

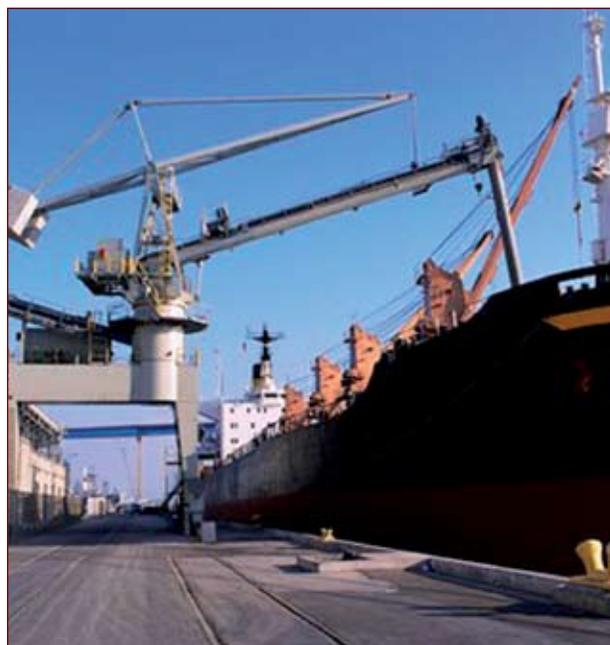
## IVA em operações de importação

Determinada empresa importa mercadorias da China através da Holanda, isto é, entram no espaço comunitário através do porto de Roterdão, sendo que a empresa portuguesa paga todas as taxas e o IVA, através de um seu agente. Até aqui não há dúvidas. Sucede, porém, que a empresa portuguesa tem um cliente em Itália e, como tal, pretende proceder ao transporte da mercadoria (que, recorde-se, tem origem na China e entra no espaço comunitário pela Holanda) directamente deste país para Itália (o transporte é efectuado por uma empresa holandesa que factura esse serviço à empresa portuguesa, que consequentemente debita esses custos ao cliente italiano). A empresa portuguesa vende e factura ao cliente italiano (sujeito passivo de IVA no seu país), mas a mercadoria não chega a Portugal, pois é transportada directamente para Itália. Qual o enquadramento desta operação em termos de IVA? Estamos perante uma transmissão intracomunitária entre Portugal e Itália, apesar da mercadoria não chegar a Portugal?

Sobre a transmissão de bens, a operação referida dá origem a uma importação no Estado membro de chegada das mercadorias, a Holanda, onde a empresa portuguesa dispõe de um representante fiscal que cuidará de todas as operações relacionadas com o desalfandamento.

Esta importação está isenta de IVA se o importador declarar que aqueles bens têm como destino outro Estado membro e comprovar a expedição ou transporte consecutiva à importação. (n.º 1 e 2 do artigo 16.º do RITI).

A factura da empresa chinesa não originará a liquidação de qualquer imposto, devendo a em-



presa portuguesa registá-la em compras, sem nenhuma especificação especial.

A factura do sujeito passivo português para o cliente italiano não dá origem a qualquer transmissão intracomunitária de bens, mas sim a uma operação fora do campo do imposto, a inscrever no campo 8 da respectiva declaração periódica.

A empresa italiana fará uma AIB vinda da Holanda, devendo por isso efectuar a liquidação do imposto, com base no documento passado pela representação holandesa e NIF holandês, o qual deduzirá na medida do seu direito, ou seja, 100 por cento se for um sujeito passivo total.

Todos os circuitos das mercadorias e financeiros deverão ficar devidamente demonstrados e documentados.

Quanto ao transporte intracomunitário, uma vez que o adquirente é uma empresa portuguesa, considera-se que a prestação deste serviço é localizada em Portugal, nos termos do n.º 11 do artigo 6.º do CIVA.

