

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA; Regime de Bens em Segunda Mão - DL 199/96
- Artigo: 7.º e 14.º, do DL 199/96
- Assunto: RBSM – Aquisição de veículos, noutros Estados membro da União Europeia, para revenda, nos casos em que o fornecedor alemão emite a fatura com o IVA discriminado.
- Processo: **nº 14405**, por despacho de 2018-12-26, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)
- Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitado ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

I - Pedido

1. No âmbito da sua atividade principal (comércio de veículos automóveis ligeiros, CAE - 45110), o Requerente adquire veículos, noutros Estados membro da União Europeia, para revenda, pelo que pretende esclarecer se pode aplicar o Regime de Bens em Segunda Mão (previsto no Decreto-lei n.º 199/96, de 18 de outubro) nos casos em que o fornecedor alemão emite a fatura com o IVA discriminado.

II - Condições de aplicação do Regime Especial de Tributação dos Bens em Segunda Mão, Objetos de Arte, de Coleção e Antiguidades

2. O Regime Especial de Tributação dos Bens em Segunda Mão, Objetos de Arte, de Coleção e Antiguidades, abreviadamente designado Regime de Bens em 2.ª Mão, está previsto na legislação interna no Decreto-Lei n.º 199/96, de 18 de outubro (1).

3. O artigo 1.º do Regime de Bens em Segunda Mão estabelece que *"(e)stão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado, segundo o regime especial de tributação da margem, as transmissões de bens em segunda mão, de objectos de arte, de colecção, das antiguidades, efectuadas nos termos deste diploma, por sujeitos passivos revendedores ou por organizadores de vendas em leilão que actuem em nome próprio, por conta de um comitente, de acordo com um contrato de comissão de venda."*

4. Por bens em segunda mão entende-se, de acordo com o artigo 2.º alínea a) do Regime de Bens em Segunda Mão, *"os bens móveis susceptíveis de reutilização no estado em que se encontram ou após reparação, com exclusão dos objectos de arte, de colecção, das antiguidades, das pedras preciosas e metais preciosos, não se entendendo como tais as moedas ou artefactos daqueles materiais"*.

5. E, a alínea c) do artigo 2.º do mesmo Regime define como sujeito passivo revendedor *"o sujeito passivo 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, quer esse sujeito passivo actue por conta própria, quer por conta de outrem nos termos de um contrato de comissão de compra e venda"*.

6. De acordo com o artigo 3.º n.º 1 do Regime em referência, as transmissões de bens em segunda mão, quando efetuadas por um sujeito passivo revendedor, são sujeitas ao regime especial de tributação da margem, desde que este tenha adquirido os bens no interior da Comunidade, em qualquer uma das seguintes condições: *"a) a uma pessoa que não seja sujeito passivo; b) A outro sujeito passivo, desde que a transmissão feita por este tenha sido isenta de imposto, ao abrigo do n.º 33 (2) do artigo 9.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, ou de disposição legal idêntica vigente noutro Estado membro onde tiver sido efectuada a transmissão; c) A outro sujeito passivo, desde que a transmissão feita por este tenha tido por objecto um bem de investimento e tenha sido isenta de imposto, ao abrigo do artigo 53.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, ou de disposição legal idêntica vigente no Estado membro onde tiver sido efectuada a transmissão; d) A outro sujeito passivo revendedor, desde que a transmissão dos bens por esse outro sujeito passivo revendedor tenha sido efectuada ao abrigo do disposto neste diploma, ou de regulamentação idêntica vigente no Estado membro onde a transmissão dos bens tiver sido efectuada."*

7. Nos termos das normas atrás transcritas, à comercialização de veículos usados (e que não sejam considerados como meios de transporte novos, nos termos do n.º 2 do artigo 6.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias - RITI, interpretado a contrario), quando efetuada por um sujeito passivo revendedor que os tenha adquirido nas condições enunciadas no artigo 3.º, é aplicável o regime especial de tributação da margem.

8. Em relação a cada uma das operações sujeitas ao regime da margem o sujeito passivo pode, nos termos do artigo 7.º do Regime, optar pela liquidação do imposto nos termos gerais do Código do IVA.

III - Enquadramento das aquisições de veículos usados noutros países da UE

9. A tributação de veículos usados adquiridos noutro país da União Europeia bem como a tributação da sua posterior venda, pode seguir uma das duas vias que a seguir se descrevem.

