



ANTÓNIO FERNANDES,
MARTA MARTINS & ASSOCIADOS
SOCIEDADE DE REVISORES OFICIAIS DE CONTAS, LDA.



SUMÁRIO

**OFÍCIO CIRCULADO N.º 20260/2023, DE 14-09-2023: IRC - INCENTIVO FISCAL
À VALORIZAÇÃO SALARIAL**

INFORMAÇÕES VINCULATIVAS EM MATÉRIA DE IVA

- 1. NOTAS INTRODUTÓRIAS**
- 2. OFÍCIO CIRCULADO N.º 20260/2023, DE 14-09-2023, do SUB-DG (GT - AREA
IMP. S/RENDIMENTO): IRC - INCENTIVO FISCAL À VALORIZAÇÃO
SALARIAL – ART.º 19.º-B DO EBF**
- 3. INFORMAÇÕES VINCULATIVAS EM MATÉRIA DE IVA**

1. NOTAS INTRODUTÓRIAS

Referiu-se na *newsletter* anterior (#53, de julho de 2023) que a presente iria versar sobre as alterações legislativas, em matéria tributária, decorrentes do pacote legislativo denominado “Mais Habitação”, tendo-se, no entanto, subordinado a abordagem do tema à publicação do respetivo diploma (DL do Governo) em Diário da República, o que não veio a suceder.

Com efeito, apesar de o diploma ter sido aprovado, no passado dia 19-07, na AR [texto final da Proposta de Lei n.º 71/XV/1.^a (GOV), com votos a favor da bancada do PS, votos contra das bancadas do PSD, CH, IL, PCP e BE e abstenção do PAN], a verdade é que faltava ainda a respetiva promulgação por parte do Presidente da República e a posterior publicação em Diário da República.

Sucede que o diploma acabou por ser vetado pelo Presidente da República, voltando no passado dia 21-09 a ser novamente apreciado pela Assembleia da República, tendo sido aprovado nesse mesmo dia (com os votos favoráveis da bancada parlamentar do PS) e enviado no dia seguinte (22-09) para promulgação.

Tudo indica, portanto, que o diploma será publicado em breve, adiando-se a abordagem para a próxima *newsletter* (se tudo correr de acordo com o expectável).

Face ao exposto, abandonada a ideia inicial, optou-se por centrar a análise (ponto 2) no Ofício Circulado relativo ao (novo) incentivo fiscal à valorização salarial, criado pela Lei do OE/2023, através do aditamento do art.º 19.º-B ao Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), benefício fiscal cuja forma de cálculo suscitou algumas dúvidas de interpretação e que agora são esclarecidas.

Segue-se (ponto 3) a análise de uma seleção de dez fichas doutrinárias/informações vinculativas, recentemente publicadas, em matéria de IVA. Na verdade, durante o corrente ano de 2023, foram publicadas apenas duas em janeiro e mais dez em maio (o que é invulgar em matéria de IVA), tendo, no entanto, nos passados dias 25 e 27-09, sido publicadas mais trinta e uma, versando sobre temas interessantes, nomeadamente as dez que foram selecionadas.

O interesse dos temas abordados nas informações vinculativas, aliado à escassez dos últimos meses, são, pois, as principais razões pelas quais se decidiu optar pela inclusão deste tópico (ponto 3).

Para finalizar, e apesar de não terem sido seleccionadas, permitimo-nos destacar três fichas doutrinárias, publicadas no dia 25-09 (Proc.º n.º 24120, despacho de 23-03-2023; Proc.º n.º 24100, despacho de 23-03-2023; e, Proc.º n.º 24042, despacho de 24-05-2023), versando, todas elas, sobre regularizações do IVA relativo a créditos incobráveis.

Estão em causa devedores declarados insolventes, tendo, em dois dos casos (Proc.ºs n.º 24120 e 24042), existido previamente Processos Especiais de Revitalização (PER) mal sucedidos, processos estes que, como é sabido, se arrastam no tempo e fazem com que possa estar em causa, atualmente, imposto (IVA) referente créditos cuja origem remonta há alguns anos atrás, colocando-se, obviamente, a questão dos prazos de regularização, o que, desde logo, implica saber previamente qual o regime legal aplicável (incobrabilidade anterior ou posterior a 01-01-2013).

Seguem-se muitas outras questões, nomeadamente a articulação do regime aplicável aos créditos incobráveis com o regime aplicável aos créditos de cobrança duvidosa (créditos com incobrabilidade posterior a 2013), a determinação do momento em que nasce o direito à regularização, as (muitas) formalidades associadas às regularizações, entre outras, questões estas que são abordadas nas referidas informações vinculativas.

2. OFÍCIO CIRCULADO N.º 20260/2023 DE 14.09.2023, do SUB-DG (GT - AREA IMP. S/RENDIMENTO): IRC - INCENTIVO FISCAL À VALORIZAÇÃO SALARIAL – ART.º 19.º-B DO EBF

Nos termos da Lei n.º 24-D/2022, de 30-12 (LOE/2023), através do seu art.º 251.º, foi introduzido um regime de incentivo de natureza fiscal à valorização salarial, por via do aditamento ao EBF do art.º 19.º-B - Incentivo Fiscal à Valorização Salarial.

O incentivo fiscal em apreço abrange sujeitos passivos de IRC e sujeitos passivos de IRS com contabilidade organizada e passa pela consideração em 150% – traduzindo-se, portanto, numa dedução de 50% a refletir no quadro 07 da declaração modelo 22 (que deverá ser adaptada para o efeito) – dos encargos, contabilizados como gasto do exercício, correspondentes ao aumento determinado por instrumento de regulamentação coletiva de trabalho dinâmica (que, para o efeito, corresponde à outorga ou renovação de instrumento de regulação coletiva de trabalho concluída há menos de três anos) relativos a trabalhadores com contrato de trabalho por tempo indeterminado ⁽¹⁾.

Desde logo, como se refere no n.º 2 do art.º 19.º-B, estão excluídos do presente regime os sujeitos passivos relativamente aos quais se verifique um aumento do “leque salarial” dos trabalhadores face ao exercício anterior, definindo-se como “leque salarial” a diferença entre os montantes anuais da maior e menor remuneração fixa dos trabalhadores, apurada no último dia do período de tributação do exercício em causa.

Os encargos suscetíveis da referida majoração corresponderão aos montantes suportados pela entidade empregadora com o trabalhador, a título da remuneração fixa e das contribuições para a segurança social a cargo da mesma entidade.