Assim, a empresa portuguesa deverá liquidar IVA sobre o valor da factura passada pela empresa transportadora (holandesa) e deduzi-lo nos termos da alínea c) do 1.º do artigo 19.º

Se na aquisição do transporte a empresa portuguesa usasse o NIF da sua representação na Holanda, já seria devido imposto holandês, a liquidar pela empresa transportadora, mas que a adquirente poderia deduzir na sua declaração periódica que apresenta à administração fiscal holandesa. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM MAIO DE 2007)

## Isonção de IMT

**Uma sociedade dedica-se à revenda de bens. Em 2006, adquiriu um prédio de três pisos, com isenção de IMT, uma vez que tinha efectuado uma operação sujeita a imposto, anterior a 2005. Acontece que apresentou um projecto na Câmara de Lisboa que envolve a demolição do prédio existente e a construção de um novo. O projecto foi aprovado já em 2007. Nada foi ainda feito. A mencionada sociedade tem um potencial comprador (que não está sujeito a isenção de IMT) e pretende efectuar o negócio. Será que a venda do prédio no estado actual, mas com o novo projecto aprovado, é considerado um «destino diferente» daquele (compra para revenda) aquando da aquisição? Ter-se-á de liquidar IMT? Ou, pelo contrário, o destino não se alterou uma vez que o prédio se mantém no estado em que foi adquirido?**

**N**os termos do artigo 7.º do CIMT, estão isentas de IMT as aquisições de prédios para revenda, desde que:

- a) No momento da aquisição, o adquirente já se encontre colectado como «comprador de prédios para revenda».
- b) Na escritura seja declarado que o prédio adquirido se destina a revenda.
- c) A revenda se concretize no prazo de três anos, sem que o seja novamente para revenda.
- d) No decurso dos três anos, não seja desviado o destino.

Para que qualquer aquisição possa beneficiar desta isenção tem que observar cumulativamente estes requisitos. A não observância de um deles implica a caducidade da isenção.

Ora, as dúvidas do consultante restringem-se à alínea d), supra referenciada. Somos de entendimento que pelo facto de existir um projecto na câmara relativamente ao prédio, não se pode considerar que ao mesmo tenha sido dado destino diferente, uma vez que a sociedade vai vender o prédio que adquiriu para revenda tal e qual como o comprou, aquando da escritura. Por outro lado, o mesmo foi mantido na contabilidade nas «existências» para venda. Se, eventualmente, o prédio que adquiriu para revenda fosse demolido, a isenção que beneficiou caducaria automaticamente, uma vez que daria um destino diferente ao prédio. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM OUTUBRO DE 2007)

## Guias de transporte

**Um sujeito passivo tem um minimercado e, ao mesmo tempo, possui máquinas de vending próprias em diversos estabelecimentos. Qual será o procedimento mais correcto na emissão das guias de transporte quando for necessário abastecer as máquinas?**

**N**os termos do disposto no artigo 1.º do anexo a que se refere o artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11 de Julho, «todos os bens em circulação, em território nacional, seja qual for a sua natureza ou espécie, que sejam objecto de operações realizadas por sujeitos passivos de imposto sobre o valor acrescentado deverão ser acompanhados de documentos de transporte (...).»

A alínea b) do n.º 2 do artigo 2.º do mesmo Anexo define como bens em circulação todos os «(...) que se encontrem fora dos locais de produção, fabrico, transformação, exposição,

dos estabelecimentos de venda por grosso e a retalho ou de armazém de retém, por motivo de transmissão onerosa, incluindo a troca, de transmissão gratuita, de devolução, de afectação a uso próprio, de entrega à experiência ou para fins de demonstração, ou de incorporação em prestações de serviços, de remessa à consignação ou de simples transferência, efectuadas pelos sujeitos passivos referidos no artigo 2.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado.» ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM MAIO DE 2007)

## Partilha de bens e tributação em IRS

**Um sujeito passivo recebeu em 2006, 50 por cento do capital de uma sociedade, resultante de uma partilha de bens de divórcio. Após decisão judicial foi acordado que o valor seria pago da seguinte forma: 100 mil euros até 30/09/2006; 75 mil euros até 31/12/2006; e 75 mil euros até 31/03/2007. A aquisição da quota ocorreu em 22/10/1987 (no valor de 100 000\$00, e em 2002 ocorreu a redomição do capital social da empresa passando a quota a ter o valor de 1 662,50 euros. Qual o valor a considerar para tributação em sede de IRS?**

No casamento sob o regime de comunhão de adquiridos o património comum é constituído pelo produto do trabalho dos cônjuges e por todos os bens adquiridos pelos cônjuges na constância do matrimónio que não sejam exceptuados por lei (artigo 1724.º do Código Civil).

