

Ofício n.º:
Processo: P0132007515
Entrada Geral:
N.º Identificação Fiscal (NIF): 600009645
Sua Ref.º: 1684087, de 19/12/2007
Técnico: Rui Ribeiro Grilo
Cod. Assunto: P013
Origem: 10

Juízos Cíveis de Coimbra
4º Juízo Cível
Rua João de Ruão
3000-229 Coimbra

554699

297/04.7TJCBR-A

Assunto: PAGAMENTO DO IVA DEVIDO POR VENDA JUDICIAL

Em resposta ao solicitado por V. Exª no ofício supra referenciado, informo o seguinte:

Nos actos de arrematação, venda judicial ou administrativa, conciliação ou de contratos de transacção, a liquidação do imposto, quando for caso disso e nos moldes casuisticamente definidos, esgota-se na aplicação da taxa respectiva ao valor tributável e será da iniciativa dos serviços em que forem realizadas tais operações.

O pagamento do imposto assim determinado, deverá ser efectuado juntamente com o pagamento integral da operação, ou com o seu primeiro pagamento, se aquele for parcial, nos termos do nº 4 do artº 27º do CIVA.

Tal imposto, calculado por iniciativa dos serviços, deverá ser por estes incluído com a correspondente classificação orçamental, nas primeiras guias de receita que forem processadas para pagamento do preço da arrematação, venda ou adjudicação, quer ainda para pagamento das custas emolumentos ou outros encargos devidos, quando não houver preço, conforme o disposto no nº 5 do artº 27º.

Nos casos em que haja lugar à tributação em IVA, as transmissões de bens resultantes de actos de arrematação ou venda judicial ou administrativa, efectuadas por um mandatário, agindo em nome e por conta dos Tribunais, a liquidação do imposto, permanece da iniciativa destes, mas o preço indicado pelos Tribunais, sendo o valor sobre o qual ainda não incidiu o IVA, deverá o mandatário em substituição do Tribunal aplicar a taxa respectiva ao valor tributável (valor pelo qual as arrematações ou vendas judiciais ou administrativas sejam efectuadas) para efeitos da sua exigência ao adjudicatário, sendo o imposto juntamente com o preço depositado na Caixa Geral de Depósitos à ordem do Tribunal, o qual dará cumprimento ao preceituado no nº 5 do artº 27º do CIVA.

A este assunto se refere a informação nº 1437, de 4 de Junho de 1999 da Direcção de Serviços do IVA, comunicada às seguintes entidades:

- Conselho Superior de Magistratura;

- Conselho Superior do Ministério Público:
- Centro de Formação dos Oficiais de Justiça

Com os melhores cumprimentos

A Chefe de Divisão

Maria Eugénia Alves Dias

(Maria Eugénia Alves Dias)



DSIVA
102
100

INFORMAÇÃO

1

| | | |
|--------------------|-------------------|--|
| Número | -4.JUN 99 001 437 | |
| Processo | T466 99001 | |
| Nº de Contribuinte | 108701110 | |
| Cód. Assunto | Origem | |
| T466A | 10 | |

In cordo
De Freitas
 97.06.07
J. S. Dias Mateus
 Subdirector - Geral

Confirmação
 no âmbito do processo
 de liquidação do IVA das vendas
 judiciais de bens e outros
 actos em sede de empresa
 de administração pública
 de administração pública.

ASSUNTO: **IVA - TRANSMISSÃO DE BENS RESULTANTES DE ACTOS DE ARREMATACÃO OU VENDA JUDICIAL OU ADMINISTRATIVA**

Do despacho por v. n.º
de 09/03/99 do Procurador Adjunto

Tendo por referência o ofício nº 122/OE, procº PI, 1ª Secção, de 09/03/99 do Procurador Adjunto junto do 10º Juízo Cível da Comarca de Lisboa, em que pretende ser informado do enquadramento em sede de IVA das vendas judiciais de bens, nomeadamente de automóveis em segunda mão, cumpre-me prestar a seguinte

Informação
 de acordo com o disposto no artº 3º do Código do IVA (CIVA),
 "considera-se, em geral, transmissão de bens a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade".

1. Nos termos do nº 1 do artº 3º do Código do IVA (CIVA), "considera-se, em geral, transmissão de bens a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade".

De acordo com o disposto no artº 3º do Código do IVA (CIVA),
"considera-se, em geral, transmissão de bens a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade".

AGRA ANGELINA T. SILVA



Note-se que é suficiente a transmissão de bens feita por "forma correspondente" ao direito de propriedade, sendo irrelevante se o transmitente é ou não um verdadeiro proprietário. Nestes termos é tributável a transmissão feita por quem é mero detentor do bem transmitido. Normalmente, resultará de contrato bilateral, mas a incidência do imposto opera igualmente sobre transmissões forçadas (v.g., venda judicial ou administrativa).

2. Em termos de incidência pessoal do imposto, deve referir-se que de acordo com o artº 2º do CIVA, são sujeitos passivos do imposto as pessoas singulares ou colectivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam actividades de produção, comércio ou prestação de serviços incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões livres, e bem assim, as que, do mesmo modo independente, pratiquem uma só operação tributável, desde que essa operação seja conexas com o exercício das referidas actividades, onde quer que este ocorra, ou quando, independentemente dessa conexão, tal operação preencha os pressupostos da incidência real de IRS e de IRC.

3. Sendo certo que nas arrematações e vendas judiciais de bens, os tribunais que intervêm nas vendas ou arrematações não são os transmitentes dos bens, antes se substituindo aos executados na emissão da sua vontade negocial, devem aqueles órgãos de soberania, no que respeita às obrigações de IVA decorrentes daqueles actos, comportarem-se em tudo, tal e qual se comportariam os executados se actuassem no âmbito de negócios jurídicos livremente celebrados.

Impõe-se, assim, ao tribunal um conhecimento perfeito da situação dos executados em sede de IVA, bem como do correcto enquadramento das operações tributáveis realizadas ou a realizar, a fim de inequivocamente se apurar da sua sujeição a imposto (isenção ou tributação) ou não sujeição.

