



REGIME DO IVA NAS OPERAÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS

**Braga, Janeiro de 2011
Rui Bastos**

REG. IVA TRANSAC. INTRAC.

GENERALIDADES

1. Caracterização de uma TIB
2. Caracterização de uma AIB
3. Rectificação das transacções intracomunitárias

PARTICULARIDADES

1. Estado e sujeitos passivos isentos
2. Bens sujeitos a IEC's
3. Meios de transporte novos (e usados)
4. Transferências de bens
5. Operações triangulares (puras)
 - 5.1. Outras operações triangulares
 - 5.2. Trabalho a feitiço não bilateral
6. Vendas seguidas de instalação ou montagem
7. Vendas à distância
8. Importações de bens destinados a outros EM's



**OPERAÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS
GENERALIDADES**

1. CARACTERIZAÇÃO DE UMA AIB

Caso prático: A empresa ALFA adquiriu um equipamento industrial (imobilizado) a uma empresa com sede em Espanha pelo valor de 30.000. O equipamento foi recepcionado em 25 de Julho de 2010 e veio acompanhado da respectiva factura. Em Agosto de 2010, a empresa ALFA recebeu uma nota de crédito donde consta um desconto financeiro de 2% do valor das mercadorias.

Resolução: (...)


2. CARACTERIZAÇÃO DE UMA TIB

Caso prático: A empresa ALFA vendeu em Agosto de 2010 mercadorias no valor de 15.000 a uma empresa com sede na República Checa, as quais foram entregues ao cliente no dia 10 desse mês. No dia 20 de Agosto a empresa ALFA recebeu uma parte das mercadorias vendidas (no valor de 2.000) devido a defeitos de fabrico.

Resolução: (...)

3. RECTIFICAÇÃO DAS TRANSACÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS

FACTO DETERMINANTE DA ALTERAÇÃO		TRANSMISSÕES INTRACOMUNITÁRIAS	AQUISIÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS
Ocorre num momento em que o SP ainda não remeteu a DP relativa ao período em que se verificou a operação principal		A alteração deve ser desde logo considerada no C07 da DP e AR	A alteração deve ser desde logo considerada nos C10 e 11 e C20 a 24 da DP
Ocorre num momento em que já foi enviada a DP respeitante ao período em que se verificou a operação principal	Implica um novo fluxo de bens (devolução)	DP mod. C (subst.) e novo AR desse período com a alteração ocorrida (divergências entre DP's e contabilidade)	Deverá indicar-se o imposto liq. e ded. a mais nos C40 e 41 da DP do período da contabilização
	Não implica movimento físico dos bens, mas apenas um novo fluxo documental (descontos, abatimentos ou bónus)	Não haverá necessidade de proceder a correcções na DP, sem prejuízo da sua relevância para efeitos contabilísticos.	



**OPERAÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS
PARTICULARIDADES**



1. ESTADO E SP's ISENTOS

1. ESTADO E SP's ISENTOS

- ▶ Trata-se de um regime particular aplicável às AIB efectuadas por SP's que apenas praticam operações que não conferem o direito à dedução (SP's isentos pelo art. 9º ou pelo art. 53º do CIVA) e por “não SP's institucionais” (art. 2º, n.º 2, CIVA – Estado e demais PC direito público – quando actuem no âmbito dos seus poderes de autoridade), ou seja, o regime aplica-se às entidades referidas nas als. b) e c), n.º 1, art. 2º, RITI
- ▶ Estas entidades não estão obrigadas à apresentação de DP's, nem têm um n.º IVA válido para efeitos de operações intracomunitárias (não constam do cadastro do VIES), pelo que, em condições normais, suportariam imposto no EM de origem.

1. ESTADO E SP's ISENTOS

- ▶ Pretende-se evitar que estes contribuintes, que não deduzem o IVA no seu EM (o IVA é, por conseguinte, um custo), explorem as diferenças das taxas nos vários EM's [15%, 25%], o que aconteceria se o imposto fosse suportado no EM de origem sem quaisquer limites quantitativos – iriam gerar-se distorções de concorrência em virtude dos adquirentes “escolherem” os fornecedores estabelecidos em EM's com as taxas do IVA mais baixas.
- ▶ IVA pago no EM de origem enquanto as compras não ultrapassarem €10.000, salvo opção em contrário, passando a ser devido no destino, ou seja, em território nacional, quando aquele limite for ultrapassado no ano anterior ou no ano em curso.

1. ESTADO E SP's ISENTOS

Art. 1º, n.º 1, al. a): Estão sujeitas a IVA as AIB efectuadas pelos SP's referidos no art. 2º, n.º 1, onde se incluem os SP's isentos e o Estado. Esta sujeição será, no entanto, derrogada pelo art. 5º.

Art. 2º, n.º 1, als. b) e c): São SP's para efeitos de operações intracomunitárias (embora atípicos – aplicação do regime particular).

Art. 5º: Não sujeição das AIB se o valor global das mesmas não ultrapassar €10.000/ano (s/ IVA) ou, tratando-se de uma única aquisição, não exceda, por si só, esse valor.

1. ESTADO E SP's ISENTOS

- Os meios de transporte novos (MTN) e os bens sujeitos a IEC's (ICE's) são excluídos deste regime, nos termos do n.º 1, al. b) e n.º 2.
- A estes bens, dada a sua natureza, aplicam-se regras específicas: tributação no destino independentemente do seu montante.

Matérias a desenvolver nos capítulos 2 e 3:

- Bens sujeitos a IEC's
- Meios de transporte novos

1. ESTADO E SP's ISENTOS

► Verificados aqueles requisitos, o IVA é liquidado no EM de origem, não tendo os adquirentes quaisquer obrigações a cumprir derivadas da realização das operações em apreço. Poderão sempre optar (n.º 3), na declaração de início / alterações, pela sujeição das AIB mesmo que não excedam o limite estabelecido (IVA no destino).

► €10.000 é o limite até ao qual o imposto é liquidado no EM de origem – até aí não há problemas de escolha do EM do fornecedor, pelo menos, não será materialmente relevante. A partir daí o imposto é devido no destino, pelo que, a taxa aplicável às AIB será sempre a que vigora no EM onde o adquirente se encontra registado.

1. ESTADO E SP's ISENTOS

Art. 25º, n.º 1: Deverão apresentar uma declaração de início / alterações (validação do n.º de IVA no VIES) nos seguintes prazos:

- a) Até ao final do mês seguinte àquele em que tenham excedido o limite de €10.000;
- b) Antes de efectuarem uma AIB que ultrapasse, por si só, o limite;
- c) Antes de efectuarem AIB, independentemente do seu valor, se efectuarem a opção do n.º 3, art. 5º – Q13, C4 (válida por 2 anos, findo o qual poderão voltar a beneficiar da derrogação da sujeição – Dec. Alt. em Janeiro do ano seguinte àquele em que se tenha completado o período de 2 anos – n.ºs 5 e 6).

1. ESTADO E SP's ISENTOS

As declarações referidas produzem efeitos a partir da data da sua apresentação (n.º 2), ou seja, as entidades em causa passarão a ter n.º de IVA válido no VIES e o IVA passa a ser devido no destino.

Se as AIB não ultrapassarem num determinado ano o limite de €10.000, os SP's poderão voltar a beneficiar do regime de não sujeição das AIB – declaração de alterações a apresentar em Janeiro do ano seguinte (n.ºs 4 e 6).

Art. 29º: Pelas AIB sujeitas a imposto deverão entregar uma DP até ao final do mês seguinte àquele em que se verifica a exigibilidade que, em princípio, ocorre na data da factura de compra – art. 13º, n.º 1, al. b).

1. ESTADO E SP's ISENTOS

Segundo o n.º 2, art. 29º, a DP só terá que ser apresentada nos períodos em que sejam efectuadas AIB.

DP será também apresentada quando ocorra o *reverse charge* pela aquisição de serviços previstos no art. 6º, conforme o disposto no art. 2º, n.º 5, CIVA .

Como é evidente, dado o tipo de SP's em causa, não haverá lugar à dedução de imposto

Art. 23º, n.º 1: O imposto devido pelas AIB (e pela aquisição de certos serviços) deverá ser pago juntamente com a DP.

1. ESTADO E SP's ISENTOS

Exemplo:

A sociedade ALFA, Lda., com sede em Barcelos, que se dedica exclusivamente à construção de edifícios para venda, iniciou a sua actividade em Agosto de 2005 tendo ficado enquadrada no regime de isenção do art. 9º. Posteriormente, efectuou as seguintes AIB:

05/09/2010 – Materiais construção Espanha – 5.000

06/10/2010 – Materiais construção Itália – 6.000

20/10/2010 – Betoneira no Luxemburgo – 50.000

05/01/2010 – Computador em Espanha – 3.000

1. ESTADO E SP's ISENTOS

Resolução:

Partindo do princípio de que, na declaração de início, não foi efectuada a opção prevista no n.º 3, art. 5º, virá que:

- ▶ 1ª aquisição (5.000) será tributada em Espanha à taxa aí vigente, dado verificarem-se as condições previstas no art. 5º, n.º 1 (não sujeição da AIB em território nacional).
- ▶ 2ª aquisição (6.000) será também tributada na origem (Itália). Por ter sido ultrapassado, no conjunto das duas AIB's (11.000), o limite previsto no art. 5º, n.º 1, al. c) (10.000), deverá ser apresentada a dec. alterações até ao final de Novembro de 2005 (al. a), n.º 1, art. 25º).

1. ESTADO E SP's ISENTOS

- ▶ 3ª aquisição ultrapassa por si só o limite, o que determina a antecipação da entrega da dec. alterações para um momento anterior ao da aquisição (al. b), n.º 1, art. 25º). A tributação ocorre no EM de destino (AIB sujeita a IVA – al. a), art. 1º) dando-se o *reverse charge*, i.e., o IVA (10.500) deverá ser liquidado pelo adquirente (al. a), n.º 1, art. 23º e art. 28º, n.º 1) na DP prevista no art. 30º, apresentada até ao final de Novembro, sem que seja dedutível (art. 9º, n.º 31 e art. 20º, n.º 1, al. a), CIVA).
- ▶ 4ª aquisição: IVA devido em Portugal de forma análoga à 3ª aquisição do ano 2010.

1. ESTADO E SP's ISENTOS

Observações:

1. Se em 2011 não for ultrapassado o limite de 10.000, a empresa poderá voltar a beneficiar em 2007 do regime previsto no art. 5º, n.º 1, devendo para o efeito entregar, em Janeiro de 2012, uma declaração de alterações (art. 25º, n.ºs 4 e 6)

1. ESTADO E SP's ISENTOS

3. Em 2010, de acordo com o art. 29º, n. 2, esta empresa apenas teria que apresentar a DP relativa a Outubro (até ao final de Novembro), onde iria incluir a base tributável (C10) e o IVA (C11) correspondentes à 3ª aquisição. A próxima DP a apresentar, até ao final de Fevereiro de 2011, seria a relativa a Janeiro de 2011.

1. ESTADO E SP's ISENTOS

Caso prático:

- Um médico português recorreu aos serviços de um transportador espanhol no sentido deste efectuar o transporte de um equipamento de Espanha para Portugal, equipamento esse que foi adquirido pelo médico a uma empresa com sede na China pelo montante de €100.000. O equipamento foi transportado via marítima da China até ao porto de Barcelona, tendo posteriormente seguido via rodoviária até Portugal.
- Resolução (...)



