



Proc.º 3.2.1/1-1/2005
DSIVAVA

Circular nº 54/2005
Série II

Assunto: Instruções relativas ao regime do IVA aplicável às aquisições intracomunitárias e às importações de veículos automóveis

(Ref.ª à Circular n.º 70/2001, Série II)

Considerando que o quadro legal vigente atribui competência à DGAIEC para a cobrança do IVA devido nas aquisições intracomunitárias de veículos automóveis novos, sujeitos a Imposto Automóvel, efectuadas por particulares e por sujeitos passivos que não possuem o estatuto de operador registado nos termos da legislação aplicável àquele imposto;

Considerando que importa proceder à clarificação das instruções que se encontram em vigor, de forma a dar resposta às diversas questões que têm sido suscitadas pelos operadores económicos e pelas alfândegas;

Tendo em conta que, por outro lado, se considerou oportuno consolidar num único documento as instruções aplicáveis quer às aquisições intracomunitárias supra identificadas, quer às importações de veículos automóveis, a fim de facilitar e uniformizar a aplicação do regime do IVA pelas alfândegas;

De harmonia com o despacho de 2005.07.15, do Senhor Subdirector-Geral, Dr. A. Brigas Afonso, são aprovadas as instruções que se anexam.

São revogadas as seguintes circulares e notas circulares:

- Circular n.º 70/2001 (Série II);
- Circular n.º 27/2002 (Série II);
- Circular n.º 14/2003 (Série II);
- Circular 60/2003 (Série II);



- Circular n.º 48/2004 (Série II);
- Nota Circular n.º 124, de 4 de Junho de 2002;
- Nota Circular n.º 209, de 11 de Maio de 2004.

Divisão de Documentação e Relações Públicas, em 22 de Julho de 2005.

O Director de Serviços

António Jorge da Cruz Queiroz

ATENÇÃO: A consulta das circulares em suporte digital não dispensa a consulta em suporte documental.



ÍNDICE

Pág.

ANEXO I

Aquisições intracomunitárias de veículos automóveis sujeitos a IA, adquiridos nouro Estado membro por particulares e por sujeitos passivos que não possuem o estatuto de operador registado	1
1. Aquisição intracomunitária de meios de transportes	1
1.1 Competência da DGAIEC para a liquidação e cobrança do IVA	2
1.1.1 Conceito de “veículo automóvel novo e usado”	2
1.1.2 Veículos automóveis sujeitos a IA	3
1.1.3 Aquisições efectuadas por um particular ou por um sujeito passivo que detenha o estatuto de operador não registado em sede de IA	4
1.2 Documentos relevantes para a classificação dos veículos automóveis como novos ou usados.....	5
1.2.1 Elementos obrigatórios da factura ou documento equivalente	5
1.2.2 Especificidades da factura ou documento equivalente de suporte às vendas de veículos automóveis usados	7
1.2.3 Procedimentos a adoptar nas situações em que as facturas ou documentos equivalentes de suporte às aquisições intracomunitárias de veículos automóveis novos não reúnam os elementos considerados obrigatórios.....	8
2. Valor tributável	9
2.1 Liquidação do IVA nas facturas de suporte às vendas de veículos automóveis novos .	9
2.2 Veículos automóveis portadores de matrículas de expedição/exportação atribuídas noutros Estados membros	10
3. Liquidação e pagamento.....	10
4. Isenções	11
5. Transferência de veículos automóveis para território nacional sem alteração da titularidade.....	12



ANEXO II

Expressões indicadas nas facturas ou documentos equivalentes de suporte às vendas de veículos automóveis usados ao abrigo do regime especial da margem 14

ANEXO III

Importação de veículos automóveis	15
1. Conceito de "importação"	15
2. Valor tributável	16
2.1 Rectificação do valor tributável do IVA em consequência de alteração do montante do IA devido na importação de veículos automóveis por operadores registados.....	16
2.2 Indeterminação do valor tributável na importação de veículos automóveis antigos	17
3. Liquidação e Pagamento.....	17

ANEXO IV

Entidades competentes para efectuar a aplicação de determinados regimes especiais relativos a veículos automóveis.....	18
1. Veículos automóveis destinados a representações diplomáticas e consulares.....	19
2. Triciclos, cadeiras de rodas com ou sem motor, automóveis ligeiros de passageiros ou mistos para uso próprio dos deficientes	20
3. Veículos automóveis para o serviço de aluguer com condutor – táxis, letra A e letra T – que beneficiam de redução do IA ao abrigo do artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 40/93, de 18 de Fevereiro	21



ANEXO I

Aquisições intracomunitárias de veículos automóveis sujeitos a IA adquiridos noutro Estado membro por particulares e por sujeitos passivos que não possuem o estatuto de operador registado

1. AQUISIÇÃO INTRACOMUNITÁRIA DE MEIOS DE TRANSPORTE

Conforme estabelece a alínea b) do artigo 1.º do Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias (RITI) estão sujeitas a IVA, em território nacional, as aquisições intracomunitárias de meios de transporte novos efectuadas a título oneroso por um sujeito passivo ou por um particular¹.

As aquisições intracomunitárias (compras)² de veículos automóveis novos pressupõem, no Estado membro de procedência, a existência de transmissões intracomunitárias (vendas) dos mesmos veículos com isenção do IVA.

Regra geral, a liquidação e cobrança do IVA devido pelas referidas aquisições inserem-se no âmbito de competências da Direcção-Geral dos Impostos, face ao disposto nos n.ºs 1 e 3 do artigo 22.º do RITI, com excepção das operações referidas no n.º 4 da mesma disposição legal.