Apenas são considerados os encargos:

- i. Relativos a trabalhadores cuja remuneração tenha aumentado em pelo menos 5,1% entre o último dia do período de tributação do exercício em causa e o último dia do período de tributação do exercício anterior; e, cumulativamente,
- ii. Acima da remuneração mínima mensal garantida aplicável no último dia do período de tributação do exercício em causa, que, para 2023, será de 760 EUR.

⁽¹⁾ De referir que as entidades poderão beneficiar deste incentivo fiscal relativamente a trabalhadores admitidos ao abrigo de um contrato a termo que tenham passado a estar abrangidos por contrato sem termo. Contudo, apenas serão de considerar os encargos correspondentes aos aumentos que, cumprindo os demais requisitos, respeitem a remunerações pagas ao abrigo de contrato sem termo.

Por outro lado, o montante máximo dos encargos majoráveis, por trabalhador, é o correspondente a 4 vezes a retribuição mínima mensal garantida (3.040 EUR por trabalhador em 2023), o que corresponderá a uma majoração máxima de 1.520 EUR por trabalhador, pelo que, tendo em conta a taxa normal do IRC e a taxa máxima de derrama municipal, se aplicável, materializa-se numa poupança fiscal potencial máxima de 342 EUR por trabalhador.

O n.º 6 do referido artigo exclui dos trabalhadores visados para efeitos de cálculo deste benefício:

1. Os trabalhadores que integrem o agregado familiar ⁽²⁾ da entidade patronal;
2. Os membros de órgãos sociais do sujeito passivo de IRC;
3. Os trabalhadores que detenham direta ou indiretamente uma participação não inferior a 50% do capital social ou dos direitos de voto do sujeito passivo de IRC ⁽³⁾.

Em função das dúvidas suscitadas na determinação do alcance daquele benefício, o Ofício Circulado n.º 20260/2023 veio divulgar o despacho conjunto do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais e do Secretário de Estado do Trabalho, de 08-09-2023.

Procuramos, de seguida, sintetizar os principais esclarecimentos produzidos, a saber:

1. Trabalhadores a tempo parcial

Uma das dúvidas suscitadas na interpretação das disposições legais que suportam este benefício fiscal residia em como ponderar os trabalhadores a tempo parcial, seja ao nível dos encargos majoráveis, assim como na determinação do leque salarial.

Quando estejam em causa trabalhadores a tempo parcial, o montante máximo dos encargos majoráveis (que englobam a remuneração fixa e as contribuições para a segurança social) deve ser considerado na devida proporção.

⁽²⁾ Não tendo o legislador definido o que se deve entender por “agregado familiar” para efeitos da aplicação da exclusão prevista na alínea a) do n.º 6 do art.º 19.º-B do EBF, esclarece-se agora ser de aplicar o conceito de “agregado familiar” aplicável no âmbito da legislação fiscal, mais concretamente, no Código do IRS. Da letra da lei resulta que a exclusão dos trabalhadores que integrem o agregado familiar da entidade patronal não terá aplicação quando a entidade patronal seja um sujeito passivo de IRC, uma vez que, como se compreenderá, só as entidades empregadoras pessoas singulares têm agregado familiar.

⁽³⁾ Para efeitos da determinação do nível de participação indireta, considera-se, ainda, que o trabalhador detém indiretamente as partes do capital da sociedade quando as mesmas sejam da titularidade do cônjuge, respetivos ascendentes ou descendentes até ao 2.º grau, sendo igualmente aplicáveis, com as necessárias adaptações, as regras sobre a equiparação da titularidade estabelecidas no Código das Sociedades Comerciais, nos mesmos termos que dispõe o n.º 6 do art.º 23.º-A do Código do IRC.

Por outro lado, para efeitos de aferição do leque salarial, deve ser considerado o montante que, proporcionalmente, corresponderia ao montante da remuneração fixa do trabalhador caso este trabalhasse a tempo completo.

2. Instrumento de regulamentação coletiva de trabalho dinâmica (IRCT)

Como referido, é exigido, para acesso ao referido benefício fiscal, o preenchimento dos seguintes critérios cumulativos: (i) aumento salarial em, pelo menos, 5,1%, no ano de 2023, da remuneração do trabalhador; (ii) existência de IRCT dinâmica aplicável àquela relação contratual que promova aumentos salariais em percentagem igual ou superior a 5,1%, no ano de 2023.

Esclarece-se agora que são suscetíveis de integrar o conceito de IRCT dinâmica qualquer tipologia de IRCT negocial, conforme previsto no art.º 2.º do Código do Trabalho (na sua redação atual), designadamente: convenção coletiva (contrato coletivo, acordo coletivo ou acordo de empresa), acordo de adesão e decisão arbitral em processo de arbitragem voluntária, acrescentando-se que, no que concerne a IRCT não negociais, é suscetível de integrar o conceito de IRCT dinâmica a Portaria de Extensão, excluindo-se os seguintes IRCT não negociais: a Portaria de Condições de Trabalho e a decisão arbitral em processo de arbitragem obrigatória ou necessária.

Não obstante, a referência a *“outorga ou renovação de instrumento de regulação coletiva de trabalho concluída há menos de três anos”*, constante da alínea b) do n.º 4 do art.º 19.º-B do EBF, deve ser interpretada com as necessárias adaptações quando esteja em causa um IRCT não negocial.

Por outro lado, esclarece-se, agora, que terá sido intenção do legislador determinar que são elegíveis os encargos relativos a aumentos salariais de pelo menos 5,1%, no ano de 2023, face ao ano anterior, determinados por IRCT dinâmica e apenas na parte que exceda a remuneração mínima mensal garantida, pelo que, se os aumentos salariais não forem determinados por IRCT ou se o mesmo determinar aumentos que se traduzam numa percentagem inferior à prevista na alínea a) do n.º 3 do art.º 19.º-B do EBF, ainda que sejam praticados aumentos salariais iguais ou superiores a 5,1%, no ano de 2023, a entidade empregadora não pode beneficiar do presente regime relativamente a esses trabalhadores ou categoria de trabalhadores.

3. “Leque salarial”

Talvez um dos esclarecimentos mais relevantes esteja relacionado com a interpretação do conceito “leque salarial”, a que alude a alínea c) do n.º 4 do art.º 19.º B do EBF. Recorde-se que se encontram excluídos do benefício os sujeitos passivos relativamente aos quais se verifique um aumento do leque salarial dos trabalhadores face ao exercício anterior.

Sucede que, à luz da presente interpretação, para efeitos de determinação do leque salarial, deve ser considerado o rácio entre a parcela da remuneração fixa anual dos 10% de trabalhadores mais bem remunerados em relação ao total e a parcela da remuneração fixa anual dos 10% de trabalhadores menos bem remunerados em relação ao total, apurada no último dia dos períodos de tributação dos exercícios em causa.