2. BENS SUJEITOS A IEC's

2. BENS SUJEITOS A IEC'S

- ▶ RITI não contém regras específicas relativas às AI / TI de bens sujeitos a IEC's, quando os adquirentes / transmitentes são SP's do regime normal do IVA. Tais bens (...) estão abrangidos por regras específicas de detenção, circulação e controlo (documentos de acompanhamento), sendo objecto de regras próprias previstas no CIEC's – circulação e documentos de acompanhamento: arts. 32º e 33º, CIEC's, entre outros.
- ▶ Estes bens circulam em regime de suspensão de IVA e de IEC's no território da UE, sendo transaccionados entre depositários autorizados (titulares de entrepostos fiscais) ou para operadores registados – arts. 21º a 31º, CIEC's.
- IVA/IEC's: exigíveis aquando introdução no consumo.

2. BENS SUJEITOS A IEC'S

▶ Nestes bens a regra é o IVA (e os IEC's) ser sempre devido no EM de destino / consumo.

▶ Regras particulares do RITI relativas a este tipo de bens aplicam-se apenas:

A) Quando os adquirentes são entidades abrangidas pelo art. 5º, n.º 1 (SP's previstos nas al. b) e c), n.º 1, art. 2º → AIB sujeitos a IEC's estão excluídas do regime do art. 5º, ou seja, não entram no cálculo do limite de €10.000;

B) Quando os adquirentes são particulares e os bens sujeitos a IEC's são vendidos à distância por um SP de outro EM (operações B2C) → Bens sujeitos a IEC's não entram para efeitos de cálculo dos limites aplicáveis às “vendas à distância”... (a desenvolver no capítulo 7).

The background of the slide is a solid light blue color, featuring the twelve yellow stars of the European Union flag arranged in a circle. The text is centered horizontally and vertically over the stars.

3. MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS

3. MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS

- ▶ O regime previsto determina que a tributação destes bens (veículos terrestres, embarcações e aeronaves) se faça sempre no EM de destino, independentemente da qualidade do vendedor ou comprador, ou seja, mesmo que os adquirentes sejam particulares (...) e, note-se, mesmo que os transmitentes sejam particulares (isenção completa aplicável no seu EM).
- ▶ Tratando-se de bens de grande valor (bens sensíveis), poderia haver a tendência dos adquirentes explorarem as diferenças das taxas nos vários EM's se o imposto fosse liquidado pelo fornecedor no EM de origem – poderiam existir desvios na localização das aquisições que iriam gerar distorções de concorrência, com prejuízo para os EM's que praticassem taxas de IVA mais altas.

3. MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS

► Todos aqueles que não deduzem o IVA no seu EM (IVA é custo) tendem, em teoria, a explorar as diferenças nas taxas se o imposto for liquidado no EM de origem:

- Os particulares evidentemente, mas pouco ou nada haverá a fazer, a não ser em situações específicas, como é este caso concreto dos MTN e das vendas à distância;
- Os SP's isentos também, daí o regime particular tratado anteriormente (art. 5º - limite de €10.000);
- No caso específico dos MTN, mesmo os SP's que deduzem o IVA, tenderão a explorar as diferenças nas taxas pois o IVA, geralmente, não é dedutível no seu EM (art. 21º, n.º 1, CIVA...) e também porque há diferenças na determinação do valor tributável nos vários EM's (IA?).

3. MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS (E USADOS)

Art. 1º: Estipula que estão sujeitas a IVA:

Al. b): As AIMTN efectuadas em TN por toda e qualquer pessoa (incluindo particulares e SP's enquadrados no art. 5º - particulares e equiparados);

Al. e): As TIMTN efectuadas por qualquer pessoa – sujeição esta que é seguida de uma isenção aplicável também com carácter de generalidade – **art. 14º, al. b);**

Art. 2º, n.º 2: Determina que são considerados SP's:

Al. a): Os particulares que efectuem AIMTN;

Al. b): Todas as pessoas, quaisquer que sejam, que ocasionalmente efectuem TIMTN.

3. MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS (E USADOS)

► Da conjugação das normas mencionadas (arts. 1º, 2º e 14º) pode concluir-se que a tributação dos MTN é efectuada sempre (qualquer que seja o adquirente ou o transmitente) no EM de destino (ou de registo, matrícula ou licença dos MTN), aplicando-se uma isenção completa no EM de origem.

Art. 5º, n.º 1, al. b): Exclusão do regime particular.

Art. 6º, n.º 1, al. b): Conceito meios de transporte (MT):

- Veículos terrestres: motor com cilindrada > 48 cm³
- Embarcações: comprimento > 7,5 metros
- Aeronaves: peso total na descolagem > 1.550 kg

3. MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS (E USADOS)

Art. 6º, n.º 2: Conceito de MTN: Não são considerados novos (i.e., são considerados usados), aqueles que tenham, simultaneamente:

- Veículos terrestres: +6 meses e +6.000 km
- Embarcações: +3 meses e +100 horas navegação
- Aeronaves: +3 meses e +40 horas voo

► Encontram-se abrangidos no conceito os chamados “falsos usados”, i.e., em que a 2ª transmissão ocorre num curto espaço de tempo e/ou tenham tido pouca utilização.

- Por **exemplo**, um automóvel com + 6.000 km e – 6 meses é considerado novo, o mesmo acontecendo com outro com + 6 meses e – 6.000 km.

3. MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS (E USADOS)

▶ Relativamente aos MT usados será aplicável o regime normal das transacções intracomunitárias, sem prejuízo da aplicação do regime especial da margem em vigor na UE (DL n.º 199/96, de 18 de Outubro, que transpõe a Directiva n.º 94/5/CE, de 14 de Fevereiro).

▶ As AIMTN que não possuam a tipologia prevista no art. 6º, n.º 1, serão também tratadas normalmente, como se de quaisquer outros bens se tratasse.

Exemplo – Barco novo com 6 metros: **i)** Aquisição por particular → IVA liquidado na origem; **ii)** Aquisição por SP isento → IVA liquidado no destino ou origem, dependendo de ter sido ultrapassado, ou não, o limite; **iii)** Aquisição por SP regime normal → IVA devido pela AIB liquidado no C11 DP.

3. MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS (E USADOS)

▶ Embarcações: encontram-se excluídas do regime particular dos MTN (não são consideradas MT para este efeito – al. b), n.º 1, art. 6º) as previstas nas als. d) e e), n.º 1, art. 14º do CIVA, destinadas a transporte de passageiros em alto mar, afectas à navegação marítima em alto mar no exercício de uma actividade comercial, afectas à actividade de pesca marítima e destinadas a salvamento, assistência marítima ou pesca costeira.

▶ Aeronaves: excluem-se as da al. g), n.º 1, art. 14º do CIVA, ou seja, as utilizadas pelas empresas de navegação aérea que se dediquem principalmente ao tráfego internacional.

• Em princípio, as AI deste tipo de embarcações e aeronaves estarão isentas de IVA por força do disposto no art. 15º, n.º 1, als. a) e b).

3. MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS (E USADOS)

Art. 8º, n.º 4: Refere que são tributáveis as AIMTN sujeitos a registo, licença ou matrícula em território nacional (princípio do destino).

Art. 14º, al. b): Isenta de IVA as TIMTN efectuadas por qualquer tipo de entidades – Isenção completa aplicável na origem que evita a dupla tributação, pois o EM competente para arrecadar a receita fiscal é sempre o de destino (ou de registo, licença ou matrícula).

► Embora se trate de bens cujo imposto normalmente não é dedutível (art. 21º, CIVA), é uma isenção completa, aplicando-se inclusivamente aos SP's isentos, ao Estado e aos particulares, embora, nestes casos, a recuperação do IVA suportado esteja condicionada.

3. MEIOS DE TRANSPORTE NOVOS (E USADOS)

Conclusões:

- ▶ Pode concluir-se que nas AIMTN não sujeitos a IA (embarcações, aeronaves e viaturas pesadas de mercadorias) efectuadas por SP's de IVA típicos (os previstos na al. a), n.º 1, art. 2º), o imposto poderá ser liquidado na DP. Se forem efectuadas por particulares ou equiparados o imposto já terá que ser pago na DGAIEC.
- ▶ Nas AIMTN sujeitos a IA (automóveis ligeiros novos) apenas os operadores registados, com um estatuto especial, é que liquidam o IVA na DP, devendo todos os restantes SP's entregar o imposto directamente ao Estado (DGAIEC).



4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

- ▶ Há certos movimentos de bens, efectuados pelo mesmo SP, entre EM's diferentes, que suscitam problemas particulares, daí o art. 4º, n.º 1, al. a) e o art. 7º, n.º 2, equiparem determinadas operações a AIB/TIB.
- ▶ O conceito de AIB consta do art. 3º do RITI e, tal como o art. 3º do CIVA, apela à transmissão do direito de propriedade, pelo que, em princípio, só as operações com essa configuração seriam tributáveis.
- ▶ No entanto, há operações internas efectuadas pelos SP's que, embora não cabendo no conceito de transmissão de bens (não existe uma venda), são assimiladas a AIB/TIB, porquanto implicam movimentos de bens que terão que ser controlados.

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

- ▶ Assegurar a tributação efectiva no EM consumo – transf. bens entre EM's para as necessidades da emp^a.
- ▶ Assim, tais transferências são assimiladas a AIB no EM de chegada dos bens e a TIB isentas no EM de saída (a isenção aplica-se se a mesma fosse aplicável no caso das transmissões em causa serem efectuadas para outros SP's) – aplicação normal do princípio de destino.
- ▶ Visa-se, nomeadamente:
 1. O controlo fiscal dos movimentos físicos de bens entre EM's obstando-se à eventualidade de consumos não tributados;
 2. Evitar distorções de concorrência quando estivéssemos perante SP's mistos com diferentes % dedução nos vários EM's ou ainda evitar situações em que se explorassem as diferenças nas exclusões do direito à dedução nos vários EM's).

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

- ▶ Pretende-se que a receita reverta para o EM de destino e ao mesmo tempo evitar a fraude e evasão fiscais, daí que se ficcionem determinadas TIB/AIB.
- ▶ Em princípio, qualquer transferência de bens será assimilada a uma transmissão de bens efectuada a título oneroso. Será importante, no entanto, ter em conta as várias excepções previstas no n.º 3 do art. 7º, que afastam a aplicação do exposto anteriormente a um conjunto amplo de transferências de bens.
- As transferências de bens não serão consideradas TIB/AIB se forem, por exemplo, temporárias – simples movimentações de bens.

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

Art. 4º, n.º 1, al. a): Considera assimilada a uma AIB a afectação por um SP às necessidades da sua empresa, no território nacional, de um bem expedido ou transportado a partir de outro EM onde o bem tenha sido produzido, extraído, transformado, adquirido ou importado pelo SP, no âmbito da sua actividade (estas AIB estão sujeitas a IVA pela al. d) do art. 1º).

