CONSULTÓRIO TÉCNICO

Construção de imóveis para venda

O proprietário de lotes de terrenos numa urbanização colectou-se como trabalhador independente, no regime de contabilidade organizada, tendo como objectivo a construção e venda das habitações.
Em virtude de não ter meios próprios para construir, deu a empreitada a uma empresa especializada.
Em termos de apuramento de resultados, deverão considerar-se como custos as facturas do empreiteiro ou como proveitos, caso não aconteça a venda de qualquer habitação? Deverá ser tido em conta o grau de acabamento da obra?
Outro aspecto a considerar é o facto deste contribuinte ser sócio da empresa construtora. Que procedimento deverá ser tido em conta?
Este sujeito passivo pretende vender um terreno à sociedade da qual é sócio. Deverá incluir este negócio na sua actividade como independente? Ou deverá considerar na sua declaração de rendimentos a venda como mais ou menos-valia, no anexo respectivo?

O proprietário dos lotes de terreno inscreveu-se em IRS – categoria B, por pretender desenvolver uma actividade comercial ou industrial – a construção de imóveis para venda – sendo os respectivos rendimentos determinados com base na contabilidade (desconhecemos se por opção, nos termos do n.º 3 do artigo 28.º, ou se por obrigação legal, por força do n.º 2 do mesmo artigo *a contrario*, ambos do Código do IRS).
Ora, de acordo com o artigo 32.º deste Código, a determinação dos rendimentos empresariais e profissionais – não abrangidos pelo regime simplificado – segue as regras estabelecidas no Código do IRC, com as necessárias adaptações.
No Código do IRC, a determinação dos resultados das obras de carácter plurianual vem regulada no artigo 19.º, referindo a alínea b) do n.º 2 que é obrigatória a utilização do critério da percentagem de acabamento nas obras efectuadas por conta própria vendidas fraccionadamente.
Neste caso, e ainda de acordo com o mesmo preceito, os resultados são apurados à medida que as fracções forem sendo concluídas e entregues aos adquirentes, ainda que não sejam conhecidos exactamente os custos totais das mesmas.
Portanto, se não existirem vendas de fracções num determinado exercício, não se aplica, nesse exercício, a percentagem de acabamento, mantendo-se os custos em balanço.
Fazendo apelo à Circular n.º 5/90, de 1990/01/17, da Direcção de Serviços de IRC, mais especificamente aos seus pontos 5, 6 e 7, verifica-se que, relativamente a este tipo de obras, e para cada fracção vendida, deve proceder-se do seguinte modo:
- A determinação dos resultados da obra é feita com base no valor da venda e nos custos imputáveis à fracção vendida, sejam eles resultantes dos trabalhos efectuados pela própria empresa ou resultantes de facturação emitida pelo empreiteiro a quem a obra foi adjudicada;
- Os custos indirectos devem ser repartidos e imputados a cada fracção tendo em conta a respectiva permilagem ou área ou de acordo com outro critério, devidamente justificado, que se mostre adequado à especificidade da situação;
- Pode ser considerada como «proveito de tributação diferida» a parte do valor da venda correspondente aos custos estimados que ainda faltam suportar imputáveis à fracção vendida.

Exemplo:
A empresa "A" construiu um imóvel com 10 fracções, tendo vendido, em 2006, cinco dessas fracções pelo valor total de oito milhões de euros.
Os custos (directos e indirectos) já suportados imputáveis às fracções vendidas são de seis milhões de euros.
Prevê-se que ainda sejam suportados custos com os passeios e o parqueamento no valor de um milhão de euros.
Resolução:

- Proveito resultante da venda das fracções 8 000 000
- Proveito com tributação diferida (1 000 000 : 10 x 5) – (500 000)
- Proveito fiscal imputável a 2006 7 500 000
- Custos já suportados imputáveis às fracções vendidas – (6 000 000)
- Resultado fiscal da obra em 2006 1 500 000. ■

(Resposta redigida em Maio de 2007)