Esta interpretação ⁽⁴⁾ permite concluir que, sendo fixada uma percentagem única de aumento salarial para todos os trabalhadores, o leque salarial calculado através de um “rácio” entre a parcela da remuneração base dos 10% de trabalhadores mais bem remunerados em relação ao total e a parcela de remuneração base dos 10% de trabalhadores menos bem remunerados em relação ao total, conduzirá à manutenção do leque salarial, ao contrário do que sucederia com uma interpretação literal da norma vertida no EBF.

Evidencia-se, de seguida, um exemplo ilustrativo desta afirmação:

	2022	2023	Var.
Remuneração fixa anual dos 10% de trabalhadores mais bem remunerados em relação ao total	200 000	210 200	5,1%
Remuneração fixa anual dos 10% de trabalhadores menos bem remunerados em relação ao total	60 000	63 060	5,1%
Leque salarial	3,33	3,33	
Variação leque salarial		0,00	

Para este efeito, devem ser considerados todos os trabalhadores ao serviço da entidade, independentemente do vínculo laboral, ainda que relativamente a alguns desses trabalhadores não haja encargos a considerar em resultado de os respetivos aumentos salariais não terem sido determinados por IRCT ou, sendo, não tenham sido iguais ou superiores a 5,1%, no ano de 2023, ou ainda nos casos previstos no n.º 6 daquele dispositivo legal, nos termos do qual esses trabalhadores se encontram excluídos do âmbito do presente benefício, designadamente os membros dos órgãos sociais da entidade empregadora.

⁽⁴⁾ Interpretada no quadro do Acordo de Médio Prazo de Melhoria dos Rendimentos, dos Salários e da Competitividade que está na sua génese.

Por outro lado, apenas devem ser consideradas as componentes fixas da remuneração, sendo que, relativamente ao alcance da expressão "remuneração fixa" deve considerar-se que a mesma é constituída por toda a remuneração auferida pelo trabalhador que não esteja dependente do desempenho individual, da equipa ou da empresa, bem como as remunerações acessórias enunciadas na alínea b) do n.º 3 do art.º 2.º do Código do IRS, que se revelem de carácter fixo e nas condições aí enunciadas ⁽⁵⁾.

3. INFORMAÇÕES VINCULATIVAS EM MATÉRIA DE IVA

3.1 Proc.º n.º 24263, despacho de 24-02-2023: Taxas do imposto – Reparação de velocípedes – publicada em 27-09-2023.

3.2 Proc.º n.º 24210, despacho de 24-02-2023: Taxas do imposto – Reparação de velocípedes – publicada em 27-09-2023.

i) Questões suscitadas

Em ambas as fichas doutrinárias assinaladas, a situação em apreço passava por saber qual a taxa de IVA aplicável na reparação de bicicletas, especialmente quando a prestação de serviços implica a incorporação de peças e outros materiais.

Com a entrada em vigor a 01-01-2023 da Lei n.º 24-D/2022, de 30/12 (LOE/2023), foi introduzida uma alteração à verba 2.31 da Lista I anexa ao Código do IVA passando a mesma a ter a seguinte redação: "*2.31 - Aquisição e reparação de velocípedes*", pelo que, com a nova redação dada à referida verba, passaram a beneficiar da aplicação da taxa reduzida de IVA, não só os serviços de reparação de velocípedes, mas, também, a sua transmissão.

Podemos agrupar as questões suscitadas na forma que se segue:

1. Quando o serviço de reparação é acompanhado pelo fornecimento de peças a ela associada, como sejam "pneus, discos de travão, manetes, óleos e lubrificantes", qual a taxa de IVA a aplicar?

⁽⁵⁾ A título exemplificativo, a remuneração fixa compreende o ordenado ou salário base auferido pelo trabalhador, o subsídio de férias e de Natal, as diuturnidades e as remunerações acessórias a que o trabalhador tenha direito em termos fixos. Poderão estar nestas circunstâncias, designadamente, o abono para falhas e o subsídio de refeição na parte em que excedam os limites legais.

2. Quais os procedimentos a ter em conta na discriminação dos elementos da fatura (mão-de-obra e peças)?

ii) Interpretação da AT

Em ambas as fichas doutrinárias a AT começa por recordar que a verba 2.31 não estabelece qualquer limitação quanto ao tipo de velocípedes e que o Ofício-Circulado n.º 30254, de 05-01-2023, da Área de Gestão Tributária do IVA, esclarece que devem considerar-se abrangidos no seu âmbito de aplicação, os velocípedes que assim sejam classificados nos termos do Código da Estrada.

Contudo, quando estiver em causa a mera transmissão de partes, peças ou acessórios, a mesma é tributada à taxa normal do IVA.

Não obstante, a aplicação da taxa reduzida inclui as peças e outros materiais que sejam incorporados no próprio serviço de reparação.

Na fatura que titula a operação nada obsta a que seja discriminado o valor correspondente a todas as intervenções levadas a cabo (mão de obra e o valor correspondente às peças utilizadas), devendo, contudo, ser inequivocamente identificado na fatura que as peças e outros materiais utilizados na reparação, fazem parte da prestação de serviços efetuada, devendo a taxa (reduzida) do IVA ser aplicada ao valor global, isto é, ao valor da prestação de serviços de reparação do velocípede.

Caso o fornecimento das peças e de outros materiais, ainda que destinados à reparação, sejam objeto de faturação individualizada, deve ser aplicada a taxa normal do IVA, por falta de enquadramento em qualquer uma das Listas anexas ao Código do IVA.

3.3 Proc.º n.º 23939, despacho de 29-05-2023: Morada dos adquirentes diferente da sede – publicada em 27-09-2023.

i) Questão suscitada

Referia a Requerente, situação que frequentemente ocorre, que alguns dos seus clientes possuem vários estabelecimentos e, para efeitos de emissão da fatura, fornecem a morada do estabelecimento e não a morada da sede, não obstante o número de identificação fiscal fornecido se encontrar correto, procurando assim validar este procedimento junto da AT.

ii) Interpretação da AT

Considerou a AT, suportando o seu entendimento no ponto 4 do Ofício Circulado n.º 11 909, de 29-01-1990, da Direção de Serviços do IVA, que, relativamente ao adquirente de bens ou serviços, a indicação, na fatura, de denominação comercial, acompanhada do respetivo número de identificação fiscal, ou a indicação da morada de qualquer estabelecimento diferente do da sede, não poderá pôr em causa um dos objetivos do art.º 36.º – a perfeita identificação do adquirente – devendo considerar-se tais documentos como válidos para efeitos do Código do IVA, nomeadamente para efeitos do exercício do direito à dedução do IVA neles contido.