Art. 7º, n.º 2: Considera assimilada a uma TIB a transferência de bens expedidos ou transportados pelo SP para o território de outro EM para as suas necessidades, por exemplo, para exercer aí a sua actividade (estas TIB estão isentas pela al. c), art. 14º)

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

▶ No caso de ser exercida uma actividade em outro EM, ou noutras circunstâncias, deverá, em princípio, haver um registo para efeitos de IVA nesse EM.

Assim, uma empresa poderá ter dois (ou mais) n.ºs de IVA válidos no VIES: um precedido do prefixo do EM da residência e outro precedido do prefixo do EM do registo.

Havendo transferências internas de bens, a um dos n.ºs de IVA estará associada uma TIB (isenta) e ao outro uma AIB (tributada) – controlo de movimentos de bens (VIES).

▶ Trata-se de transferências internas, não onerosas e em que não se transmite o direito de propriedade, mas que serão tratadas como TIB para efeitos de RITI (o mesmo ocorre com as transferências internas de bens oriundos de outros EM's – operações assimiladas a AIB).

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

► Daqui resulta que quaisquer transferências internas de bens de / para outros EM's serão tratadas, em princípio, como se de aquisições (AIB) / transmissões (TIB) para outros SP's se tratassem, com as consequentes obrigações declarativas e outras associadas.

Dito de outro modo, poder-se-ia afirmar que, em princípio, qualquer chegada de bens oriundos de outro EM constituiria uma AIB e qualquer partida de bens para outro EM uma TIB.

No entanto, não será sempre assim face às importantes restrições previstas nas várias alíneas do n.º 3 do art. 7º, conforme se evidencia em seguida.

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

Art. 7º, n.º 3: Limitação de alcance do n.º anterior (n.º 2) e do art. 4º, n.º 2, al. a) – não serão consideradas afectações assimiladas a transmissões de bens (TIB/AIB), as operações mencionadas nas suas várias alíneas.

► Norma formulada tendo em vista a exclusão do conceito de transmissão de bens (TIB), contudo, por força da remissão prevista no art. 4º, n.º 3, aplicar-se-á também, com as necessárias adaptações, às AIB.

De facto, as transferências de bens previstas nesta disposição, não são consideradas TIB, logo, as operações que lhes correspondem, na perspectiva da entrada de bens no território de um EM, também não deverão ser consideradas AIB.

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

- ▶ Na prática, trata-se de situações não controladas pelo VIES, logo, não declaradas na DP como habitualmente ocorre nas TIB/AIB – campos 7, 10, 11 e AR.
- ▶ **De acordo com o disposto no art. 7º, n.º 3, não são consideradas transmissões de bens (TIB / AIB – art. 4º, n.º 3) as seguintes transferências de bens:**

Segue-se a análise das várias alíneas do art. 7º, n.º 3 e respectiva exemplificação...

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

Al. a): Destinados a serem instalados ou montados noutra EM e as vendas à distância para outros EM's.

Nota: Nestes casos serão aplicáveis dois regimes específicos que contêm regras de localização próprias (Capítulos 6 e 7).

Al. b): Destinados a serem transmitidos a bordo de um navio, de um avião ou de um comboio durante um transporte intracomunitário de passageiros.

Nota: Aplicar-se-ão regras específicas de localização previstas no art. 6º, n.º 3 do CIVA (tributação no EM de partida).

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

Al. c): Que consistam em operações de exportação (ou assimiladas) isentas pelo art. 14º do CIVA ou em transmissões isentas pelo art. 14º do RITI.

Exemplos:

- i)** Expedição de bens para outro EM para aí serem exportados (exportação noutra EM) – não se trata de uma TIB seguida de uma exportação, mas de uma única operação, uma exportação que deverá ser comprovada no EM exportador (DU validado pela Alfândega do EM de saída dos bens da UE (C08 DP);
- ii)** Venda de um barco de pesca a uma empresa de outro EM – operação isenta pelo art. 14º do CIVA (campo 08 da DP);
- iii)** Transmissões intracomunitárias de MTN.

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

Al. d): De gás, através do sistema de distribuição de gás natural, e de electricidade.

Notas: Operações actualmente reguladas pelos n.ºs 22 e 23, art. 6º, CIVA e que, como tal, se encontram excluídas do âmbito de aplicação do RITI (*reverse charge*: C01 e C02 DP pelas AIB e campo 8 da DP pelas TIB).

Esta alínea havia sido eliminada pelo DL n.º 206/96, de 26 de Outubro. Antes incluía o envio pelo dono da obra da MP no trabalho a feitorio – DP/AR: Cód. 3 sem valor; a recepção do PA constituía, no entanto, uma AIB para o dono da obra e uma TIB para o empreiteiro – DP/AR: Cód. 2 com o valor acrescentado.

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

Al. e): Destinados a serem objecto de peritagens ou de quaisquer trabalhos efectuados ao SP noutro EM e depois reexpedidos para o TN com destino ao SP.

Exemplos:

- i)** Movimentações de bens entre dono da obra e empreiteiro no trabalho a feitorio (envio/recepção MP/PA);
- ii)** Envio de equipamento para outro EM para ser aí reparado, que depois é reexpedido para território nacional (ou recepção de equipamento em território nacional...);
- iii)** Bens enviados para o território de outro EM para que sobre os mesmos seja efectuada uma peritagem (ou recepção de bens provenientes de outros EM...).

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

Al. f): Destinados a serem temporariamente utilizados em prestações de serviços a efectuar pelo SP noutro EM.

Exemplos: Bens deslocados para prestar serviços de construção civil noutro EM ou para aí prestar um serviço de reparação de um equipamento ou outro serviço.

Al. g): Destinados a serem temporariamente utilizados pelo SP, por um período inferior a 24 meses, em outro EM, quando a importação dos bens, nas mesmas circunstâncias, beneficiasse do regime de importação temporária com isenção total de direitos.

Exemplos: Deslocação de bens para uma feira/exposição noutro EM; Embalagens não transaccionadas.

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

▶ As situações das als. e), f) e g) do n.º 3 do art. 7º têm em comum serem situações transitórias (“exportações” temporárias) em que os bens saem temporariamente mas depois regressam ao EM de origem.

▶ Se deixarem de se verificar as condições, considera-se, nesse momento, que os bens são transferidos definitivamente para outro EM, dando-se as TIB/AIB com as correspondentes obrigações inerentes (**art. 7º, n.º 4**):

AIB: será devido o IVA correspondente (**art. 12º, n.º 2**) – C10 e 11 DP;

TIB: C07 DP e AR (pressupõe a existência de um n.º de IVA válido no outro EM para que se aplique a isenção).

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

TRANSFERÊNCIA DE BENS PARA DEPÓSITO E VENDA NOUTRO EM:

Exemplo: Empresa de um EM vende bens a clientes de outro EM, contudo, os bens em causa são enviados primeiramente para um armazém do fornecedor situado no EM do adquirente e, posteriormente, vendidos a partir daí para os seus clientes.

- O fornecedor deverá registar-se (ou nomear representante) no EM do cliente, passando a ter um n.º de IVA nesse EM (em Portugal: 980.xxx.xxx). As transf. de bens para o armazém situado noutro EM, serão assimiladas a TIB/AIB (art. 4º, n.º 1, al. a) e art. 7º, n.º 2), não excluídas pelo n.º 3 do art. 7º.
- Seguem-se TB internas no outro EM, devendo ser aí liquidado IVA relativamente a essas vendas (IVA liquidado pela AIB assimilada é dedutível – liquidação e dedução).

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

Exemplo: Empresa de um país terceiro que procede em Portugal à importação de bens que são colocados em armazéns (depósitos) aqui situados e, posteriormente, vendidos a clientes nacionais.

- Deveria, obrigatoriamente, proceder ao seu registo em Portugal e nomear um representante (art. 29, n.º 2, CIVA).
- Terá um n.º de IVA em Portugal, devendo liquidar imposto pelas suas vendas no mercado nacional, emitindo para o efeito facturas que respeitem todos os requisitos legais.
- O IVA pago na importação será dedutível e o IVA liquidado nas suas vendas será dedutível para os seus clientes em condições normais (o vendedor que consta da factura é um entidade estrangeira com n.º de IVA 980.xxx.xxx)

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

CASO ESPECÍFICO DOS MOLDES:

1. Moldes fabricados no território nacional - Haverá que distinguir se os moldes são, ou não, enviados para o cliente comunitário:

i) Se não, será uma transmissão de bens interna, devendo a factura conter IVA (poderá ser reembolsado ao SP de outro EM ao abrigo do DL n.º 408/87). Se os moldes vierem depois a ser enviados ao cliente, essa remessa será considerada uma simples movimentação de bens não tributável.

ii) Se os moldes forem enviados de imediato, ou algum tempo depois, ao cliente, será uma TIB isenta de IVA (art. 14º, n.º 1, al. a)), dado haver expedição dos moldes para outro EM, ainda que diferida.

iii) Se os moldes não forem facturados separadamente e forem diluídos no preço dos bens produzidos, então estaremos também perante uma TIB isenta de IVA (os moldes serão considerados um desperdício ...).

4. TRANSFERÊNCIAS DE BENS

2. Moldes recebidos de clientes comunitários:

Recepção de moldes enviados por um cliente intracomunitário para com os mesmos serem produzidos determinados produtos, considerar-se-ia, em princípio, uma AIB assimilada (art. 4º, n.º 1, al. a) efectuada em território nacional pela empresa de outro EM (afecção de bens para as necessidades da empresa).

Contudo, a transferência dos moldes para território nacional não constitui uma AIB em território nacional (nem uma TIB no outro EM) face ao disposto na al. e), n.º 3, art. 7º (aplicável - art. 4º, n.º 3).

Se, no entanto, os moldes forem enviados e facturados pelo valor “zero” ou transmitidos com reserva de propriedade, o destinatário efectuará uma AIB sujeita a IVA. O valor tributável da AIB será o valor atribuído aos moldes constante da factura ou, se não existir valor, o preço de custo, em conformidade com o disposto no art. 17º, n.º 1 do RITI, conjugado com o art. 16º, n.º 2, al. b) do CIVA.



5. OPERAÇÕES TRIANGULARES

5. OPERAÇÕES TRIANGULARES

- ▶ Operações triangulares: circuito físico das mercadorias não coincide com o circuito dos documentos (facturas).
- ▶ Iremos tratar, numa 1ª fase, apenas as designadas operações “puras” triangulares (art. 8º), ou seja, as que envolvem apenas operadores EM’s diferentes e em que as mercadorias não saem do território da UE.
- ▶ Quanto às operações envolvendo países terceiros serão abordadas no ponto 5.1. – a ideia principal a reter é que se os bens tiverem destino ou origem em países terceiros, irão prevalecer as regras inerentes às exportações ou importações (não se trata de bens comunitários).

5. OPERAÇÕES TRIANGULARES

Art. 8º, n.º 1: Regra geral de localização das AIB segundo a qual a tributação irá ocorrer no EM de chegada (de destino) dos bens – situação normal em que o IVA é, em geral, liquidado pelo adquirente registado nesse EM (*reverse charge*).

► E se o adquirente estiver estabelecido num EM diferente daquele onde ocorre a chegada dos bens? Por vezes o local de destino final dos bens ainda não é ainda conhecido no momento das transacções como sucede nas vendas sucessivas. Poderá não haver tributação no EM de chegada dos bens (...). Poderá ser vantajoso em termos de custos de transporte a entrega ser feita pelo fornecedor junto do cliente do seu cliente (...)