O artigo 1733.º clarifica quais os bens que não são património do casal, assim:

- a) Os bens doados ou deixados, ainda que por conta da legítima, com a cláusula de incomunicabilidade;
- b) Os bens doados ou deixados com a cláusula de reversão ou fideicomissária, a não ser que a cláusula tenha caducado;
- c) O usufruto, o uso ou habitação, e demais direitos estritamente pessoais;
- d) As indemnizações devidas por factos verificados contra a pessoa de cada um dos cônjuges ou contra os seus bens próprios;
- e) Os seguros vencidos em favor da pessoa de cada um dos cônjuges ou para cobertura de riscos sofridos por bens próprios;
- f) Os vestidos, roupas e outros objectos de uso pessoal e exclusivo de cada um dos cônjuges, bem como os seus diplomas e a sua correspondência;
- g) As recordações de família de diminuto valor económico.

A incomunicabilidade dos bens não abrange os respectivos frutos nem o valor das benfeitorias úteis.

Nos termos do artigo 1730.º do Código Civil, os cônjuges participam por metade no activo e no passivo da comunhão, daí que as quotas da sociedade adquiridas na vigência do matrimónio são pertença em partes iguais pelos cônjuges.

Na exposição não fica explícito se os montantes devidos à ex-cônjuge (250 mil euros) respeitam exclusivamente ao valor da partici-

pação social, pertença comum do casal. No entanto, pelo valor indicado, afigura-se-nos, que se trata de um caso em que o património do casal era constituído por bens, os quais totalizavam o montante de 500 mil euros, no qual está incluído partes sociais.

Em caso de partilha por divórcio, apenas releva para efeitos de IRS, a transmissão de direitos sobre bens imóveis, partes sociais, outros valores mobiliários descritos nas diversas alíneas do n.º 1 do artigo 10.º do CIRS, não sendo relevantes outro tipo de situações, como por exemplo dinheiro de contas bancárias, mobiliário, etc.

Assim, deverá verificar, no acordo de partilhas qual o valor referente às partes sociais, uma vez que os ganhos obtidos, por pessoas singulares, com a alienação onerosa de partes sociais, constituem mais-valias sujeitas a tributação em IRS, nos termos do artigo 10.º, n.º 1, alínea b), do Código do IRS.

A mais ou menos-valia é calculada da seguinte maneira:

Valor da realização - (Valor de aquisição + Despesas com alienação).

Nos termos do n.º 3 do artigo 10.º os ganhos consideram-se realizados no momento da prática ou concretização da alienação, ou seja, da transmissão do direito, não relevando para efeitos do CIRS a forma de pagamento acordada pelas partes.

O valor da aquisição (a título oneroso) de partes sociais e de outros valores mobiliários será o custo documentalmente provado da aquisição ou o valor nominal (na falta do documentalmente provado), artigo 48.º b) do CIRS.

O valor da realização será o valor contabilístico da quota com base no último balanço, ou o valor constante na escritura de alienação ou partilha da quota se este for superior ao valor contabilístico (artigo 44.º n.º 1 f) e 52.º n.º 2 b)).

As despesas a adicionar ao valor de aquisição deverão estar devidamente comprovadas e revelarem-se necessárias e inerentes à alienação, artigo 51.º b) do CIRS.

O sujeito passivo deverá apresentar a declaração periódica de rendimentos Mod. 3, com o anexo G onde irá declarar o valor da mais-valia que obteve, artigo 57.º do CIRS, podendo optar pela tributação à taxa autónoma de 10 por cento, ou pelo seu englobamento, conforme estabelece o artigo 72.º, ou seja «adicionar» o valor da mais-valia aos restantes rendimentos do contribuinte para aplicação das taxas previstas no artigo 68.º do CIRS.

Alertamos, no entanto, que o artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de Novembro, prevê um regime transitório para as mais-valias que consiste em excluir da tributação os ganhos que, não se encontrando antes sujeitos ao imposto de mais-valias, resultem da venda de bens ou direitos adquiridos antes de 1 de Janeiro de 1989 (data da entrada em vigor do Código do IRS).

Deste modo:

- Se a quota tiver sido adquirida antes da entrada em vigor do Código do IRS, a sua alienação não fica sujeita a IRS;

- Se a quota tiver sido adquirida depois da entrada em vigor do Código do IRS, a sua alienação fica, na totalidade, sujeita a IRS;

- Se a quota tiver sido adquirida em momentos diferentes, (antes da entrada em vigor do Código do IRS e depois daquela data), do valor da venda da quota há que calcular, para efeitos de sujeição, o que proporcionalmente respeita à parte da quota adquirida após a entrada em vigor do Código.