4. Nessa medida, relativamente às vendas judiciais de móveis, imóveis, direitos, acções e quotas e outras participações sociais e outras operações, o seu enquadramento em IVA depende, desde logo, consoante estejamos perante transmissões de bens pertencentes a particulares, ou transmissões de bens pertencentes a sujeitos passivos do imposto.



94
100

5. TRANSMISSÕES DE BENS PERTENCENTES A PARTICULARES

5.1- As transmissões de bens pertencentes a particulares, não sujeitos passivos de imposto, devem-se considerar não sujeitas a IVA, pois que se assim não sucedesse estaríamos perante uma dupla tributação ou incidência de imposto sobre imposto, uma vez que o particular ao ter adquirido o bem não pode deduzir o imposto que onerou a sua aquisição, pelo que a componente tributária passou a constituir parte efectiva do seu custo.

6. TRANSMISSÕES DE BENS PERTENCENTES A SUJEITOS PASSIVOS DE IMPOSTO

6.1- Do universo de operações sujeitas a imposto destacam-se as operações isentas¹ e as operações não isentas.

De entre as operações isentas, contempla o CIVA dois tipos de isenção:

As isenções simples - são todas aquelas isenções que não conferem aos agentes económicos que as pratiquem direito a deduzir o imposto suportado nos inputs, não devendo em contrapartida aqueles liquidar imposto nas operações activas realizadas.

À razão de ser de tais isenções, subjazem nuns casos às próprias especificidades técnico-administrativas da operação (operações financeiras, agricultura), noutros razões de carácter social.

¹ - Note-se que de acordo com a mecânica do imposto não existem isenções de natureza pessoal. Outrossim, o que existem são operações isentas que a verificarem-se determinam a não liquidação de imposto por parte dos sujeitos passivos que as efectuam.



95
14

Em termos de sistematização do Código, estas isenções constam do artº 9º, estando dispersas ao longo dos seus vários números.

Isenções completas - também designadas por taxa zero ou isenções com direito à dedução, permitem que os bens ou serviços por este tipo de isenções abrangidos fiquem "limpos" de qualquer encargo fiscal.

Nestes casos, os operadores económicos não liquidam imposto pelas operações de vendas ou prestações de serviços que realizem, mas têm direito a deduzir o imposto que onerou os inputs adquiridos.

Este processo de isenção é adoptado entre nós actualmente apenas nas exportações, operações assimiladas e nas transmissões intracomunitárias.

6.2- Por sua vez, para efeitos de tributação em IVA, os sujeitos passivos de imposto acham-se distribuídos por regimes de tributação, cada qual com a sua especificidade própria e de acordo com a actividade exercida ou o modo como a mesma é prosseguida.

Assim, em sede de IVA existem:

- O Regime geral;
- Regimes especiais;
- Regimes particulares.

O REGIME GERAL

Encontram-se sujeitas a tributação em IVA de acordo com as regras estabelecidas no regime geral, a grande generalidade de operações económicas sujeitas a imposto. Consequentemente, devem obediência ao conjunto de obrigações nele impostas, nomeadamente obrigação de pagamento do imposto, obrigações declarativas e obrigação de facturação, também a grande generalidade dos sujeitos passivos.

NOS CONTACTOS COM OS SERVIÇOS DO IVA MENCIONE SEMPRE O SEU NÚMERO DE CONTRIBUINTE

Contacto via postal

Contacto via telecomunicações

Contacto pessoal

Apartado 8143 - 1802 Lisboa Codex • Telex 64877 Seiva P - Telefax 793 65 08 - Telf. 793 66 73 • Av.º João XXI Nº 76 - 1000 LISBOA

1563.62.3000
/GD-R 2797M)
Pág.



Genericamente, o regime geral caracteriza-se, quanto ao apuramento do imposto, pelo recurso ao chamado "método substractivo indirecto" ou de "crédito de imposto", segundo o qual cada operador económico determina a sua dívida de imposto relativamente a um dado período de tributação (poderá tratar-se de um período mensal ou trimestral) aplicando a taxa do imposto ao valor global das suas vendas ou prestações de serviços e deduzindo ao montante assim obtido o imposto que incidiu directamente sobre o custo dos diversos inputs, adquiridos durante o período.

REGIMES ESPECIAIS

Regime Especial de Isenção (artº 53º do CIVA)

A sujeição ao regime do IVA das pequenas unidades económicas de produção, comércio ou de prestação de serviços, sejam empresas ou profissionais por conta própria, traria certamente dificuldades quer para elas próprias, visto não possuem as estruturas administrativas necessárias ao cumprimento das obrigações decorrentes da aplicação do imposto às suas operações, quer para a própria administração fiscal, que se veria obrigada a um esforço de fiscalização, sendo que, na maioria das vezes, o seu custo seria certamente superior ao benefício que resultaria da tributação.

Tal é o espírito subjacente à instituição do regime especial de isenção.

De acordo com o prescrito nos artºs 53º e seguintes do CIVA, beneficiam deste regime os sujeitos passivos que preencham cumulativamente os seguintes requisitos:

-Não tenham nem sejam obrigados a possuir contabilidade organizada para efeitos de IRS e IRC;



- Não pratiquem operações de importação, exportação ou actividades conexas;
- Não tenham atingido, no ano civil anterior, um volume de negócios superior a 2 000 contos ou, no caso de serem pequenos retalhistas, o volume de negócios seja inferior a 2 500 contos no mesmo período.

O significado desta isenção traduz-se no facto de os seus titulares não liquidarem imposto pelas operações activas realizadas, não podendo, no entanto, deduzir o imposto suportado nos inputs.

Regime Especial dos Pequenos Retalhistas (artº 60º do CIVA)

Enquadram-se no Regime Especial dos Pequenos Retalhistas os sujeitos passivos que reunam cumulativamente os seguintes requisitos:

- Sejam pessoas singulares;
- A actividade desenvolvida seja a da transmissão de bens na área do retalho, em que o volume de compras de bens destinados a vendas sem transformação deve ser, pelo menos, 90% do total das suas compras;
- Não possuam nem sejam obrigados a possuir contabilidade organizada para efeitos de IRS;
- Não tenham um volume total de compras superior a 10 000 contos;
- Não pratiquem operações de exportação, importação ou transacções intracomunitárias;
- Não efectuem prestações de serviços não isentas de valor anual superior a 50 000\$00.