Construção civil

Determinado sujeito passivo de IVA, com o CAE 45 340, efectua serviços de manutenção, montagem e fornecimento de elevadores.
Pela prestação de serviço de montagem de elevador, pressupõe-se o fornecimento e montagem efectiva do aparelho, fazendo este, quase sempre, parte integrante do imóvel. Considerando as alterações introduzidas pelo artigo 2.º, n.º 1 alínea j) do Código do IVA, bem como o Ofício-Circulado n.º 30 100, de 28-03-2007 que veio esclarecer as novas alterações, foram considerados não abrangidos pela regra de inversão os serviços prestados.
No entanto, em 24 de Maio de 2007, através do Ofício-Circulado n.º 30 101 da DGCI, a interpretação inverteu-se, parecendo que a prestação do serviço está abrangida pela regra de inversão. Qual a leitura correcta?

Com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de Janeiro, ao Código do IVA, nos trabalhos de construção civil realizados por empreiteiros e subempreiteiros, a liquidação do IVA passou a caber aos adquirentes ou destinatários daqueles serviços, quando estes se configurem como sujeitos passivos de IVA ou mistos.
Desde já cumpre-nos salientar que apenas as prestações de serviços de construção civil estão abrangidas por este regime especial, o que significa que, por exemplo, o mero fornecimento de bens está excluído da aplicação deste regime.
Estão também excluídas deste regime as prestações de serviços que não sejam de construção civil, como por exemplo a locação de equipamento sem operador.
Porém, a inversão também se aplica ao fornecimento de bens com montagem que estejam materialmente ligados ao imóvel com carácter de permanência.
No sentido de determinar se uma dada operação é sujeita a este regime de inversão, deverão ser consultadas as duas listas exemplificativas anexas ao Ofício-Circulado n.º 30 101, de 24 de Maio e ainda a Portaria n.º 19/2004, de 10 de Janeiro.
Não obstante, ficam salvaguardadas todas as situações em que a aplicação da regra de inversão se fez tendo como suporte o entendimento veiculado no anterior Ofício, quando a facturação tenha sido emitida até à data do Ofício-Circulado n.º 30 101, de 24/05/2007. A partir desta data, deve seguir-se o novo entendimento.
O entendimento quanto ao fornecimento de bens com montagem foi alterado com a publicação do Ofício-Circulado n.º 30 101, passando a ficar também abrangido pela regra da inversão.
Assim, o fornecimento do elevador com montagem, fica sujeito à regra da inversão do sujeito passivo, desde que facturado a partir de 25 de Maio de 2007, excepto se o elevador não fizer parte integrante do edifício. Quanto aos fornecimentos efectuados anteriormente a esta data, de acordo com o acima referido, não era de aplicar a regra da inversão.
Apenas se consideram, como não fazendo parte integrante do imóvel, os elevadores a que se refere o n.º 39 do Despacho n.º 26 026/2006, de 21 de Dezembro, isto é, as plataformas elevatórias, os elevadores para cadeiras de rodas que não possuem cobertura e não trabalham dentro de um poço ou elevadores para adaptação a escadas com dispositivos de assento ou plataforma fixada em um ou mais varões que seguem o contorno e ângulo da escadaria, trepadores de escadas e rampas portáteis para cadeiras de rodas.
Se existir a subcontratação da montagem, o prestador de serviços (subempreiteiro) deverá aplicar a regra da inversão na sua prestação de serviços. Posteriormente, também o empreiteiro terá que aplicar a regra da inversão, quando facturar a venda do elevador com montagem.
As reparações/manutenção efectuadas a elevadores, apenas ficam abrangidas pela regra da inversão se implicarem serviços de construção civil. Pelo que, as grandes reparações que compreendem a mudança de quadro eléctrico, de cabos do elevador e reparação na porta dos elevadores e pinturas, como implicam serviços de construção civil, ficam abrangidas pela regra da inversão.
Também neste caso, se existir a subcontratação da reparação, o prestador de serviços (subempreiteiro) deverá aplicar a regra da inversão na sua prestação de serviços. Posteriormente, também o empreiteiro terá que aplicar a regra da inversão quando facturar a reparação ao dono da obra. ■

