

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.16º - Valor tributável nas operações internas .

Assunto: Faturação - Subvenções

Processo: 25380, com despacho de 2024-03-26, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - QUESTÃO COLOCADA

1. A Requerente, refere que "o Passe de Antigo Combatente é uma modalidade tarifária que confere uma isenção do pagamento do título mensal vigentes nos serviços de transporte público de passageiros da Área Metropolitana ou Comunidade Intermunicipal (CIM) do concelho de residência habitual do beneficiário. A entidade emissora de títulos de transporte público, pela disponibilização dos passes ao abrigo da presente portaria, corresponde ao valor da tarifa de venda ao público do título de referência".

2. Referindo igualmente que, "as entidades emissoras de títulos de transporte deve prestar às entidades competentes, mensalmente, diretamente ou através de entidades gestoras de sistemas de bilhética a seguinte informação: Listagem dos passageiros a quem foi atribuído ou renovado o benefício, contendo nome do(s) beneficiário(s) e respetivos números de identificação civil e fiscal, bem como o número de cartão de suporte do título de transporte, quando aplicável; Listagem de todos os títulos de transporte vendidos e elegíveis. Na data em que as entidades competentes", o Instituto da Mobilidade e dos Transportes (IMT, I.P.), "procedem ao pagamento, exigem que seja emitida uma fatura com os valores que se encontram a pagamento dos títulos".

3. Pelo que, vem a Requerente questionar a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), sobre "se a liquidação" do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) "é apenas quando nos é pago os títulos" ou se "é feita a liquidação do IVA mensal com base nos relatórios mensais enviados" para o IMT, I.P.

II - ELEMENTOS FACTUAIS

4. A Requerente exerce a atividade correspondente ao Código de Atividade Económica (CAE) "49310 - TRANSPORTES TERRESTRES, URBANOS E SUBURBANOS, DE PASSAGEIROS", assim como, a correspondente aos CAE secundários "073110 - AGÊNCIAS DE PUBLICIDADE", "045200 - MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS", "077120 - ALUGUER DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS PESADOS" e "049392 - OUTROS TRANSPORTES TERRESTRES DE PASSAGEIROS DIVERSOS, N.E". Em sede de IVA, encontra-se enquadrada no regime normal de periodicidade mensal, registada como praticando operações que conferem o direito à dedução bem como, efetuando importações, exportações, aquisições e transmissões intracomunitárias de bens.

III - INFORMAÇÕES PRÉVIAS

5. Consultado o e-balcão, e, no que alude à questão colocada, verifica-se que é a mesma, igual à colocada nesse âmbito a 20XX.XX.XX, que fora respondida a 20XX.XX.

XX, através da referida plataforma.

IV- ANÁLISE DA QUESTÃO

6. A Portaria n.º 198/2021, de 21 de setembro, define as condições de atribuição do Passe de Antigo Combatente e os procedimentos relativos à sua operacionalização, estabelecendo no n.º 1 do artigo 2.º que "o Passe de Antigo Combatente é uma modalidade tarifária que confere uma isenção do pagamento do título mensal ou de utilização de 30 dias consecutivos, intermodal ou monomodal, vigentes nos serviços de transporte público de passageiros da Área Metropolitana ou Comunidade Intermunicipal (CIM) do concelho de residência habitual do beneficiário, aferido nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 6.º".

7. De acordo com o n.º 1 do artigo 8.º da Portaria n.º 198/2021, de 21 de setembro, a compensação financeira "às entidades emissoras de títulos de transporte público, pela disponibilização dos passes ao abrigo da presente portaria, corresponde ao valor da tarifa de venda ao público do título de referência."

8. Referindo o n.º 4 do referido artigo que "apenas haverá lugar a compensação financeira nos meses, ou nos períodos de 30 dias consecutivos, em que o título haja sido carregado/ativado."

9. O artigo 9.º da Portaria n.º 198/2021, de 21 de setembro, refere em relação aos pagamentos e fiscalização da compensação financeira:

"1 - O cálculo das compensações financeiras, bem como a certificação da informação, ficam cometidos às entidades referidas no n.º 1 do artigo 3.º.