A natural dificuldade de estender até ao sector retalhista a aplicação normal do imposto, com todas as obrigações administrativas daí decorrentes, principalmente para os contribuintes de menor dimensão

NOS CONTACTOS COM OS SERVIÇOS DO IVA MENCIONE SEMPRE O SEU NÚMERO DE CONTRIBUINTE

Contacto via postal

Contacto via telecomunicações

Contacto pessoal

Apartado 8143 - 1802 Lisboa Codex • Telex 64877 Seiva P - Telefax 793 65 08 - Telf. 793 66 73 • Av.ª João XXI Nº 76 - 1000 LISBOA



48
/ 06

não abrangidos pelo regime especial de isenção, determinou a criação deste regime especial.

Este regime, sendo embora baseado num principio não muito rigoroso de determinação do imposto a entregar nos cofres do Estado em resultado das operações tributáveis efectuadas pelos sujeitos passivos retalhistas, tem por objectivo simplificar as suas obrigações administrativas e de escrituração.

Os sujeitos passivos integrados neste regime especial devem apurar o imposto de acordo com as seguintes regras:

- O IVA a pagar ao Estado é calculado através da aplicação do coeficiente de 25% ao valor do imposto suportado nas compras de bens destinados a venda sem transformação;
- No caso de adquirirem bens para transformação devem também entregar 25% do imposto suportado nessas compras;
- Não liquidando IVA aos seus clientes, podem, no entanto, deduzir ao imposto apurado nos termos acima referidos apenas o imposto suportado nas compras de bens de investimento (excluindo os que não conferem direito à dedução nos termos do artº 21º);
- Devem liquidar e entregar ao Estado o imposto relativo às vendas de bens do activo imobilizado.

REGIMES PARTICULARES

As especificidades próprias de certos produtos ou de certos ramos de actividade, levaram o legislador comunitário, nuns casos na Sexta Directiva, noutros em outras Directivas, a prever a existência de regimes particulares de tributação em sede de imposto sobre o valor acrescentado.

No ordenamento jurídico-fiscal nacional, tais regimes acham-se normativamente previstos em

NOS CONTACTOS COM OS SERVIÇOS DO IVA MENCIONE SEMPRE O SEU NÚMERO DE CONTRIBUINTE

Contacto via postal

Contacto via telecomunicações

Contacto pessoal

Apartado 8143 - 1802 Lisboa Codex • Telex 64877 Seiva P - Telefax 793 65 08 - Telf. 793 66 73 • Av.ª João XXI Nº 76 - 1000 LISBOA



legislação complementar ao Código do IVA e são os seguintes:

- Regime Particular de Agências de Viagens e Organizadores de Circuitos Turísticos (DL nº 221/85);
- Regime Especial de Tributação dos Bens em Segunda Mão, Objectos de Arte, de Colecção e Antiguidades (DL nº 199/96);
- Regime Particular dos Tabacos (DL nº 346/85);
- Regime de Tributação dos Derivados do Petróleo e Combustíveis Gasosos (DL nº 521/85 e artº 32º da Lei nº 9/86, de 30 de Abril.

Na medida em que se nos afigura que apenas o conhecimento dos três últimos regimes possa revestir-se de interesse para uma correcta aplicação dos mesmos no âmbito de arrematações e vendas judiciais, apenas esses serão seguidamente alvo de abordagem sucinta.

Regime Especial de Tributação dos Bens em Segunda Mão, Objectos de Arte, de Colecção e Antiguidades (DL 199/96).

A aplicação deste regime justifica-se pelo facto dos bens em causa serem oriundos do estágio final de consumo, em cujo preço está contido uma parcela de imposto, excluída do direito à dedução e cuja reintrodução no circuito económico implicaria um agravamento da sua tributação.

Este regime comunitário traduz-se basicamente, na *tributação da margem* realizada (diferença entre o preço de venda e o preço de compra).

INCIDÊNCIA

Estão sujeitas a imposto, nos termos deste regime, as transmissões de:

NOS CONTACTOS COM OS SERVIÇOS DO IVA MENCIONE SEMPRE O SEU NÚMERO DE CONTRIBUINTE

Contacto via postal

Contacto via telecomunicações

Contacto pessoal

Apartado 8143 - 1802 Lisboa Codex • Telex 64877 Seiva P - Telefax 793 65 09 - Telf. 793 66 73 • Av.º João XXI Nº 76 - 1000 LISBOA

100
140

.../...

- bens em segunda mão ² ;
- objectos de arte ³ ;
- objectos de colecção ⁴ ;
- antiguidades ⁵

efectuadas por
- revendedores ⁶ ou

² - Consideram-se **bens em segunda mão** os bens móveis susceptíveis de serem reutilizados no estado em que se encontram ou após reparação, excluindo-se deste conceito os objectos de arte, de colecção, as antiguidades, as pedras preciosas e os metais preciosos.

³ - Consideram-se **objectos de arte**, os bens constantes do ponto A do anexo ao diploma:

- Quadros, colagens e peças similares, pinturas e desenhos, inteiramente executados à mão, excluindo-se os desenhos de arquitectos, e outros desenhos industriais, comerciais, topográficos ou similares, dos artigos manufacturados, decorados à mão, das telas pintadas para cenários de teatro, fundos de estúdios ou utilizações análogas (código NC 9701);
- Gravuras, estampas e litografias originais, ou seja, provas tiradas directamente a preto ou a cores em número não superior a 200 exemplares, de uma ou várias chapas inteiramente executadas à mão pelo artista, independentemente da técnica ou do material utilizados, excluindo qualquer processo mecânico ou fotomecânico (código NC 9702.00.00);
- Produções originais de estatuária ou de escultura, em qualquer material, desde que as produções sejam inteiramente executadas à mão pelo artista; fundições de esculturas de tiragem limitada a oito exemplares e controlada pelo artista ou pelos seus sucessores (código NC 9703 00 00);
- Tapeçarias (código NC 5805 00 00) e têxteis para guarnições murais (código NC 6304 00 00) de confecção manual a partir de desenhos originais fornecidos por artistas desde que não sejam confeccionados mais de oito exemplares;
- Exemplares únicos de cerâmica, inteiramente executados à mão pelo artista e por ele assinados;
- Esmaltes sobre cobre, inteiramente executados à mão, limitada a oito exemplares numerados e assinados pelo artista ou pela oficina de arte, com exclusão de artigos de bijuteria, ourivesaria ou joalheria;
- Fotografias realizadas pelo artista, tiradas por ele ou sob o seu controlo, assinadas e numeradas até ao limite de 30 exemplares, independentemente do respectivo formato ou suporte.