(Resposta redigida em Julho de 2007)

CONSULTÓRIO TÉCNICO

Caducidade da sisa

Em Março de 1990 uma empresa de construção civil, através de contrato promessa de compra e venda, comprometeu-se a vender um estabelecimento comercial em Coimbra.
Por divergências existentes entre o casal comprador, porque ocorria uma acção de divórcio litigioso, e a pedido de um interessado (marido), não foi feita a escritura de compra.
Apesar disso, este interessado entrou logo em posse do estabelecimento conforme se pode provar com as facturas de telefone, água, luz e condomínio.
Resolvido que foi o diferendo do divórcio, pretende agora o comprador efectuar a escritura do estabelecimento.
Por se tratar de um negócio efectuado em 1990, o imposto (sisa), actualmente o IMT, não se encontra prescrito? Se sim, como podemos provar ao notário para feitura da escritura?
Efectuando-se agora a escritura, não estará o prédio sujeito a nova avaliação fiscal, o que a acontecer irá levar drasticamente ao promitente vendedor um aumento substancial no preço de venda sendo corrigida através do artigo 58.º-A? É que, em 1990, pelo referido contrato, o seu preço foi de 8 500 contos, valor este, e só este, que convém fazer a transacção por ter sido o montante recebido (42 397 euros). Todavia, existe uma avaliação fiscal (2004) superior ao valor do contrato de promessa de compra e venda (74 800 euros).

Nos termos do artigo 2.º do CIMSISSD, a sisa incide sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis.
Ora, à luz desse mesmo artigo, considera-se transmissão de propriedade imobiliária «as promessas de compra e venda ou de troca de bens imobiliários, logo que verificada a tradição para o promitente comprador ou para os promitentes permutantes, ou quando aquele ou estes estejam usufruindo os bens.»
Por isso, a sisa deveria ter sido paga no prazo de 30 dias a contar da data da ocorrência do facto tributário.
Pelos elementos fornecidos verifica-se que isso não aconteceu.
Assim, teria, obrigatoriamente, o consulente que requerer a liquidação e pagamento da sisa, só se desvinculando do pagamento, da mesma, se tivesse ocorrido a caducidade do direito a liquidar tributos.
A caducidade faz precludir a possibilidade da administração fiscal emitir o título formal que revele a obrigação de pagamento do tributo e sem o qual este não pode ser exigido.
O prazo de caducidade conta-se a partir da data em que o facto tributário ocorreu. No caso, o facto tributário ocorreu em 1990, na vigência, então, do CIMSISSD.
Dispunha o artigo 92.º do CIMSISSD, na parte que ora interessa: «Só poderá ser liquidada sisa ou imposto sobre as sucessões e doações nos vinte anos seguintes à transmissão…»
Tal prazo veio a ser reduzido de 20 para dez anos e de dez para oito anos.
O prazo de dez anos só veio a aplicar-se após a publicação do Decreto-Lei n.º 119/94, de 7/5 (entrado em vigor em 12/5/94), que estipula que o direito à liquidação de tal imposto caduca no prazo de dez anos seguintes à transmissão ou à data em que a isenção ficou sem efeito.
O Decreto-Lei n.º 104/91, de 23/04, que aprovou o CPT e que entrou em vigor em 01/07/91, ressalvou da aplicação dos novos prazos de caducidade e prescrição referidos nesse código aos impostos de sisa e sobre sucessões e doações até serem introduzidas no respectivo código as necessárias normas de adaptação. Tais normas vieram a surgir com o já referenciado Decreto-Lei n.º 119/94.
Entretanto, por aplicação do Decreto-Lei n.º 472/99, de 8/11 (entrado em vigor em 13/11), o prazo de caducidade deixa de ser de dez e passa para oito anos.
Ou seja: antes de 12 de Maio de 1994, o prazo de caducidade da obrigação tributária aqui em causa era de 20 anos; após a entrada em vigor do dito Decreto-Lei n.º 119/94, este prazo passou a ser de dez anos; e após a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 472/99, passou a ser de oito anos.
Relativamente à obrigação tributária aqui em causa, verificou-se uma sucessão de leis no tem-