¹ Não são classificadas como aquisições intracomunitárias as operações relativas a veículos automóveis provenientes dos territórios de Estados membros da CE, considerados fiscalmente como "territórios terceiros", (alínea d) do n.º 2 do artigo 1.º do Código do IVA). Referimo-nos aos seguintes territórios):

- Ilhas Canárias (Espanha);
- Departamentos Ultramarinos da República Francesa - Guadalupe, Guiana Francesa, Martinica e Reunião;
- Monte Atos (Grécia);
- Ilhas Anglo Normandas - Jersey, Guernsey, Alderney e Sark - (Reino Unido);
- Ilhas Aland (Finlândia).

Assim sendo, a entrada de veículos automóveis provenientes daqueles territórios configura uma importação, pelo que deverá processar-se um DAU, bem como um IL para liquidação e cobrança do imposto devido (artigos 5.º, n.º 1, alínea b) e 126.º, ambos do Código do IVA).

² Considera-se aquisição intracomunitária 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 (artigo 3.º do RITI).



1.1 Competência da DGAIEC para a liquidação e cobrança do IVA

Conforme o disposto no n.º 4 do artigo 22.º do RITI, **competete à DGAIEC** a liquidação e cobrança do imposto devido pelas aquisições intracomunitárias de **veículos automóveis novos, sujeitos a Imposto Automóvel (IA)**, efectuadas por um **particular** ou por um **sujeito passivo que não detenha o estatuto de operador registado**³, a que se refere a legislação aplicável ao IA.

Neste âmbito, relevam-se os seguintes elementos:

1.1.1 Conceito de “veículo automóvel novo e usado”

Face ao disposto no n.º 2 do artigo 6.º do RITI, considera-se **veículo automóvel usado** o que reúna, **simultaneamente**, as seguintes condições:

- a venda tenha sido efectuada há mais de 6 meses, após a data da primeira utilização;
- e**
- tenha percorrido mais de 6000 Km.

Clarifica-se que o referido período de tempo de “6 meses” não coincide com 180 dias, pelo que deverá reportar-se a 6 meses de calendário.

Caso não se verifique, **no momento da venda** do veículo no Estado membro de procedência, uma das condições atrás referidas, o veículo é classificado como **novo**.

Por conseguinte, um **veículo portador de matrícula de série normal** que no momento da venda tenha, por exemplo, 10 000 Km e apenas 4 meses de utilização, é classificado, para efeitos de IVA, como novo⁴.

³ Doravante designado por operador não registado.

⁴ Muito embora este veículo seja classificado como usado em sede do regime do IA, em virtude da disciplina aplicável a este imposto considerar como tal os veículos que sejam portadores de matrícula.



Do mesmo modo, os **veículos automóveis portadores de matrículas de expedição/exportação** atribuídas noutro Estado-membro e que se apresentam à alfândega, na maior parte dos casos, com mais de seis meses e mais de 6000 Km, estão sujeitos ao IVA em território nacional, desde que, no momento da venda não se verifiquem os condicionalismos supra referidos para se classificarem como usados.

1.1.2 Veículos automóveis sujeitos a IA

Tal como já foi referido, a DGAIEC tem competência para cobrar o IVA devido pelas aquisições intracomunitárias de veículos automóveis. Porém, essa competência circunscreve-se apenas às aquisições de veículos automóveis novos, **sujeitos a IA**⁵.

Por conseguinte, as Alfândegas devem liquidar e cobrar o IVA devido nas aquisições intracomunitárias de veículos automóveis novos, mesmo nas situações em que o IA não é exigível, em virtude de apresentarem baixa cilindrada⁶.

Enunciam-se, seguidamente, as categorias de veículos que estão fora da incidência daquele imposto, sendo, por isso, o IVA entregue nos serviços competentes da DGCI:

- veículos classificados, ao nível do SFA, com o código de veículo M3, que abrange os ligeiros de mercadorias que apresentem caixa aberta, fechada ou sem caixa, com lotação máxima de três lugares, incluindo o do condutor e peso bruto igual ou inferior a 3500Kg, desde que não sejam derivados de automóveis ligeiros de passageiros, bem como os ligeiros de mercadorias, de caixa aberta ou sem caixa, com lotação superior a três lugares, incluindo o do condutor, com peso bruto igual a 3500 Kg;
- autocaravanas;
- veículos exclusivamente eléctricos ou movidos a energias renováveis;
- motociclos;
- pesados.

⁵ Nos termos do Decreto-Lei n.º 40/93, de 18 de Fevereiro, que estabelece o regime geral do IA.

⁶ Referimo-nos aos veículos que integram o âmbito de incidência do IA, muito embora este imposto não seja exigível, em virtude de apresentarem uma baixa cilindrada.



1.1.3 Aquisições efectuadas por um particular ou por um sujeito passivo considerado operador não registado em sede de IA

Face ao teor do n.º 4 do artigo 22.º do RITI, o pagamento do IVA junto das Alfândegas depende da verificação das condições objectivas referidas nos subpontos anteriores e, ainda, do facto da aquisição ser realizada por um particular ou um sujeito passivo⁷ que detenha o estatuto de operador não registado nos termos da legislação do IA (condição subjectiva).

➤ Aquisições intracomunitárias de veículos automóveis novos portadores de matrículas definitivas, efectuadas por entidades que possuem o estatuto de operador registado em sede de IA

Neste âmbito, salienta-se que qualquer sujeito passivo que possua o estatuto de operador registado apenas poderá agir como tal, quando realiza operações relacionadas com veículos automóveis sem matrícula⁸.