⁴ - Entende-se por **objectos de colecção**, os bens mencionados no ponto B do anexo:

- Selos de colecção, selos fiscais, carimbos fiscais, envelopes de 1º dia, blocos postais e análogos, obliterados, ou não obliterados, mas que não se encontrem em circulação nem se destinem a ser postos em circulação (código NC 9704 00 00);
- Colecções e espécimes para colecções de zoologia, botânica, mineralogia ou anatomia ou que tenham interesse histórico, ou arqueológico, paleontológico, etnográfico ou numismático (código NC 9705 00 00).

⁵ - Entende-se por **antiguidades** (ponto c do anexo), todos os bens com mais de 100 anos, com exclusão dos objectos de arte e dos objectos de colecção.

⁶ - Considera-se **sujeito passivo revendedor** aquele que, no âmbito da sua actividade, compra, afecta às necessidades da sua empresa ou importa, para revenda, bens em segunda mão, objectos de arte, de colecção ou antiguidades.

NOS CONTACTOS COM OS SERVIÇOS DO IVA MENCIONE SEMPRE O SEU NÚMERO DE CONTRIBUINTE

Contacto via postal

Contacto via telecomunicações

Contacto pessoal

Apartado 8143 - 1802 Lisboa Codex • Telex 64877 Seiva P - Telefax 793 65 08 - Telf. 793 66 73 • Av.º João XXI Nº 76 - 1000 LISBOA



- .../...
- organizadores de vendas em leilão ⁷ que actuem em nome próprio, por conta de um comitente ⁸, nos termos de um contrato de comissão venda.

De acordo com o regime, a tributação da transmissão dos bens em questão fica obrigatoriamente sujeita às suas regras, ressalvada a opção ⁹ pelo regime geral do imposto, desde que os bens tenham sido adquiridos nas seguintes situações:

- A uma pessoa não sujeito passivo de imposto (inclui os particulares);
- A um sujeito passivo de imposto, mas cuja transmissão tenha sido isenta ao abrigo do n.º 33 do art.º 9.º do Código do IVA, ou disposição idêntica no Estado membro onde se tenha efectuado a transmissão;
- A um sujeito passivo de imposto isento ao abrigo do art.º 53.º do Código do IVA ou disposição idêntica no Estado membro onde se tenha efectuado a transmissão;
- A um sujeito passivo revendedor, desde que a transmissão dos bens por esse sujeito passivo tenha sido efectuada pelo regime da margem;
- A um sujeito passivo revendedor noutro Estado membro desde que a transmissão tenha sido efectuada pelo regime da margem.

OPÇÃO ¹⁰ PELA TRIBUTAÇÃO DO REGIME DA MARGEM

⁷ - **Organizador de vendas em leilão** é o sujeito passivo que, no âmbito da sua actividade económica, propõe a venda de um bem, em seu nome, mas por conta do comitente, nos termos de um contrato de comissão venda, com vista à sua adjudicação em leilão.

⁸ - **Comitente de um organizador de vendas em leilão**, é qualquer pessoa que entrega um bem a um organizador de vendas em leilão, nos termos de um contrato de comissão de venda, com vista à sua adjudicação.

⁹ - A opção pelo regime geral será efectuada em relação a cada transmissão sujeita ao regime especial e determina a liquidação do imposto nos termos gerais no momento da respectiva venda e a exequibilidade do direito à dedução do imposto suportado na aquisição do bem revendido mas apenas no momento em que o imposto devido pela transmissão se torna exigível.

¹⁰ - A opção terá de ter sido previamente comunicada à Direcção-Geral dos Impostos e mantida por um período de, pelo menos, dois anos, sendo exercida relativamente ao conjunto das operações.



À parte as situações antes referidas, obrigatoriamente sujeitas ao regime, permite-se aos sujeitos passivos revendedores a opção pela aplicação do regime da margem, nas seguintes transmissões:

- De objectos de arte, de colecção ou de antiguidades que tenham importado;
- De objectos de arte que tenham sido adquiridos no interior da Comunidade ao seu autor herdeiros ou legatários;
- De objectos de arte que tenham sido adquiridos a um sujeito passivo não revendedor desde que essa transmissão ou a aquisição intracomunitária efectuada por esse não revendedor, tenha beneficiado da taxa reduzida de 5%.

VALOR TRIBUTÁVEL

O valor tributável das transmissões dos bens sujeitas ao regime da margem será constituído pela diferença devidamente justificada entre a contraprestação obtida ou a obter do cliente, determinada nos termos do artº 16º do CIVA, e o preço de compra dos bens, acrescido do imposto sobre o valor acrescentado, caso este tenha sido liquidado e venha expresso em factura ou documento equivalente.

Caso os bens tenham sido importados pelo próprio revendedor, o preço de compra será igual ao valor tributável na importação, acrescido do imposto devido ou pago na importação.

Relativamente aos objectos de arte, quando não seja possível determinar o preço de compra, considera-se como valor tributável um valor igual a 50% da

- Decorrido que seja o período de permanência mínimo no regime, a renúncia à opção efectuada apenas operará se comunicada à Direcção-Geral dos Impostos, durante o mês de Janeiro de um dos anos seguintes àquele em que se tenha completado o prazo dos dois anos, produzindo efeitos no dia 1 de Janeiro do ano da sua apresentação.

NOS CONTACTOS COM OS SERVIÇOS DO IVA MENCIONE SEMPRE O SEU NÚMERO DE CONTRIBUINTE

Contacto via postal

Contacto via telecomunicações

Contacto pessoal

Apartado 8143 - 1802 Lisboa Codex • Telex 64877 Seiva P - Telefax 793 65 08 - Telf. 793 66 73 • Avª João XXI Nº 76 - 1000 LISBOA

103
149

.../...

contraprestação obtida ou a obter do adquirente (preço de venda).

