

Operações com as Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira

Por Duarte Travanca

A determinação das taxas a aplicar para efeitos de IVA nas operações entre o Continente e as Regiões Autónomas é relevante. Para encontrar a taxa correcta, é necessário definir onde uma operação se localiza. Este texto ajuda-o a clarificar muitas das dúvidas sobre o assunto.



Duarte Travanca
Licenciado em Economia
Pós-graduado em Fiscalidade
Formador de IVA

Nas operações entre o Continente e as Regiões Autónomas assume especial relevância a determinação da taxa a aplicar para efeitos de IVA pois, apesar de tanto o Continente como as Regiões Autónomas fazerem parte do mesmo espaço geográfico, para efeitos de IVA são territórios fiscalmente distintos, onde vigoram taxas de IVA também elas distintas.

Para determinar qual a taxa a aplicar, teremos de saber o local onde uma determinada operação (transmissão de bens ou prestações de serviços) se localiza, e, por conseguinte, onde essa operação é sujeita a IVA. Assim sendo, se uma determinada operação se localizar no Continente, aplicam-se as taxas em vigor no Continente. Se, por sua vez, a operação se localizar nas Regiões Autónomas, aplicam-se as taxas aí em vigor.

A taxa de IVA a aplicar resultará da conjugação do disposto nos artigos 6.º e 18.º do CIVA, com o disposto no Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de Agosto, bem como, do Ofício-Circulado 17 077, de 01/07/1986 - Direcção de Serviços do IVA.

Para um correcto enquadramento desta questão, analisemos as linhas gerais dos normativos legais que regulamentam as operações com as Regiões Autónomas, cujos aspectos essenciais se transcrevem.

Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de Agosto - O Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de Agosto, regulamenta a aplicação das taxas de IVA aplicáveis a operações localizadas nas Regiões Autónomas, ou seja, para as operações sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado que ocorram nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira.

As taxas em vigor nessas regiões são taxas reduzidas, no limite mínimo de 70 por cento

em relação às aplicáveis a idênticas operações efectuadas no Continente. Essa redução tem em vista, nomeadamente, desonerar o consumo de bens e serviços nas Regiões Autónomas, sobretudo devido à existência de elevados custos dos transportes o que, *a priori*, criaria uma certa desvantagem em relação ao consumo de idênticos bens e serviços no Continente.

Nos termos do referido Decreto-Lei 347/85, e subsequentes alterações:

- As taxas a aplicar às transmissões de bens e prestações de serviços que se considerem efectuadas nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira e nas importações cujo desembaraço alfandegário tenha lugar nas mesmas Regiões, são as seguintes: 4; 8 e 15 por cento.

- As operações tributáveis considerar-se-ão localizadas no Continente ou nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira, de acordo com os critérios estabelecidos pelo artigo 6.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, com as devidas adaptações.

- As prestações de serviços de transporte serão consideradas, para efeitos do presente diploma, como tributáveis no local do estabelecimento estável a partir do qual são efectuadas.

Ofício-Circulado 17 077, de 01/07/1986 - Direcção de Serviços do IVA - Por sua vez o Ofício-Circulado 17 077, de 01/07/1986 - Direcção de Serviços do IVA e, face a algumas dúvidas levantadas quanto à aplicação das taxas previstas no Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de Agosto, vem esclarecer esses aspectos, nomeadamente quanto à taxa correcta de IVA a aplicar em certas operações que se relacionam com as Regiões Autónomas.

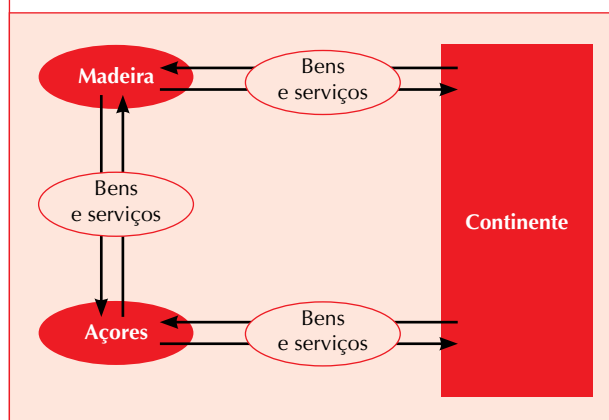
Assim, e através do Ofício-Circulado 17 077, foram emanadas algumas orientações importantes, das quais se destacam:

- Para determinar a taxa aplicável nas operações relacionadas com as Regiões Autónomas são chamados os critérios constantes do artigo 6.º do Código do IVA, por força do disposto no n.º 2 do artigo único do Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de Agosto.
- São tributadas pela taxa das Regiões Autónomas, por força das alíneas a) dos n.ºs 5 e 6 do artigo 6.º, todas as prestações de serviços que se relacionam com um imóvel situado naquelas Regiões. Assim, os serviços de análise dos terrenos, estudos prévios, projecto do imóvel, cálculos, vistorias, etc. terão a taxa da região onde o imóvel está situado, ainda que a empresa prestadora do serviço tenha a sede no Continente e nenhum estabelecimento nas ilhas. Do mesmo modo, os adiantamentos recebidos em relação à empreitada de um bem imóvel serão tributados pela taxa da localização do imóvel.
- Nos termos das alíneas c) dos n.ºs 5 e 6 do artigo 6.º, os trabalhos sobre bens móveis são tributados pela taxa do lugar onde estes se encontram. Nestes termos, o contrato celebrado entre uma empresa do Continente e uma das Regiões, para assistência a uma máquina ou equipamento ali situado (um elevador, por exemplo), terá a taxa em vigor nas Regiões Autónomas.
- Tendo igualmente em conta o disposto no n.º 2 do artigo 7.º do Código do IVA, todos os bens que são entregues ao adquirente apenas depois de instalados ou montados, serão objecto de tributação pela taxa em vigor no espaço fiscal da instalação ou montagem. Em termos práticos, quando a empresa instaladora for sediada no Continente e não tiver estabelecimento estável nas Regiões Autónomas:
 - a) Se facturar separadamente os bens e a montagem, aplicará a taxa do Continente aos bens e a das Regiões Autónomas à montagem;
 - b) Se facturar conjuntamente os bens e a montagem, tal significa que a entrega dos bens é efectuada nas Regiões Autónomas e, portanto, será aplicável a taxa em vigor naquele espaço fiscal. Chama-se, finalmente, a atenção para o n.º 8 do artigo 6.º do Código do IVA, que enumera os serviços cuja tributação é feita pela taxa do espaço

fiscal onde se encontra o utilizador ou destinatário dos respectivos serviços.

Face à citada legislação, conclui-se que, no caso do território nacional, existem três espaços fiscais distintos entre os quais poderão existir trocas comerciais e/ou onde se poderão localizar prestações de serviços:

- Continente;
- Açores e
- Madeira.



Em termos práticos, podemos ter operações:

- Do Continente para Açores ou Madeira e vice-versa;
- Entre os Açores e Madeira e vice-versa;
- Entre o Continente, Açores e Madeira em simultâneo.

O local onde uma determinada transmissão de bens ou prestação de serviços se localiza assume especial relevância na medida em que será em função dessa localização que será determinada a taxa a aplicar. Daí decorrerão ainda certo tipo de obrigações a cumprir, nomeadamente no que concerne a obrigações declarativas, sobretudo no que diz respeito à entrega do anexo R – relativo a operações com as Regiões Autónomas/ Continente.

Além das obrigações a cumprir há também um aspecto importante que tem a ver com o direito

	Taxa reduzida	Taxa intermédia	Taxa normal	Observações / Legislação
Continente	5%	12%	21%	As taxas de 15 e 21 por cento entraram em vigor em 2005/07/01 – Redacção do art. 18.º do CIVA, dada pela Lei 39/2005, de 24 de Junho.
Açores	4%	8%	15%	
Madeira				

à dedução do IVA suportado, como adiante se verá, nos exemplos apresentados.

Quanto às taxas a aplicar nos diferentes espaços, aquelas que actualmente vigoram são as seguintes:

O anexo R será assim apresentado como fazendo parte integrante da declaração periódica de IVA constante dos artigos 40.º e 42.º do CIVA e deverá ser apresentada nas seguintes circunstâncias:

- Pelos sujeitos passivos que, nos termos do Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de Agosto, realizem operações consideradas localizadas em mais do que um dos espaços fiscalmente distintos (Continente, Açores e Madeira). Ou seja, são consideradas operações efectuadas pelo sujeito passivo em local diferente daquele em que se encontra localizado o Serviço de Finanças da sua área, definido nos termos do art. 70.º do CIVA.