Por conseguinte, sempre que os veículos possuam matrícula, o sujeito passivo não poderá agir na qualidade de operador registado, em sede de IA, o que significa que o pagamento do IVA devido pelas referidas operações deverá efectuar-se junto dos serviços aduaneiros, ao abrigo do n.º 4 do artigo 22.º do RITI.

Anota-se que o escalão mínimo de cilindrada para que o IA seja exigível é variável, em consonância com os ajustamentos introduzidos nas Tabelas anexas ao Decreto-Lei n.º 40/93, de 18 de Fevereiro.

⁷ Este conceito abrange, nomeadamente, sujeitos passivos do regime normal do IVA, sujeitos passivos isentos, o Estado e demais pessoas colectivas de direito público.

⁸ Nos termos da alínea b) do artigo 15.º do Decreto-Lei n.º 40/93, de 18 de Fevereiro.



1.2 Documentos relevantes para a classificação dos veículos automóveis como novos ou usados

Para efeitos de **classificação do veículo como novo ou usado**, de acordo com os condicionalismos enunciados no subponto 1.1.1, são necessários, no momento de apresentação do veículo à Alfândega, os seguintes documentos:

- **Título de registo de propriedade** ou documento equivalente ou, na sua falta, a factura ou documento equivalente emitidos aquando da aquisição pelo primeiro proprietário, caso o veículo já tenha possuído uma matrícula, a fim de se aferir a data da primeira utilização (n.º 3 do artigo 6.º do RITI);
- **Factura** ou o documento equivalente emitido pelo vendedor.

No caso em que a venda seja **efectuada por um particular**, residente noutro Estado membro, a factura é substituída por uma **declaração de venda**.

Assim, a referida declaração é equiparada a documento equivalente a factura, **apenas** nas situações em que o vendedor é um particular.

Já nas **ventas efectuadas por um sujeito passivo** estabelecido noutro Estado membro, a factura ou documento equivalente constitui, **sempre**, o documento de suporte à operação.

Assim sendo, **os serviços aduaneiros não devem aceitar**, em qualquer circunstância, como documento equivalente a factura, **declarações emitidas pelo adquirente do veículo**, independentemente do mesmo ser novo ou usado.

1.2.1 Elementos obrigatórios da factura ou documento equivalente

No momento da aquisição de um **veículo automóvel novo ou usado** o adquirente (particular ou operador não registado) deverá exigir do vendedor estabelecido no



outro Estado membro, uma factura ou documento equivalente que contenha, obrigatoriamente, os seguintes elementos⁹:

- a) A data em que ocorreu a transmissão;
- b) Um número sequencial;
- c) Os nomes, firmas ou denominações sociais e a sede ou domicílio do vendedor e do adquirente, bem como os correspondentes números de identificação fiscal, precedidos do prefixo que permita identificar o Estado membro que os atribuiu, se for caso disso;
- d) A identificação do meio de transporte, nomeadamente, matrícula, número de registo e a especificação das respectivas características;
- e) Preço de venda;
- f) A taxa do IVA aplicável, se for caso disso;
- g) O montante do IVA a pagar, se for o caso, e desde que a venda não tenha sido efectuada ao abrigo do regime da margem;
- h) O motivo justificativo da não liquidação do imposto, se for caso disso¹⁰;
- i) A indicação dos quilómetros percorridos reportados à data em que ocorreu a venda¹¹;
- j) A indicação da disposição legal que prevê o regime da margem aplicável no Estado-membro do vendedor, no caso de ser utilizado.

As **declarações** emitidas nas vendas efectuadas por particulares deverão conter os elementos constantes das precedentes **alíneas a) e c) a e)**.

⁹ A Directiva n.º 2001/115/CE, do Conselho, de 20 de Dezembro, que alterou a Directiva 77/388/CEE, do Conselho, de 17 de Maio de 1977 (Sexta Directiva-IVA), com o objectivo de simplificar, modernizar e essencialmente harmonizar as condições aplicáveis à facturação, em matéria de IVA, definiu os elementos que devem integrar obrigatoriamente as facturas ou documentos equivalentes, emitidos pelos sujeitos passivos do imposto de todos os Estados membros.

A referida Directiva foi transposta para o direito interno pelo Decreto-Lei n.º 256/2003, de 21 de Outubro, que procedeu à alteração, entre outros, do artigo 35.º do Código do IVA.

¹⁰ Indicação da disposição legal do Estado-membro de proveniência do veículo automóvel, que prevê a isenção do imposto, conforme estabelece a alínea b) do n.º 2 do artigo 2.º da Directiva 2001/115/CEE, do Conselho, de 20 de Dezembro.

¹¹ Este condicionalismo é aplicado quando esteja em causa a aquisição de veículos automóveis novos, ou seja, os que tenham percorrido até 6000 Km, inclusivé.



1.2.2 Especificidades da factura ou documento equivalente de suporte às vendas de veículos automóveis usados

Nas transmissões intracomunitárias de veículos automóveis usados, efectuadas por sujeitos passivos estabelecidos noutro Estado membro, as facturas ou documentos equivalentes apresentam as seguintes especificidades, consoante o vendedor utilize ou não o regime especial de tributação da margem, previsto no artigo 26.º-A da Sexta Directiva-IVA¹².

a) Veículos automóveis usados adquiridos por particulares

- **O sujeito passivo vendedor não utiliza o regime especial de tributação da margem** - o imposto é cobrado no acto da venda e o respectivo montante discriminado na factura ou no documento equivalente.
- **O sujeito passivo vendedor utiliza o regime da margem** - o imposto é cobrado no acto da venda, mas não discriminado, pelo que, o preço mencionado na factura ou no documento equivalente inclui o montante do IVA.