po no que respeita ao seu prazo de caducidade.
E, para saber qual a lei aplicável, há que convocar o artigo 297.º, n.º 1, do Código Civil que dispõe que «a lei que estabelecer, para qualquer efeito, um prazo mais curto do que o fixado na lei anterior é também aplicável aos prazos que já estiverem em curso, mas o prazo só se conta a partir da entrada em vigor da nova lei, a não ser que, segundo a lei antiga, falte menos tempo para o prazo se completar.»
Isto é: se a lei nova fixar um prazo mais curto do que o fixado na lei antiga, então:
- se, segundo a lei antiga, faltar menos tempo do que o fixado pela lei nova para o prazo se completar, é aplicável a lei antiga.
No caso concreto pode, desde já, constar-se que:
a) A primeira lei nova (Decreto-Lei n.º 119/94, de 7/5 – entrou em vigor em 12/5/94) veio diminuir o prazo de caducidade de 20 para dez anos e, à data da sua entrada em vigor, é notório que segundo a lei antiga faltava muito mais do que dez anos para o prazo de caducidade se completar.
b) A segunda lei nova (Decreto-Lei n.º 472/99, de 8/11 – entrou em vigor em 13/11), veio diminuir o prazo de caducidade para oito anos e, desde a data da sua entrada em vigor (13/11/99) é notório que segundo esta nova lei esse prazo de oito anos ainda hoje se não completou (só se completará em 13/11/2007).
c) E, assim sendo, nos preditos termos do artigo 297.º do Código Civil, à obrigação aqui em causa é aplicável o prazo de caducidade na primeira lei nova (Decreto-Lei n.º 119/94, de 7/5): 10 anos.
O prazo de dez anos só pode começar a contar-se a partir de 12/5/1994, data em que entrou em vigor o mencionado Decreto-Lei n.º 119/94, de 7/5, que veio aplicar tal prazo à sisa e ao imposto sobre sucessões e doações.
Aplicando ao caso concreto o prazo de dez anos (início em 12/05/94), o mesmo caducava a 12/05/2004.
Problema bem diferente é o que consiste em provar a prescrição/caducidade da sisa perante o notário. Não é da legitimidade do notário declarar a caducidade ou prescrição das dívidas tributárias. É da competência do mesmo a análise de documentos emanados pelas entidades competentes que conferem ou não a isenção de sisa/IMT, situação, esta, bem diferente.
De forma a ultrapassar essa situação deverá o contribuinte diligenciar junto da administração fiscal através da alínea I) do artigo 44.º do CPPT, declaração que demonstre, efectivamente, que o direito da administração fiscal já caducou, em virtude de facto tributário ter ocorrido em 1990.
Para isso, deverá requerer o respectivo procedimento administrativo, para onde endereçará todos os elementos de prova de que dispuser, por forma a habilitar a administração fiscal a declarar que o facto ocorreu em 1990 e, consequentemente, a caducidade do direito à liquidação do imposto devido.
A escritura será lavrada com base em certidão extraída do respectivo processo.
Conseguindo o consulente provar que o facto tributário ocorreu antes da entrada em vigor, 1 de Janeiro de 2004, do Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis, não há lugar a aplicação do artigo 58.º-A.
O artigo 58.º-A foi aditado pelo Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro, com entrada em vigor a 01/01/2004. ■

(Resposta redigida em Junho de 2007)

Empréstimos e suprimentos

Uma empresa portuguesa foi adquirida por outra firma localizada num país da UE. A nova empresa-mãe pretende financiar a empresa portuguesa. Qual a melhor forma de o fazer? Por suprimentos ou empréstimos? Como contabilizar? Quais os impostos que terá de suportar em cada caso?