O REGIME DA MARGEM E AS AQUISIÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS DE VEÍCULOS

Sobre o assunto em apreço deve referir-se que através da Directiva 94/5/CE do Conselho de 14 de Fevereiro de 1994, in JO L 60, de 3 de Março de 1994 que completa o sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado e altera a Directiva 77/388/CEE - Regime especial aplicável aos bens em segunda, culminou-se todo um processo de negociações a nível comunitário, por vezes bastante difíceis, que se arrastou por cerca de dezassete anos ¹¹.

Apesar da Directiva em questão prescrever, no seu artº 4º, que os Estados membros deveriam adaptar os seus regimes de imposto sobre o valor acrescentado então em vigor ao disposto na directiva, devendo pôr em vigor as disposições legislativas, regulamentares e administrativas necessárias para que os respectivos regimes adaptados nesse sentido entrassem em vigor o mais tardar, em 1 de Janeiro de 1996, apenas em 23 de Outubro de 1996, após publicação do Decreto-Lei nº 199/96, de 18 de Outubro ¹², viria a entrar em vigor o Regime Especial de Tributação dos Bens em Segunda Mão. Objectos de Arte, de Colecção e Antiguidades, aprovado pelo artº 4 do diploma, sendo revogados os Decretos-Lei nº 504-G/85, de 30 de Dezembro e nº 346/89, de 12 de Outubro ¹³.

¹¹ - Veja-se Prof. Dr. Ben J.M.Terra " Seventh Vat Directive - Special Arrangements Applicable to Second - hand Goods Workes Of Artº, Collectors Items and Antiques ", in *Internacional Vat Monitor*, Volume 5, Number 2, 1994, pp 53 a 67.

¹² - O Decreto-Lei nº 199/96, de 18 de Outubro, veio dar execução à autorização legislativa constante da alínea a) do artº 42º da Lei nº 10-B/96, de 23 de Março, que viria a aprovar o Orçamento do Estado para 1996.

¹³ - O primeiro diploma legal referido disciplinava o regime até então aplicável aos bens em causa; O segundo regulamentava a concessão da isenção do IVA e de determinadas imposições previstas no artº 10º da tabela II anexa à Reforma Aduaneira aprovada pelo Decreto-Lei nº 46311, de 27º de Abril de 1965, relativamente à importação de certas obras de arte.



Consequentemente, podem-se distinguir dois regimes aplicáveis à tributação das aquisições intracomunitárias dos Bens em Segunda Mão, Objectos de Arte, de Colecção e Antiguidades - o primeiro aplicável entre 01.01.93 e 23.10.96 sob a vigência do Decreto-Lei nº 504-G/85, de 30 de Dezembro; o segundo após 23.10.96 sob a vigência do Decreto-Lei nº 199/96, de 18 de Outubro.

REGIME APLICÁVEL ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS ENTRE 01.01.93 E 23.10.96

O artº 1º do RITI, que define o âmbito de incidência real ou objectiva do imposto, estabelece, na sua alínea a), que estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado as aquisições intracomunitárias de bens efectuadas no território nacional a título oneroso, por um sujeito passivo, quando relativamente ao vendedor estejam reunidos os seguintes requisitos:

- Seja um sujeito passivo registado noutro Estado membro;
- não esteja aí abrangido por um regime particular de isenção de pequenas empresas;
- não efectue no território nacional instalação ou montagem de bens nem vendas à distância.

Assim, sempre que um sujeito passivo nacional adquirisse veículos usados a um sujeito passivo estabelecido noutro Estado membro da União Europeia, deveria proceder à liquidação do imposto devido pela aquisição intracomunitária efectuada, verificado o facto gerador do imposto e cumpridas as regras de exigibilidade.

O valor tributável desta operação será determinado nos termos do artº 16º do CIVA, devendo nele ser incluído o imposto automóvel (conforme artº 17º, nºs. 1 e 3 do RITI).

NOS CONTACTOS COM OS SERVIÇOS DO IVA MENCIONE SEMPRE O SEU NÚMERO DE CONTRIBUINTE

Contacto via postal

Contacto via telecomunicações

Contacto pessoal

Apartado 8143 - 1802 Lisboa Codex • Telex 64877 Seiva P - Telefax 793 65 08 - Telf. 793 66 73 • Avª João XXI Nº 76 - 1000 LISBOA



Relativamente às aquisições efectuadas por sujeitos passivos do imposto no território nacional a particulares de outros Estados membros, tais operações não são tributadas em IVA, uma vez que estão fora do campo do imposto, por não se verificarem os seus pressupostos de incidência subjectiva.

Os sujeitos passivos que adquirissem veículos automóveis no espaço comunitário em qualquer das situações anteriormente referidas (compras efectuadas a sujeitos passivos, revendedores ou não e a particulares) e que os destinassem a revenda, poderiam optar aquando da sua venda pela aplicação do regime geral do imposto sobre o valor acrescentado ou aplicar o regime particular estabelecido no Decreto-Lei nº 504-G/85, de 30 de Dezembro (regime dos bens em 2ª mão ou de objectos de arte).

Se optassem pela aplicação do regime dos bens em 2ª mão, a base tributável sobre que incide o imposto seria a diferença entre o preço de venda (prestação obtida ou a obter do cliente) e o preço de compra dos bens, com inclusão do imposto sobre o valor acrescentado, caso este tenha sido liquidado (alínea f) do nº 2 do artº 16º do CIVA e nº 2 do artº 1º do DL nº 504-G/85).

De notar que a opção por este regime de tributação da margem não possibilitava ao sujeito passivo o exercício do direito à dedução do imposto suportado com a aquisição desses bens, conforme decorria do disposto no nº 3 do artº 21º do CIVA, conjugado com o nº 1 do artº 3º do DL nº 504-G/85.

Deste modo, um sujeito passivo que fizesse aquisições no espaço comunitário de veículos que pretendia revender segundo o regime particular descrito não poderia proceder à dedução do imposto suportado nas respectivas aquisições intracomunitárias,

NOS CONTACTOS COM OS SERVIÇOS DO IVA MENCIONE SEMPRE O SEU NÚMERO DE CONTRIBUINTE

Contacto via postal

Contacto via telecomunicações

Contacto pessoal

Apartado 8143 - 1802 Lisboa Codex • Telex 64877 Seiva P - Telefax 793 65 08 - Telf. 793 66 73 • Avª João XXI Nº 76 - 1000 LISBOA



106/100

de acordo com os preceitos citados no ponto anterior, por aplicação do artº 34º do RITI.