Nesta situação o vendedor deverá fazer referência na factura ou documento equivalente de que foi aplicado o regime da margem, mediante a indicação do artigo 26.º-A da Sexta Directiva-IVA, ou às disposições nacionais do respectivo Estado-membro.

Para o efeito, os operadores poderão utilizar as expressões indicadas no quadro¹³ em Anexo II, ou outras, ajustadas ao quadro legal aplicável no Estado-membro onde ocorreu a venda.

b) Veículos automóveis usados adquiridos por operadores não registados

¹² Esta disposição legal foi aditada pela Directiva 94/5/CEE, do Conselho, de 14 de Fevereiro de 1994, que criou o regime especial aplicável aos bens em segunda mão, aos objectos de arte e de colecção e às antiguidades, a qual foi transposta para a ordem jurídica nacional pelo Decreto-Lei n.º 199/96, de 18 de Outubro.

¹³ Este quadro apenas apresenta as expressões utilizadas em quinze Estados-membros, em virtude dessa informação não ter sido divulgada pelos restantes.



- **O sujeito passivo vendedor não utiliza o regime especial de tributação da margem** - a operação é classificada como uma transmissão isenta, pelo que, o imposto não é cobrado no acto da venda e na factura ou no documento equivalente é indicado o motivo justificativo da isenção¹⁴.
- **O sujeito passivo vendedor utiliza o regime da margem** - o imposto é cobrado no acto da venda e a factura ou o documento equivalente apresentam as mesmas especificidades referidas na alínea anterior.

1.2.3 Procedimentos a adoptar nas situações em que as facturas ou documentos equivalentes de suporte às aquisições intracomunitárias de veículos automóveis novos não reúnam os elementos considerados obrigatórios

Os documentos de suporte às aquisições intracomunitárias de veículos automóveis novos (facturas ou documentos equivalentes) devem conter, obrigatoriamente, os elementos referidos do precedente subponto 1.2.1.

Caso as facturas ou documentos equivalentes não reúnam aqueles elementos deverão as alfândegas adoptar os seguintes procedimentos:

- a)** Notificar, pessoalmente¹⁵, o proprietário do veículo ou o seu representante, no momento da recepção do pedido de regularização da viatura, que deverá assumir o compromisso, em declaração escrita, de substituir a factura¹⁶ no prazo de pagamento do IVA, sob pena de incumprimento do dever de cooperação, tipificado no artigo 111.º do Regime-Geral das Infracções Tributárias¹⁷, considerando que está em causa um documento necessário à correcta percepção da prestação tributária.

¹⁴ Na generalidade das situações é indicado o fundamento legal da isenção constante da legislação do respectivo Estado membro, à semelhança da expressão que é utilizada em Portugal: "*Operação isenta ao abrigo da alínea a) do artigo 14.º do RITI*".

Assim, o adquirente do veículo, operador não registado, incluirá a correspondente aquisição intracomunitária na sua declaração periódica.

¹⁵ Conforme artigos 66.º e 70.º do Código do Procedimento Administrativo.

¹⁶ Uma vez que os sujeitos passivos têm o dever de colaboração e de cooperação, face aos artigos 59.º da Lei Geral Tributária, 42.º, n.º 2 e 50.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário.



Anota-se que aquele prazo é de 45 dias, em virtude do pagamento deste imposto ser efectuado em simultâneo com o IA, pelo que o processo ficará pendente até ao seu *términus*.

- b)** Findo o prazo de 45 dias, e caso a factura ou documento equivalente não seja substituído, procede-se à cobrança do IVA, tendo por base os elementos disponíveis, instruindo-se, de seguida, o processo de contra-ordenação tributária aduaneira.

2. VALOR TRIBUTÁVEL

Na determinação do valor tributável do IVA nas aquisições intracomunitárias de veículos automóveis novos é aplicável, em idênticas condições, o previsto no artigo 16.º do Código do IVA (CIVA) para as transmissões de bens, conforme determina o n.º 1 do artigo 17.º do RITI, pelo que **inclui** o montante de **IA, caso seja devido**.

Anota-se que as **despesas de transporte** podem ou não ser incluídas no valor tributável do IVA das referidas aquisições. Assim, se o vendedor debitar o custo de transporte no valor da factura de suporte à venda do veículo, esse montante será incluído no valor tributável da aquisição intracomunitária. Porém, se o custo do transporte for facturado autonomamente pelo transportador, o mesmo não deverá integrar o referido valor tributável.

2.1 Liquidação do IVA nas facturas de suporte às vendas de veículos automóveis novos

Nas situações em que o **vendedor tenha liquidado indevidamente IVA** na factura de venda de um veículo automóvel novo, o respectivo montante não deverá ser tido em consideração para efeitos do cálculo do imposto devido em território nacional.

¹⁷ As situações de infracção estão, actualmente, tipificadas e reguladas no Regime-Geral das Infracções Tributárias, aprovado pela Lei n.º 15/2001, de 5 de Junho.



Refere-se que o quadro normativo comunitário em vigor não prevê qualquer mecanismo de reembolso do imposto nas referidas situações, o mesmo dependerá da "vontade" do vendedor, pelo que, qualquer diligência a realizar pelo adquirente do veículo deverá efectuar-se junto daquela entidade¹⁸.