5. OPERAÇÕES TRIANGULARES

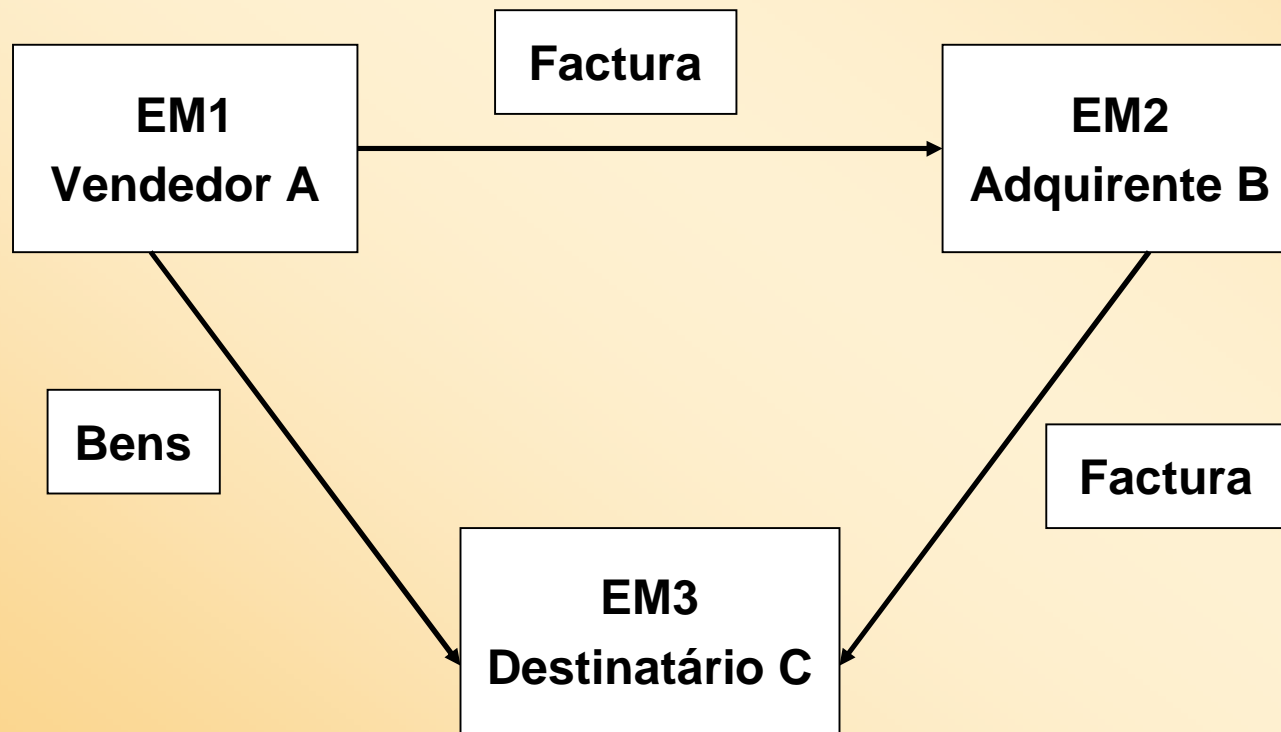
Art. 8º, n.º 2: Localização excepcional das AIB no EM que atribuiu o n.º IVA ao abrigo do qual foi efectuada a aquisição, salvo se for feita a prova de que os bens foram efectivamente sujeitos a imposto no EM de chegada.

▶ “Mecanismo de segurança” que visa a eficácia do controlo das transacções intracomunitárias e que impõe a tributação no EM onde está registado o adquirente, quando os bens tenham como destino outro EM.

▶ Com estas regras, poderia haver tributação no EM do adquirente pois a prova de que os bens foram tributados no EM de chegada poderia ser difícil de conseguir. Conjugação dos n.ºs 1 e 2, art. 8º, conduziria a uma dupla tributação: EM chegada bens e EM registo do adquirente.

5. OPERAÇÕES TRIANGULARES

Situação: **A** registado no EM1, vende bens a **B** registado no EM2, que por sua vez os revende a **C** registado no EM 3. Os bens facturados por **A** a **B** e por **B** a **C**, são enviados directamente do EM1 para o EM3.



5. OPERAÇÕES TRIANGULARES

Comentários:

(i) Não se verifica uma AIB no EM2, nem uma TIB efectuada a partir daí para o EM3, dado que os bens não passam pelo EM2. Esta operação deverá ser efectivamente tributada no EM3 (destino dos bens).

(ii) Apesar das regras gerais de territorialidade afastarem o EM2 da tributação, o facto do adquirente **B** utilizar um n.º de IVA atribuído por esse EM faria accionar o mecanismo de segurança (art. 8º, n.º 2) impondo aí também a tributação (**B** deveria liquidar o imposto com base na factura emitida pelo **A**).

5. OPERAÇÕES TRIANGULARES

(iii) Se o adquirente **B** provasse que a mercadoria foi sujeita a tributação no EM3 não teria que liquidar IVA. Caso a prova fosse apresentada posteriormente poderia regularizar-se o imposto liquidado pela AIB. Sem prova de tributação no EM3 → liquidação de imposto no EM2.

(iv) O imposto liquidado pelo **B** no EM2 (na ausência de prova) não seria dedutível pois os bens não foram afectos à sua actividade no EM2, dado terem sido enviados directamente do EM1 para o EM3.

(v) Na ausência de medidas de simplificação que evitassem a dupla tributação decorrente da aplicação do “mecanismo de segurança”, operador **B** deveria adoptar um dos seguintes procedimentos alternativos:

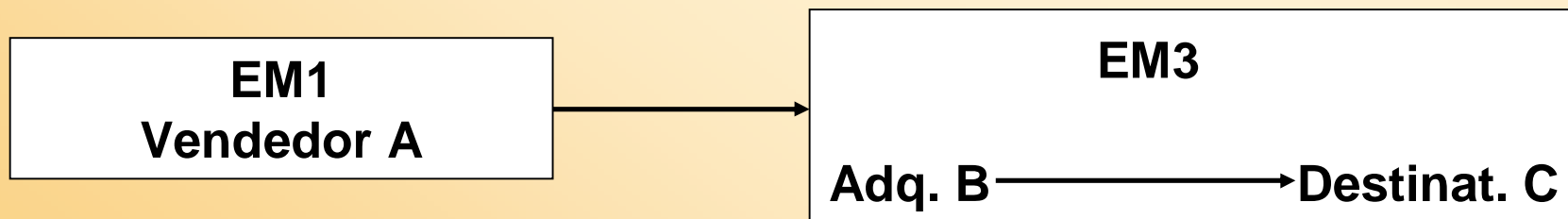
5. OPERAÇÕES TRIANGULARES

- Hipótese 1: registo no EM 1 (EM do vendedor), onde faria uma aquisição de bens interna ao **A** (o imposto suportado seria dedutível), seguida de uma TIB isenta para o EM 3 (**C** faria uma AIB);
 - Hipótese 2: registo no EM 3 (EM do destinatário), onde faria uma AIB tributada (o imposto liquidado seria, em princípio, dedutível), seguida de uma transmissão interna nesse EM para o **C**;
- Nas operações descritas, designadas de puras triangulares, realizadas entre três SP's de EM's diferentes, foi instituída uma medida de simplificação, nomeadamente no que respeita à obrigatoriedade do adquirente **B** se registar noutro EM (**art. 8º, n.º 3**).

5. OPERAÇÕES TRIANGULARES

Medida simplificadoras: transposta pelo DL n.º 82/94, de 14/03, que alterou a redacção inicial do art. 8º. A sua aplicação coloca **B** (adquirente dos bens mas não o seu destinatário) nas condições da 2ª hipótese anterior, mas com algumas particularidades.

Simplificação essencial consiste em dispensar **B** de se registar no EM 3, embora a operação seja aí tributada, libertando ao mesmo tempo esse operador de qualquer ónus relacionado com o IVA.



5. OPERAÇÕES TRIANGULARES

- i) Relativamente à AIB que **B** efectua no EM3 encontrar-se-á isenta de IVA nesse EM (art. 15º, n.º 2, aplicável se Portugal for o EM3);
- ii) A subsequente transmissão interna efectuada por **B** a **C** no EM3, será tributada mas o devedor do imposto é **C** que irá tratar a aquisição interna como se se tratasse de uma AIB (art. 24º, n.º 5 e art. 32º, n.º 5, aplicáveis se Portugal for o EM3);
- iii) O EM2, onde **B** se encontra registado, não irá tributar a AIB presumida, decorrente da aplicação do “mecanismo de segurança”, desde que sejam cumpridos determinados procedimentos declarativos e de facturação (previstos no n.º 3, art. 8º, aplicável se Portugal for o EM2).

5. OPERAÇÕES TRIANGULARES

1º) Se Portugal for o EM 1 (EM de origem dos bens ou do vendedor **A**):

Considera-se que **A** faz uma TIB isenta de IVA pela al. a), art. 14º (AR: op. tipo 1), dado verificarem-se as duas condições aí previstas, a saber:

- ✓ Bens saem de Portugal com destino a outro EM (EM3);
- ✓ Adquirente (**B**) registado no EM2 tem n.º de IVA válido no VIES.

Procedimentos de A: Deveria emitir factura (s/ IVA), mencionar a operação no C07 DP e apresentar o AR onde iria mencionar o n.º de IVA do **B** atribuído pelo EM2, o valor da transacção e o código 1 (TIB normal).

5. OPERAÇÕES TRIANGULARES

2º) Se Portugal for o EM2 (EM do adquirente **B**):

Apesar do art. 8º, n.º 2, a AIB (presumida) não será tributada no EM2 pois, em princípio, **B** estará em condições de provar que a mercadoria será tributada no EM3 – aplica-se o disposto no n.º 3, art. 8º (mecanismo simplificação), não sendo a operação tributada se:

- Os bens forem adquiridos por **B** para proceder à sua subsequente transmissão no EM 3 e a operação for incluída no AR: op. tipo 4;
- O adquirente dos bens (**C**) for um SP registado nesse EM;
- O adquirente (**C**) for expressamente designado na factura como devedor de imposto pela transmissão de bens efectuada no EM3.

5. OPERAÇÕES TRIANGULARES

Caso **B** não actuasse em conformidade e não conseguisse provar que a operação foi efectivamente tributada no EM3, deveria liquidar imposto pela “AIB” ocorrida no EM2 (art. 8º, n.º 2) e não o poderia recuperar → o imposto só poderia ser deduzido por anulação da operação e apenas se **B** pudesse provar que os bens foram tributados no EM3 (art. 19º, n.º 3).

Procedimentos de B: Deveria emitir factura em que designasse **C** como devedor do imposto, devendo também constar que se trata de bens que foram directamente do EM1 para o EM 3.

Em termos declarativos: (...)

5. OPERAÇÕES TRIANGULARES

Em termos declarativos:

- i) Factura emitida pelo **A** seria tratada como uma AIB “especial”, declarada no C10, sem que fosse liquidado IVA no C11 (o IVA será devido apenas no EM3).
- ii) Factura emitida ao **C** seria mencionada no C08 e no AR (com o n.º de IVA do **C**), com o código 4 (também não se trata de uma verdadeira TIB).

