador entendeu afastar as dificuldades que surgiriam na administração do imposto, devido ao contencioso que inevitavelmente se iria gerar sobre esta matéria, consagrando o n.º 1 do [art.º 21.º](#) um conjunto de bens excluídos do direito à dedução independentemente da sua utilização.

Quando se trata de “viaturas de turismo”, considerando-se como tal, nos termos da alínea a) do n.º 1 do [art.º 21.º](#), qualquer veículo automóvel, com inclusão do reboque, que, pelo seu tipo de construção e equipamento, não seja destinado unicamente ao transporte de mercadorias ou a utilização com carácter agrícola, comercial ou industrial ou que, sendo misto ou de transporte de passageiros, não tenha mais de nove lugares, com inclusão do condutor, o IVA suportado nas portagens não é dedutível, à semelhança da não dedutibilidade do imposto nas despesas de aquisição, fabrico ou importação, locação, transformação e reparação dessas viaturas.

Direito à dedução – Aquisição, manutenção e utilização de veículos ligeiros de passageiros em exclusivo para a atividade de transporte de passageiros através de plataforma eletrónica

Por outro lado, o n.º 2 do art.º 21.º estabelece algumas exceções ao princípio da não dedução do imposto incluído nas despesas mencionadas no n.º 1 do mesmo artigo, dada a especificidade da sua natureza e a sua afetação a fins empresariais. Assim, não se verifica a exclusão do direito à dedução nas *“Despesas mencionadas na alínea a) do número anterior, quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua o objeto de atividade do sujeito passivo (...)”*. É o caso, por exemplo, dos revendedores desses bens (v.g. stand de automóveis) e dos sujeitos passivos com atividade de “transporte de passageiros”, aos quais é permitida a dedução do imposto suportado a montante com a sua aquisição e fabrico e com os serviços prestados (v.g. reparação, transformação, conservação). O mesmo acontece com os sujeitos passivos que se dedicam ao aluguer dos referidos bens.

Constituindo o veículo objeto da exploração da atividade é, pois, suscetível de beneficiar da exceção mencionada na alínea a) do n.º 2 do art.º 21.º, pelo que é dedutível o IVA suportado nas despesas de aquisição. Também é dedutível o IVA suportado nas despesas de conservação, reparação e manutenção do referido veículo.

Nas despesas com combustíveis, tratando-se de gasóleo, GPL, gás natural ou biocombustíveis, o imposto é dedutível na proporção de 50% ou a 100% se estiver licenciada para transportes públicos. O IVA suportado na gasolina não é dedutível.

Regularizações – Mora no pagamento das faturas – Plano de pagamento prestacional da dívida existente – Data de vencimento do crédito

Para que o sujeito passivo possa regularizar o IVA relativamente aos créditos de cobrança duvidosa, devem encontrar-se documentalmente comprovados e ser certificados por revisor oficial de contas (ROC) a fatura e o seu valor, o imposto liquidado, a identificação do adquirente, a realização de diligências para a sua cobrança e o seu insucesso, bem como outros elementos que evidenciem a realização das operações em causa (transmissão ou prestação de serviços). As diligências para cobrança podem ser comprovadas pelo envio de cartas registadas ou registadas com aviso de receção, *e-mails*, reclamação de créditos em processo judicial ou através de qualquer outro meio idóneo que ateste a prática de quaisquer atos destinados a obter o pagamento das quantias em dívida.

Isto é, para efeitos de aplicação do regime dos créditos de cobrança duvidosa, previsto no n.º 2 do [art.º 78.º-A](#) do Código do IVA, os acordos de pagamento são enquadráveis, meramente, no âmbito das diligências para o recebimento do crédito.

Nestes termos, relativamente ao momento em que se considera que ocorre a data de vencimento do crédito, refira-se que tal matéria é regulada pela lei civil, se bem que, para efeitos de IVA, a data relevante é a data de vencimento que consta da fatura emitida pelo fornecedor do bem e/ou serviço ao seu cliente, ou, na falta da referida indicação, após a interpelação, nos termos do art.º 805.º do Código Civil.