2 - Em caso de omissão ou incorreção de preenchimento de algum dos elementos previstos transmitidos pelas entidades emissoras de títulos de transporte público às entidades referidas no n.º 1 do artigo 3.º, a informação é lhes devolvida para retificação, no prazo de 10 dias úteis após notificação.

3 - As entidades referidas nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 3.º remetem à DGRDN, com periodicidade trimestral, os montantes das compensações financeiras apuradas para cada uma das entidades emissoras dos títulos de transporte, acompanhada da informação relativa à respetiva situação contributiva e ao cumprimento dos requisitos para pagamento das compensações.

4 - A DGRDN, após validação da informação nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 3.º, comunica os montantes passíveis de financiamento à DGTF, que procede à transferência dos montantes das dotações respetivas.

5 - A DGRDN assegura a transferência das verbas para as entidades referidas nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 3.º, a quem compete a transferência para cada uma das entidades emissoras de títulos de transporte em função dos valores apurados.

6 - Os montantes a que se refere o número anterior podem ser corrigidos em consequência de ações de supervisão, fiscalização, monitorização e auditoria desenvolvidos pelas entidades referidas no n.º 1 do artigo 3.º, pela AMT ou pela Inspeção-Geral de Finanças (IGF), ou ainda em resultado de reclamação apresentada por qualquer dos operadores, sendo os ajustes a que houver lugar acertados no processamento seguinte.

7 - O IMT, I. P., e as AM prestam à DGRDN toda a colaboração necessária nos procedimentos de operacionalização do Passe de Antigo Combatente, podendo para o efeito ser criados protocolos de cooperação entre estas entidades".

10. Conforme enuncia o n.º 2 do artigo 10.º da Portaria n.º 198/2021, de 21 de setembro, "para o efeito do disposto no número anterior, cada uma das entidades emissoras de títulos de transporte deve prestar às entidades referidas no n.º 1 do artigo

3.º, mensalmente, diretamente ou através de entidades gestoras de sistemas de bilhética, quando existam, e cumprindo todos os requisitos previstos na legislação em vigor relativa à proteção e tratamento de dados pessoais, a seguinte informação:

- a) Listagem dos passageiros a quem foi atribuído ou renovado o benefício, contendo nome do(s) beneficiário(s) e respetivos números de identificação civil e fiscal, bem como o número de cartão de suporte do título de transporte, quando aplicável;
- b) Listagem de todos os títulos de transporte vendidos e elegíveis, assinalando para cada um:
 - i) A tarifa praticada sem isenção;
 - ii) O número de série do título de transporte vendido e o número de identificação fiscal do passageiro;
 - iii) A utilização mensal, em termos de número total de validações, caso o sistema de bilhética o permita;
 - iv) A indicação do concelho da área de residência".

11. Sendo obrigações das entidades emissoras de títulos de transportes públicos, conforme o n.º 3 do artigo 10.º da Portaria n.º 198/2021, de 21 de setembro:

- "a) Efetuar e manter um registo informático que associe as vendas mensais do Passe de Antigo Combatente a cada um dos respetivos passageiros, bem como a utilização mensal, caso exista N.º 184 21 de setembro de 2021 Pág. 9 Diário da República, 1.ª série sistema de bilhética eletrónico, fornecendo -o às entidades referidas no n.º 1 do artigo 3.º, sempre que solicitado;
- b) Facilitar todas as ações de monitorização e auditoria que seja necessário realizar, facultando toda a informação relativa à atribuição do Passe de Antigo Combatente que seja solicitada, designadamente, para efeitos estatísticos;
- c) Apresentar anualmente, até 31 de maio, às entidades referidas no n.º 1 do artigo 3.º, uma previsão da compensação financeira para o ano seguinte, de forma a permitir a respetiva cabimentação orçamental;
- d) Cumprir todas as obrigações decorrentes de protocolos ou contratos celebrados ao abrigo da presente portaria;
- e) Prestar toda a colaboração necessária no âmbito do disposto na presente portaria".