Nos termos do n.º 2 do mesmo artigo, cabe ao cedente fazer prova de que as referidas quotas foram adquiridas anteriormente à entrada em vigor do referido Código, dado o facto de as quotas adquiridas e transmitidas posteriormente àquela data estarem normalmente sujeitas a tributação. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM JUNHO DE 2007)

## Benefícios fiscais

**Uma empresa de auditoria e formação profissional, com sede em Portugal continental, abriu uma sucursal na Madeira. O objectivo é dar apoio à sede ao nível da formação e realização de auditorias na região. Os formadores que utilizar, quer dependentes quer independentes, podem ser os mesmos que os utilizados no Continente. A dúvida coloca-se ao nível do IRC. Os resultados da exploração da actividade nessa região gozam da isenção prevista no artigo 33.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais? Se sim, as declarações fiscais são uma só (trata-se de sucursal e não filial) mas com uma separação dos resultados, a parte isenta resultante da actividade desenvolvida na Madeira e a parte sujeita pela actividade desenvolvida no continente?**

Os benefícios fiscais constantes do artigo 33.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) são aplicáveis às entidades instaladas nas zonas francas da Madeira e da ilha de Santa Maria, nos Açores.

Na situação em análise, a empresa tem a sua sede no continente e uma instalação (sucursal) na Região Autónoma da Madeira, mas não na zona franca, pelo que a disposição legal referida não é aplicável.

Nos termos do n.º 2 do artigo 2.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, os sujeitos passivos que possuam sede na Região Autónoma da Madeira, beneficiam de redução da taxa do IRC (22,5 por cento para 2006), relativamente à parte dos rendimentos imputáveis à Região Autónoma.

Isto significa que a empresa também não beneficia desta redução de taxa, dado que tem a sua sede no continente.

O referido diploma regional foi revisto pelo Decreto Legislativo Regional n.º 3/2007/M (Orçamento da Região Autónoma da Madeira para 2007) e a partir do exercício de 2007 a referida redução de taxa passa a ser também aplicável à parte dos rendimentos obtidos na região autónoma por uma entidade com sede noutra circunscrição, por exemplo no continente.

Nas situações referidas, recorde-se que qualquer entidade que obtenha rendimentos nas regiões autónomas está obrigada à apresentação do Anexo C da declaração periódica de rendimentos modelo 22. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM MAIO DE 2007)

## Dupla tributação internacional

**Uma sociedade unipessoal portuguesa é detida a 100 por cento desde o seu início (2001) por uma sociedade anónima espanhola. No exercício de 2006 obteve lucros e, agora, depois de constituir a reserva legal, o sócio quer deliberar sobre a distribuição dos mesmos. A dúvida tem a ver com a obrigatoriedade de efectuar a retenção ou não e a que taxa, uma vez que a sociedade que receberá os lucros (espanhola) quer apresentar o certificado de residência fiscal em Espanha.**

O assunto prende-se com a distribuição de lucros, por parte de uma empresa portuguesa, ao seu sócio não residente – sujeito passivo de IRC com sede em Espanha.

É questionado o enquadramento ao nível da retenção na fonte na distribuição dos lucros apurados.

Na distribuição de resultados (lucros) efectuada por uma pessoa colectiva residente em território nacional, para uma sua associada residente em país pertencente à União Europeia, importa averiguar o disposto no artigo 14.º do Código do IRC.

Em conformidade com o disposto nos seus números 3,4 e 5, a distribuição de lucros de uma entidade residente em território português, nas condições estabelecidas no artigo 2.º da Directiva n.º 90/435/CEE, de 23 de Julho, a uma entidade residente em Estado membro da União Europeia que esteja nas mesmas condições e que detenha directamente uma participação no capital da primeira não inferior a 15 por cento e desde que esta tenha permanecido na sua titularidade, de modo ininterrupto, durante dois anos, está isenta de IRC.

Caso não seja aplicável o artigo 14.º do CIRC, a distribuição dos dividendos está sujeita a retenção à taxa de 20 por cento, em conformidade com alínea c) do n.º 2 do artigo 80.º do CIRC.