A necessidade de financiamento é decorrente de dificuldades financeiras mais ou menos pontuais, estrangulamentos de tesouraria, fundo de maneio insuficiente e daí o recurso frequente aos empréstimos ou ao contrato de suprimento. Com efeito, o Código das Sociedades Comerciais estabelece um tipo legal de contrato para as sociedades por quotas no âmbito do Direito Societário: o contrato de suprimento.
Os suprimentos são empréstimos dos sócios à sociedade fazendo parte e influenciando o

seu passivo, ficando esta obrigada a restituí-los. Não se circunscreve apenas ao mero empréstimo de fundos. Para que o empréstimo seja considerado um crédito de suprimento, tem de ter um carácter de permanência e há ainda a destacar o facto de, regra geral, serem remunerados ao contrário do que acontece com as prestações suplementares. Caso não tenha o tal carácter de permanência de, pelo menos, um ano, não passa de um vulgar crédito, não se identificando como uma situação jurídica de suprimento.

Questão interessante é saber se os suprimentos se podem transformar em capital. Os suprimentos visam, antes de mais, atender a dificuldades económicas e/ou de tesouraria, pelo que, não estão vocacionados para se transformar em capital.

Certos autores consideram os suprimentos um sucedâneo de capital, mas que evita o seu aumento formal e legal. Contudo, havendo a renúncia expressa ao seu reembolso e estando os suprimentos devidamente comprovados e avalizados por um revisor oficial de contas, parece-nos legal o aumento do capital social por esta via.[(1)]

Em suma, empréstimos de sócios ou suprimentos são ambos empréstimos, são ambos passivo da empresa. O que confere ao empréstimo, característica de suprimento, é o seu carácter de permanência, de acordo com o artigo 243.º do Código das Sociedades Comerciais.

Sendo reembolsado após a permanência de um ano na empresa, entra-se isento de imposto do selo, nos termos do artigo 7.º, alínea i) do Código do Imposto do Selo.

A contabilização dos empréstimos e dos suprimentos efectuados por sócios é sempre na conta 25 – Sócios, por contrapartida de meios monetários.

Em termos fiscais, os juros (se houver lugar ao pagamento de juros) desse empréstimo são fiscalmente dedutíveis se a taxa de juro contratada não exceder o valor correspondente à taxa de referência Euribor a 12 meses do dia da constituição da dívida ou outra taxa definida por portaria do Ministério das Finanças que utilize aquela taxa como indexante, de acordo com o artigo 42.º, n.º 1, alínea j) do CIRC.

Assim, para efeitos do cumprimento deste preceito, há que saber qual a taxa Euribor a 12 meses em vigor no dia da constituição da dívida; os juros que excedam a aplicação dessa taxa não serão fiscalmente dedutíveis na esfera da sociedade.

A Portaria n.º 184/2002, de 4 de Março, veio, por um lado, fixar um *spread* de 1,5 por cento sobre a taxa Euribor, dando assim cumprimento à parte final do referido preceito do Código do IRC.

Por outro lado, veio definir que o mesmo preceito só seria aplicável na ausência de normas relativas aos preços de transferência previstas no artigo 58.º do Código do IRC e na Portaria n.º 1446-C/2001, de 21 de Dezembro, e nas Convenções para evitar a dupla tributação.

Assim, sempre que existam relações especiais entre a sociedade participante e a sociedade participada (vg. pelo facto deste deter uma percentagem igual ou superior a 10 por cento do capital da sociedade), deve ser dado cumprimento ao disposto no n.º 1 do artigo 58.º, ou seja, nas operações comerciais, incluindo, designadamente, operações ou séries de operações sobre bens, direitos ou serviços, bem como nas operações financeiras, devem ser contratados, aceites e praticados termos ou condições substancialmente idênticos aos que seriam normalmente contratados, aceites ou praticados entre entidades independentes em condições comparáveis.

