

IVA - APLICAÇÃO ÀS VIATURAS USADAS DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DOS BENS EM SEGUNDA MÃO

Ofício-Circulado 30012/00, de 06/01 - Direcção de Serviços do IVA

IVA - APLICAÇÃO ÀS VIATURAS USADAS DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DOS BENS EM SEGUNDA MÃO

Tendo merecido concordância, por despacho de 07.07.1999, a informação nº 1605, de 05.07.1999, comunica-se o seguinte:

1. A abolição das fronteiras fiscais ostensivas no interior da União Europeia, a partir de 1 de Janeiro de 1993, determinou que o regime do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) aplicável às aquisições noutros Estados membros e às subseqüentes transmissões no mercado nacional de viaturas usadas passasse a resultar da conjugação das regras constantes do Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias (RITI), aprovado pelo Decreto-Lei nº 290/92, de 28 de Dezembro, com o disposto no Decreto-Lei nº 504-G/85, de 30 de Dezembro.

2. Posteriormente, a publicação do Decreto-Lei nº 199/96, de 18 de Outubro, que aprovou o Regime Especial de Tributação dos Bens em Segunda Mão, Objectos de Arte, de Colecção e Antiguidades, visando transpor para o ordenamento jurídico interno a Directiva 94/5/CE, de 14.02.1994, veio introduzir, após a respectiva entrada em vigor ocorrida em 23.10.1996 (em 02.11.1996, no caso das Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira), alterações significativas no regime aplicável àquelas operações.

3. Do exposto, decorre a necessidade de no enquadramento em sede de IVA das aquisições intracomunitárias de viaturas usadas, seguidas de eventuais transmissões no mercado nacional serem considerados dois períodos temporais, submetidos a regras distintas, as quais se passam seguidamente a explicitar.

4. Antes, porém, cabe elucidar que do regime aplicável às aquisições intracomunitárias de viaturas usadas, adiante explicitado, ficam excluídas aquelas que, embora tenham já sido objecto de uma primeira utilização, se enquadram no regime particular dos meios de transporte novos regulado no RITI.

I - REGIME APLICÁVEL ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS ENTRE 01.01.1993 E 22.10.1996

5. Relativamente às aquisições noutros Estados membros de viaturas usadas, realizadas no período em referência, haverá que tomar em consideração o disposto na alínea a) do artigo 1º do RITI, estabelecendo a sujeição a imposto das aquisições intracomunitárias de bens efectuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo nessa qualidade, quando o vendedor satisfaça os seguintes requisitos:

- seja um sujeito passivo registado para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado noutro Estado membro; e

- não esteja aí abrangido por um regime particular de isenção de pequenas empresas.

6. Desse normativo decorre a obrigação, por parte dos sujeitos passivos que, no território nacional, efectuassem aquisições intracomunitárias de viaturas usadas, de proceder à

liquidação do correspondente imposto, sempre que o transmitente fosse um sujeito passivo do IVA noutro Estado membro, nas condições aí previstas.

7. Na determinação do valor tributável dessas aquisições intracomunitárias de viaturas usadas, deverá o sujeito passivo ter em conta o disposto no nº 3 do artigo 17º do RITI, determinando a inclusão nesse valor do imposto automóvel (IA) devido, ainda que não seja liquidado simultaneamente.

8. Na eventualidade de o transmitente do veículo usado não se tratar de um sujeito passivo, mas sim de um particular, as referidas aquisições não se encontram sujeitas a tributação, situando-se fora do campo de aplicação do IVA.

9. Em qualquer dos casos, a subsequente venda das viaturas no mercado nacional, efectuada por um sujeito passivo do imposto, configura-se como uma transmissão de bens abrangida pela norma de incidência constante da alínea a) do nº 1 do artigo 1º do Código do IVA (CIVA), podendo o transmitente que tenha adquirido as viaturas para revenda, na determinação do respectivo valor tributável, optar pela aplicação do regime geral previsto no CIVA ou aplicar o denominado "método da margem" regulado pelo Decreto-Lei nº 504-G/85, de 30 Dezembro.

10. Optando pela aplicação do método da margem, a base tributável sobre que incide o imposto consiste, nos termos do nº 2 do artigo 1º do Decreto-Lei nº 504-G/85, na diferença entre o preço de venda (a contraprestação obtida ou a obter do adquirente) e o preço de compra do mesmo bem (com inclusão do IVA, caso este tenha sido liquidado, mas sem contemplar o valor do IA suportado).

11. A utilização do método da margem, nos moldes anteriormente referidos, inviabiliza ao sujeito passivo transmitente das viaturas a dedução do IVA eventualmente suportado na sua aquisição, conforme decorre do disposto no nº 3 do artigo 21º do CIVA e no nº 1 do artigo 3º do Decreto-Lei nº 504-G/85.

12. No caso de o sujeito passivo proceder à dedução do IVA suportado na aquisição da viatura usada, ao abrigo da alínea a) do nº 2 do artigo 21º do CIVA, deve, quando da sua posterior transmissão, aplicar o regime geral constante do CIVA, liquidando o imposto com base no preço de venda.

