

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Al. f) do n.º 2 do artigo 16.º do CIVA e artigo 4.º do RETBSM

Assunto: Regime Especial de Tributação dos Bens em Segunda Mão - venda de veículos usados, efetuada por um sujeito passivo revendedor

Processo: n.º 17979, por despacho de 30-06-2021, do Subdiretor-Geral da Área de Gestão Tributária - IVA

Conteúdo: **I - DESCRIÇÃO DOS FACTOS E ENQUADRAMENTO DO SUJEITO PASSIVO**

1. Após consulta efetuada ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes da Autoridade Tributária e Aduaneira, constata-se que a Requerente se encontra registada, para efeitos de IVA, com a atividade principal de "*Comércio de veículos automóveis ligeiros*" - CAE 45110, e secundária de "*MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS*" - CAE 45200, desde 01-02-2020, enquadrada como sujeito passivo que efetua operações que conferem direito à dedução, no regime normal, de periodicidade trimestral.

2. A Requerente dedica-se à atividade de comércio de veículos automóveis usados, adquirindo-os com frequência no estrangeiro, suportando diversas despesas com a legalização da viatura em Portugal, nomeadamente o ISV.

3. Refere, exemplificando, que adquiriu uma viatura a uma empresa francesa, que aplicou o Regime da Margem, pelo valor de 20.000,00€, tendo suportado até ao momento em que ficou pronta a vender no stand, as seguintes despesas:

- i. ISV suportado - 2.500,00€;
- ii. Despesas de legalização no IMTT - 400,00€;
- iii. Despesa de transporte da viatura até Portugal - 250,00€;
- iv. Despesas de reparação da viatura - 300,00€.

4. A viatura referida será vendida por 25.000,00€, sendo a fatura emitida sem IVA, ao abrigo do Regime dos bens em segunda mão.

5. Pretende esclarecimentos, sobre o apuramento do IVA liquidado, no momento em que a viatura é vendida:

a) Opção 1: Através do valor de venda da viatura deduzido do valor de compra da mesma, ou seja, $25.000,00€ - 20.000,00€ = 5.000,00€$, o IVA liquidado será 934,96 €;

b) Opção 2: Através do valor de venda da viatura deduzido do valor de compra, acrescido do ISV suportado, ou seja, $25.000,00€ - 20.000,00€ - 2.500,00€$, o IVA liquidado será 467,47€.

c) Opção 3: Através do valor de venda da viatura deduzido do valor de compra, acrescido das outras despesas mencionadas anteriormente, ou seja, $25.000,00€ - 20.000,00€ - 2.500,00€ - 400,00€ - 250,00€ - 300,00€ = 1.550,00€$, o IVA liquidado será 289,84€.

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

6. A questão que suscita prende-se com a aplicação do Regime Especial de

Tributação dos Bens em Segunda Mão, Objetos de Arte, de Coleção e às Antiguidades (doravante RETBSM ou regime da margem), vertido no Decreto-Lei n.º 199/96, de 18 de outubro.

7. O citado regime especial determina (artigo 1.º e 3.º do RETBSM) a sujeição a IVA das transmissões de bens em segunda mão (aqui se incluindo as viaturas), efetuadas nos termos do mesmo diploma, por um sujeito passivo revendedor que os tenha, previamente, adquirido no interior da Comunidade, ou a um particular, ou a um sujeito passivo isento ao abrigo do artigo 53.º do Código do IVA - adiante designado CIVA - (ou disposição legal idêntica vigente no respetivo Estado Membro), ou a um sujeito passivo que tenha efetuado a transmissão do bem ao abrigo da isenção da alínea 32) do artigo 9.º do CIVA (ou disposição legal idêntica vigente no respetivo Estado Membro) ou a um sujeito passivo revendedor que tenha aplicado o regime da margem à transação (ou idêntica regulamentação vigente no respetivo Estado Membro).

8. Na venda de veículos usados, efetuada por um sujeito passivo revendedor, como é o caso, que os tenha adquirido nas condições anteriormente descritas (artigo 3.º RETBSM), é aplicável o regime da margem, embora sem prejuízo da possibilidade do sujeito passivo revendedor poder optar pela liquidação do imposto nos termos gerais do CIVA relativamente a cada transmissão sujeita ao regime da margem, em conformidade com o estabelecido no artigo 7.º do RETBSM.

9. A aplicação do RETBSM, em sede de IVA, encontra-se definida no próprio diploma legal, o qual determina o n.º 1 do seu artigo 4.º, que o *"valor tributável das transmissões de bens referidas no artigo anterior, efectuadas pelo sujeito passivo revendedor, é constituído pela diferença, devidamente justificada, entre a contraprestação obtida ou a obter do cliente, determinada nos termos do artigo 16.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, e o preço de compra dos mesmos bens, com inclusão do imposto sobre o valor acrescentado, caso este tenha sido liquidado e venha expresso na factura"*.

10. Refira-se, que face ao disposto no n.º 3 do referido artigo, o apuramento do imposto devido é efetuado individualmente em relação a cada bem, não podendo o excesso do preço de compra sobre o preço de venda afetar o valor tributável de outras transmissões.

11. A alínea f) do n.º 2 do artigo 16.º do CIVA refere que o valor tributável é: *"Para as transmissões de bens em segunda mão, (...), efetuadas de acordo com o disposto em legislação especial, a diferença, devidamente justificada, entre o preço de venda e o preço de compra"*.

12. Assim, de acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 4.º do RETBSM, conjugado com a alínea f) do n.º 2 do artigo 16.º do CIVA, a aplicação do regime da margem consiste no apuramento, caso a caso, da diferença aritmética entre o preço de venda e o preço de compra, aplicando-se, posteriormente, à margem apurada, o disposto no artigo 49.º do CIVA (para obter uma base tributável sem IVA incluído).

13. O imposto onerado em despesas com reparações, manutenção ou outras prestações de serviços respeitantes aos bens sujeitos ao RETBSM, não é considerado na determinação do valor tributável, sendo, porém, dedutível nos termos gerais do CIVA (n.º 2 do artigo 5.º do regime da margem).

14. Para o apuramento do valor tributável do RETBSM, o preço de compra é o valor que consta na fatura que titula a compra da viatura usada. Por sua vez, o preço de venda é o valor da contraprestação, ou seja, o montante obtido do

cliente pela transmissão da viatura.

III - CONCLUSÃO

15. Face ao exposto, no caso ora em análise, sendo o preço de venda de 25.000,00€ (contraprestação a obter do cliente) e o preço de compra de 20.000,00€, o valor tributável com IVA incluído corresponderá ao montante de 5.000,00€ (4.065,04€, base tributável, e 934,96€, imposto liquidado).

16. Tendo em vista a aplicação às viaturas usadas do RETBSM, foram emitidas instruções administrativas, através do Ofício-Circulado n.º 30012, de 06-01-2000, da Direção de Serviços do IVA, disponível para consulta no Portal das Finanças, que mantém a atualidade, com exceção da taxa de imposto, que é atualmente 23%