3º) Se Portugal for o EM3 (EM do destinatário **C):**

Considera-se que **B** efectua em Portugal (EM3) uma AIB seguida de uma transmissão interna ao **C**, embora **B** não tenha que se registar em Portugal nem cumprir aqui quaisquer outras obrigações fiscais.

5. OPERAÇÕES TRIANGULARES

Relativamente à AIB efectuada pelo **B** em território nacional encontra-se isenta pelo art. 15º, n.º 2, uma vez que se verificam todas as condições aí previstas, a saber:

- AIB está a ser efectuada por um SP (**B**) que não se encontra registado em Portugal (EM3);
- Bens expedidos directamente para um EM (EM3) diferente do que emitiu o n.º de IVA do adquirente (EM2);
- Bens adquiridos para serem transmitidos em território nacional por **B** a um SP de IVA aqui registado (**C**);
- Adquirente (**C**) foi expressamente designado na factura como devedor do imposto pela transmissão de bens realizada em Portugal.

5. OPERAÇÕES TRIANGULARES

No que se refere à transmissão de bens interna realizada pelo **B** em Portugal, as obrigações inerentes deverão ser cumpridas pelo adquirente **C** (n.º 5, art. 24º), em conformidade com a factura emitida pelo **B**, devendo **C** tratar a operação como uma AIB (n.º 5, art. 32º).

Procedimentos de B: Não terá que cumprir quaisquer procedimentos no EM3, bastando que actue em conformidade no EM2 (art. 8º, n.º 3).

Procedimentos de C: Na DP deverá tratar a aquisição interna efectuada ao **B** como se de uma AIB se tratasse, logo, deverá constar o valor da factura no C10 e o imposto no C11. Em condições normais o imposto liquidado por **C** é imediatamente dedutível.

5. OPERAÇÕES TRIANGULARES

As obrigações declarativas associadas às operações triangulares “puras” têm a ver com o controle das operações – VIES. De facto, a uma TIB declarada num EM terá que estar associada uma AIB declarada no outro EM, e assim sucede nas situações que estamos a tratar:

- **A** registado no EM1 declara no C07 e no AR (código 1) uma TIB para **B** registado no EM2. Este declara no C10 a correspondente “AIB” (embora não liquide IVA no C11);
- **B** registado no EM2 declara uma “TIB” no AR com o código 4 (a operação não vai ao C07 mas ao C08) identificando como adquirente o operador **C** registado no EM3, o qual irá declarar a “AIB” no C10 e liquidar o imposto no C11 (imposto dedutível – C20 a 24).

5.1. OUTRAS OPERAÇÕES TRIANGULARES

Situação 1: Uma empresa da Suíça (**B**) adquire bens na Holanda ao operador **A** que são enviados por este directamente para Portugal. A empresa suíça (**B**) facturou os bens à empresa portuguesa (**C**) (bens esses que lhe foram facturados pela empresa **A** holandesa).

Resolução: Não serão aplicáveis as regras relativas às importações uma vez que se trata de mercadorias comunitárias (não se enquadram no conceito de importação previsto no art. 5º do CIVA).

Na Holanda não ocorre uma exportação, pois os bens têm como destino outro EM. Também aí não ocorre uma TIB isenta pois o adquirente não está registado na UE (não tem n.º de IVA válido no VIES).

5.1. OUTRAS OPERAÇÕES TRIANGULARES

A empresa portuguesa (**C**), por seu turno, não efectua uma AIB sujeita a IVA pois o vendedor (**B**) não se encontra registado em outro EM, conforme se depreende do art. 1º, n.º 1, al. a), *a contrario*.

Se nada for feito, **B** irá suportar IVA na Holanda e irá efectuar uma operação interna (transmissão de bens) em Portugal sujeita a IVA, embora o imposto possa ser liquidado pelo adquirente **C** – conforme o disposto na al. g), n.º 1, art. 2º, CIVA.

O operador suíço (**B**) deveria adoptar um dos seguintes procedimentos:

(...)

5.1. OUTRAS OPERAÇÕES TRIANGULARES

Procedimentos de **B**:

- ✓ Registrar-se em PT (ou nomear um representante) – neste caso, deveria comunicar ao seu fornecedor holandês (**A**) o seu n.º de IVA/PT, efectuando aqui uma AIB, seguida de uma TB interna (sujeita a IVA) para a empresa portuguesa (**C**);
- ✓ Registrar-se na Holanda – nessa situação faria uma aquisição interna nesse país ao **A**, seguida de uma TIB isenta para **C**;
- ✓ Registrar-se noutra EM – se fosse esta a opção aplicar-se-iam as regras das operações “puras” triangulares, em que a empresa suíça (**B**), de acordo com o esquema então apresentado, seria o operador **B** e o EM onde estivesse registado o EM2 (Portugal seria o EM3).

5.1. OUTRAS OPERAÇÕES TRIANGULARES

Situação 2: **A**, estabelecido num país terceiro, envia mercadorias a **C**, registado em Portugal, mas factura os bens a **B**, estabelecido noutra EM.

Resolução: Não se trata de uma operação abrangida pelo RITI pois os bens têm origem num país terceiro.

C efectua uma importação (em princípio, em Portugal), sendo o IVA exigível, pago aos serviços aduaneiros (art. 27º, n.º 3, CIVA), dedutível se a empresa possuir o IL com a indicação de que o mesmo se encontra pago (art. 19º, n.º 1, al. b) e n.º 2) – o cálculo do IVA devido pela importação terá por base a factura emitida pelo **B** ao **C**.

5.1. OUTRAS OPERAÇÕES TRIANGULARES

A factura emitida pelo **B** ao **C** não se encontra sujeita a IVA (fora do campo de imposto – não vai à DP) uma vez que as mercadorias foram tributadas no momento do seu desalfandegamento (o valor da factura foi incluído no valor tributável da importação).

No país terceiro ocorre uma exportação aplicando-se aí certamente uma isenção no âmbito da aplicação mundial do princípio da tributação no destino.

Situação 3: **A**, registado em Portugal, envia mercadorias para **C** estabelecido num país 3º, mas factura a **B** de outro EM.

5.1. OUTRAS OPERAÇÕES TRIANGULARES

Situação 3: **A**, registado em Portugal, envia mercadorias para **C** estabelecido num país 3º, mas factura a **B** de outro EM.

Resolução: **A** não efectua uma TIB isenta pois as mercadorias não têm como destino outro EM, pese embora o adquirente que consta da sua factura (**B**) esteja registado noutra EM (e tenha n.º IVA válido, pressupõe-se).

Uma vez que os bens são expedidos directamente para um país 3º, serão submetidos aos normais procedimentos de exportação (a resposta dependerá desses procedimentos), não sendo, como tal, aplicável o RITI.

Assumindo que **A** efectuou a exportação e tem um DU em seu nome, o débito (factura) de **A** para **B** está isento de imposto (al. a), n.º 1, art. 14º, CIVA), porque se trata de uma exportação (C08 DP).

5.1. OUTRAS OPERAÇÕES TRIANGULARES

Se a exportação de **A** tiver sido efectuada em nome e por conta de **B** (**A** actua perante a DGAIEC como representante de **B**), o DU estará em nome de **B**, aplicando-se, em princípio, a isenção do art. 6º, DL n.º 198/90 (“trading” – C08 – implica que **A** obtenha, no prazo de 60 dias, o certificado comprovativo exportação - CCE).

A factura emitida pelo **B** ao **C** não terá IVA, dado que se aplica no EM do **B**, a isenção relativa às exportações. A prova da exportação efectuada pelo **B** é facultada pelo **A** (se este actuou como exportador) ou então **B** terá o DU e, nesse caso, deverá facultar prova da isenção ao **A** (CCE).

A tributação ocorre no país 3º (destino), segundo as regras fiscais aí aplicáveis às importações – o imposto terá como base a factura emitida pelo **B** (exportador) ao **C** (importador).

5.1. OUTRAS OPERAÇÕES TRIANGULARES

Situação 4: **A**, estabelecido em Portugal, factura bens a **B** estabelecido noutra EM, mas entrega os bens em Portugal junto de **C**, cliente do **B**.

Resolução: Os bens não saem do território nacional, não sendo como tal aplicáveis as regras relativas às operações intracomunitárias (RITI), mesmo sabendo-se que o adquirente é um SP estabelecido noutra EM (presumivelmente com n.º de IVA válido no VIES).

A factura emitida pelo **A** ao **B**, não beneficiará da isenção aplicável às TIB, pelo que, deverá ser liquidado IVA pela transmissão de bens efectuada em território nacional. **B** poderia solicitar o reembolso do imposto suportado nos termos do DL n.º 408/87 (8ª Directiva).

5.1. OUTRAS OPERAÇÕES TRIANGULARES

A factura emitida pelo **B** ao **C** estará sujeita a IVA dado tratar-se de uma venda efectuada por **B** em Portugal. Caso **B** não esteja aqui registado ou não tenha nomeado representante, será o operador **C** a substituir-se ao **B** na liquidação do imposto (al. g), n.º 1, art. 2º, CIVA), sendo o IVA dedutível (art. 19º, n.º 1, al. d), CIVA).

Caso **B** estivesse registado em Portugal, faria uma aquisição de bens interna seguida de uma transmissão interna, deduzindo e liquidando IVA em condições normais (teria um n.º IVA/PT – 980.xxx.xxx).

Se **B** apenas tivesse nomeado representante (deveria comunicar esse facto ao **C**; **B** teria também um n.º de IVA/PT) emitiria a sua factura s/ IVA e o seu representante deduzia e liquidava IVA (numa nota de débito) em seu nome.

5.1. OUTRAS OPERAÇÕES TRIANGULARES

Situação 5: **A**, estabelecido em Portugal, factura bens a **B** também português, mas entrega os bens no cais de embarque, com destino a **C**, cliente de **B** estabelecido noutra EM.

Resolução: A factura emitida pelo **A** ao **B** deverá conter IVA pois não se aplica a isenção prevista no art. 14º, al. a) (o adquirente não se encontra registado noutra EM) – C03 e 04 (TB sujeita a IVA). **B** poderá deduzir o IVA liquidado pelo **A**, podendo gerar um eventual reembolso.

À TB de **A** para **B** não é aplicável a isenção (excepcional) do art. 6º, DL n.º 198/90, pois tal isenção só é aplicável às vendas remetidas para exportação pelo vendedor (*trading...*).

Factura emitida pelo **B** ao **C** será isenta (art. 14º, al. a) – C07 e AR), mas **B** deverá provar que a mercadoria saiu do território nacional com destino a outra EM (prova a facultar pelo **A**).

5.1. OUTRAS OPERAÇÕES TRIANGULARES

Situação 6: **A**, português, adquire um equipamento a uma empresa americana (**B**), bens esses que são revendidos por **A** a **C**, espanhol. O bem foi enviado, via marítima, dos EUA para o porto marítimo de Bilbao, tendo sido aí desalfandegado pelo **A** e em seguida remetido, via rodoviária, para o cliente (**C**).

Resolução: A operação realiza-se integralmente fora de Portugal. Neste caso, ocorre uma importação em Espanha, devendo a empresa **A** proceder ao pagamento do IVA às autoridades espanholas (não se aplica em Espanha a isenção equivalente à do art. 16º do RITI, pois os bens não têm como destino outro EM). Pela venda do equipamento, será devido IVA em Espanha, dado estarmos perante uma operação interna aí realizada.