2.2 Veículos automóveis portadores de matrículas de expedição/exportação atribuídas noutros Estados membros

Na liquidação e cobrança do IVA devido pelas aquisições intracomunitárias de veículos automóveis, **portadores de matrículas de expedição/exportação**, deverá considerar-se para a base tributável do imposto o valor efectivamente pago, isto é, o valor da factura ou documento equivalente, emitida no momento da compra.

Caso o proprietário não possua factura ou documento equivalente deverá recorrer-se, por exemplo, às revistas de veículos reportadas à data da aquisição, uma vez que o imposto é devido no momento em que os bens são colocados à disposição do adquirente.

3. LIQUIDAÇÃO E PAGAMENTO

A **liquidação** e o **pagamento** do IVA devido pelas aquisições intracomunitárias de veículos automóveis novos sujeitos a IA, efectuadas por um particular ou por um operador não registado, realizam-se através da **Declaração Aduaneira de Veículo (DAV)**, sendo o pagamento do imposto efectuado em simultâneo com o IA, nos termos do n.º 6 do artigo 22.º do RITI¹⁹.

A referida declaração deve ser apresentada aos serviços aduaneiros, **obrigatoriamente**, em nome do sujeito passivo que realiza a aquisição intracomunitária – particular ou operador não registado. Como tal, no campo da **DAV** relativo ao adquirente/proprietário figurará a sua identificação.

¹⁸ Nesta situação, sugere-se que o adquirente exhiba, junto do vendedor, a prova do pagamento do IVA efectuado em território nacional.

¹⁹ Face ao disposto no n.º 6 do artigo 22.º do RITI, o pagamento do IVA deverá efectuar-se no prazo estabelecido pela legislação aplicável ao IA. Assim sendo, o prazo de pagamento não poderá exceder 45 dias, após a apresentação da DAV, que deverá coincidir com o registo de liquidação.



Qualquer liquidação adicional²⁰ ou pedido de reembolso, mesmo que efectuados officiosamente, deverão processar-se através da **Declaração Complementar de Veículo (DCV)**.

Face ao estabelecido no n.º 5 do artigo 88.º do CIVA, não se procederá a qualquer **liquidação adicional de IVA** quando o seu quantitativo for inferior a **24,94 euros**.

4. **ISENÇÕES**

Conforme o disposto nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 15.º do RITI estão isentas de imposto as aquisições intracomunitárias de bens, cuja transmissão no território nacional ou importação sejam isentas de IVA, nos termos do respectivo Código.

Assim, **beneficiam de isenção as aquisições de veículos automóveis novos** efectuadas:

- Por **deficientes**, para seu uso próprio, de acordo com os condicionalismos definidos na legislação aplicável à isenção do IA²¹;
- No âmbito de **acordos e convénios internacionais** de que Portugal seja parte, nas condições e limites acordados;
- No âmbito das **relações diplomáticas e consulares e seu pessoal**, cuja isenção resulte de acordos e convénios internacionais celebrados por Portugal, nas condições e limites previstos em legislação especial²²;
- Por **organizações internacionais** reconhecidas por Portugal **e respectivos membros**, nas condições e limites fixados nas convenções internacionais que instituíram as referidas organizações ou nos acordos de sede;

²⁰ Ex: alienação antecipada de veículo adquirido com isenção e revogação do despacho de isenção.

²¹ A isenção do IVA é sempre concedida na totalidade, independentemente da cilindrada do veículo, desde que a operação reúna os condicionalismos que possibilitem atribuir o benefício do IA, nos termos do Decreto-Lei n.º 103-A/90, de 22 de Março.

²² Referimo-nos ao Decreto-Lei nº 143/86, de 16 de Junho.



- Por **forças armadas** de **outros Estados membros** que sejam parte do **Tratado do Atlântico Norte**, ou dos elementos militares ou civis que as acompanham, quando as referidas forças se encontrem afectas ao esforço comum de defesa.

Nas situações indicadas no ponto anterior, compete aos serviços aduaneiros a apreciação da isenção quando os veículos tenham sido adquiridos noutro Estado membro, **directamente pelos particulares e legalizados em seu próprio nome ou em nome dos respectivos organismos**.

5. TRANSFERÊNCIA DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS PARA TERRITÓRIO NACIONAL SEM ALTERAÇÃO DA TITULARIDADE

A transferência de veículos automóveis para território nacional, adquiridos por particulares com residência noutro Estado membro, sem alteração da titularidade²³, não constitui uma operação tributável, conforme a seguir se exemplifica:

a) Consideram-se operações de mera transferência de veículos, nomeadamente:

- Por ocasião do estabelecimento da residência em território nacional, com ou sem cancelamento da residência no Estado membro de procedência²⁴;
- Quando um particular com **residência** noutro Estado membro pretenda legalizar o veículo em Portugal, em seu próprio nome, independentemente de possuir residência em território nacional.

²³ Trata-se de veículos que são legalizados em território nacional em nome do seu titular.

²⁴ Poderão ocorrer situações em que o veículo é transferido para território nacional em momento posterior ao estabelecimento da residência. Este facto não impede que a operação seja classificada de mera transferência de veículo, desde que o particular prove que a sua aquisição se efectuou enquanto residente no Estado membro de matrícula do veículo.