3.4 Proc.º n.º 23150, despacho de 31-01-2023: Taxas do Imposto – Reabilitação de imóvel – publicada em 27-09-2023.

i) Questões suscitadas

Nesta ficha doutrinária, a Requerente, com base num documento emitido pela Câmara Municipal, questiona se determinada obra de reabilitação e ampliação de habitação é suscetível de se encontrar abrangida pela taxa reduzida de IVA a que se refere a verba 2.23 ou eventualmente a verba 2.27, ambas da Lista I anexa ao Código do IVA.

ii) Interpretação da AT

No que se refere à suscetibilidade de aplicação da verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA, a AT reitera a sua posição nesta matéria, já abordada em anteriores *newsletters*.

Conclui a AT que, na situação em apreço, não se afigura, da leitura dos documentos enviados pela Requerente, nomeadamente o relatório da vistoria dos serviços da Câmara Municipal, que a operação, cujo enquadramento jurídico tributário se pretende, irá decorrer em Área de Reabilitação Urbana (ARU) e que as obras a realizar no edifício consistam em operação de reabilitação, tal como definida no Regime jurídico da reabilitação urbana, até porque, acrescenta a AT, compulsada a informação disponível na Internet quanto às áreas de reabilitação urbana criadas no Município de Ansião (no sítio da Internet do Município ou do Portal da Habitação), não é possível confirmar, naquela data, a aprovação de operação de reabilitação referente a qualquer uma delas.

Já no que se refere à aplicação da verba 2.27, para cujo âmbito de aplicação se sugere a leitura do Ofício-Circulado n.º 30135, de 26-09-2012, recorda a AT que as obras de empreitada efetuadas em imóveis afetos à habitação (empreitadas de beneficiação, remodelação, renovação, restauro, reparação ou conservação de imóveis ou partes autónomas destes), desde que satisfaçam as condições impostas pela referida verba, são tributadas à taxa reduzida de IVA, ou seja, à taxa de 6%, excetuando os materiais aplicados, que podem ser tributados à taxa normal, dependendo da sua percentagem face ao valor global da empreitada (cfr. ponto 8 do referido Ofício-Circulado).

Relativamente aos materiais incorporados na empreitada, se estes representarem um valor menor ou igual a 20% do custo total da mesma, a taxa de imposto aplicável à totalidade da empreitada será a reduzida. Caso aqueles materiais representarem mais de 20% do valor global da mesma, o empreiteiro deve ter em conta o seguinte: i) se na faturação emitida forem autonomizados os valores do serviço prestado e dos materiais, deve aplicar-se a taxa reduzida aos serviços prestados e a taxa normal aos materiais aplicados; ii) se a fatura for emitida pelo preço global da empreitada, não tem aplicação a citada verba, devendo o seu valor ser tributado globalmente à taxa normal.

Encontram-se excluídas da verba 2.27, aplicando-se a taxa normal do IVA, os trabalhos de limpeza, de manutenção dos espaços verdes e as empreitadas sobre bens imóveis que abranjam a totalidade ou uma parte dos elementos constitutivos de piscinas, saunas, campos de ténis, golfe ou minigolfe ou instalações similares.

Encontram-se igualmente excluídas da aplicação da taxa reduzida de IVA a que se refere a verba 2.27, sendo, portanto, tributadas à taxa normal do IVA, as obras de construção e similares (acréscimos, sobrelevação e reconstrução de bens imóveis).

Nessa medida, conclui a AT que, estando em causa obras de ampliação de imóvel, as mesmas deverão ser tributadas à taxa normal do IVA.

3.5 Proc.º n.º 24666, despacho de 15-06-2023: Isenções nas operações internas – Locação de imóveis – publicada em 25-09-2023.

i) Questões suscitadas

No âmbito da sua atividade, a Requerente adquiriu, em abril de 2018, para o seu portfólio de ativos, um prédio urbano (terreno para construção).

No referido prédio urbano tem vindo a ser construído um edifício, com o objetivo de nele ser instalado e explorado um centro empresarial de negócios, também comumente denominado por modelo contratual de "Office Center".

O projeto definido pela Requerente para o edifício passa pela dotação do imóvel de espaços preparados para a ocupação e utilização por terceiros para o desenvolvimento das suas atividades económicas, ao abrigo de contratos de prestação de serviços a celebrar entre a Requerente e essas entidades, tendo por objeto, para além da evidente disponibilização física e temporária de espaço, a prestação de diversos serviços conexos à fruição do imóvel, como habitualmente são disponibilizados no âmbito de um conceito de "Office Center", discriminados no ponto 8 da referida ficha doutrinária, cuja leitura se recomenda.

Tendo por base os factos supra descritos, solicitava a Requerente confirmação do entendimento de que tais serviços constituem uma operação sujeita a IVA e dele não isenta, conferindo, por conseguinte, o direito à dedução do imposto suportado nas despesas incorridas para o exercício da atividade tributada, nos termos do art.º 20.º do Código do IVA, determinando a dedução imediata do IVA suportado à medida que os investimentos são realizados, ao invés do que ocorreria, caso o enquadramento da operação fosse a isenção do IVA a que refere a alínea 29) do art.º 9.º do Código do IVA, caso em que o exercício do direito à dedução estaria condicionado à formalização da renúncia à isenção do IVA, facto que apenas poderia ocorrer, inevitavelmente, após a conclusão do edifício e consequente locação.

ii) Interpretação da AT

Suportando a sua análise na jurisprudência do TJUE (ver, entre outros, Acs. *Mirror Group*, C-409/98; *Sinclair Collis*, C-275/01; *Seeling*, C-269/00 e *Temco Europe*, C-284/03), refere a AT que o conceito de locação de imóveis, para efeitos de isenção do imposto a que se refere a alínea 29) do art.º 9.º do Código do IVA, deve ser interpretado nos seguintes termos: *"é a operação económica em que o proprietário de um imóvel cede ao locatário (prestação de serviços) o direito de ocupar o imóvel e dele excluir outras pessoas contra o pagamento de uma renda (contraprestação) por um prazo convencionado."*

Estas características da locação constituem os seus elementos essenciais, devendo não só estar presentes na operação económica em análise, mas, para além disso, devem ser as características predominantes nessa operação económica, mais particularmente, a locação

de imóvel, no sentido de que a colocação passiva do imóvel à disposição deve ser a prestação preponderante da operação (ver Ac. *Lindöpark*, C-150/99).

