

Uma empresa, sujeito passivo de IVA e tributado pelo regime normal, cuja actividade é a importação de bens e revenda em território nacional, adquiriu na Alemanha um automóvel ligeiro de passageiros em 2ª mão a uma empresa cuja factura não apresentava IVA. Qual o tratamento em termos de IVA aquando da revenda dessa viatura em território nacional?

Em primeiro lugar, importa ressaltar que, para efeitos do comércio intracomunitário, só são tratados como usados os veículos, relativamente aos quais se verifiquem simultaneamente as seguintes condições:

- a transmissão seja efectuada mais de 6 meses após a data da primeira utilização;
- tenha percorrido mais de 6.000 km.

Os veículos que não reunirem estas condições devem ser tratados como novos e sujeitos a tributação nos termos gerais (a transmissão deste bem a partir da Alemanha é isenta e a aquisição intracomunitária é tributada em Portugal).

Pelo contrário quando se verificam simultaneamente aquelas duas condições, a venda do bem em Portugal será tratada com base no Regime Geral de Tributação dos Bens em Segunda Mão.

O Regime Especial de Tributação dos Bens em Segunda Mão (ou regime da margem), foi aprovado pelo DL n.º 199/96, de 18 de Outubro. De acordo com o seu artigo 1º, estão sujeitas a IVA, segundo o regime especial de tributação da margem, as transmissões de bens em segunda mão, efectuadas nos termos previstos do diploma, por sujeitos passivos revendedores. Com base no n.º 1 do artigo 3º do regime da margem, estão sujeitas a este regime as transmissões de viaturas usadas, efectuadas por sujeitos passivos revendedores, quando estes tenham adquirido as viaturas no interior da União Europeia (em Portugal ou noutro Estado Membro), numa 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 ao abrigo do n.º 33 do artigo 9º do CIVA ou de disposição legal idêntica vigente no 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 ao abrigo do artigo 53º do

CIVA 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 por este efectuada esteja abrangida por um regime de tributação da margem.

O valor tributável das transmissões de viaturas usadas, efectuadas por um sujeito passivo revendedor que aplique o regime de tributação da margem, é constituído pela diferença entre a contraprestação obtida ou a obter do cliente e o preço de compra dos mesmos bens (alínea f) do n.º 2 do artigo 16º do CIVA conjugada com o n.º 1 do artigo 4º do Regime Especial de Tributação).

O apuramento do imposto devido deverá ser efectuado bem a bem, não podendo eventuais margens negativas afectar o valor tributável de outras transmissões (n.º 3 do artigo 4º do Regime Especial de Tributação).

As facturas ou documentos equivalentes emitidos, relativas às transmissões efectuadas ao abrigo do regime da margem, não podem discriminar o imposto devido e devem conter a menção “IVA – Bens em Segunda Mão” (n.º 1 do artigo 6º do Regime Especial de Tributação).

Exemplo com o cálculo do IVA por fora:

Preço de compra: € 5.000
 Imposto Automóvel: € 500
 Serviços diversos: € 100
 Margem de lucro que pretende obter: € 2.500

Valor tributável: $8.100 - 5.000 = € 3.100$

IVA: $3.100 \times 21\% = € 651$

Preço de venda ao cliente: $8.100 + 651 = € 8.651$

Exemplo com o IVA incluído no preço:

Preço de compra: € 7.000
 Imposto Automóvel: € 700
 Preço de venda ao cliente: € 12.500 (c/ IVA incluído)

Cálculo do valor tributável: $12.500 - 7.000 = € 5.500$

$5.500 : 121 \times 100 = 4.545$

Valor tributável: € 4.545

IVA: € 955

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DOS BENS EM 2ª MÃO, OBJECTOS DE ARTE, DE COLECÇÃO E ANTIGUIDADES
(Aprovado pelo artigo 4º do DL n.º 199/96, de 18 e Outubro)

Artigo 1º - Incidência

Estão sujeitos 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 e de 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.

Artigo 3º - Revendedores

1 – As transmissões de bens em segunda mão, de objectos de arte, de colecção ou de antiguidades, efectuadas por um sujeito passivo revendedor, são sujeitas ao regime especial de tributação da margem, desde que este tenha adquirido esses 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 nº 33 do artigo 9º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, ou de disposição legal idêntica vigente no 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 53º 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.*

2 – Os sujeitos passivos revendedores poderão optar pela aplicação do regime especial de tributação da margem, previsto neste diploma, às seguintes transmissões:

- a) De objectos de arte, de colecção ou de antiguidades que eles próprios tenham importado;*
- b) De objectos de arte que tenham sido adquiridos no interior da Comunidade ao seu autor, aos seus herdeiros ou legatários;*
- c) De objectos de arte que tenham sido adquiridos a um outro sujeito passivo, não revendedor, desde que a transmissão por esse outro sujeito passivo ou a aquisição intracomunitária dos bens pelo sujeito passivo, revendedor, se for caso disso, tenha beneficiado da aplicação da taxa reduzida de imposto prevista nas alíneas c) e e) do artigo 15º deste Regime Especial.*

3 – O direito de opção será exercido relativamente ao conjunto das operações referidas no número anterior, mediante comunicação prévia à Direcção-Geral dos Impostos, produzindo efeitos imediatos.

4 – A opção, uma vez exercida, deverá ser mantida durante um período de, pelo menos, dois anos civis completos.

5 – Decorrido o prazo a que se refere o número anterior, se o sujeito passivo pretender renunciar à opção efectuada relativamente aos bens adquiridos nas condições previstas no nº 2 deste artigo, deverá comunicar esse facto à Direcção-Geral dos Impostos.

6 – A comunicação referida no número anterior só poderá ser apresentada durante o mês de Janeiro de um dos anos seguintes àquele em que se tiver completado o prazo do regime de opção, produzindo efeitos a partir de 1 de Janeiro do ano da sua apresentação, podendo ser exercido o direito à dedução do imposto respeitante aos bens adquiridos durante o período da opção e que se encontrem em existência no final do ano.

Artigo 4º - Valor tributável

1 – 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 16º 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 ou documento equivalente.

2 – Quando as transmissões digam respeito a objectos de arte, de colecção ou antiguidades, importados pelo próprio sujeito passivo revendedor, o preço de compra a ter em conta para o cálculo referido no número anterior será igual ao valor tributável na importação, determinado nos termos do artigo 17º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, acrescido do imposto devido ou pago na importação.

3 – O apuramento do imposto devido será efectuado individualmente em relação a cada bem, não podendo o excesso do preço de compra sobre o preço de venda afectar o valor tributável de outras transmissões.

4 – Quando não for possível determinar exactamente o preço de compra de objectos de arte, considerar-se-á como tributável um valor igual a 50% da contraprestação, determinada nos termos do nº 1.

Artigo 6º - Facturas

1 – As facturas ou documentos equivalentes, emitidos pelos sujeitos passivos revendedores, relativos às transmissões efectuadas ao abrigo do regime especial de tributação da margem, não podem discriminar o imposto devido e devem conter a menção «IVA-Bens em segunda mão» ou «IVA-Objectos de arte, de colecção ou antiguidades», conforme os casos.

2 – As transmissões sujeitas ao regime de tributação da margem devem ser escrituradas de modo a evidenciar os elementos que permitam concluir a verificação das condições previstas no artigo 3º e dos elementos determinantes do valor tributável referidos no artigo 4º.

3 – Quando, no âmbito da sua actividade, o sujeito passivo aplique, simultaneamente, o regime geral do imposto sobre o valor acrescentado e o regime especial de tributação da margem, deverá proceder ao registo separado das respectivas operações.