

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA - RITI

Artigo: art 3.º do DL n.º 199/96; art 3.º e n.ºs 2 e 3 do art 6.º, do RITI;

Assunto: Regime especial de tributação da margem/Regime da margem – Aquisição de viaturas usadas num EM, bens em 2ª mão

Processo: **nº 12233**, por despacho de 2017-07-21, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), pelo sujeito passivo "AUTO - ... LDA", presta-se a seguinte informação:

### I - Descrição sucinta da questão em apreço

**1.** O Requerente encontra-se enquadrado em IVA como sujeito passivo no regime normal, com periodicidade trimestral, pelas atividades com Código de Classificação de Atividade Económica (CAE) "45110 - COMERCIO DE VEICULOS AUTOMÓVEIS LIGEIOS" (Principal), "45310 - COMERCIO GROSSO PEÇAS E ACESSÓRIOS PARA VEÍCULOS AUTOMÓVEIS" e "45320 COMERCIO RETALHO PEÇAS E ACESSÓRIOS PARA VEÍCULOS AUTOMÓVEIS (Secundários).

**2.** Pretende saber se ao adquirir uma viatura usada, num país comunitário, a um sujeito passivo que emite a fatura sem IVA (indica, a título de exemplo, uma fatura com a menção "exoneration de Tva en vertu de L'article 262, Ter, I du CGI"), na posterior venda, em Portugal, a um particular, liquida IVA na totalidade ou pelo regime da margem e se, nos casos em que a fatura da compra intracomunitária menciona IVA, se na posterior venda também liquida o IVA na totalidade.

### II - Enquadramento em sede de IVA

**3.** Relativamente à aquisição intracomunitária de veículos há que atentar, previamente, que a expressão "veículo usado", genericamente utilizada, pode diferir do conceito que deve ser considerado em sede do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI). Mormente, um veículo usado (na terminologia comum) poderá ser considerado "novo", para este efeito.

**4.** O n.º 2 do artigo 6.º do RITI estabelece que um veículo não é considerado novo quando a sua transmissão seja efetuada mais de seis meses após a data da primeira utilização e, cumulativamente, tenha percorrido mais de 6000 km.

Ou seja, numa aquisição intracomunitária, para que um veículo seja considerado novo basta que a mesma (a aquisição) ocorra no período máximo de seis meses após a data da primeira utilização do veículo ou este (o veículo) tenha, até essa data, percorrido, no máximo, 6000 Km, ou ambas.

**5.** E, na aquisição de um veículo considerado novo, de acordo com as regras do RITI enunciadas, o imposto será sempre devido em território nacional, independentemente da qualidade quer do adquirente quer do vendedor (sujeito passivo do regime normal ou particular) em conformidade com a alínea b) do artigo 1.º do RITI.

**6.** Posto isto, e relativamente à questão colocada, temos:

**7.** O artigo 3.º do RITI define aquisição intracomunitária como *"a obtenção do poder de dispor, por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade, de um bem móvel corpóreo cuja expedição ou transporte para território nacional, pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, com destino ao adquirente, tenha tido início noutro Estado membro"*.

**8.** Para este efeito, como referido, considera-se viatura usada (em 2.ª mão), de acordo com os n.ºs 2 e 3 do artigo 6.º deste diploma legal, a viatura cuja transmissão tenha sido efetuada há mais de seis meses após a data da primeira utilização (cf. registo de propriedade ou fatura de aquisição) e, cumulativamente, tenha percorrido mais de 6.000 km.

**9.** Se o fornecedor comunitário, na respetiva transmissão, optar por aplicar o regime geral das transmissões intracomunitárias (RITI) - com menção expressa, na respetiva fatura -, não liquida IVA no seu Estado membro (efetua uma transmissão intracomunitária isenta de IVA). O adquirente deve fornecer o respetivo número de identificação fiscal, de modo a que o fornecedor não liquide o IVA (transmissão intracomunitária isenta).

O Requerente (sujeito passivo adquirente) efetua, em território nacional, uma aquisição intracomunitária, aqui sujeita a IVA.

De referir que a falta de indicação do número de identificação fiscal válido implica a liquidação do imposto (IVA) por parte do fornecedor mas não dispensa, ainda assim, da obrigação de liquidar o respetivo imposto em território nacional pela aquisição intracomunitária.