Com base na jurisprudência do TJUE, considera a AT que:

- a colocação passiva do imóvel à disposição do cliente deve estar ligada ao mero decurso do tempo e não deve gerar valor acrescentado significativo;
- a isenção da locação do imóvel não é afastada no caso de a mesma ser precedida de obras de construção com vista à adaptação às necessidades da arrendatária (construção "feita à medida"), e que antecedem a locação; estas consubstanciam, quanto muito, prestações acessórias em relação à operação principal (locação), dado que não constituem para a clientela um fim em si mesmo, mas um meio de beneficiar do serviço principal do prestador em melhores condições, pelo que têm o mesmo tratamento fiscal que a prestação principal;
- a locação de máquinas e outros equipamentos de instalação fixa está excluída da isenção [1ª parte da subalínea c) da alínea 29) do art.º 9.º do Código do IVA]; porém, se aqueles não puderem ser dissociados da cedência dos referidos bens imóveis, antes fazendo parte integrante da mesma, considera-se que estamos perante uma prestação única na qual a colocação à disposição dos bens imóveis é a prestação principal, beneficiando de isenção de imposto;
- a colocação passiva do imóvel à disposição do cliente deve ser a operação preponderante em relação às prestações de serviços que lhe estão associadas e que dela não podem ser dissociadas; se puderem ser dissociadas, o tratamento fiscal é efetuado autonomamente;
- as prestações de serviços de supervisão, de gestão e/ou de manutenção retiram, em regra, o carácter preponderante à locação, e podem, até, descaracterizar a operação como locação por falta de verificação de um dos pressupostos essenciais.

São, expressamente excluídas da isenção, todas as situações que, apesar de partilharem alguns dos elementos preponderantes do contrato de locação, tal como definidos ao longo desta informação, se caracterizam essencialmente por integrarem outras prestações de serviços conexas à fruição do imóvel e que implicam uma exploração ativa dos bens imóveis, extrapolando a colocação passiva do imóvel à disposição do locatário, tal como sucede com as diversas subalíneas da referida alínea 29) do art.º 9.º do Código do IVA.

Deste modo, afigura-se que a isenção em apreço apenas abrange a mera colocação do imóvel à disposição do cliente, em contrapartida de uma retribuição, não sendo acompanhada de qualquer prestação de serviços que extravase a locação. Para efeitos desta isenção, esta operação, considera a AT, deve consubstanciar-se, essencialmente, na colocação passiva do imóvel à disposição do cliente ligada ao mero decurso do tempo e que não gere valor acrescentado significativo.

Conclui-se que, sendo determinada uma remuneração global, a operação como a descrita não poderá subsumir-se na norma de isenção prevista na alínea 29) do art.º 9.º do Código do IVA, sendo, antes, sujeita a IVA e dele não isenta nos termos gerais da alínea a) do n.º 1 do art.º 1.º, conjugado com o n.º 1 do art.º 4.º, ambos do referido Código, pelo que, a ser assim, a Requerente não terá de proceder à renúncia à isenção nos termos referidos.

No entanto, refere a AT que, face às incoerências e omissões do pedido, não se afigura possível proceder ao concreto enquadramento jurídico-tributário da operação nos termos e para os efeitos previstos no art.º 68.º da Lei Geral Tributária.

Não obstante, refere ainda a AT, relativamente à remuneração:

- i. Caso o valor correspondente à locação esteja discriminado face aos restantes serviços, o mesmo está isento ao abrigo da alínea 29) do art.º 9.º do Código do IVA, sendo que, estando a locação isenta, caso o pretenda e estejam reunidos os requisitos legais para o efeito, a Requerente poderá renunciar à isenção nos termos do art.º 12.º do Código do IVA e em conformidade com o disposto no Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de janeiro.
- ii. Caso seja faturada uma remuneração global, esta é influenciada pelos restantes serviços, nomeadamente, serviços de segurança, controlo de acessos, etc. Muito embora não tenha sido dado a conhecer qual a preponderância que a locação do espaço cedido assume em relação às restantes prestações de serviços, afigura-se que, numa operação como a descrita, a cedência de utilização do espaço não configura a operação preponderante. Neste caso, a operação seria sujeita a IVA e dele não isenta, pelo que a Requerente não teria de proceder à renúncia à isenção nos termos referidos.

3.6 Proc.º n.º 24553, despacho de 24-08-2023: Direito à dedução – Viaturas bi-fuel – publicada em 25-09-2023.

i) Questões suscitadas

Visando a deslocação do pessoal, a Requerente, enquadrada no regime normal do IVA, pretendia adquirir um veículo com sistema bi-fuel (o combustível utilizado pelo mesmo é "Gasolina + GPL"), Dacia Sandero Expression ECO-G 100 bi-fuel (viatura ligeira de passageiros).

Questionava-se o seguinte (em matéria de IVA):

1. Se pode deduzir o IVA da aquisição do referido veículo ao abrigo do art.º 21.º do Código do IVA;
2. Se pode deduzir o IVA, caso a opção de compra recaia sobre viaturas ligeiras de mercadorias com o mesmo sistema bi-fuel;
3. Se pode deduzir o IVA suportado nas aquisições de gasolina e gases GPL.

ii) Interpretação da AT

A AT começa por recordar que, ainda que se encontre classificada como sendo de mercadorias no respetivo certificado de matrícula (Documento Único Automóvel), se a viatura possuir mais de 3 (três) lugares, dado que não se destina unicamente ao transporte de mercadorias, conforme referência intencional do legislador para considerar ou não as viaturas no âmbito da exclusão prevista na alínea a) do n.º 1 do art.º 21.º do Código do IVA, não confere direito à dedução o imposto suportado na respetiva aquisição, bem como nas despesas de reparação e conservação.