13. A título exemplificativo, considere-se o caso de uma aquisição de uma viatura usada, efectuada noutro Estado membro a um sujeito passivo aí registado para efeitos do IVA, seguida da sua posterior venda no mercado nacional com aplicação do método da margem, em que:

- preço de compra 1 800 000\$00
- imposto automóvel 800 000\$00
- preço de venda 3 500 000\$00

a) Determinação do IVA devido pela aquisição intracomunitária:

Valor tributável = 2 600 000\$00 (preço de compra imposto automóvel)

IVA a pagar = 2 600 000\$00 x 17% = 442 000\$00

b) Determinação do IVA devido pela transmissão no mercado nacional:

Margem (c/ IVA incluído) = 1 258 000\$00 (preço de venda - preço de compra, incluindo o IVA suportado na aquisição)

Valor tributável = 1 258 000\$00 x 100/117 = 1 075 214\$00

IVA a pagar = 1 075 214\$00 x 17% = 182 786\$00

II - REGIME APLICÁVEL ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS APÓS 23.10.1996

14. Após a entrada em vigor do Regime Especial de Tributação dos Bens em Segunda Mão, Objectos de Arte, de Colecção e Antiguidades (doravante aqui designado por "Regime Especial"), aprovado pelo Decreto-Lei nº 199/96, de 18 de Outubro, as regras de tributação das operações relacionadas com viaturas usadas sofreram alteração.

15. Relativamente às aquisições intracomunitárias de viaturas usadas, protagonizadas por sujeitos passivos do IVA em Portugal, as mesmas, por força do disposto no nº 1 do artigo 14º do Regime Especial, deixaram de estar sujeitas a tributação no mercado nacional, quando o vendedor for um sujeito passivo revendedor no Estado membro de expedição ou transporte dos bens e tiver aí aplicado o IVA de harmonia com o regime especial de tributação da margem vigente no respectivo país.

16. No período agora em referência, continuam a estar sujeitas a tributação, nos moldes descritos nos pontos 6 e 7 do presente ofício-circulado, as aquisições intracomunitárias de viaturas usadas, quando o vendedor for um sujeito passivo que não tenha, no respectivo país, aplicado o regime especial de tributação da margem aí vigente.

17. Por outro lado, tais aquisições noutros Estados membros continuam a não estar sujeitas a tributação quando o vendedor se trate de um particular, à semelhança do que se referiu no ponto 8 do presente ofício-circulado para o período aí em consideração.

18. Configurando-se a posterior venda das viaturas usadas no mercado nacional como operações sujeitas a IVA nos termos da alínea a) do nº 1 do artigo 1º do respectivo Código, caberá ao transmitente, quando actue na qualidade de sujeito passivo, proceder à liquidação do correspondente imposto, independentemente da natureza da entidade a quem este adquirira as viaturas.

19. Todavia, na determinação do valor tributável da transmissão efectuada no território nacional, só poderão aplicar o método da margem os sujeitos passivos revendedores que tenham adquirido as viaturas usadas no interior da União Europeia, em qualquer uma das seguintes condições previstas no nº 1 do artigo 3º do Regime Especial:

- a uma pessoa que não seja sujeito passivo do imposto;
- a um sujeito passivo, desde que a transmissão feita por este tenha beneficiado de isenção ao abrigo de disposição legal, vigente no Estado membro onde tiver sido efectuada a transmissão, idêntica ao disposto no nº 33 do artigo 9º ou no artigo 53º do CIVA; ou
- a um sujeito passivo revendedor, desde que à transmissão feita por este tenha sido aplicado o regime especial de tributação da margem vigente no Estado membro onde tiver sido efectuada a transmissão.

20. Ainda que se verifique uma das condições atrás referidas, os sujeitos passivos revendedores poderão, quando da transmissão das viaturas no mercado nacional, optar caso a caso pela determinação do valor tributável nos termos gerais do CIVA, liquidando o imposto com base no preço de venda (artigo 7º, nº 1, do Regime Especial).

21. A determinação do valor tributável nos termos gerais do CIVA mostrar-se-á obrigatória para os sujeitos passivos que não sejam revendedores e para aqueles sujeitos passivos que, sendo revendedores, não tenham adquirido as viaturas numa das condições elencadas no nº 1 do artigo 3º do Regime Especial.

22. Partindo das premissas do exemplo dado no ponto 13 do presente ofício-circulado, referente à aquisição intracomunitária de uma viatura usada e sua posterior transmissão no mercado nacional, a que seja aplicável o regime especial de tributação da margem, o respectivo enquadramento em sede de IVA, a partir da entrada em vigor do Decreto-Lei nº 199/96, é o seguinte:

a) Relativamente à aquisição intracomunitária de bens efectuada no território nacional, a mesma não se encontra sujeita a IVA;

b) Determinação do IVA devido pela transmissão no mercado nacional:

Margem (c/ IVA incluído) = 1 700 000\$00 (preço de venda - preço de compra)

Valor tributável = 1 700 000\$00 x 100/117 = 1 452 991\$00

IVA a pagar = 1 452 991\$00 x 17% = 247 009\$00

A DIRECTORA DE SERVIÇOS,

Maria Angelina Tibúrcio da Silva