5.1. OUTRAS OPERAÇÕES TRIANGULARES

Poderá ocorrer uma de duas situações:

- i) Se **A** se registar ou nomear rep. em Espanha, poderá deduzir o IVA da importação e liquidar imposto pela transmissão de bens (ou o representante em seu nome);
- ii) Se **A** optar por não se registar em Espanha, poderá pedir o reembolso do IVA pago na importação, devendo o IVA inerente à TB efectuada em Espanha ser liquidado pela empresa **C**, em substituição do **A**;

A operação não será declarada pelo **A** na DP, dado ter sido realizada integralmente fora do nosso território (operação fora do campo de imposto). **A** poderá, no entanto, deduzir o imposto suportado para a realização desta operação – art. 20º, n.º 1, al. b), II), CIVA.

5.1. OUTRAS OPERAÇÕES TRIANGULARES

Situação 7: **A**, estabelecido em Portugal, factura bens a **B** estabelecido na China, mas remete os bens para França, com destino a **C** aí estabelecido, cliente de **B**.

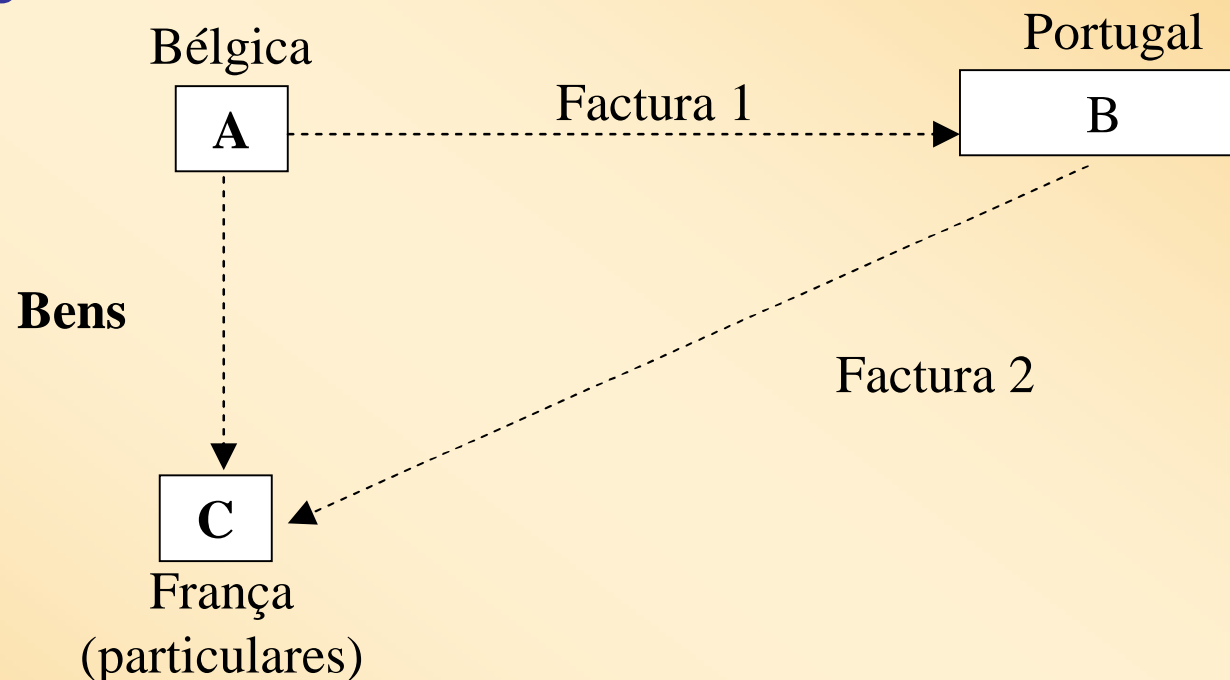
Esta operação, ainda que haja intervenção de um operador de um país 3º, não beneficia da isenção do art. 14º, n.º 1, al. a), CIVA, pois os bens não saem do território da UE.

Tratando-se de mercadorias comunitárias, aplicar-se-ão as regras relativas às transacções intracomunitárias de bens. Assim, embora os bens saiam directamente de Portugal para outro EM, não poderemos considerar a operação como uma TIB isenta pelo art. 14º, al. a), RITI, dado que o adquirente (**B**) não tem n.º de IVA válido no VIES.

A deverá liquidar IVA, a menos que **B** se registre ou nomeie um representante num qualquer EM da UE – **Situação 1...**

5.1. OUTRAS OPERAÇÕES TRIANGULARES

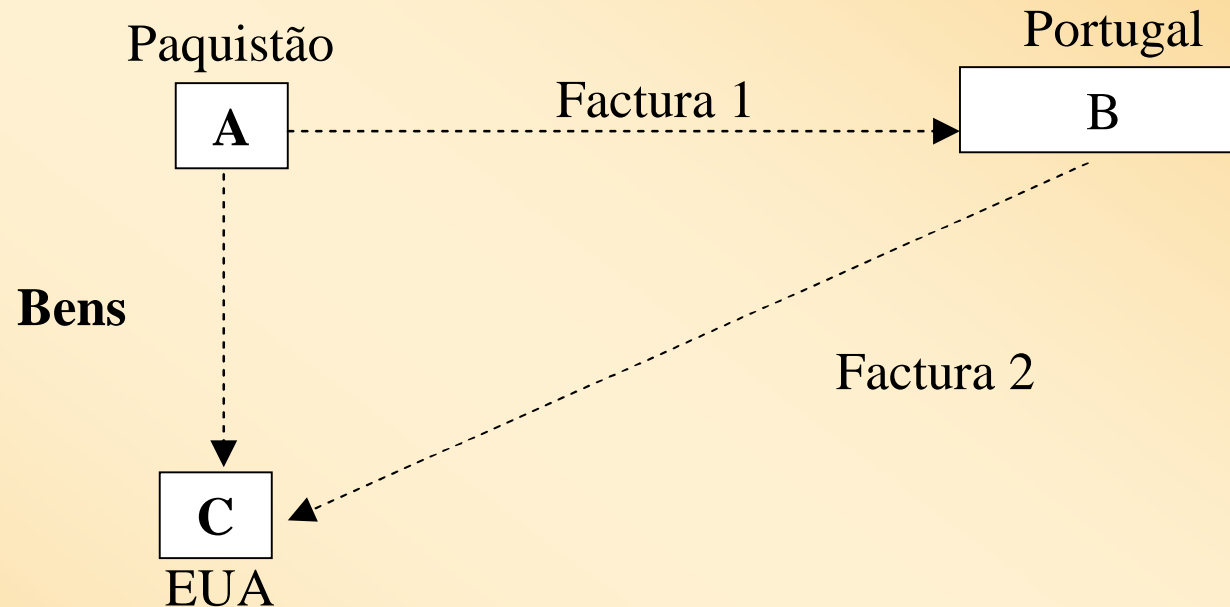
Situação 8:



- Factura 1: AIB tributada (art.º 8.º n.º 2), não conferindo o direito à dedução do imposto liquidado (art.º 19.º n.º 3).
- Em princípio, B deveria estar registado em França...

5.1. OUTRAS OPERAÇÕES TRIANGULARES

Situação 9:



- Transacção não é tributada em Portugal, por nem sequer existir intervenção da DGAIEC. Não estamos perante uma imp./exp., nem AIB/TIB, logo, constitui uma operação não sujeita (art.º 6.º n.º 1, CIVA).
- A operação estará, eventualmente, sujeita a algum tipo de imposto sobre transacções nos EUA.

Exemplo prático

- **Situação 10:** Uma empresa de Braga do sector têxtil, para satisfazer uma encomenda de artigos de vestuário de um cliente francês, solicitou a sua produção a uma sociedade de Marrocos, remetendo-lhe, para o efeito, as matérias-primas necessárias. Concluída a transformação, a empresa de Braga deu instruções à empresa de Marrocos para lhe enviar a si a factura correspondente à produção, mas para expedir estes artigos directamente de Marrocos para França, com destino ao cliente francês. A remessa dos artigos têxteis de Marrocos para França, facturados pela empresa de Braga ao cliente francês, constitui:
 - a) Uma transmissão intracomunitária de bens de Portugal para França;
 - b) Uma aquisição intracomunitária de bens em Portugal, seguida de uma transmissão intracomunitária de bens de Portugal para França;
 - c) Uma importação de bens sujeita a IVA no território português;
 - d) Uma operação fora do campo de aplicação do IVA em Portugal.



**6. VENDAS SEGUIDAS DE INSTALAÇÃO
OU MONTAGEM**

6. VENDAS SEGUIDAS INSTALAÇÃO OU MONTAGEM

▶ Localização das TB expedidos para outro EM seguidas de instalação ou montagem dos bens nesse EM, pelo fornecedor ou por sua conta, são operações aí localizadas – operações internas efectuadas pelo fornecedor no EM da instalação ou montagem.

▶ Aliás, segundo o **n.º 2, art. 7º do CIVA** (6ª Directiva), nestes casos, os bens apenas se consideram colocados à disposição do adquirente (facto gerador do imposto) no momento em que a instalação e montagem estiver concluída, ou seja, o facto tributário ocorre integralmente no EM da instalação e montagem e apenas quando os bens estiverem prontos a ser utilizados. (Op. c/ RA's...).

6. VENDAS SEGUIDAS INSTALAÇÃO OU MONTAGEM

Art. 1º, al. a): Recepção de bens para serem objecto de instalação ou montagem em TN não constitui uma AIB sujeita a IVA (a operação não será tratada como AIB).

Art. 7º, n.º 3, al. a): Exclui do conceito de TB, as transferências de bens para serem objecto de instalação ou montagem noutra EM.

► Tais transferências de bens não constituirão uma TIB no EM de origem dos bens (EM do fornecedor), nem uma AIB no outro EM (EM da instalação ou montagem), aplicando-se, neste último caso, o art. 4º, n.º 3.

6. VENDAS SEGUIDAS INSTALAÇÃO OU MONTAGEM

Art. 9º, n.º 1: Não são tributáveis em território nacional as transmissões de bens transportados por um SP (ou por um terceiro por sua conta) para outro EM, quando os bens em causa se destinem a ser objecto de instalação ou montagem nesse outro EM.

Art. 9º, n.º 2: Já serão, no entanto, tributáveis as transmissões de bens expedidos ou transportados a partir do território de outro EM por um SP desse EM (ou por um terceiro por sua conta), quando os bens se destinem a ser instalados ou montados em território nacional pelo fornecedor ou por um terceiro por sua conta

6. VENDAS SEGUIDAS INSTALAÇÃO OU MONTAGEM

▶ Não se tratando de AIB / TIB mas de operações internas realizadas pelo vendedor no território onde os bens são instalados ou montados, estas operações não entram no sistema VIES.

▶ Caso o fornecedor não se registre ou não nomeie um representante nesse EM, e a tal não está obrigado, será o adquirente, se tiver a qualidade de SP no seu EM, o responsável pela liquidação do IVA (*reverse charge*).