No entanto, na sequência da “reforma da fiscalidade verde”, a Lei n.º 82-D/2014, de 31-12, procedeu-se à alteração do Código do IVA, aditando as alíneas f) e g) ao n.º 2 do art.º 21.º, possuindo a referida alínea g) a seguinte redação: *“2 - Não se verifica, contudo, a exclusão do direito à dedução nos seguintes casos: (...) g) Despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação e à transformação em viaturas movidas a GPL ou a GNV, de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas movidas a GPL ou a GNV, quando consideradas viaturas de turismo, cujo custo de aquisição não exceda o definido na Portaria a que se refere a alínea e) do n.º 1 do art.º 34.º do Código do IRC, na proporção de 50%”.*

Não obstante ser uma viatura bi-fuel, refere a AT que o imposto suportado na aquisição das viaturas marca Dacia Novo Sandero Expression ECO-G 100, veículos ligeiros de passageiros (viaturas de turismo por não respeitarem os condicionalismos previstos no Ofício Circulado n.º 30152/2013, de 16-10-2013, nomeadamente, por não possuírem até 3 lugares) com sistema bi-fuel (Gasolina/GPL), confere direito à dedução, na proporção de 50%, nos termos da alínea g) do n.º 2 do art.º 21.º do Código do IVA, desde que o respetivo custo de aquisição não exceda os limites fixados na Portaria n.º 467/2010, de 07-07 (que no presente caso é de 37.500 EUR) devendo, para o efeito, constar no Documento Único Automóvel (DUA) que o veículo utiliza GPL como combustível.

Relativamente ao imposto suportado em outras despesas, nomeadamente, de utilização, conservação, manutenção, portagens, etc., das referidas viaturas, não encontrando suporte na alínea g) do n.º 2 do art.º 21.º do Código do IVA, encontra-se excluído do direito a dedução, nos termos da alínea a) do n.º 1 do art.º 21.º do mesmo Código.

Tratando-se de viaturas ligeiras de mercadorias, na hipótese referida pela Requerente, o imposto suportado na sua aquisição confere o direito à dedução desde que as mesmas respeitem os condicionalismos previstos no Ofício Circulado n.º 30152/2013, de 16-10-2013, nomeadamente, possuam até 3 lugares, independentemente do combustível utilizado. Neste caso, também o imposto suportado nas despesas de utilização, conservação, manutenção, portagens, etc., será dedutível.

Quanto ao imposto suportado na aquisição de combustíveis, deve ter-se em atenção o determinado na alínea b) do n.º 1 do art.º 21.º do Código do IVA, que exclui do direito a dedução o imposto contido em *"Despesas respeitantes a combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas automóveis, com exceção das aquisições de gasóleo, de gases de petróleo liquefeitos (GPL), gás natural e biocombustíveis, cujo imposto é dedutível na proporção de 50%"*, concluindo-se, assim, que o imposto suportado na aquisição de GPL para utilização nas referidas viaturas é dedutível na proporção de 50%.

3.7 Proc.º n.º 23501, despacho de 28-04-2023: Regularizações – Prova da retificação – publicada em 25-09-2023.

i) Questões suscitadas

Refere a Requerente que, no âmbito da sua atividade, todas as faturas e documentos retificativos de fatura emitidos têm assinatura eletrónica qualificada, cumprindo, portanto, os requisitos de emissão de faturação eletrónica, designadamente os previstos nos art.ºs 12.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15-02, utilizando um sistema de faturação EDI (*Electronic Data Interchange*), com formato de integração CIUS-PT.

Relacionado com o *software* EDI e o cumprimento da norma ínsita no n.º 5 do art.º 78.º do Código do IVA, a Requerente pretende a confirmação das seguintes afirmações:

- i) A prova de tomada de conhecimento, por parte de clientes com que a Requerente dispõe de ligação EDI, da emissão de notas de crédito, para efeitos do n.º 5 do art.º 78.º do CIVA, pode ser feita através do sistema EDI;
- ii) A prova da tomada de conhecimento, por parte de clientes com que a Requerente não dispõe de ligação EDI, da emissão de notas de crédito, para efeitos do n.º 5 do art.º 78.º do CIVA, pode ser feita através da evidência apresentada no sistema EDI, quando o cliente abre um *link* de acesso à nota de crédito;
- iii) Um *printscreen* do portal do *software* EDI, relatando a data e hora de abertura do documento de dados estruturados no sistema ou da abertura do documento PDF através do *link* enviado pelo sistema, é meio de prova com força probatória suficiente para efeitos de regularização do imposto, nos termos do n.º 5 do artigo 78.º do CIVA; e
- iv) Sendo impugnada pela AT a exatidão do *printscreen*, a consulta do documento por parte da AT, diretamente no portal do *software*, é meio de prova suficiente para efeitos de regularização do imposto, nos termos do n.º 5 do art.º 78.º do CIVA.

ii) Interpretação da AT

A AT começa por invocar e citar o disposto no n.º 5 do art.º 78.º do Código do IVA, segundo a qual: *"Quando o valor tributável de uma operação ou o respetivo imposto sofrerem retificação para menos, a regularização a favor do sujeito passivo só pode ser efetuada quando este tiver na sua posse prova de que o adquirente tomou conhecimento da retificação ou de que foi reembolsado do imposto, sem o que se considerará indevida a respetiva dedução."*

Posteriormente, explica a *ratio* da norma, referindo que a mesma tem por objetivo evitar que o sujeito passivo fornecedor/prestador regularize a seu favor imposto inicialmente deduzido pelo seu cliente, sem que este (adquirente), proceda à correção do correspondente valor a

favor do Estado. Se o fornecedor optar por efetuar a retificação, esta tem que ser operada pelas duas partes intervenientes (fornecedor/prestador e adquirente) dentro dos prazos estabelecidos nas respetivas normas (n.ºs 2, 3 e 4 do art.º 78.º), sob pena de não poder ser efetuada.

Sobre os meios de prova idóneos para cumprimento da norma prevista no n.º 5 do art.º 78.º, a AT invoca o Ofício Circulado n.º 33129/1993, de 02-04, da DSCA, citando os referidos n.ºs 4 e 5, aludindo o respetivo n.º 4 à seguinte documentação emitida pelo cliente e na posse do vendedor: a) qualquer um dos meios de comunicação escrita - carta, ofício, telex, telefax, telegrama - com referência expressa ao conhecimento da retificação do IVA; b) Nota de devolução ou nota de recebimento do cheque, com menção à regularização do IVA; c) Fotocópia da nota de crédito, após assinatura e carimbo do adquirente.

Sendo notório que os meios de prova referidos pelo Requerente são diferentes dos anteriormente elencados, fruto da evolução tecnológica entretanto ocorrida, a AT passa a analisar o caso concreto, começando por aludir ao n.º 10 do art.º 36.º do Código do IVA e ao art.º 12.º do Decreto-Lei n.º 28/2019 (que regulam faturação eletrónica), depreendendo, em função do teor do pedido, que a garantia do cumprimento da legislação será efetuada através da aceitação das condições do «Acordo tipo EDI europeu».

Conclui a AT que, de forma a dar cumprimento ao acordo tipo EDI efetuado entre as partes, para além do envio do documento em formato eletrónico (fatura, notas de crédito/débito, etc.), o mesmo pressupõe a receção de mensagens de aceitação (códigos de receção) por parte do fornecedor/prestador de serviços.