- Quando se trate de operações que consistam em transmissões de bens e/ou prestações de serviços efectivamente tributadas, havendo por isso lugar à:

- Liquidação de IVA por parte do sujeito passivo, e/ou

- Dedução total ou parcial do imposto suportado nas aquisições de bens e serviços efectivamente tributadas;

- O anexo R constitui, assim, um elemento crucial de controlo ao dispor da Administração Fiscal uma vez que:

- Permite analisar para cada sujeito passivo, de forma clara e objectiva, quer as operações localizadas no Continente quer as operações localizadas nas Regiões Autónomas;

- Permite ainda avaliar aspectos financeiros importantes quer para o Estado quer para os operadores económicos, que poderão estar associados à variação de taxas entre o Continente e as Regiões Autónomas. A este propósito poderemos, desde logo, salientar alguns aspectos que poderão influenciar o montante de imposto apurado num determinado período:

I) Aplicação incorrecta de taxas associada a uma incorrecta determinação do local onde determinada operação se localiza;

II) Variação decorrente da própria existência de taxas diferenciadas entre o Continente e as Regiões Autónomas, e que, muitas vezes, a Administração Fiscal quer ver esclarecidas.

Exemplo: suponhamos que determinada empresa com sede nas Regiões Autónomas adquire no Continente, num determinado período de imposto, bens cujo valor é de um milhão de euros, sujeitos à taxa normal de IVA, destinando-se esses

bens a ser comercializados (no mesmo período de imposto) nas Regiões Autónomas. Analisando o efeito que essa operação terá no apuramento do IVA desse período:

- IVA dedutível = 1 000 000 € x 21% = 210 000 €

- IVA liquidado = 1 000 000 € x 15% = 150 000 €

Daí resulta que, se tudo o resto se mantivesse inalterado, o sujeito passivo em causa teria direito a um crédito adicional de IVA, relativo a esse período, de 60 mil euros.

De realçar ainda que, tal como decorre da leitura das instruções do anexo R, não deverão constar do referido anexo as operações isentas e/ou operações cujo direito à dedução do imposto suportado esteja excluído, nos termos do art. 21.º do CIVA, apesar de essas operações poderem ser consideradas fora da área do serviço de finanças competente do sujeito passivo.

Por sua vez, se um determinado sujeito passivo realizar operações (tributadas) localizadas em mais do que um espaço fiscal, diferentes daquele onde tem a sua sede, deverá entregar, com a declaração periódica de imposto, um anexo, relativamente a cada um desses espaços fiscais. Se admitirmos, por exemplo, que um sujeito passivo, com sede no Continente, num dado período de imposto, realiza operações localizadas nos Açores e também na Madeira, deverá proceder à entrega de um anexo R - Madeira e um anexo R - Açores, em conjunto com a declaração periódica.

Aspecto importante neste contexto é também o facto de o transporte de mercadorias entre as ilhas, ou entre estas e o Continente ou, entre as ilhas e outros Estados membros estar isento de IVA, nos termos do art. 14.º, al. t), do CIVA.

Exemplos práticos

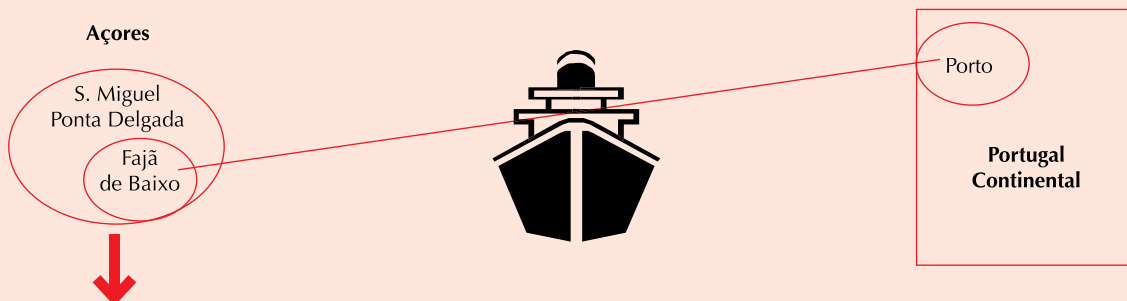
Em cada um dos exemplos apresentados será analisado o local onde a operação em causa se localiza, a taxa a aplicar e ainda o local onde o anexo R deve ser apresentado sempre que exista lugar à obrigatoriedade de apresentação do mesmo.