10. Nas situações em que o fornecedor do outro país comunitário aplica, na venda do veículo, um regime especial de tributação da margem não é devido IVA em Portugal, por essa aquisição, nos termos do artigo 14.º do Decreto-lei n.º 199/96, de 18 de outubro.

11. Contudo, conforme determinado pelo artigo 226.º alínea 14) da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA), para que assim seja a fatura do fornecedor tem de fazer referência expressa à norma do "regime da margem" aplicável no país de origem, a qual em Portugal está, conforme já referido, prevista no Decreto-lei n.º 199/96, de 18 de outubro.

12. Neste caso, na posterior venda do veículo em Portugal o sujeito passivo revendedor deve aplicar o regime de bens em 2.ª mão, podendo, no entanto, optar pelo regime geral do IVA (artigo 7.º do Regime de Bens em Segunda Mão).

13. Se o fornecedor comunitário optar pela aplicação do Regime Geral do IVA, deve ter em conta as regras previstas para as Transmissões Intracomunitárias

de Bens.

14. O artigo 138.º n.º 1 da Diretiva IVA estabelece que os Estado membros isentam as entregas de bens expedidos ou transportados, para fora do respetivo território, mas na Comunidade, pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, efetuadas a outro sujeito passivo agindo como tal num Estado membro diferente do Estado de partida da expedição ou do transporte dos bens.

15. De acordo com esta norma, nas transmissões intracomunitárias de bens não há lugar à liquidação de imposto no país de origem do bem, ou seja, a transmissão do bem é isenta de IVA.

16. A tributação ocorre no lugar de chegada de bem com destino ao adquirente.

Com efeito, conforme previsto no artigo 8.º n.º 1 do RITI, as aquisições intracomunitárias de bens são tributadas em Portugal quando o lugar de chegada do bem com destino ao adquirente se situe neste país.

17. Em resumo, nas transações intracomunitárias, há lugar a uma transmissão de bens isenta de IVA no país de origem do bem e é devido IVA em território nacional (pela aquisição do bem, neste caso do veículo). Estando em causa a aquisição de veículos, o respetivo valor tributável (sobre o qual deve ser liquidado o IVA) é constituído pelo valor da contraprestação paga ao vendedor acrescido do ISV (artigo 17.º n.º 3 do RITI).

18. Nestes casos, em que o fornecedor de outro país comunitário opta pela tributação nos termos do regime geral do IVA, o sujeito passivo revendedor está obrigado a aplicar na posterior venda, em território nacional, o regime geral do IVA.

IV - Conclusão

19. Na situação apresentada, não fica claro se o fornecedor alemão optou pela aplicação do regime geral do IVA ou se aplicou o regime especial de tributação da margem.

a. Se o fornecedor alemão não fez referência expressa ao regime especial de tributação da margem, conforme atrás explicado, o sujeito passivo revendedor deve considerar a operação abrangida pelo Regime Geral do IVA. Assim, nos termos do artigo 8.º n.º 1 do RITI, o imposto relativo à aquisição do veículo ao sujeito passivo alemão é devido em território nacional.

Alertamos que se o sujeito passivo alemão liquidou IVA na fatura, fê-lo incorretamente, o que não desobriga o sujeito passivo português de liquidar o imposto devido em Portugal. Sugerimos, neste caso, que contacte o sujeito passivo alemão para que este corrija a situação.

O sujeito passivo revendedor, na venda posterior do veículo, deve aplicar o regime geral do IVA.

b. Se na venda o fornecedor alemão aplicou o regime especial de tributação da margem, não é devido IVA em Portugal, pela aquisição do veículo. Na posterior venda do veículo, o sujeito passivo revendedor pode optar pelo regime de bens em 2.ª mão ou pelo regime geral do IVA (artigo 7.º do Regime de bens em segunda mão).

(1) Transpôs para a ordem jurídica nacional a Diretiva n.º 94/5/CE, do Conselho, de 14 de fevereiro de 1994, aprova o regime especial aplicável aos bens em segunda mão, aos objetos de arte e de coleção e às antiguidades (doravante também designado por Regime de Bens em Segunda Mão). Este Regime tem, atualmente, correspondência nos artigos 311.º a 343.º da Diretiva 2006/112/CE, de 28 de novembro (Diretiva IVA).

(2) Corresponde, atualmente à alínea 32) do artigo 9.º do CIVA.