- b)** Para que as referidas situações não sejam tributadas em território nacional deverá verificar-se, simultaneamente, as seguintes condições:
- Os veículos tenham sido adquiridos nas condições gerais de tributação do respectivo mercado e sejam portadores de matrícula de série normal;
 - O particular faça prova de residência no Estado membro de matrícula do veículo, no momento da respectiva aquisição, através de documento emitido pela competente autoridade administrativa;
 - O número de veículos não traduza qualquer preocupação de ordem comercial.
- c)** Para efeitos da alínea anterior, consideram-se "**veículos adquiridos nas condições gerais de tributação**", os portadores de matrículas de série privilegiada, quando a sua aquisição noutro Estado membro tenha sido efectuada por particulares, ao abrigo de regimes de tributação específicos, no âmbito:
- Das relações diplomáticas e consulares;
 - De convenções internacionais que instituíram organizações internacionais reconhecidas por Portugal;
 - Do Tratado do Atlântico Norte;
 - Do Protocolo relativo aos Privilégios e Imunidades das Comunidades Europeias.
- d)** Caso não se verifiquem, no momento da legalização do veículo automóvel, as condições enunciadas nas alíneas anteriores, a operação classifica-se como uma aquisição intracomunitária tributável em território nacional, devendo a liquidação e o pagamento do IVA obedecer aos formalismos constantes do ponto 3 da presente Circular.



ANEXO II

EXPRESSÕES INDICADAS NAS FACTURAS OU DOCUMENTOS EQUIVALENTES DE SUPORTE ÀS VENDAS DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS USADOS AO ABRIGO DO REGIME ESPECIAL DA MARGEM	
Alemanha	"§ 25 a UStG"
Áustria	"§ 24 UStG"
Bélgica	"Livraison soumise au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire – TVA non déductible"
Dinamarca	"Goods are sold according to the special VAT scheme for second hand goods" "Varene sælges efter de særlige regler for brugte varer m. v." ou, "The price is a total price including VAT" "Prisen er en samlet pris, inkl. moms" ou, "The purchaser cannot deduct the input tax" "Momsbelobet, der er indeholdt i prisen, kan ikke fradrages som kobsmoms"
Espanha	"entrega com arreglo a lo dispuesto en la directiva 94/5/CE"
França	"TVA incluse" ou, "prix TTC" ou, "livraison effectuée dans le cadre de la 7ème directive"
Finlândia	" Margin sheme" ou, "The sale price does not include deductible tax" "Marginaaliverotus, ei sisällä vähennettävää veroa"
Grécia	"Livraison sous le régime de l'article 36 a de la Loi n.º 1642/86" ou "παραδοση με το καθεστώς του άρθρου 36 α - φ.π.α. μη εκπιπτομευος"
Irlanda	"Special Scheme - this invoice does not give the right to an input credit of VAT"
Itália	"Operazione soggetta al regime del margine, ai sensi dell' art. 36 del DL 23 febbraio 1995 n.º 41" ou "operazione soggetta al regime del margine, ai sensi dell' art. 36 del DL 41/95" ou, "IVA inclusa"
Luxemburgo	"Régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire"
Holanda	"Marge regeling"
Reino Unido	"Input tax deduction has not been and will not be claimed by me in respect of the goods sold on this invoice"
Suécia	"Second-hands goods" "begagnade varor" ou "Margin scheme" "vinstmarginalbeskattning"



ANEXO III

Importação de veículos automóveis

1. CONCEITO DE “IMPORTAÇÃO”

Nos termos do n.º 1 do artigo 5.º do CIVA, considera-se **importação** a entrada de bens em território nacional que sejam originários ou procedentes de países terceiros e que não se encontrem em livre prática²⁵.

Contudo, sempre que os bens, desde a sua entrada em território nacional, sejam colocados em depósito provisório, zona franca, entreposto franco, entreposto aduaneiro, aperfeiçoamento activo, importação temporária com isenção total de direitos aduaneiros ou trânsito externo, a importação só se verifica quando forem declarados para livre prática e consumo (n.º 2 do artigo 5.º do CIVA).

Assim sendo, na importação de veículos automóveis²⁶ o IVA é devido, independentemente da qualidade do importador (ex. particular, sujeito passivo), da natureza da operação (ex. oferta, aquisição), ou do veículo possuir ou não matrícula.

Salienta-se, ainda, que na importação o conceito de veículo automóvel novo ou usado definido no RITI não é aplicável, relevando, apenas, no âmbito das trocas intracomunitárias.

²⁵ De harmonia com o mesmo normativo, também se considera importação a entrada em território nacional de:

- bens originários ou procedentes de países terceiros e que aí tenham sido colocados em livre prática, no âmbito de acordos de União Aduaneira. Inserem-se nesta situação o Principado de Andorra, República de S. Marinho e Turquia;
 - bens procedentes de territórios terceiros e que se encontrem em livre prática.
- Vide nota de rodapé n.º 1 sobre estes territórios.*

O que significa que a entrada de veículos automóveis provenientes daqueles países e territórios configura uma importação, pelo que deverá processar-se um DAU, bem como um IL para liquidação e cobrança do imposto devido.

²⁶ Anota-se que em sede do regime do IVA, a importação de veículos automóveis não tem tratamento específico.



2. VALOR TRIBUTÁVEL

Face ao estabelecido no artigo 17.º do CIVA, o valor tributável do IVA na importação é constituído pelo valor aduaneiro adicionado dos impostos, direitos e taxas, caso sejam devidos, e ainda das despesas acessórias²⁷.

2.1 Rectificação do valor tributável do IVA em consequência de alteração do montante do IA devido na importação de veículos automóveis por operadores registados

Nas importações de veículos automóveis sujeitos a IA por operadores registados, a liquidação e o pagamento do IVA é efectuado quando se realiza a importação.

No entanto, a liquidação do IA é feita no momento que antecede a atribuição da matrícula que, na generalidade das situações, ocorre em data posterior ao pagamento do IVA.