Em conformidade com o artigo 89.º do CIRC, sempre que, relativamente aos lucros referidos no artigo 14.º, tenha havido lugar a retenção na fonte por não se verificar o requisito temporal de detenção da participação mínima neles previsto, pode haver lugar à devolução do imposto que tenha sido retido na fonte até à data em que se complete o período de dois anos de detenção ininterrupta da participação, por solicitação da entidade beneficiária dos rendimentos, dirigida aos serviços competentes da Direcção-Geral dos Impostos, a apresentar no

prazo de dois anos contados daquela data, devendo ser feita a prova exigida no n.º 4 ou no n.º 9 do mesmo artigo, consoante o caso.

Não preenchendo estes requisitos, ainda se poderá aplicar a convenção entre Portugal e Espanha, de modo a atenuar a eventual dupla tributação.

Assim nos termos do artigo 10.º da Convenção entre Portugal e Espanha, a tributação dos dividendos pode ser feita no Estado da residência do beneficiário, consoante a lei, em vigor, nesse Estado. Porém, a tributação poderá também ter lugar no Estado da fonte dos dividendos, de acordo com esta Convenção a taxa máxima será reduzida a 10 por cento, na circunstância da sociedade beneficiária deter directamente pelo menos 25 por cento da participação social. O que se aplica ao caso em questão.

Nos termos do n.º 3 do referido artigo o conceito de «dividendos» engloba também os lucros auferidos pela participação no capital de uma sociedade.

No caso dos dividendos serem duplamente tributados, poderá essa dupla tributação ser eliminada pelo Estado da residência, nos termos do artigo 23.º da Convenção, através do crédito de imposto. Ou seja, Espanha deduzirá do imposto sobre os rendimentos desse residente uma importância igual ao imposto pago em Portugal. A importância deduzida não poderá, contudo, exceder a fracção do imposto, calculado antes da dedução, correspondente aos elementos do rendimento auferidos em Portugal.

Para accionar a respectiva convenção, e assim apenas reter 10 por cento sobre o valor dos dividendos distribuídos à empresa accionista não residente, deverá ser preenchido pelo beneficiário dos rendimentos – empresa espanhola o formulário Modelo n.º 9 – RFI, que corresponde aos lucros distribuídos pela sociedade portuguesa.

No caso específico de Espanha não devem ser utilizados os impressos existentes em Portugal (9 RFI para os restantes dividendos), mas sim os modelos utilizados em Espanha, escritos em espanhol, porque este país contestou este procedimento. No que diz respeito à apresentação do formulário Modelo 9, este deverá ser apre-

sentado antes do momento da respectiva colocação à disposição do sócio, o que irá corresponder à data do pagamento dos lucros e não à data da deliberação em assembleia-geral. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM JUNHO DE 2007)

## Comprovação de transmissões isentas de IVA

**Uma empresa efectua transmissões isentas de IVA ao abrigo do artigo 14.º do CIVA, mas necessita da declaração do adquirente dos bens, prevista no n.º 8 do artigo 28.º do CIVA.**

**A entidade adquirente pretende que a empresa aceite como válida uma declaração enviada por fax, sem o posterior envio do documento original, afirmando que esse documento é válido e atesta a isenção.**

**Face a esta divergência, o responsável da empresa contactou o seu TOC para o ajudar a documentar-se sobre a necessidade de a referida declaração chegar na sua versão original. Há alguma norma que suporte esta versão?**

**F**ica-se com a ideia que está em causa a comprovação de exportações, já que se refere a «declaração do adquirente dos bens». A ser assim, as mesmas deverão ser comprovadas através dos documentos alfandegários apropriados, como se refere no n.º 8 do artigo 28.º.

O recurso à declaração do adquirente só se justifica nos casos em que não haja obrigação legal de intervenção dos serviços aduaneiros. Se for este o caso, referiremos que, em direito, são admitidos todos os meios gerais de prova, incluindo os documentos escritos, desde que considerados idóneos.

O fax não é um documento autêntico, mas apenas particular, tendo em conta a definição constante do artigo 363.º do Código Civil. No entanto, o original da declaração tem a mesma natureza de documento particular, pelo que o fax, com a prova da sua proveniência, tem o mesmo valor que o documento original.

É ainda de referir que, nos termos do n.º 1 do artigo 365.º do mesmo diploma, «os documentos autênticos ou particulares passados em país estrangeiro, na conformidade da respectiva lei, fazem prova como o fariam os documentos da mesma natureza exarados em Portugal.»