Quer isto significar que, verificando-se relações especiais nos termos do n.º 4 do artigo 58.º e se as partes não observarem as condições que seriam acordadas entre pessoas independentes, há lugar a correcções de forma a repor a tributação de acordo com os valores de mercado ou de plena concorrência. Condições entre entidades independentes em condições comparáveis.

Refira-se que no caso de relações especiais com entidades não residentes, pode haver necessidade de se proceder a correcções no quadro 07 do Modelo 22. Estas operações devem ainda ser efectuadas pelo próprio sujeito passivo no quadro 031 (campo H10) do Anexo H à declaração anual.

Fora destas condições, aplica-se o referido na alínea j) do n.º 1 do artigo 42.º do Código do IRC e a Portaria n.º 184/2002, havendo

que respeitar a taxa aí estabelecida.
Deverá também ser tido em consideração o disposto no artigo 61.º do CIRC, no que respeita à subcapitalização. Contudo, esta norma anti--abuso só se aplica se a entidade participante não for residente português ou de outro Estado membro.
Havendo juros pagos à entidade não residente pelo empréstimo concedido, nos termos do artigo 88.º, n.º 1, alínea c) e artigo 80.º, n.º 2, alínea c) do CIRC, há sempre retenção na fonte à taxa de 20 por cento, relativamente a juros pagos a não residentes (pessoas colectivas).
Porém, a taxa de retenção na fonte pode ser reduzida, verificados os termos da alínea g) do n.º 2 do artigo 80.º do CIRC, conjugado com o artigo 89.º-A (transposição da Directiva n.º 2003/49/CE, do Conselho, de 3 de Junho) ou ainda nos termos do artigo 11.º da Convenção celebrada com o Estado de residência da entidade financiadora para evitar a dupla tributação (desde que devidamente accionada através da apresentação da respectivo modelo RFI ou equivalente em vigor no outro Estrado contratante).
Relativamente à incidência de imposto do selo, pelas regras de territorialidade estabelecidas no artigo 4.º do CIS, as operações de crédito estão sujeitas a imposto do selo, quando essas operações de financiamento se fazem a entidades domiciliadas em território nacional, o que é o caso apresentado.
Apenas haverá que pagar imposto do selo mensalmente se o crédito for utilizado sob a forma de conta corrente (verba 1.7.1.4 da tabela) e se o prazo de reembolso for inferior a um ano.
Lembramos, contudo, que a alínea h) do n.º 1 do artigo 7.º do CIS isenta as operações financeiras realizadas por detentores de capital, cuja participação seja igual ou superior a 10 por cento do capital social da beneficiária e desde que essa percentagem tenha permanecido na titularidade dos sócios durante, pelo menos, um ano consecutivo.
Mas existem outras formas de capitalizar uma empresa por parte dos seus sócios, sejam eles entidades residentes ou não residentes: aumento de capital social, prestações suplementares de capital, ambas com características diferentes, mas com o mesmo objectivo, que é capitalizar uma empresa. ■

(Resposta redigida em Maio de 2007)

(1) Bibliografia: Sofia Gouveia Pereira, «As prestações suplementares de capital»; João Aveiro Pereira, «O contrato de suprimento».

IVA e regras de localização

Determinada empresa tem um cliente comunitário. É prestado um serviço, como é o caso da construção e implementação de uma linha de montagem nas instalações dessa empresa, de forma a produzir peças para esse cliente. Todos os custos de construção, desenvolvimento e implementação dessa linha estão a cargo do cliente. Uma vez que todo o serviço é desenvolvido em Portugal, qual o enquadramento em termos de IVA?
Após o desenvolvimento em termos de desenhos e engenharia, é contratado o serviço de uma empresa na Ásia para a construção de um molde. O custo dessa construção é suportado pela empresa portuguesa e, posteriormente, facturado ao seu cliente comunitário. De realçar que, após aprovação do cliente, esse molde é utilizado nas instalações para produzir peças para o referido cliente. Durante o tempo decorrido de produção, todas as despesas de eventuais alterações nesse molde são normalmente cobertos pelo cliente. Uma vez que o molde vem da Ásia para ser utilizado na normal produção e fica até finalizado o projecto, qual o seu enquadramento em termos de IVA na facturação ao cliente?