Sempre que no período de tempo compreendido entre a importação dos veículos automóveis²⁸ e a data de liquidação do IA forem introduzidas alterações às regras de incidência deste imposto e/ou às respectivas taxas e, em consequência, o montante do IA que entrou no valor tributável do IVA na importação tenha sido inferior ao efectivamente devido, o IVA correspondente ao diferencial do IA deverá ser liquidado e pago através do Impresso de Liquidação (IL)²⁹.

Para o efeito, o importador deverá entregar o IL, aquando da apresentação do pedido de liquidação do IA.

²⁷ As instruções de aplicação ao valor tributável do IVA na importação constam da Circular n.º 4/2002, Série II.

²⁸ Referimo-nos à data de aceitação do DAU que consta da casa 33 da DAV.

²⁹ Saliente-se que estas situações poderão verificar-se, essencialmente, no início de cada ano, com a publicação da Lei do Orçamento de Estado.



2.2 Indeterminação do valor tributável na importação de veículos automóveis antigos

Na importação de veículos automóveis antigos, em que o processo fica a aguardar que seja proferida a decisão sobre o pedido de isenção do IA, deverá proceder-se à liquidação imediata do IVA, com base no valor tributável apurado sem o montante do IA, e exigir a prestação de uma garantia do IVA correspondente ao valor do IA, eventualmente, devido³⁰.

3. LIQUIDAÇÃO E PAGAMENTO

A liquidação e pagamento do IVA é efectuada através do processamento do IL, seguindo as regras aplicáveis aos direitos aduaneiros, conforme resulta da alínea c) do n.º 1 do artigo 7.º do CIVA e do artigo 101.º da Reforma Aduaneira³¹.

O mesmo se aplica, designadamente, ao prazo de caducidade do direito à liquidação, à cobrança *a posteriori*, ao reembolso e à dispensa do pagamento.

Considerando que se aplicam as regras dos direitos aduaneiros, não se procederá a qualquer liquidação adicional do IVA, quando o seu quantitativo for inferior a **10 Euros**³².

³⁰ Este procedimento resulta do n.º 3 do artigo 257.º das Disposições de Aplicação do Código Aduaneiro Comunitário, aplicável por força do artigo 17.º do Código do IVA.

³¹ Aprovada pelo Decreto-Lei n.º 46 311, de 27 de Abril, na redacção dada pelos Decretos-Leis n.º 244/87, de 16 de Junho e n.º 472/99, de 8 de Novembro.

³² Conforme o disposto no artigo 868.º das Disposições de Aplicação do Código Aduaneiro Comunitário.



ANEXO IV

Entidades competentes para efectuar a aplicação de determinados regimes especiais relativos a veículos automóveis

Conforme decorre do conteúdo dos precedentes Anexos, a competência para a liquidação e cobrança do IVA devido por operações relativas a veículos automóveis insere-se no âmbito das atribuições desta Direcção-Geral e da DGCI, consoante o tipo de operação em causa.

Tendo em conta que esta situação poderá suscitar algumas dúvidas na determinação da entidade competente para efectuar a aplicação dos diferentes **regimes especiais**, procede-se à respectiva clarificação através dos seguintes quadros:

- **Quadros I e II** – Veículos automóveis destinados a representações diplomáticas e consulares e seus funcionários;
- **Quadro III** – Triciclos, cadeiras de rodas com ou sem motor, automóveis ligeiros de passageiros ou mistos para uso próprio dos deficientes;
- **Quadro IV** – Veículos automóveis para o serviço de aluguer com condutor - Taxis, letra A e letra T - que beneficiam de redução do Imposto Automóvel (IA), ao abrigo do artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 40/93, de 18 de Fevereiro.



1. Veículos automóveis destinados a representações diplomáticas e consulares e seus funcionários³³

O regime de isenção do IVA aplicável aos veículos automóveis destinados a representações diplomáticas e consulares e seus funcionários está cometida a ambas as Direcções-Gerais, conforme se exemplifica nos seguintes quadros:

	QUADRO I			QUADRO II		
	Veículos sujeitos a IA			Veículos não sujeitos a IA		
Operações	Concessão da isenção ³⁴	Alienação do veículo ³⁵	Controlo dos limites quantitativos ³⁶	Concessão da isenção	Alienação do veículo	Controlo dos limites quantitativos
Importações	DGAIEC	DGAIEC	DGAIEC	DGAIEC	DGAIEC	DGAIEC
Aquisições intracomunitárias de veículos novos³⁷	DGAIEC	DGAIEC	DGAIEC	DGCI (SIVA)	DGCI ³⁸	DGAIEC
Transmissões no mercado nacional	DGCI (SIVA) ³⁹	DGAIEC	DGAIEC	DGCI (SIVA) ⁴⁰	DGCI ⁴¹	DGAIEC

³³ Regime que resulta do seguinte quadro legal:

- Decretos-Leis n.º 143/86, de 16 de Junho e n.º 185/86, de 14 de Julho, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 296/2001, de 21 de Novembro, e n.º 3 do artigo 30.º da Lei n.º 55-B/2004, de 30 de Dezembro (Lei do OE/2005);
- N.º 4 do artigo 22.º do RITI;
- N.º 3 do artigo 27.º do CIVA.

³⁴ A isenção será concedida dentro dos limites legalmente estabelecidos, devendo o imposto ser liquidado e cobrado pelas mesmas entidades, quando tais limites forem ultrapassados.

³⁵ Quando os proprietários dos veículos pretendem mudar a matrícula de série privilegiada para série normal, as Alfândegas são competentes para:

- Reconhecer a inexistência de dívida por decurso do prazo de reciprocidade;
- Cobrar o imposto nas situações em que ainda não decorreu o prazo de reciprocidade.