Art. 31, n.º 2, als. b) e c): Registo contabilístico das operações de forma a evidenciar o valor das TB efectuadas noutros EM's (**art. 9º, n.º 1**) e das TB efectuadas em território nacional (**art. 9º, n.º 2**).

6. VENDAS SEGUIDAS INSTALAÇÃO OU MONTAGEM

Situação 1: **A**, estabelecido em Portugal, vende a um seu cliente espanhol **B**, um equipamento, tendo ficado obrigado a proceder à sua instalação em Espanha (os técnicos da empresa **A** deslocaram-se a Espanha para prestar o serviço de instalação).

Resolução: **A** não efectua uma TIB pois o art. 7º, n.º 3, al. a) exclui esta situação.

A operação em apreço não se encontra sujeita a IVA em território nacional pelo art. 9º, n.º 1, devendo esta norma constar da factura emitida pelo **A** (motivo justificativo da não liquidação de imposto – art. 36º, n.º 1, al. e), CIVA).

6. VENDAS SEGUIDAS INSTALAÇÃO OU MONTAGEM

A operação deverá ser mencionada no campo 08 da DP (ponto II), al. b), n.º 1, art. 20º, CIVA), o que significa que estamos perante um “isenção” completa, ou seja, a empresa A poderá deduzir o imposto suportado para a realização desta operação não sujeita.

A poderá registar-se ou nomear um representante em Espanha liquidando aí o IVA. Caso não o faça, deverá ser o adquirente (**B**) a liquidar o imposto (e a deduzi-lo, dentro dos conditionalismos aplicáveis em Espanha), em substituição do fornecedor **A**, embora, como é óbvio, sem considerar a operação como uma AIB em termos declarativos.

6. VENDAS SEGUIDAS INSTALAÇÃO OU MONTAGEM

Situação 2: **A**, estabelecido em França, vende a **B**, cliente português, um determinado equipamento, ficando contratualmente obrigado a proceder à sua montagem em Portugal. **A** subcontratou técnicos portugueses para a montagem, serviço esse facturado ao **A** e incluído por este no preço de venda do equipamento.

Resolução: (...)



7. VENDAS À DISTÂNCIA

7. VENDAS À DISTÂNCIA

► Este regime visa as operações efectuadas por fornecedores SP's, mas em que os adquirentes não têm n.º de IVA válido no VIES para efeitos de operações intracomunitárias, ou seja, abrange operações em que os adquirentes são SP's abrangidos pelo art. 5º e os particulares (consumidores finais e equiparados).

Não será aplicável, seja qual for a natureza dos bens expedidos, se o adquirente for um SP que efectue operações que confirmam o direito à dedução ou uma entidade que, embora abarcada pelo art. 5º, esteja abrangida pelo regime das AIB. O adquirente deverá comunicar ao vendedor o seu n.º de IVA, verificando-se uma TIB isenta no EM do vendedor e uma AIB tributada no EM do adquirente.

7. VENDAS À DISTÂNCIA

- ▶ Visa sobretudo as vendas à distância efectuadas a particulares (operações B2C) as quais são normalmente tributáveis no EM de origem sem quaisquer limites. Pretende-se corrigir os efeitos nefastos (distorções de concorrência) que resultariam da aplicação sistemática do princípio da tributação na origem às aquisições de bens efectuadas por particulares de outros EM's.
- ▶ Nas vendas à distância, a expedição ou transporte é efectuada pelo fornecedor (ou por sua conta), sendo que, caso não existisse este regime especial, as empresas que se dedicassem a efectuar vendas à distância para particulares de outros EM's, instalar-se-iam nos EM's onde vigoram taxas de IVA mais baixas.

7. VENDAS À DISTÂNCIA

Com tal procedimento, os preços serão mais reduzidos, logo, mais concorrenciais devido exclusivamente a factores fiscais (escolha fiscal do EM a partir do qual são efectuadas as vendas).

Na ausência de regras especiais, iriam certamente gerar-se graves distorções de concorrência, que iriam prejudicar os EM's com taxas de IVA mais altas em favor dos EM's com taxas mais baixas.

► Note-se que nas situações abrangidas pelo regime não são os particulares a adquirir pessoalmente os bens noutros EM's, mas é o vendedor que realiza negócios à distância, colocando os bens junto dos adquirentes (particulares e equiparados), sendo o transporte ou a expedição por sua conta.

7. VENDAS À DISTÂNCIA

O regime será aplicável sempre que o vendedor intervenha, mesmo que indirectamente, no transporte. Caso contrário, aplicar-se-ão as regras habituais:

- adquirentes particulares → IVA na origem;
- adquirentes isentos → IVA na origem ou no destino ...

► Normalmente, neste tipo de vendas, os vendedores fazem publicidade dos produtos através de catálogos, na rádio, televisão (tele vendas) ou na internet, recebem as encomendas (pelo correio, pelo telefone ou pela internet) e colocam os produtos junto dos adquirentes.

É indiferente se as despesas de envio são pagas pelo adquirente, pois o regime aplica-se desde que o vendedor tenha qualquer tipo de intervenção na expedição.

7. VENDAS À DISTÂNCIA

► Segundo este regime o vendedor liquidará IVA no seu EM enquanto as suas vendas para outros EM's não forem significativas. Cada EM estabeleceu o seu próprio limite, dentro de um intervalo fixado pela UE: [35.000 ECU e 100.000 ECU] (Portugal optou pelo limite mais baixo).

Será a ultrapassagem dos limites que irá determinar o momento a partir do qual o vendedor terá que se registar no EM dos adquirentes (ou nomear um representante) a fim de liquidar imposto às taxas aí vigentes.

Art. 1º, al. a): Entrada dos bens em território nacional não constitui uma AIB sujeita a IVA.

7. VENDAS À DISTÂNCIA

Art. 7º, n.º 3, al. c): Transferência de bens para serem objecto de instalação ou montagem noutra EM, não são consideradas TB para efeitos de RITI (e vice versa, art. 4º, n.º 3).

▶ **Art. 10º:** “vendas à distância para outros EM’s” (vendas efectuadas em outros EM’s a partir do território nacional);

▶ **Art. 11º:** “vendas à distância provenientes de outro EM” (vendas efectuadas em território nacional a partir de outros EM’s).

7. VENDAS À DISTÂNCIA

▶ Aplica-se quando o fornecedor (vendedor) é um SP de outro EM e o adquirente não se encontre abrangido por um regime das aquisições intracomunitárias (art. 5º), ou seja um particular – particulares e equiparados, **art. 10º, n.º 1, al. a)** e **art. 11º, n.º 1, al. a)**.

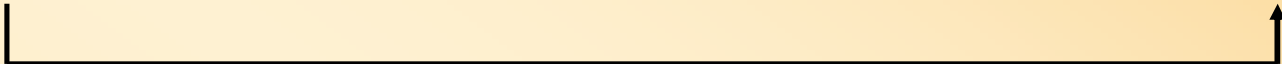
▶ Encontram-se excluídos os MTN, os bens a instalar ou a montar e os bens sujeitos a IEC's (**art. 10º, n.º 1, al. b)** e **art. 11º, n.º 1, al. b)**), pois trata-se de situações em que são aplicáveis regras específicas.

Não obstante, no caso de bens sujeitos a IEC's vendidos à distância para particulares, o regime será aplicável embora com a particularidade de não existirem quaisquer limites quantitativos (**art. 10º, n.º 2** e **art. 11º, n.º 2, al. a)**.

7. VENDAS À DISTÂNCIA

Art. 11º: Vendas à distância provenientes de outro EM

Estado-Membro Bens > €35.000 Portugal



Empresas de outros EM's que vendam à distância > €35.000 (**Art. 11º, n.º 1, al. c**) a clientes portugueses (no ano civil anterior ou em curso) deverão liquidar IVA em Portugal (sujeitas a IVA, **art. 11º, n.º 1**), devendo aqui registar-se (**art. 26º, n.ºs 1 e 2**) ou nomear representante (**art. 24º, n.º 1**), para cumprir as suas obrigações fiscais.

Deverá iniciar a actividade (**art. 26º, n.º 1**) até ao fim do mês seguinte àquele em que for ultrapassado o limite de €35.000 (**art. 11º, n.º 1, al. c**) e **art. 26º, n.º 2**) – assinalando na declaração de início.

7. VENDAS À DISTÂNCIA

Art. 11º: Vendas à distância provenientes de outro EM

Se o limite não for ultrapassado num determinado ano, os SP's poderão cessar a actividade em Portugal (declaração de cessação a apresentar em Janeiro, produzindo efeitos a partir do dia 1 desse mês), passando a liquidar IVA no seu EM, ou seja, no EM de origem (**art. 26º, n.º 5 e 7**).

Poderá ser efectuada pelos operadores de outros EM's, a opção pela tributação em Portugal mesmo que as vendas não ultrapassem o limite (**art. 11º, n.º 2, al. b) e art. 26º, n.ºs 3 e 4**) – implica a entrega de uma declaração de início, que produz efeitos a partir da data da sua apresentação.

7. VENDAS À DISTÂNCIA

Art. 11º: Vendas à distância provenientes de outro EM

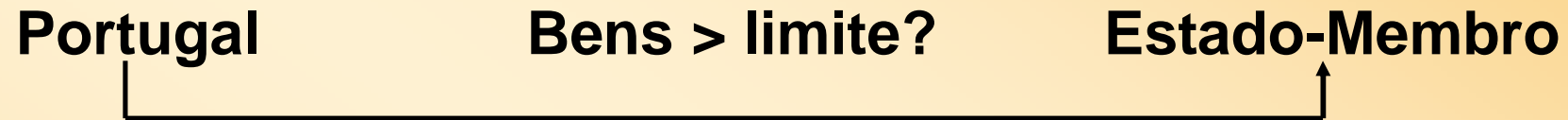
A opção mencionada poderá ser importante se a taxa do IVA que vigorar no EM do fornecedor for superior à vigente em território nacional (EM do adquirente).

Opção válida por um período mínimo de 2 anos, findo o qual poderão cessar a actividade, entregando uma declaração de cessação em Janeiro de um dos anos seguintes àquele em que se tiver completado o referido período de 2 anos, a qual produzirá efeitos a partir de 1 de Janeiro (**art. 26º, n.ºs 6 e 7**).

Art. 31º, n.º 2, al. c): As operações deverão ser registadas de forma a evidenciar o valor das TB aqui realizadas nos termos dos n.ºs 1 e 2 do art. 11º.

7. VENDAS À DISTÂNCIA

Art. 10º: Vendas à distância para outros EM



► Vendas à distância efectuadas a partir de Portugal para outros EM's, não estarão sujeitas a IVA a partir do momento em que o vendedor português ultrapasse o limite a partir do qual as vendas passam a estar sujeitas noutros EM's (**art. 10º, n.º 1, al. c**) – limites?

Pode haver opção pela tributação no EM de destino independentemente do limite fixado por esse EM – opção prevista no **art. 10º, n.º 3**, efectuada em declaração de alterações conforme o **art. 26º, n.º 8**.

7. VENDAS À DISTÂNCIA

Art. 11º: Vendas à distância para outros EM

Caso seja exercida aquela opção (que poderá ser vantajosa se nos EM's dos adquirentes vigorarem taxas inferiores às nossas) as vendas à distância para outros EM's não estarão sujeitas a IVA em território nacional – implica a permanência no regime de opção durante um período mínimo de 2 anos.