Caso o sujeito passivo procedesse à dedução do imposto suportado na aquisição do veículo usado ao abrigo da alínea a) do nº 2 do artº 21º do CIVA, deveria na posterior transmissão proceder à liquidação do imposto pelo regime geral.

REGIME APLICÁVEL ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS APÓS 23.10.96

A transposição para o ordenamento jurídico nacional da Directiva 94/5/CE, de 14 de Fevereiro (7ª Directiva), relativa à tributação das transmissões de bens em segunda mão, objectos de arte, de colecção e antiguidades, pelo Decreto-Lei nº 199/96, de 18 de Outubro, veio introduzir alterações significativas no regime exposto.

Conforme já referido anteriormente, nos termos do artº 3º do Regime Especial aprovado pelo citado Decreto-Lei, são sujeitas ao regime especial de tributação da margem, as transmissões de bens em segunda mão, efectuadas por um sujeito passivo revendedor, desde que este tenha adquirido esses bens no interior da Comunidade, em qualquer das seguintes situações:

- a) A uma pessoa que não seja sujeito passivo;
- b) A outro sujeito passivo, desde que a transmissão feita por este beneficie da isenção do nº 33 do artº 9º do CIVA;
- c) A outro sujeito passivo, desde que a transmissão feita por este tenha tido por objecto um bem de investimento e tenha sido isenta ao abrigo do artº 53º do CIVA;
- d) A outro sujeito passivo revendedor, desde que a transmissão por este efectuada esteja abrangida por um regime de tributação da margem.

NOS CONTACTOS COM OS SERVIÇOS DO IVA MENCIONE SEMPRE O SEU NÚMERO DE CONTRIBUINTE

Contacto via postal

Contacto via telecomunicações

Contacto pessoal

Apartado 9143 - 1802 Lisboa Codex • Telex 64877 Seiva P - Telefax 793 65 08 - Telf. 793 66 73 • Avª João XXI Nº 76 - 1000 LISBOA



De referir que as transmissões de bens em segunda mão, que sejam expedidos ou transportados para outro Estado membro, são tributáveis desde que efectuadas por um sujeito passivo revendedor (nº 2 do artº 14º do Regime Especial de Tributação aprovado pelo Decreto-Lei nº 199/96, de 18 de Outubro).

Por sua vez, as aquisições efectuadas por um sujeito passivo nacional a um sujeito passivo revendedor noutro Estado membro que tenha sujeito essa venda ao regime especial de tributação da margem, não são sujeitas a imposto no território nacional (cfr. nº 1 do artº 14º antecitado).

Nas vendas por revendedores de viaturas usadas, sujeitas ao regime de tributação da margem, o valor tributável de tais transmissões é constituído pela diferença entre a contraprestação obtida ou a obter do cliente e o preço de compra dos mesmos bens, com inclusão do imposto sobre o valor acrescentado, caso este tenha sido liquidado (alínea f) do nº 2 do artº 16º do CIVA conjugado com o nº 1 do artº 4 do Regime Especial).

Convirá realçar que, quando as operações estejam abrangidas pelo regime de tributação da margem, os sujeitos passivos não poderão exercer o direito à dedução do imposto suportado com a aquisição desses bens, conforme disposto no nº 3 do artº 21º do CIVA.

Contudo, no artº 7 do Regime Especial de Tributação dos Bens em Segunda Mão, confere-se a possibilidade ao sujeito passivo revendedor de optar pela liquidação do imposto nos termos gerais do Código, em relação a cada transmissão sujeita ao regime especial de tributação da margem.

Sempre que efectue a opção pela aplicação do regime geral às transmissões de veículos usados, o

NOS CONTACTOS COM OS SERVIÇOS DO IVA MENCIONE SEMPRE O SEU NÚMERO DE CONTRIBUINTE

Contacto via postal

Contacto via telecomunicações

Contacto pessoal

Apartado 8143 - 1802 Lisboa Codex • Telex 64877 Seiva P - Telefax 793 65 08 - Telf. 793 66 73 • Avº João XXI Nº 76 - 1000 LISBOA



sujeito passivo revendedor poderá deduzir o imposto que onerou as aquisições de tais bens.

Quanto às aquisições efectuadas por sujeitos passivos no território nacional a sujeitos passivos de outros Estados membros, não revendedores, constituem aquisições intracomunitárias de bens sujeitas a imposto nos termos descritos.

O Regime Particular dos Tabacos (DL nº 346/85)

A complexidade do regime do imposto sobre o valor acrescentado, cuja incidência se verifica ao longo de todo o circuito económico, aconselha a substituição do sistema no caso das transmissões dos tabacos, uma vez que estes produtos são produzidos por um número reduzido de empresas e têm os preços de venda ao público legalmente fixados

Dessê modo, a cobrança do IVA far-se-á de uma só vez - na produção ou importação - com base no preço de venda ao público, o que fará com que a tributação do consumo final seja idêntica à que resultaria se a tributação se fizesse ao longo de todo o circuito económico:

VALOR TRIBUTÁVEL

O valor tributável é em qualquer situação o preço de venda ao público.

REVENDEDORES DE TABACOS

Relativamente às transmissões de produtos abrangidos por este regime, os revendedores dos mesmos, não entregarão qualquer imposto ao Estado.

NOS CONTACTOS COM OS SERVIÇOS DO IVA MENCIONE SEMPRE O SEU NÚMERO DE CONTRIBUINTE

Contacto via postal

Contacto via telecomunicações

Contacto pessoal

Apartado 8143 - 1802 Lisboa Codex • Telex 64877 Seiva P - Telefax 793 65 08 - Telf. 793 66 73 • Av.ª João XXI Nº 76 - 1000 LISBOA

109
/10

Regime de Tributação dos derivados do Petróleo e dos Combustíveis Gasosos (DL nº 521/85 e artº 32º da Lei nº 9/86, de 30 de Abril)¹⁴

Porque os combustíveis são comercializados por um pequeno número de empresas distribuidoras e têm os preços de venda legalmente fixados, optou o legislador pela simplificação da sua tributação.