Regularizações – Impossibilidade do exercício do direito à dedução nas situações dos créditos sobre Estado, regiões autónomas e autarquias

A regularização do IVA, no âmbito dos créditos de cobrança duvidosa, pode ser efetuada mediante pedido de autorização prévia, solicitada no prazo de 6 meses, após decorridos 24 meses desde a data do vencimento da fatura, conforme decorre da alínea a) do n.º 2 do art.º [78.º-A](#) do Código do IVA.

Porém, o direito à regularização do IVA fica impossibilitado nas situações seguintes: “*Os créditos sobre Estado, regiões autónomas e autarquias locais ou aqueles em que estas entidades tenham prestado aval*” – alínea d) do n.º 6 do art.º 78.º-A.

Serviços de construção civil – Exclusão da aplicação da verba 2.27 da lista I às empreitadas de construção de moradias

Tratando-se de um adquirente de serviços de construção civil que realiza operações que conferem e não conferem direito à dedução, há lugar à inversão do sujeito passivo a que se refere a alínea j) do n.º 1 do [art.º 2.º](#) do Código do IVA. Para isso, as faturas emitidas pelos empreiteiros não devem conter a liquidação do imposto, devendo ser colocadas nas mesmas a expressão “IVA – autoliquidação”, nos termos do n.º 13 do [art.º 36.º](#) do Código do IVA. O imposto deve ser autoliquidado e entregue pelo adquirente e, se os serviços se destinam a operações isentas sem direito à dedução, o IVA (auto) liquidado não é dedutível.

Estão abrangidos pela verba 2.27 da lista I as empreitadas de beneficiação, remodelação, renovação, restauro, reparação ou conservação realizadas em imóveis afetos à habitação. O [Ofício-Circulado n.º 30135/2012, de 26 de setembro](#), refere, no ponto 7, que estão excluídas da aplicação da taxa reduzida as obras de construção e similares, acréscimos, sobreelevação e reconstrução de bens imóveis, bem como a manutenção de espaços verdes.

Localização de operações – Operações realizadas pela sucursal (cedência de pessoal) que são faturadas à casa mãe

De acordo com o [Ofício Circulado n.º 30114/2009, de 25 de novembro](#), da Área de Gestão Tributária do IVA, para aferir da existência de uma relação jurídica entre a sociedade não residente e o estabelecimento estável, a fim de sujeitar a IVA as prestações de serviços fornecidas, há que verificar se o estabelecimento estável realiza uma atividade económica independente, designadamente se pode ser considerado autónomo por suportar o risco que decorre da sua atividade. Deve, ainda, considerar-se que uma prestação de serviços só é tributável se existir entre o prestador e o beneficiário uma relação jurídica em cuja vigência são trocadas prestações específicas. Nesse sentido, um estabelecimento estável, que não seja uma entidade jurídica distinta da sociedade em que se integra, situada noutro Estado-membro e ao qual a sociedade fornece prestações de serviços, não deve ser considerado sujeito passivo pelos custos que lhe são imputados pelas referidas prestações. Pelo que não são sujeitos a IVA os serviços prestados entre uma sociedade sediada num Estado-membro quando este não tenha personalidade jurídica própria.

Localização de operações – Operações realizadas pela sucursal (cedência de pessoal) que são faturadas à casa mãe

Se o sujeito passivo apenas faturar à empresa-mãe (sedeada noutra Estado-membro) um montante correspondente exatamente ao reembolso das despesas que tem com os ordenados, quotizações para a segurança social e outras obrigações suportadas por si com os trabalhadores cedidos, entende-se que a cedência de trabalhadores não corresponde a uma prestação de serviços, pelo que não é sujeita a IVA ([Ofício Circulado n.º 30019/2000, de 4 de maio](#), da Direção de Serviços do IVA).