Exemplos sobre transmissão de bens (exemplo 1):

A empresa Beta, SA, com sede no Porto, vende materiais de construção de estufas de ananás, sujeitos à taxa normal, para a empresa Gama, Lda - Produção e comercialização de ananás, cuja sede se localiza na Fajã de Baixo, em Ponta Delgada, na ilha de S. Miguel. Ambas as empresas são sujeitos passivos de IVA com direito à dedução.

Exemplo 2: A empresa KK, Lda. - Produção e comercialização de ananás, cuja sede se localiza na Fajã, em S. Miguel, vende um lote do cinco

Exemplo 1



Resolução: conjugando o disposto no artigos 6.º e 18.º do CIVA, com o disposto no Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de Agosto, e tendo em consideração que:

- O local do início do transporte dos bens (por via marítima, ou outra) é no Porto;
- Os bens são colocados à disposição do adquirente no Porto à saída do armazém da empresa ALFA, SA;

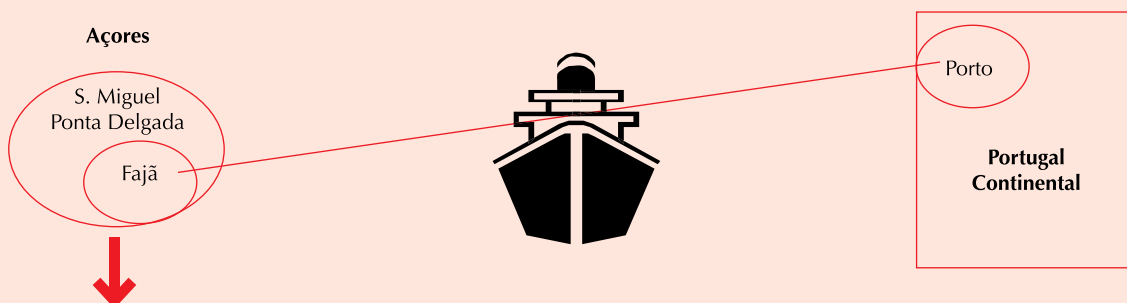
Daí decorre que:

- A operação considera-se localizada no Continente (art. 6.º, n.º 1, CIVA);
- A taxa a aplicar é 21% (art. 18.º, n.º 1, al. c), CIVA);
- A empresa Beta, S.A., não terá que apresentar Anexo R;
- A empresa dos Açores apresenta o Anexo R – Continente, com a declaração periódica de imposto prevista nos termos do art. 40.º do CIVA;
- A adquirente dos bens deduz o IVA suportado (à taxa de 21%) (art. 19.º e 20.º, CIVA).
- O transporte dos bens é isento de IVA (art. 14.º, n.º 1, al. t), do CIVA e art. 1.º e 3.º do D.L. 347/85).

mil ananases a um hipermercado situado na região do Porto. Ambas as empresas são sujeitas

passivos de IVA com direito à dedução. A taxa de IVA a aplicar é a taxa reduzida (5 por cento no

Exemplo 2



Resolução: conjugando o disposto no artigos 6.º e 18.º do CIVA, com o disposto no Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de Agosto, e tendo em consideração que:

- O local do início do transporte dos bens (por via marítima, ou outra) é no cais de Ponta Delgada;
- Os bens são colocados à disposição do adquirente nos Açores à saída do armazém da empresa vendedora;

Daí decorre que:

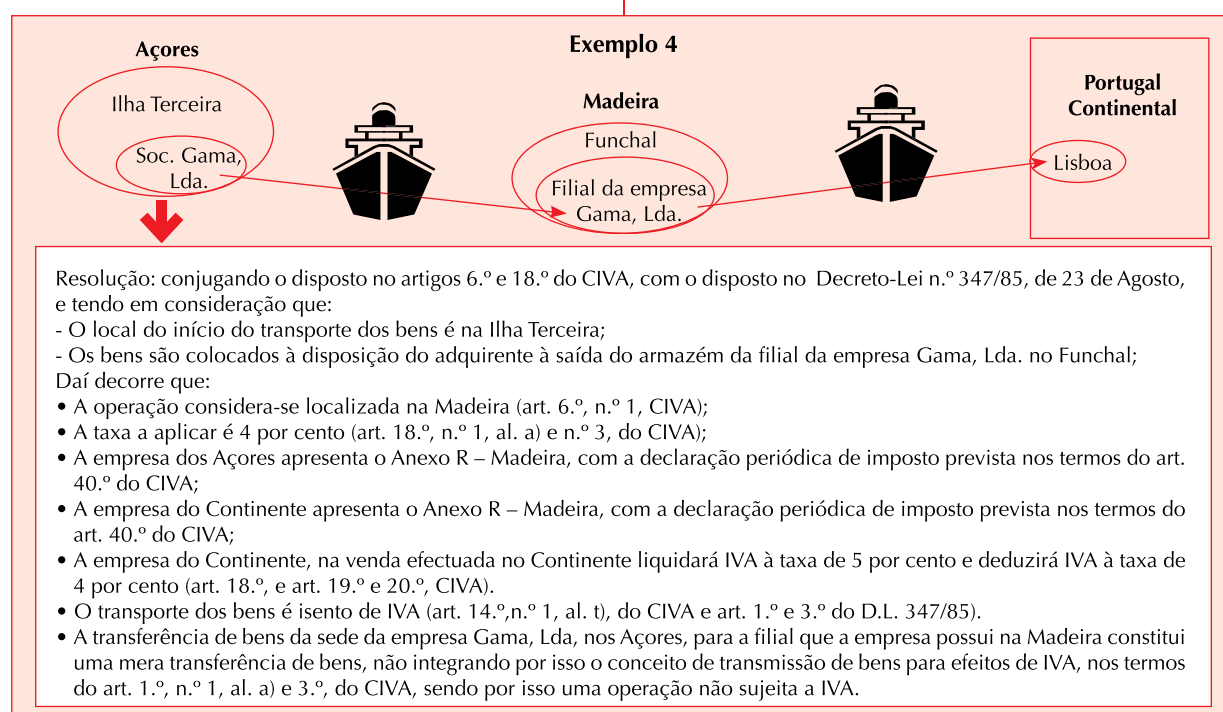
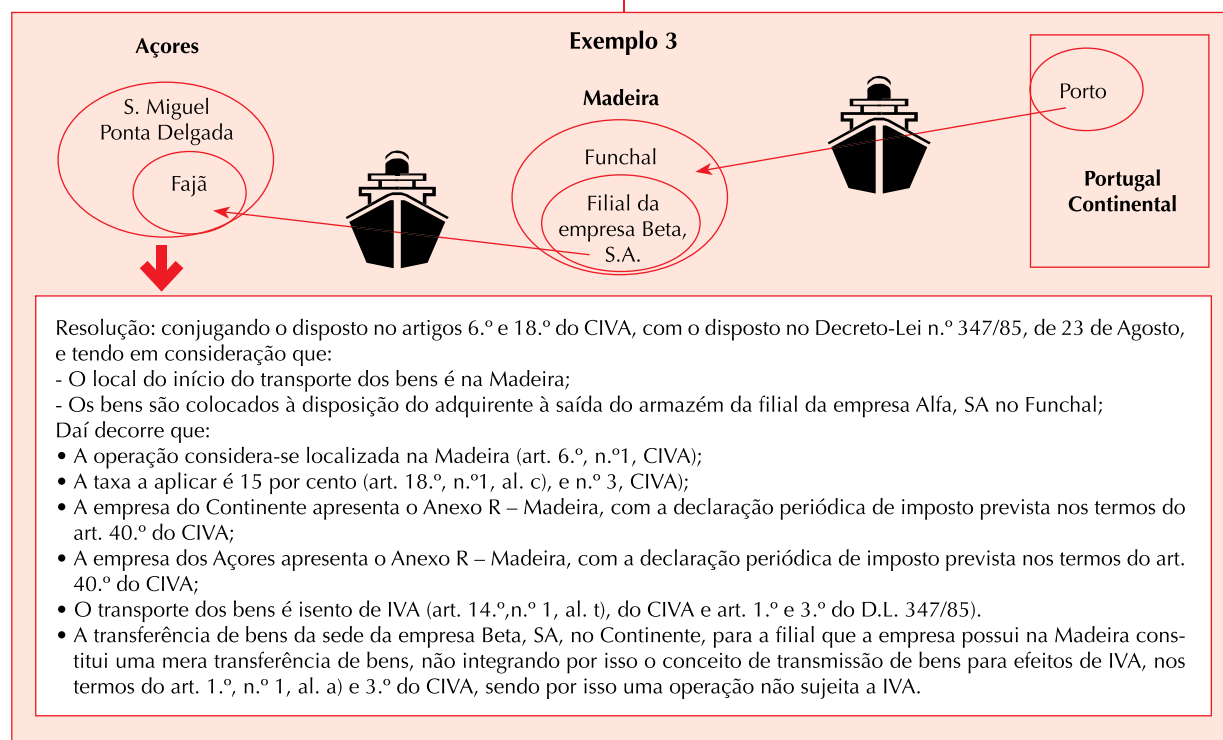
- A operação considera-se localizada nos Açores (art. 6.º, n.º 1, CIVA);
- A taxa a aplicar é 4 por cento (art. 18.º, n.º 1, al. a) e n.º 3, CIVA);
- A empresa dos Açores não terá que apresentar Anexo R;
- A empresa do Continente apresenta o Anexo R – Açores, com a declaração periódica de imposto prevista nos termos do art. 40.º do CIVA;
- O hipermercado, na venda ao público (consumidor final) liquidará IVA à taxa de 5 por cento e deduzirá o IVA suportado à taxa de 4 por cento (art. 18.º, e art. 19.º e 20.º, CIVA).
- O transporte dos bens é isento de IVA (art. 14.º, n.º 1, al. t), do CIVA e art. 1.º e 3.º do D.L. 347/85).