³⁶ O controlo é efectuado pela Alfândega do Jardim do Tabaco, sendo que a DGCI comunica àquela Alfândega os benefícios que concede.

³⁷ Na definição de veículo novo deverá ser tido em consideração o disposto no n.º 2 do artigo 6.º do RITI.

³⁸ No caso de alienação do veículo sem que tenha decorrido o prazo de reciprocidade e, conseqüentemente, o imposto seja devido, a respectiva liquidação deverá ser solicitada no serviço de finanças da área da representação diplomática (n.º 2 do artigo 3.º-A do Decreto-Lei n.º 143/86).

³⁹ Face às alterações introduzidas no Decreto-Lei n.º 185/86, de 14 de Julho, pelo Decreto-Lei n.º 296/2001, de 21 de Novembro, a isenção passou a ser concedida directamente, desde que seja reconhecida pelo Director-Geral dos Impostos. Para o efeito, os interessados deverão apresentar o respectivo pedido nos Serviços do IVA da DGCI.

⁴⁰ Idem.

⁴¹ Vide Nota de rodapé n.º 38.



2. Triciclos, cadeiras de rodas com ou sem motor, automóveis ligeiros de passageiros ou mistos para uso próprio dos deficientes⁴².

A concessão da isenção aplicável aos veículos supra identificados é da competência exclusiva da DGAIEC.

QUADRO III

OPERAÇÕES	Concessão da isenção	Alienação do veículo antes de decorrido o prazo de 5 anos/cobrança do IVA ⁴³
Importações	DGAIEC	DGAIEC
Aquisições intracomunitárias	DGAIEC	DGAIEC
Transmissões no mercado nacional	DGAIEC	DGAIEC

⁴² Este regime de isenção está previsto nos seguintes normativos:

- Importação - alínea *j*) do n.º 1 do artigo 13.º do CIVA;
- Transmissão no mercado nacional - n.º 8 do artigo 15.º do CIVA;
- Aquisição intracomunitária - alínea *a*) do n.º 1 do artigo 15.º do RITI.

⁴³ Face ao disposto no n.º 9 do artigo 15.º do CIVA, os proprietários dos veículos adquiridos com isenção do imposto que procedam à sua alienação antes de decorridos cinco anos sobre a data de aquisição ou de importação, deverão pagar junto das entidades competentes para a cobrança do IA, o IVA correspondente ao preço de venda (*2.ª venda*), que não poderá ser inferior ao que resulta da aplicação ao preço do veículo novo à data da venda (*1.ª venda*), com exclusão do IVA, das percentagens referidas no n.º 2 do artigo 3.º-A do Decreto-Lei n.º 143/86, de 16 de Junho.

Exemplo:

Um deficiente adquiriu um veículo automóvel em Março de 2000, o qual beneficiou da isenção do IA e do IVA, sendo a taxa deste imposto aplicável à data de 17%.

Em Janeiro de 2003 procedeu à sua venda, tendo entretanto a taxa do IVA alterado para 19%.

Assim:

1.ª venda - Março de 2000

Preço do veículo = € 35.000 (= 31.000+4.000 correspondente ao IA que seria devido)

Desvalorização = € 35.000 x 75% (percentagem referida no DL 143/86) = € 26.250

IVA = € 26.250 x 17% = € 4.463

2.ª venda - Janeiro de 2003

Preço do veículo = € 21.000

IVA = € 21.000 x 19% = € 3.990

IVA a pagar = € 4.463



3. Veículos automóveis para o serviço de aluguer com condutor – táxis, letra A e letra T - que beneficiam de redução do IA, ao abrigo do artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 40/93, de 18 de Fevereiro

Em sede do IVA não está previsto qualquer benefício para as operações relativas a este tipo de veículos, pelo que seguem o regime geral do imposto⁴⁴.

O quadro que a seguir se apresenta tem por objectivo esclarecer as situações em que se verifica uma correcção à base tributável do IVA decorrente da cobrança do IA, quando o proprietário procede à alienação do veículo antes de decorrido o prazo de cinco anos, nos termos da respectiva legislação.

QUADRO IV

OPERAÇÕES		Liquidação e Cobrança do IVA	Alienação do veículo antes de decorrido o prazo de 5 anos/correção à base tributável ⁴⁵
Importações		DGAIEC	DGAIEC ⁴⁶
Aquisições intra-comunitárias efectuadas por:	Entidades que não detêm o estatuto de operador registado ⁴⁷	DGAIEC	DGAIEC ⁴⁸
	Operadores registados	DGCI (declaração periódica)	DGCI (declaração periódica) ⁴⁹
Transmissões no mercado nacional		DGCI (declaração periódica)	DGCI (declaração periódica) ⁵⁰

⁴⁴ O imposto é devido pela totalidade, incluindo-se na base tributável o IA efectivamente pago.

⁴⁵ A correcção à base tributável do IVA é motivada pela cobrança do IA, quando o proprietário do veículo procede à sua alienação antes de decorrido o prazo de cinco anos, nos termos do artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 40/93; por conseguinte, deverá ser liquidado o IVA sobre o IA que for devido.

⁴⁶ A liquidação adicional é efectuada através de um IL.

⁴⁷ O conceito de operador registado encontra-se previsto no artigo 15.º do Decreto-Lei n.º 40/93, de 18 de Fevereiro.

⁴⁸ Nestas operações a liquidação adicional é efectuada através da DCV.

⁴⁹ A correcção à base tributável deverá ser realizada pelo sujeito passivo na respectiva declaração periódica.

⁵⁰ Idem.