Relativamente à primeira questão, a operação descrita prende-se com uma prestação de serviços relacionada com a construção e implementação de uma linha de montagem em território nacional, de modo a produzir peças com destino a clientes si-

tuados em países da União Europeia.
Sabe-se que todos os custos de produção, desenvolvimento e implementação dessa linha de montagem irão ser debitados a esses clientes.
Nesta circunstância, questiona-se qual o enquadramento em sede de IVA neste débito de despesas.
A localização das prestações de serviços, segue, em princípio, a regra do denominado «princípio do país de origem», isto é, a tributação será no país onde o prestador tiver a sua sede, estabelecimento estável ou domicílio, conforme o n.º 4 do artigo 6.º do CIVA.
Esta regra comporta, no entanto, diversas excepções. Uma dessas excepções é a que respeita à localização das prestações de serviços relacionadas com os bens móveis corpóreos que estão enunciadas na alínea c) dos n.ºs 5 e 6 do citado artigo 6.º.
Em conformidade com este princípio, a alínea c) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, estabelece que são tributáveis em território nacional as prestações de serviços relacionadas com «os trabalhos efectuados sobre bens móveis corpóreos e as peritagens a eles referentes, quando executados total ou essencialmente no território nacional.»
Deste modo, a facturação da linha de montagem instalada em território nacional a efectuar a clientes sedeados na União Europeia está sujeita a IVA a 21 por cento.
No que diz respeito à segunda questão, averiguamos que determinada empresa portuguesa adquire os serviços de uma empresa asiática, para a construção de um molde. Portanto, nesta primeira fase, o molde é propriedade da empresa portuguesa.
Deste modo, o molde é utilizado pela empresa portuguesa para a produção de determinados bens. Sabe-se também que todas as despesas de eventuais alterações nesse molde são debitadas ao cliente.
Quando o projecto terminar, o molde irá ser transferido da empresa portuguesa - prestador de serviços, para o adquirente - empresa da União Europeia.
Nesta circunstância, é-nos questionado qual o tratamento em sede de IVA a dar a esta operação.
Quando os moldes são devolvidos ao cliente, embora se verifique dentro de seis meses, um ano ou mais a respectiva transmissão configura-se como uma transmissão intracomunitária de bens, dado estar em causa a expedição do transporte dos moldes para outro Estado membro, ainda que diferida.
Nesta situação, a empresa fornecedora efectua uma operação isenta ao abrigo do artigo 14.º do RITI, devendo emitir a factura ou documento equivalente por cada operação, conforme dispõem os n.ºs 2 e seguintes do artigo 28.º do RITI e relevá-los no respectivo anexo recapitulativo (alínea c) do artigo 23.º do RITI).
Concluindo, deverá a empresa portuguesa atender ao destino dos moldes adquiridos pela própria:
- Se acordar com o cliente a saída do território nacional, ainda que posteriormente, o valor facturado não será de tributar nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do RITI;
- Se efectivamente os moldes não saírem do território nacional, os montantes facturados serão tributados em conformidade com o disposto nos artigos 1.º, 3.º e 6.º do CIVA, por se tratar de uma operação interna, podendo o cliente solicitar o reembolso nos termos e condições previstas no Decreto-Lei n.º 408/87, de 31 de Dezembro.
No que diz respeito ao débito de despesas de eventuais alterações efectuadas nos moldes em território nacional, estamos perante prestações de serviços relacionados com trabalhos efectuados sobre bens móveis corpóreos.
A regra específica, estabelecida na alínea c), do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, determina que estes serviços são sujeitos a IVA em território nacional.
Contudo, como o molde irá ser expedido para fora do território nacional, e desde que o cliente seja sujeito passivo registado para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado noutro Estado membro, o débito dos trabalhos realizados em Portugal não serão tributados, em conformidade com o n.º 20 do artigo 6.º do CIVA. ■

(Resposta redigida em Maio de 2007)