Nesse pressuposto, caso o documento eletrónico enviado seja uma nota de crédito a solicitar a regularização de uma fatura eletrónica já emitida no sistema de faturação eletrónica (aplicação), sendo validada a sua aceitação pelo cliente (sendo enviada uma mensagem de aceitação) no sistema de faturação, tal procedimento constitui prova de que o adquirente tomou conhecimento da retificação nos termos previstos do n.º 5 do art.º 78.º do CIVA.

Por fim, refere a AT que, quaisquer dúvidas relativamente ao enquadramento jurídico tributário da idoneidade de outros meios “ali” não previstos (crê-se que será no Ofício Circulado), que resultem, nomeadamente, do devir tecnológico, deverão ser casuisticamente apreciados, pelos serviços da AT.

3.8 Proc.º n.º 22941, despacho de 12-01-2023: Localização das operações – Serviços prestados por via eletrónica – publicada em 25-09-2023.

i) Questões suscitadas

A Requerente está enquadrada, para efeitos de IVA, no regime normal de periodicidade mensal, com NIF válido no VIES, exercendo "Atividades de Programação Informática" (CAE 62010).

Começa por perguntar se o fornecimento de elementos formativos na área de Engenharia (compostos por vídeos e slides vendidos e fornecidos *online* sem intervenção humana, estando os conteúdos já totalmente preparados e replicados para cada consumidor final?) e de *software* distribuído eletronicamente (sem qualquer tipo material físico de manuseamento ou empacotamento que seja necessário trocar com o adquirente) pode ser qualificado como serviços prestados por via eletrónica.

Seguidamente, em função da resposta dada à questão anterior, formula mais 8 perguntas relacionadas com o enquadramento em IVA das operações em função do local onde se encontram os clientes [Portugal continental (B2B e B2C); Madeira (B2B e B2C); outros EM da UE (B2B, com e sem registo no VIES, e B2C, valor anual inferior a 10.000 EUR e valor anual superior a 10.000 EUR); e países terceiros (B2B e B2C)].

ii) Interpretação da AT

A AT começa por analisar o conceito de serviços prestados por via eletrónica, recorrendo, para o efeito à lista, exemplificativa, constante do Anexo D do Código do IVA (a qual é citada integralmente), bem como ao Regulamento de Execução (EU) n.º 282/2011 do Conselho, de 15-03-2011 (citando-se as listas que constam no n.º 2 do art.º 7.º e no Anexo I).

Feito o enquadramento anterior, conclui a AT que os dois tipos de operações realizadas constituem serviços prestados por via eletrónica.

Tal sucede, em síntese, porque, no que diz respeito à venda de material formativo, se está perante uma operação que consiste no acesso *online* a material formativo sem possibilidade de interação com um formador, e, no caso de fornecimento de *software*, porque tal operação se insere na lista constante do n.º 2 do art.º 7.º do Regulamento de Execução (a que acresce, acrescentamos nós, a sua inclusão na própria lista prevista no Código do IVA – Anexo D).

Estando-se perante serviços prestados por via eletrónica, especialmente regulados no art.º 6.º do Código do IVA, mormente quando os clientes são consumidores finais, segue-se a análise das regras de localização aplicáveis às operações mencionadas pelo Requerente, sendo que, como referido anteriormente, as questões colocadas não são poucas, uma vez que o Requerente tem (ou terá) clientes, sujeitos passivos (operações B2B) e consumidores finais (operações B2C), em qualquer parte do mundo, incluindo nas Regiões Autónomas (RA).

Como se depreende, o presente parecer é bastante extenso (8 páginas), remetendo-se os leitores para o mesmo, dando-se nota de que está em causa, essencialmente, a interpretação das seguintes normas presentes do art.º 6.º do Código do IVA: i) Operações B2B – alínea a) do n.º 6, ou seja, a regra geral de localização (sendo o IVA devido no local do adquirente/destinatário), uma vez que não existe uma regra de exceção; ii) Operações B2C – alínea b) do n.º 6 e alíneas h) dos n.ºs 9 e 10, ou seja, aplicam-se regras especiais que apontam para a localização das operações no local do adquirente (o que, naturalmente, entronca com a questão do balcão único (OSS), no caso de os clientes estarem domiciliados na UE, e, também, com o modo de aplicação das regras quando estão em causa operações com as RA.

Passa a resumir-se, em seguida, a resposta dada no caso de adquirentes portugueses, domiciliados no continente e nas RA (operações B2B e B2C). Assim:

- No caso de os adquirentes estarem sediados/domiciliados no Continente, ambas as operações (B2B e B2C) são localizadas no continente, tendo o prestador que liquidar o imposto devido à taxa normal de 23%.
- Já no caso de o adquirente estar sediado/domiciliado numa RA: i) Sendo uma operação B2B deve ser aplicável a taxa aí em vigor, ou seja, de 22% no caso da Madeira; ii) Sendo uma operação B2C, aplica-se, igualmente, à operação a taxa em vigor na RA.

Quanto às restantes operações (realizadas com adquirentes estrangeiros), o enquadramento será, muito resumidamente, o seguinte:

- No caso de operações realizadas na UE, em ambas as hipóteses, B2B ou B2C, localizam-se junto do adquirente, em outro EM da UE (não sujeição em Portugal), havendo autoliquidação no primeiro caso e dando-se a obrigação de o prestador (Requerente) se registar no Estado Membro de consumo ou, de modo mais simplificado, de se registar no balcão único (OSS), no segundo caso [sem prejuízo da derrogação prevista no art.º 6-A, onde encontra previsto um limite, de 10.000 EUR, até ao qual as operações se localizam em território nacional (salvo opção em contrário)].

- Finalmente, se se tratar de adquirentes de países terceiros, em ambos os tipos de operações (B2B e B2C), o enquadramento, ao nível das regras de localização, será idêntico ao anteriormente explanado (ou seja, localização das operações junto do adquirente), com a principal particularidade de, no primeiro tipo (B2B), não existir obrigação de entrega da Declaração recapitulativa (não se podendo assegurar que existirá autoliquidação) e, no segundo tipo (B2C), inexistir a hipótese de registo no balcão único (OSS), aplicando-se as regras vigentes nos países terceiros (podendo até ocorrer uma situação de dupla não tributação).