Na declaração periódica do IVA, releva no Quadro 06, Campo 12, o valor tributável da aquisição e o IVA liquidado no Campo 13. Tratando-se de veículos para venda o IVA autoliquidado é dedutível e é indicado no Campo 22.

O valor tributável, para efeitos de IVA, é determinado nos termos dos n.ºs 1 e 3 do artigo 17.º do RITI, sendo de incluir o valor do imposto sobre veículos (ISV).

**10.** Na venda subsequente da viatura, em território nacional, o revendedor não pode aplicar o 'Regime especial de tributação da margem', devendo liquidar o IVA pelo regime geral, tendo em conta o disposto no n.º 1 do artigo 3.º do DL n.º 199/96, de 18/10.

**11.** A fatura a que se refere no pedido, que menciona "exoneration de TVA en vertu de L'article 262, Ter, I du CGI", inclui-se neste caso: a menção ao artigo 262.º, Ter, I do CGI (Code Général des Impôts, francês) indica a isenção do imposto na transmissão intracomunitária de bens. O sujeito passivo (francês) efetua, nesse caso, uma transmissão intracomunitária isenta, cabendo ao sujeito passivo adquirente a liquidação do imposto (como indicado no ponto 9).

**12.** Se o fornecedor comunitário, na respetiva transmissão, aplicar o regime especial dos bens em 2.<sup>a</sup> mão, também chamado de 'Regime da margem de lucro' (criado pela Diretiva n.º 94/5/CE - usualmente conhecida por 7.<sup>a</sup> Diretiva - e integrado nos artigos 311.º a 343.º da Diretiva 2006/112/CE - Diretiva IVA -, regime em Portugal transposto no Decreto-Lei n.º 199/96, de 18 de outubro, doravante RET), cuja menção é obrigatória na fatura, o IVA é liquidado no Estado membro de origem (sendo uma operação interna nesse Estado membro), pelo que, a aquisição em território nacional não está sujeita a IVA, de acordo com o disposto no artigo 14.º deste diploma, ainda que seja devido ISV, mas também não é dedutível ou reembolsável o IVA suportado na aquisição.

Aquando da posterior venda do veículo, no território nacional, efetuada por um sujeito passivo revendedor (como é o caso), deverá, por força do n.º 1 do artigo 3.º do RET, ser sujeita ao regime de tributação da margem. De notar, contudo, que o sujeito passivo revendedor poderá optar pela liquidação do IVA nos termos gerais, em relação a cada transmissão sujeita a este regime, de acordo com o previsto no n.º 1 do artigo 7.º do RET.

Poderá consultar, adicionalmente, relativamente a este tema (aplicação às viaturas usadas do regime de tributação dos bens em 2.<sup>a</sup> mão) o Ofício-circulado n.º 30012/2000, de 6 de janeiro, da DSIVA, disponível no Portal das Finanças e que mantém a sua atualidade, exceto no que se refere às taxas de imposto.

### **III – Conclusão**

**13.** Considera-se viatura usada (em 2.<sup>a</sup> mão), nos termos dos n.ºs 2 e 3 do artigo 6.º do RITI, a viatura cuja transmissão tenha sido efetuada há mais de seis meses após a data da primeira utilização (cf. registo de propriedade ou fatura de aquisição) e, cumulativamente, tenha percorrido mais de 6.000km.

**14.** Se na aquisição de veículos usados, o fornecedor comunitário aplicar o regime geral, este faz uma transmissão intracomunitária, isenta de IVA no seu Estado Membro, e o sujeito passivo adquirente (o Requerente) faz uma aquisição intracomunitária, sujeita a imposto em território nacional. Na posterior alienação, em território nacional, deverá, igualmente, liquidar o IVA pelo regime geral.

**15.** Se o veículo usado for adquirido a um fornecedor comunitário que tenha sujeitado a operação ao "regime da margem" (cuja menção é obrigatória na fatura), ou diretamente a um particular, não é devido IVA, em território nacional, pela aquisição (ainda que seja devido ISV), não sendo também dedutível ou reembolsável o IVA.

Neste caso, aquando da posterior alienação em território nacional, deverá ser, por força do n.º 1 do artigo 3.º do RET, liquidar o IVA pelo "regime da margem", podendo, contudo, de acordo com o previsto no n.º 1 do artigo 7.º do RET, optar pela liquidação do IVA nos termos gerais, em relação a cada transmissão sujeita a este regime.