Continente e 4 por cento nas Regiões Autónomas – Verba 1.6.4, da Lista I anexa ao CIVA), relativa a “frutas frescas”.

Exemplo 3: A empresa Beta, SA, com sede no Porto, vende os mesmos materiais de construção de estufas de ananás a partir de uma filial que possui na Madeira, para a empresa KK, Lda.

- Produção e comercialização de ananás, cuja sede se localiza na Fajã, em Ponta Delgada, na ilha de S. Miguel. Ambas as empresas são sujeitos passivos de IVA com direito à dedução.

Exemplo 4: A empresa Gama, Lda. com sede na Ilha Terceira, nos Açores, vende queijo a partir de uma filial que possui na



Madeira a uma empresa de comércio por grosso situada em Lisboa. Ambas as empresas são sujeitos passivos de IVA com direito à dedução.

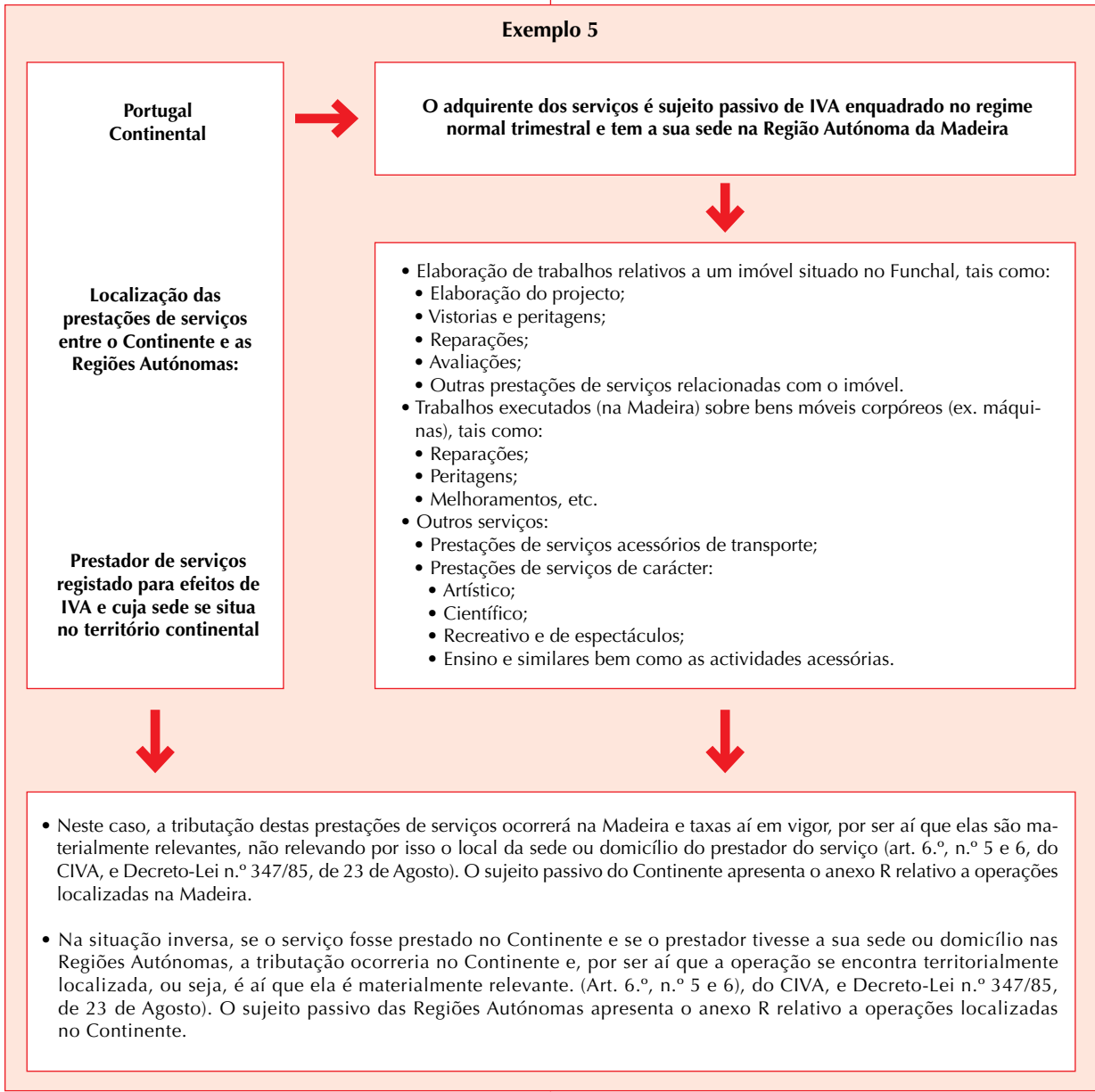
Exemplos sobre prestações de serviços

Sobre as prestações de serviços apresentar-se-ão apenas dois exemplos, abrangendo cada, um conjunto alargado de possibilidades. Para um maior aprofundamento destes aspectos remete-se para a leitura do art. 6.º, do CIVA,

na parte correspondente às prestações de serviços.

Exemplo 5: Há um prestador de serviços com sede ou estabelecimento estável no Continente que presta os seguintes serviços, a um sujeito passivo de IVA localizado na Região Autónoma da Madeira (ver exemplo 5).

Estas regras aplicam-se de forma idêntica quer se trate de prestações de serviços entre o Continente e as Regiões Autónomas (e vice-versa) ou entre Regiões Autónomas (Açores vs Madeira). Será, nestas circuns-



tâncias e, regra geral, o local onde as operações são materialmente relevantes a determinar o local onde a tributação ocorrerá, e quais as taxas a aplicar, bem como o local onde o anexo R deverá ser apresentado para efeitos de IVA.

Exemplo 6: Há um prestador de um ou mais dos

seguintes tipos de serviços que a seguir se enumeram e há também um adquirente dos mesmos, situando-se ambos em espaços fiscalmente distintos (v.g. Continente, Açores e Madeira), sendo ambos sujeitos passivos de IVA. ■

(Texto recebido pela CTOC em Março de 2007)