3.9 Proc.º n.º 23346, despacho de 24-02-2023: Regularizações das deduções relativas a imóveis não utilizados em fins empresariais – benfeitorias em imóveis – publicada em 25-09-2023.

i) Questões suscitadas

A Requerente, que, no exercício da sua atividade ("Atividades Jurídicas" - CAE 69101), exerce, exclusivamente, operações que conferem direito à dedução, celebrou um contrato de arrendamento urbano para fins não habitacionais, a termo certo, com uma sociedade e pretende abandonar as referidas instalações, por revogação do referido contrato de arrendamento, nas quais realizou benfeitorias (obras), que foram registadas em rubricas apropriadas de ativos fixos tangíveis.

O IVA suportado pela Requerente foi deduzido nos períodos de 2002, 2003, 2006, 2011 e 2012, sendo que o contrato de arrendamento menciona que as benfeitorias efetuadas pela inquilina ficam a fazer parte do local arrendado, sem que sobre as mesmas lhe assista qualquer direito de retenção e/ou indemnização.

ii) Interpretação da AT

A AT enquadra a situação exposta no art.º 26.º do Código do IVA, referindo que a mesma tem natureza especial face à regularização das deduções efetuadas quanto aos bens imóveis, estando direcionada para as situações em que estes bens não são utilizados em fins da empresa durante um ou mais anos civis completos após o início do período de dezanove anos civis posteriores ao ano da ocupação e relativamente aos quais houve dedução do imposto.

Mais concretamente, refere-se que o n.º 1 do art.º 26.º prevê as situações em que o imóvel, relativamente ao qual houve dedução do imposto, não está a ser efetivamente utilizado pelo sujeito passivo ou que, sendo utilizado, é-o em fins alheios à empresa durante 1 ou mais anos civis completos.

Pese embora, em nossa opinião, a situação em apreço não tenha um enquadramento direto na letra da lei, a verdade é que, segundo a AT: *“O espírito da lei impõe que se inclua nesta norma não só a não utilização temporária do imóvel relativamente ao qual houve dedução do imposto, como os casos da sua não utilização pura e simples, uma vez que o direito à dedução pressupõe a ligação da utilização dos bens com a atividade produtiva.”*

Seguidamente, convoca o n.º 3 do art.º 26.º, que prevê a obrigação de regularização da dedução inicialmente efetuada nas situações em que há cessação de atividade do sujeito passivo durante o período de regularização (remetendo para o n.º 5 do art.º 24.º, isto é, impondo-se a regularização de uma só vez até que se esgote o período de regularização), para depois afirmar que: *“As benfeitorias realizadas que, pela sua natureza, não possam ser levantadas sem detrimento do imóvel ficam pertença desse mesmo imóvel. Nessas situações, deixando o sujeito passivo de utilizar o imóvel onde realizou as benfeitorias, deixa também de se verificar a necessária ligação do imóvel com a sua atividade produtiva, pelo que a dedução do IVA suportado em tais despesas de investimento deve seguir as normas do n.º 1 do artigo 26.º do CIVA.”*

Conclui no sentido de que, tendo as instalações, onde foram efetuadas as benfeitorias e relativamente às quais o imposto suportado foi inicialmente deduzido, deixado de estar afetas à atividade tributada do sujeito passivo, este deve proceder à regularização (de uma só vez) do imposto, em função do número de anos do período de regularização ainda não decorridos.

3.10 Proc.º n.º 23917, despacho de 28-04-2023: Direito à dedução - talões de portagens e faturas da "Via Verde" relativa a viaturas de mercadorias – publicada em 25-09-2023.

i) Questões suscitadas

A requerente refere exercer a atividade de captação e tratamento de águas, possuindo várias viaturas ligeiras de mercadorias (até 3 lugares), sendo estas imprescindíveis para os funcionários se deslocarem aos clientes.

A questão colocada está relacionada com a dedutibilidade do IVA constante de talões de portagens e faturas da "Via Verde" relativas a viaturas de mercadorias.

ii) Interpretação da AT

Começa por enquadrar, no Código do IVA, o direito à dedução (pedra basilar em que assenta o funcionamento do imposto) e, depois, as limitações a esse direito (em especial a prevista na alínea a), n.º 1, art.º 21.º), passando a deter-se no conceito de "viaturas de turismo".

Conclui que, sendo as viaturas classificadas como "ligeiras de mercadorias", estão excluídas do direito à dedução, desde que tenham mais de 3 lugares, e que, caso se trate de viaturas ligeiras de mercadorias que tenham até 3 lugares, não se aplica a exclusão do direito à dedução, podendo desta forma, ser deduzido o IVA suportado nas despesas relacionadas com a aquisição, conservação e reparação.

Quanto ao IVA suportado nas despesas com portagens, refere a AT que o exercício do direito à dedução é efetuado tendo em consideração o tratamento que é seguido para o IVA suportado nas despesas com as viaturas a que respeitam.

Respondendo diretamente à questão colocada, no que respeita às faturas da "Via Verde" refere-se na ficha doutrinária em apreço que a AT já se pronunciou no sentido de que "(...) o extrato enviado pela VIA VERDE pode ser aceite para efeitos do cumprimento da obrigação de faturação previsto na alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA, desde que, nele constem os elementos a que se refere o n.º 5 do artigo 36.º do CIVA, designadamente: i) O número de identificação fiscal (dos sujeitos passivos do imposto), o nome ou denominação e a sede ou domicílio fiscal. O número de identificação fiscal do adquirente sujeito passivo é essencial para uma comunicação correta dos elementos das faturas por parte das Associadas, devendo, portanto, constar quer nas faturas emitidas (a fim de evitar divergências desnecessárias) bem como no próprio extrato mensal enviado pela via verde; ii) O extrato inclua ou seja acompanhado por documento com o detalhe dos valores faturados (ex.: as passagens - os locais de passagem nas portagens; outros serviços ou aquisições faturados - uma vez que as faturas relacionadas não são facultadas aos adquirentes/destinatários), permitindo, desta forma, quer ao sujeito passivo quer à AT, se for caso disso, efetuar o controlo do imposto (incluindo a sua dedutibilidade - o detalhe deve incluir o veículo associado ao identificador eletrónico).".

Finalmente, relativamente aos talões das portagens, a AT faz notar que se trata de documentos que foram equiparados a faturas, o que permite que sejam considerados

documentos bastantes para exercer o direito à dedução, pelo que o imposto suportado nas portagens de veículos ligeiros de mercadorias, que possuam até 3 lugares, pode ser objeto do exercício do direito à dedução, desde que aqueles veículos sejam utilizados para a realização de operações tributadas (sujeitas a imposto e dele não isentas).

Braga, 05 de outubro de 2023

Luís Filipe Esteves