12. De acordo com o n.º 4 do artigo 10.º da Portaria n.º 198/2021, de 21 de setembro, "a disponibilização de informação referida nos n.os 1 e 2 é efetuada por via eletrónica, até ao último dia útil do mês seguinte a que respeita e é da responsabilidade de cada uma das entidades emissoras de títulos de transporte, podendo ser requerido que a mesma seja enviada mediante formato e procedimento normalizado a definir pelas AM ou pelo IMT, I. P."

13. Conforme o n.º 1 do artigo 7.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), o imposto é devido e exigível:

- i. nas transmissões de bens, no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente, conforme estabelece a alínea a);
- ii. nas prestações de serviços, no momento da sua realização, conforme estabelece a alínea b).

14. Segundo o n.º 3 do artigo 7.º do CIVA, "Nas transmissões de bens e prestações de serviços de carácter continuado, resultantes de contratos que dêem lugar a pagamentos sucessivos, considera-se que os bens são postos à disposição e as prestações de serviços são realizadas no termo do período a que se refere cada pagamento, sendo o imposto devido e exigível pelo respectivo montante".

15. Estabelecendo o n.º 1 do artigo 8.º do CIVA que o imposto se torna exigível, em caso de obrigação de emissão de faturação, a que se refere o artigo 29.º do referido Código:

- i. no momento da emissão da fatura, se o prazo previsto para a emissão da mesma for respeitado, conforme estabelece a alínea a);
- ii. no momento em que termina, se o prazo previsto para a emissão da fatura não for respeitado, conforme estabelece a alínea b) e,
- iii. no momento do recebimento do pagamento, pelo montante recebido, nos casos em que, a transmissão de bens ou a prestação de serviços derem lugar ao pagamento, ainda que parcial, anteriormente à emissão da fatura, conforme a alínea c).

16. E, naquilo que ao caso interessa, o n.º 1 do artigo 36.º do CIVA, determina que a fatura deve ser emitida, o mais tardar, até ao 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do artigo 7.º.

17. Na situação em apreço, a Requerente presta os seus serviços de transporte aos utentes. Sendo que, em determinados casos, como os identificados no pedido (Antigos Combatentes), os referidos serviços são pagos por entidade terceira.

18. Neste sentido, importa referir que o n.º 1 do artigo 16.º do CIVA inclui, no âmbito de incidência do IVA, qualquer contraprestação relativa a transmissões de bens ou prestações de serviços sujeitas a imposto, seja essa contraprestação obtida do adquirente dos bens, do destinatário dos serviços ou de um terceiro.

19. A contrapartida constitui, assim, o critério geral da tributação, pelo que, qualquer contraprestação que tenha um nexo direto com os bens transacionados ou com os serviços prestados, é sujeita a tributação em IVA.

20. Deste modo, sendo o IVA um imposto que visa tributar a contraprestação de operações tributáveis não poderia deixar de incluir o valor das subvenções diretamente relacionadas com o preço de tais operações.

21. De facto, conforme se encontra estabelecido na alínea c) do n.º 5 do artigo 16.º do CIVA, fazem parte do valor tributável das operações "As subvenções diretamente conexas com o preço de cada operação, considerando como tais as que são estabelecidas em função do número de unidades transmitidas ou dos serviços prestados e sejam fixadas anteriormente à realização das operações".

22. Funcionando a norma legal anteriormente referida como uma verdadeira norma de incidência, são tributados os subsídios que, sendo diretamente conexos com o preço de cada operação, preenchem os requisitos referidos no ponto anterior.

23. Face ao anteriormente descrito, afigura-se que os valores respeitantes à compensação financeira, atribuída nos termos da Portaria n.º 198/2021, de 21 de setembro, consubstanciada na isenção de pagamento relativa aos títulos de transporte (Passes dos Antigos Combatentes), configura-se assim como uma subvenção diretamente conexa com o preço das operações. Pelo que, integrando o valor tributável das mesmas é, conseqüentemente, sujeita a tributação em IVA à taxa aplicável às operações a que respeitam.

24. Em suma, independentemente da emissão dos títulos de transporte (Passes dos Antigos Combatentes) aos beneficiários da isenção, a Requerente deve proceder à emissão de fatura pela compensação financeira obtida o mais tardar no 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do artigo 7.º do CIVA (de acordo com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 36.º do Código), ou seja, no termo do período a que se refere cada pagamento.