Admite-se, no entanto, que o uso do fax possa, em algumas circunstâncias, ser posto em causa, fundamentalmente quando a sua autenticidade e proveniência não possam ser comprovadas. De qualquer forma, isso também poderá acontecer com a declaração original, já que a sua autenticidade não está, por norma, certificada por qualquer autoridade.

Embora o mesmo tenha sido concebido e divulgado para esclarecer quais os meios de prova admitidos para as transmissões intracomunitárias, pensamos que o constante do Ofício-Circulado n.º 30 009, de 10 de Dezembro de 1999, da DSIVA, poderá ser adaptado às transmissões isentas nos termos do artigo 14.º do CIVA, em relação às quais não haja intervenção dos serviços aduaneiros.

Nesse caso é admitido que a prova da saída dos bens de território nacional possa ser efectuada recorrendo aos meios gerais de prova, nomeadamente através das seguintes possibilidades alternativas:

- os documentos comprovativos do transporte, os quais, consoante o mesmo seja rodoviário, aéreo ou marítimo, poderão ser, respectivamente, a declaração de expedição (CMR), a carta de porte (*airwaybill* – AWB) ou o conhecimento de embarque (*bill of landing* – B/L);
- os contratos de transporte celebrados;
- as facturas das empresas transportadoras;
- as guias de remessa; ou
- declaração, no Estado membro de destino dos bens, por parte do respectivo adquirente, de aí ter efectuado a correspondente aquisição intracomunitária.

Não sendo possível obter qualquer destas provas, pensamos que o fax do adquirente complementado com a prova dos meios financeiros transferidos, serão certamente aceites pela inspecção tributária. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM OUTUBRO DE 2007)

## Custos fiscais

Estabelece o n.º 3 da Portaria n.º 1041/2001, de 28 de Agosto o seguinte: «O número de viaturas ou veículos afectos ao exercício das respectivas actividades, independentemente do título por que a afectação se opere, excepto relativamente aos de cilindrada inferior a 125 cm<sup>3</sup>, é limitado a uma unidade por titular de rendimentos da categoria B do IRS, por sócio, no caso de sociedade de profissionais sujeita ao regime de transparência fiscal, e por trabalhador ao serviço dos referidos sujeitos passivos, quando, em qualquer caso, seja comprovada a indispensabilidade do seu uso.»

Uma empresa em nome individual, dispendo de contabilidade organizada e tributada com base na mesma já que apresenta volumes de vendas das ordem dos 300 mil euros/ano, dedicando-se ao comércio (compra e venda) de madeiras, sem pessoal ao serviço, mas apenas coadjuvado pela sua esposa (sem qualquer vencimento) dispõe de três viaturas, sendo uma pesada de mercadorias, uma ligeira de mercadorias e uma ligeira de passageiros - todas ao serviço da actividade da empresa - , poderá, ou não, considerar como custos, para efeitos fiscais, os encargos com todas elas?

Segundo a Portaria n.º 1041/2001, de 28 de Agosto, existe limitação ao número de viaturas que podem ser afectas ao activo imobilizado da empresa em nome individual. Diz a referida portaria: «Em cumprimento do disposto no n.º 2 do artigo 33.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), importa fixar limites, quer quanto aos encargos admitidos na determinação do rendimento líquido da categoria B ou na matéria colectável das sociedades de profissionais sujeitas ao regime de transparência fiscal, inerentes aos encargos com a utilização de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas afectas ao exercício da actividade, quer quanto ao número máximo de veículos motorizados que poderão ser considerados como afectos ao exercício das respectivas actividades.»

Assim, refere ainda a Portaria no seu n.º 3: «O número de viaturas ou veículos afectos ao

exercício das respectivas actividades, independentemente do título por que a afectação se opere, excepto relativamente aos de cilindrada inferior a 125 cm<sup>3</sup>, é limitado a uma unidade por titular de rendimentos da categoria B do IRS, por sócio, no caso de sociedade de profissionais sujeita ao regime de transparência fiscal, e por trabalhador ao serviço dos referidos sujeitos passivos, quando, em qualquer caso, seja comprovada a indispensabilidade do seu uso.»

Assim, alerta-se para a situação de que se a esposa trabalha com o sujeito passivo, mesmo que não aufera rendimentos, é considerada trabalhadora ao serviço da empresa, logo, poderá o empresário em questão afectar à actividade duas viaturas. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM OUTUBRO DE 2007)