Assim, a liquidação do imposto nas transmissões dos produtos sujeitos a este regime é efectuada à cabeça, de uma só vez, pelas respectivas empresas distribuidoras.

REVENDEDORES

Nos termos deste regime, os revendedores destes combustíveis não entregarão qualquer imposto ao Estado, relativamente às transmissões destes bens.

7. Assim, pode-se afirmar que a transmissão de bens resultantes de actos de arrematação ou venda judicial ou administrativa, será tributada em IVA, quando não beneficie de qualquer das isenções previstas no artigo 9º do CIVA, e desde que o executado seja um sujeito passivo do imposto dos referidos no artº 2º e não esteja enquadrado no Regime Especial de Isenção ou no Regime Especial dos Pequenos Retalhistas e, neste último caso, os bens não sejam do activo imobilizado cujo IVA suportado tenha sido dedutível.

8. No que respeita às vendas judiciais de bens mais frequentemente realizadas, destacamos e abordaremos de seguida o seu enquadramento em sede de IVA.

¹⁴ - Ao abrigo da autorização legislativa constante do nº 6 do artº 34º da Lei nº 127-B/97, de 20 de Dezembro, viria a ser publicado o Decreto-Lei nº 323/98, de 30 de Outubro, o qual estabelecia no artº 4º a passagem dos combustíveis para o regime normal de tributação e procedido, em consequência, no artº 5º, à revogação das normas então vigentes sobre a matéria. No entanto pelo Decreto-Lei nº 418-A/98, de 31 de Dezembro, a entrada em vigor dos citados artºs do referido diploma acha-se diferida para o dia 31 de Dezembro de 1999.

110
/ 200

9. Assim,

OPERAÇÕES SOBRE BENS IMÓVEIS

As transmissões do direito de propriedade sobre imóveis ou de figuras parcelares desse direito, constituindo operações que preenchem os pressupostos de incidência objectiva ou real, do Código da Sisa, configuram em sede de imposto sobre o valor acrescentado operações isentas nos termos do nº 31 do artº 9º do Código do IVA (CIVA) ¹⁵.

OPERAÇÕES SOBRE DIREITOS, ACÇÕES E QUOTAS DE SOCIEDADES

As vendas de direitos, acções e quotas de sociedades estando sujeitas a IVA, devem considerar-se dele isentas por configurarem a isenção a que se refere a alínea f) do nº 28 do artº 9º do CIVA.

TRANSMISSÕES DE BENS DO ACTIVO IMOBILIZADO

Regra geral, as transmissões de bens do activo immobilizado consubstanciam operações sujeitas a imposto e dele não isentas, pelo que também nas arrematações ou vendas judiciais de tais bens haverá lugar à tributação em sede de imposto sobre o valor acrescentado à taxa definida para cada bem.

No entanto, constituem excepções àquela regra, conforme o nº 33 do artº 9º do CIVA, sendo portanto isentas, as transmissões de bens do activo immobilizado afectos exclusivamente a uma actividade isenta, quando não tenham sido objecto do direito à dedução e bem assim as transmissões de bens cuja aquisição ou afectação tenha sido feita com exclusão do direito à dedução nos termos do nº 1 do artº 21º ¹⁶.

¹⁵ - Ressalva-se no entanto a possibilidade de renúncia à isenção e, conseqüente aplicação do imposto, nos termos e condições do nº 5 do artigo 12º do CIVA e do Decreto-Lei nº 241/86, de 20 de Agosto.

¹⁶ - À parte as situações previstas no nº 2 do artº 21º do CIVA, em caso algum confere direito à dedução, o imposto contido, entre outras, nas despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação e reparação de viaturas de turismo (sendo consideradas como tais, qualquer



Encontram-se ainda, tendo em vista o espírito que presidiu à redacção do nº 33 do artº 9º, as transmissões de bens cuja aquisição, anterior a 01/01/86, foi sujeita a Imposto de transacções ou a Imposto de Venda de Veículos Automóveis, que não tenha sido desagravado nos termos do Decreto-Lei nº 351/85, de 26 de Agosto.

A NORMA DE DELIMITAÇÃO NEGATIVA DE INCIDÊNCIA CONSTANTE DO Nº 4 DO ARTº 3º DO CIVA ¹⁷

veículo automóvel, com inclusão do reboque, que pelo seu tipo de construção e equipamento, não seja destinado unicamente ao transporte de mercadorias ou a uma 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), de barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motocicletas.

17 - Com o preceito legal referido, prevendo as situações designadas como "going concern", pretende-se atingir duas ordens de objectivos conforme comentário a propósito feito pela Comissão das Comunidades Europeias em documento apresentado ao Conselho, em 20 de Janeiro de 1973:

- Introduzir uma medida de simplificação na mecânica do imposto;
- Não onerar a tesouraria das empresas cedente e/ou cessionária.

Pretende-se então que as operações nele enquadráveis não impliquem obrigatoriedade de liquidação do imposto, atento o facto de em termos administrativos implicarem alguma complexidade, e ainda de poderem gerar, eventualmente, efeitos financeiros de alguma monta, sobrecarregando a tesouraria das empresas.

De facto, ensina-nos o direito comparado, que na ausência da disposição em análise, o funcionamento normal da tributação traduz-se, apenas, na liquidação de imposto intermédio, sem qualquer outra consequência que não seja a entrega ao Estado do imposto liquidado pelo cedente e a correspondente dedução, nos termos gerais, pelo cessionário.

Porém, para que uma operação se insira no âmbito desta norma de delimitação negativa de incidência do imposto, exige a lei a observância cumulativa dos seguintes requisitos:

- cessão a título oneroso ou gratuito;
- do estabelecimento comercial ou industrial, ou da totalidade de um património ou de uma parte dele;
- que seja susceptível de constituir um ramo de actividade independente;
- desde que o adquirente seja um sujeito passivo do imposto, ou o venha a ser pelo facto da aquisição.

No referente ao conceito de transmissão para efeitos de IVA há que sublinhar a primazia do seu carácter económico sobre o jurídico.