Se o sujeito passivo faturar à empresa-mãe (sedeada noutra Estado-membro) um valor que não corresponde exatamente ao valor dos ordenados, quotizações para a segurança social e outras obrigações suportadas, os serviços prestados (cedência de trabalhadores), são sujeitos a IVA. Contudo, de acordo com as regras gerais de localização das operações previstas na alínea a) do n.º 6 do [art.º 6.º](#) do Código do IVA, interpretado *a contrario*, esta operação não é localizada e, como tal, não é tributada em Portugal.

Direito à dedução – Faturas emitidas em nome do sujeito passivo, posteriormente debitadas a um terceiro

O IVA suportado nas refeições, sendo objeto de consumo final no quadro da atividade de uma entidade, ficam abrangidas pela exclusão do direito à dedução nos termos da alínea d) do n.º 1 do [art.º 21.º](#) do Código do IVA.

Contudo, se as faturas são emitidas em nome do sujeito passivo para, posteriormente, serem debitadas a um terceiro com vista ao seu reembolso, aplica-se a alínea c) do n.º 2 do art.º 21.º, deduzindo-se o IVA na sua totalidade.

Serviços de construção civil – Sujeito passivo que pratica exclusivamente operações isentas, que não conferem direito à dedução

De acordo com o previsto na alínea j) do n.º 1 do [art.º 2.º](#) do Código do IVA, e ponto 1.6.2 do [Ofício Circulado n.º 30.101/2007, de 24 de maio](#), da Direção de Serviços do IVA, estando o sujeito passivo adquirente enquadrado numa das isenções do [art.º 9.º](#) do Código do IVA, deve informar o prestador dos serviços de construção civil que não deve ser aplicada a regra da inversão em causa, cabendo àquele a liquidação do IVA que se mostre devido.

Direito à dedução – Despesas relativas à organização de congressos, feiras e exposições, que contribuam para a realização de operações tributáveis

A alínea d) do n.º 2 do [art.º 21.º](#) do Código do IVA permite a dedução na proporção de 50% do imposto contido nas despesas de transportes e viagens de negócios do sujeito passivo do imposto e do seu pessoal, incluindo as portagens, e nas despesas respeitantes a alojamento, alimentação, bebidas e despesas de receção, incluindo as relativas ao acolhimento de pessoas estranhas à empresa e as despesas relativas a imóveis ou parte de imóveis e seu equipamento, destinados principalmente a tais receções, mas com as seguintes condições cumulativas: i) relativas à organização de congressos, feiras, exposições, seminários, conferências e similares; ii) efetuadas para as necessidades diretas dos participantes destes eventos; iii) resultem de contratos celebrados diretamente com o prestador de serviços ou através de entidades legalmente habilitadas para o efeito; iv) comprovadamente contribuam para a realização de operações tributáveis.

Deste modo, o IVA suportado nas despesas de transporte, alimentação e receção relacionadas com os participantes, incorridas no âmbito da conferência, relativas aos “participantes”, apesar de serem direta e imediatamente afetas a operações tributáveis, não pode ser integralmente deduzido, mas apenas na proporção de 50% e desde que se verifiquem as condições estabelecidas na alínea d) do n.º 2 do [art.º 21.º](#) do Código do IVA.

Já relativamente ao IVA suportado nas despesas de transporte, alojamento, alimentação e receção relacionadas com os oradores, convidados, respetivo *staff* e equipa de segurança, não beneficia do direito à dedução por falta de enquadramento na exceção da alínea d) do n.º 2 do [art.º 21.º](#) do Código do IVA.

e-T@x News _ tax@jmmsroc.pt

JOAQUIM GUIMARÃES, MANUELA MALHEIRO E MÁRIO GUIMARÃES, SROC

Inscrita na Ordem dos Revisores Oficiais de Contas sob o n.º 148

geral@jmmsroc.pt

www.jmmsroc.pt

Escritórios

Pólo de Negócios de Braga, Edifício A
Av. D. João II, n.º 404, 4.º Piso, Esc. 47
4715-275 Braga
T(+351) 253 203 520
F(+351) 253 203 521

Av. 31 de Janeiro, n.º 31, R/C
4715-052 Braga
T (+351) 253 213 061
F (+351) 253 213 759