Empresas portuguesas que se dediquem a efectuar vendas à distância para outros EM's, deverão entregar, juntamente com a DP, um mapa anual recapitulativo donde conste “*o montante total das operações realizadas com cada EM*”.

7. VENDAS À DISTÂNCIA

Art. 11º: Vendas à distância para outros EM

De referir que no caso das empresas vendedoras se encontrarem registadas em outros EM's, por obrigação ou por opção (terão aí um n.º de IVA), as transferências de bens para esses EM's “para as necessidades da empresa” não serão consideradas assimiladas a TIB pelo art. 7º, n.º 2 dado se encontrarem excluídas pela **al. a)**, n.º 3 do mesmo artigo (no EM de registo também não serão consideradas AIB).

Em termos contabilísticos, impõe o **art. 31º, n.º 2, al. b)** que as operações sejam objecto de registo que evidencie o valor das transmissões de bens efectuadas noutra EM nos termos dos n.ºs 1, 2 e 3 do art. 10º

7. VENDAS À DISTÂNCIA

Vendas à distância de bens expedidos ou transportados a partir de um país terceiro:

- i) Se os bens forem importados em território nacional, considera-se que são expedidos ou transportados a partir do território nacional (**art. 10º, n.º 4**);
- ii) Se os bens forem importados noutra EM, considera-se que foram expedidos ou transportados a partir desse EM (**art. 11º, n.º 3**).

Estas normas consideram como EM de origem (de expedição) das vendas à distância, aquele onde ocorre a importação dos bens, devendo o fornecedor registar-se para efeitos de IVA nesse EM.

7. VENDAS À DISTÂNCIA

Pretende-se incluir no regime os vendedores de países 3^{os}, para evitar distorções de concorrência com os operadores comunitários - poderiam ser tentados a realizar as importações nos EM's com taxas mais baixas. Evita-se também que os operadores comunitários deslocalizem a sua actividade para fora da UE, pois isso não os afasta do regime particular.

► **Concluindo**, diríamos que se trata de um regime que pode considerar-se misto, pois o IVA é liquidado no EM de origem até um limite e no de destino a partir daí.

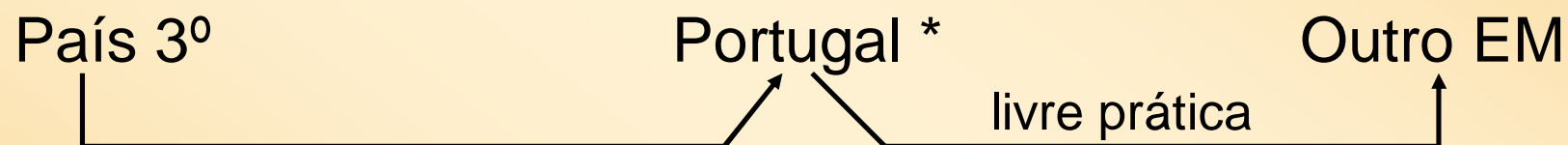
Possui algumas semelhanças com regime do art. 5^o (Estado e SP's isentos) pois este é também um regime misto em que é aplicável um limite, embora, nestes casos, o limite se aplique aos adquirentes (limite aplicável às compras), enquanto que nas vendas à distância o limite se aplica aos transmitentes (limite aplicável às vendas).



**8. IMPORTAÇÕES DE BENS DESTINADOS
A OUTROS EM**

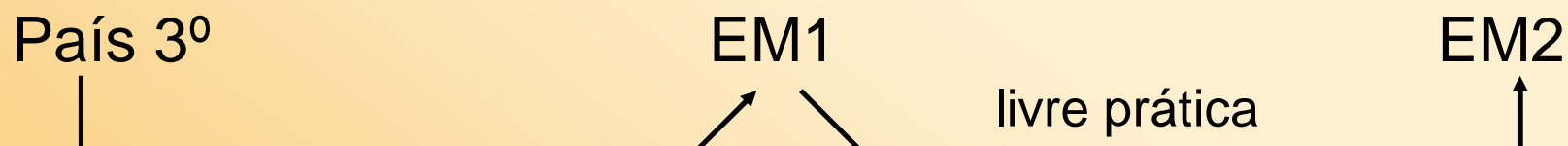
8. IMPORTAÇÕES BENS DESTINADOS A OUTROS EM

► Uma importação de bens estará isenta de IVA (**art. 16º**) se os bens tiverem como destino outro EM e a respectiva transmissão subsequente efectuada pelo importador seja isenta pelo art. 14º.



*PT: Importação / TIB isentas → bens em livre prática

Todos os EM's têm uma norma idêntica, logo:



8. IMPORTAÇÕES BENS DESTINADOS A OUTROS EM

► Evita-se que o importador suporte IVA na importação relativamente a bens que vão imediatamente para outros EM's, uma vez que se trata de imposto que, sendo liquidado pela DGAIEC, seria dedutível, logo, reembolsável, dado que se segue uma TIB à qual se aplica uma isenção completa - art. 14º, n.º 1, als. a) ou c).

Art. 4º, n.º 1, al. a): Considera assimilada a uma AIB a afectação por um SP às necessidades da sua empresa, no território nacional, de bens produzidos, (...), ou importados pelo SP no território de outro EM.

Conjugação com **art. 1º, al. d):** Importação efectuada em outro EM, por um SP, de bens que tenham como destino o território nacional, será considerada uma AIB.

8. IMPORTAÇÕES BENS DESTINADOS A OUTROS EM

Em território nacional não ocorre uma importação pois os bens encontram-se em livre prática – art. 5º, n.º 1, al. a), primeira parte, CIVA.

A importação ocorre no EM onde os bens dão entrada no território comunitário, aplicando-se aí uma isenção, devendo, para efeitos de controlo (VIES), ser aí declarada pelo importador, ou pelo seu representante, uma TIB – operação também assimilada, isenta por uma disposição análoga ao “nosso” **art. 14º, al. c).**

Operações assimiladas (AIB/TIB) se o importador em outro EM for o próprio SP registado em Portugal ou um seu representante (não ocorre a transmissão do direito de propriedade, logo, não se trata de verdadeiras AIB/TIB).

8. IMPORTAÇÕES BENS DESTINADOS A OUTROS EM

Art. 16º, n.ºs 1 e 2: Isenta de IVA as importações de bens efectuadas por um SP, quando se comprove que os bens têm como destino um adquirente de outro EM e a respectiva transmissão (TIB), consecutiva à importação, beneficie da isenção prevista no art. 14º.

► Isenção será aplicável se o importador estiver estabelecido ou registado em território nacional. Este operador terá a obrigação de levar a venda efectuada ao seu cliente de outro EM ou a “venda” efectuada a si próprio (isenções previstas no art. 14º, als. a) ou c)) ao C07 e AR das TIB.

O adquirente, ou o próprio importador, deverá declarar a AIB correspondente no seu EM.

8. IMPORTAÇÕES BENS DESTINADOS A OUTROS EM

► Isenção será também aplicável se o importador for um SP não registado em Portugal, registado noutra EM, se a importação for efectuada através de Desp. Oficiais ou de Transitários registados em Portugal (**art. 16º, n.º 3**).

Tais entidades ficam obrigadas a comprovar que os bens em causa se destinam a um adquirente de outra EM (será a própria empresa importadora que representam), devendo, de acordo com o art. 16º, n.º 4, incluir na sua DP (C07) e no AR a subsequente TIB isenta pelo art. 14º, al. c) (transf. bens assimilada a TIB – art. 7º, n.º 2).

Desp. Of. e Transit. que actuem por conta de SP's não residentes, devem proceder à contabilização em contas de terceiros apropriadas as importações e posteriores TIB com destino a outra EM (art. 32º, n.º 6).

8. IMPORTAÇÕES BENS DESTINADOS A OUTROS EM

▶ O regime é aplicável quando um operador de um país terceiro se encontra registado em território nacional. Neste caso, ele fará em Portugal a importação (isenta) dos seus próprios bens e depois irá declarar uma TIB isenta (C07 e AR) para o seu cliente de outro EM.

▶ No fundo, nestas situações, o controlo dos bens importados e do IVA devido na importação deixa de estar a cargo das Alfândegas dos EM's (livre prática), passando o controlo a ser efectuado pelo sistema VIES.

Exemplos:

(...)

8. IMPORTAÇÕES BENS DESTINADOS A OUTROS EM

i) Empresa espanhola faz uma importação no porto de Leixões e os bens são expedidos para Espanha: Importação beneficia da isenção do art. 16º, dando-se a tributação em Espanha (sendo aí tratada como uma AIB). O importador, ou um seu representante, realiza aqui uma operação assimilada a TIB (art. 7º, n.º 2), isenta pelo art. 14º, al. c) (C07 + AR).

ii) Empresa portuguesa realiza uma importação no porto de Roterdão e os bens são expedidos para Portugal: Importação na Holanda está isenta, seguindo-se uma TIB (assimilada) também isenta nesse país, sendo o IVA liquidado e deduzido pelo adquirente português como se de uma AIB se tratasse (operação assimilada a AIB - al. a), n.º 1, art. 4º). Cumpridos os procedimentos adequados na Holanda, os bens passam a beneficiar do regime aduaneiro de livre prática, não ocorrendo em território nacional uma importação (art. 5º, n.º 1, al. a), CIVA).

8. IMPORTAÇÕES BENS DESTINADOS A OUTROS EM

► Empresas portuguesas que realizem importações em outros EM's poderão aí beneficiar de um regime análogo ao previsto no art. 16º, “transformando” as suas importações em AIB, com a vantagem, entre outras, de evitarem o pagamento do IVA liquidado “à cabeça” nas importações efectuadas em território nacional.

Note-se que nas operações internas os SP's deduzem o IVA ainda que não se encontre pago aos fornecedores (princípio da dedução imediata). Não é o caso do IVA suportado nas importações, pois o IVA só é dedutível depois de pago à DGAIEC com base no “recibo”. Será esse o documento apropriado para deduzir o imposto pago na importação (art. 19º, n.º 1, al. b) e n.º 2).

8. IMPORTAÇÕES BENS DESTINADOS A OUTROS EM

► O facto do IVA ter que ser pago “à cabeça”, quando a sua dedutibilidade apenas se materializa dois, ou mais, meses depois, no momento da apresentação da DP, pode colocar problemas de tesouraria às empresas.

Esse facto, entre outros, tem motivado uma prática que consiste em desviar as importações para outros EM's, convertendo importações em AIB – desalfandegamento noutra EM → isenção na importação → eliminação do ónus financeiro do pagamento do IVA antecipadamente (liquidação e dedução em simultâneo).

8. IMPORTAÇÕES BENS DESTINADOS A OUTROS EM

Caso prático: A empresa ALFA, estabelecida em Portugal, adquiriu bens a uma empresa com sede na China que os produziu nesse país. Os bens foram remetidos via marítima até ao Porto de Roterdão na Holanda, onde foram desalfandegados por um transitário holandês actuando por conta de ALFA. Os bens em causa foram transportados em seguida, directamente do porto de Roterdão, uma parte para o território nacional para as instalações de ALFA e outra parte para França, para o armazém de um cliente francês de ALFA.

Resolução: (...)