Na disposição legal em questão, verifica-se a existência de um conceito negativo de transmissão atendendo-se à transferência da propriedade de certas universalidades de facto, ainda que não o sejam de um ponto de vista jurídico quando se refere "... da totalidade de um património ou de uma parte dele ..." e de uma universalidade de facto que também o é em termos jurídicos, atento o disposto no artº 206º do



10. Nos actos de arrematação, venda judicial ou administrativa, conciliação ou de contratos de transacção, a liquidação do imposto, quando for caso disso e nos moldes casuísticamente definidos, esgota-se na aplicação da taxa respectiva ao valor tributável e será da iniciativa dos serviços em que forem realizadas tais operações.

O pagamento do imposto assim determinado deverá ser efectuado juntamente com o pagamento integral da operação, ou com o seu primeiro pagamento, se aquele for parcial, nos termos do nº 4 do artº 27º do CIVA.

Código Civil - o estabelecimento - pluralidade de coisas móveis que pertencendo à mesma pessoa têm um destino unitário, sendo cada uma das coisas de per si, susceptível de constituir objecto de relações jurídicas próprias.

Note-se que a presente interpretação, se apoia no facto do legislador na redacção do preceito utilizar a expressão "... do estabelecimento ..." e não a "de um estabelecimento", o que, desde logo pressupõe tratar-se do conceito técnico-jurídico no seu significado objectivo - organização do empresário mercantil, o conjunto de elementos (corpóreos, incorpóreos, a clientela, o aviamento) e não já do sentido comum do termo, ou seja, a unidade técnica correspondente a cada um dos locais onde o comerciante exerce a actividade mercantil (a loja, o armazém, a fábrica, o escritório).

Tratando-se da transferência de uma qualquer realidade que não seja o estabelecimento no sentido preciso do termo antes referido, será a mesma para efeitos do nº 4 do artº 3º do CIVA, considerada como tratando-se de um património ou de uma parte dele - universalidade de facto ainda que não o seja de um ponto de vista jurídico - susceptível então de estar abrangida pela referida norma, desde que, obviamente, possa vir a constituir um ramo de actividade independente ("una parte independiente y segregable com vida propia de la misma ...") e o adquirente seja um sujeito passivo de imposto, ou o venha a ser pelo facto da aquisição.

Deve notar-se porém, que não estão aqui incluídas as cessões temporárias do estabelecimento comercial, pois estas já não são consideradas transmissões mas sim prestações de serviços, nos termos do Código. A norma abrange apenas as cessões a título definitivo, não podendo invocar-se o nº 5 do artº 4º, já que este, embora mandando aplicar às prestações de serviços o disposto no nº 4 do artº 3º, refere a expressão "em idênticas condições", o que significa que é apenas aplicável às cessões a título definitivo de bens incorpóreos que integram o estabelecimento mas que por força da definição de "transmissão de bens" prevista no artº 3º são consideradas, para efeitos do Código da IVA, como prestações de serviços (v.g. trespasse, direito ao arrendamento, marcas, patentes, etc.).

Por outro lado, estando em causa transmissões do comumente designado "*direito ao trespasse e arrendamento*" (sendo transferências de direitos preenchem o conceito de prestação de serviços definido no nº 1 do artº 4º do CIVA), para que tais operações beneficiem desta norma de delimitação negativa de incidência do imposto é necessário que, de per si e individualmente consideradas, se integrem numa qualquer transferência definitiva de uma universalidade de bens reveladora de aptidão para o exercício de um ramo de actividade independente.

NOS CONTACTOS COM OS SERVIÇOS DO IVA MENCIONE SEMPRE O SEU NÚMERO DE CONTRIBUINTE

Contacto via postal

Contacto via telecomunicações

Contacto pessoal

Apartado 8143 - 1802 Lisboa Codex • Telex 64877 Seiva P - Telefax 793 65 08 - Telf. 793 66 73 • Avª João XXI Nº 76 - 1000 LISBOA



Tal imposto, calculado por iniciativa dos serviços, deverá ser por estes incluído com a correspondente classificação orçamental, nas primeiras guias de receita que forem processadas para pagamento do preço da arrematação, venda ou adjudicação, quer ainda para pagamento das custas emolumentos ou outros encargos devidos, quando não houver preço, conforme o disposto no nº 5 do artº 27º.

11. Nos casos em que haja lugar à tributação em IVA, as transmissões de bens resultantes de actos de arrematação ou venda judicial ou administrativa, efectuadas por um mandatário, agindo em nome e por conta dos Tribunais, a liquidação do imposto, permanece da iniciativa destes, mas o preço indicado pelos Tribunais, sendo o valor sobre o qual ainda não incidiu o IVA, deverá o mandatário em substituição do Tribunal aplicar a taxa respectiva ao valor tributável (valor pelo qual as arrematações ou vendas judiciais ou administrativas sejam efectuadas) para efeitos da sua exigência ao adjudicatário, sendo o imposto juntamente com o preço depositado na Caixa Geral de Depósitos à ordem do Tribunal, o qual dará cumprimento ao preceituado no nº 5 do artº 27º do CIVA.

12. Na medida em que este Serviço, vem com alguma frequência, sendo sucessivamente confrontado com dúvidas de IVA formuladas pelos Tribunais, que invariavelmente se reconduzem às matérias abordadas na presente informação, propõe-se, se tal for determinado oportuno, a divulgação da mesma junto dos Órgãos Superiores da Magistratura, do Ministério Público e do Centro de Formação dos Oficiais de Justiça, para os efeitos tidos por convenientes.

O PERITO TRIBUTÁRIO,

[Handwritten signature]
(Ruí Grilo)

*Confirmação
em 5/10/13
e Chef. de Divisão
António Henriques*

ANTÓNIO HENRIQUES FERREIRA
Chefe de Divisão

•RG/RG

NOS CONTACTOS COM OS SERVIÇOS DO IVA MENCIONE SEMPRE O SEU NÚMERO DE CONTRIBUINTE

Contacto via postal

Contacto via telecomunicações

Contacto pessoal

Apartado 8143 - 1802 Lisboa Codex • Telex 64877 Seiva P - Telefax 793 65 08 - Telf. 793 66 73 • Avª João XXI Nº 76 - 1000 LISBOA