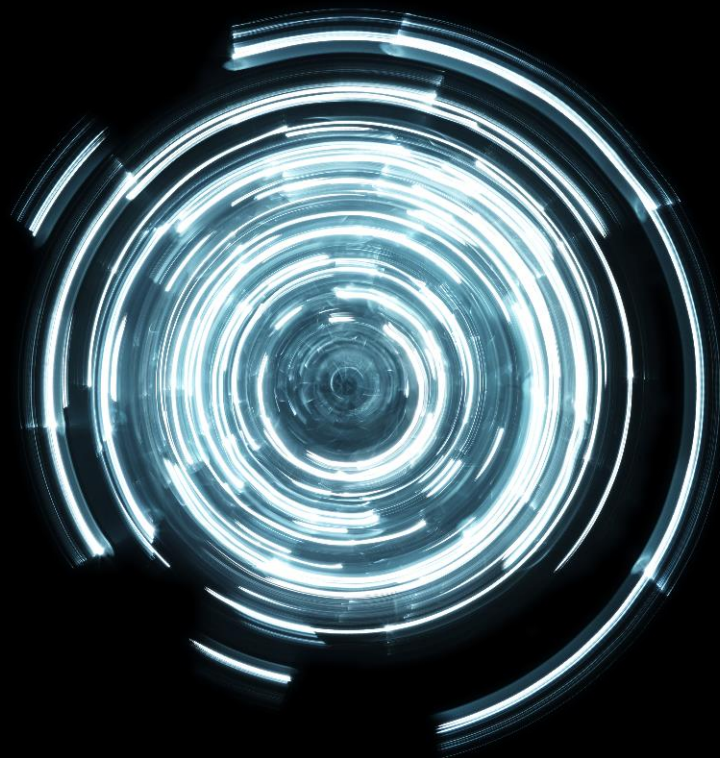


**Deloitte.**



## Dedução

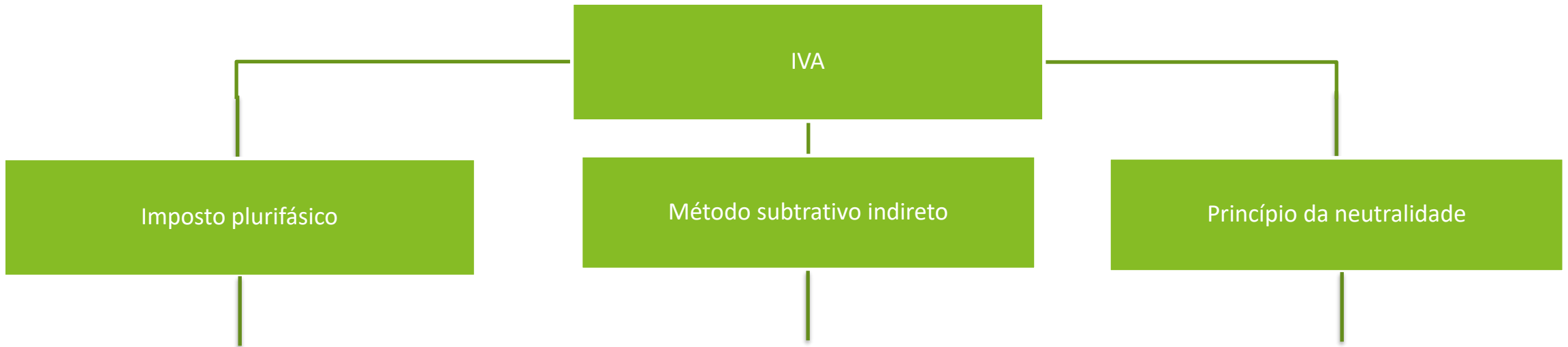
Afonso Arnaldo  
DELOITTE TAX | maio 2022

# IVA - Dedução

- Características do IVA – o direito à dedução
- Condições materiais vs condições formais para o exercício do direito à dedução
- Direito à dedução vs combate à fraude
- IVA incorrido em atividades preparatórias
- Restrições ao direito à dedução
- Notas finais

# IVA - Dedução

## Características do IVA



### Mecanismo de dedução do imposto

- *Em cada operação, o IVA, calculado sobre o preço do bem ou serviço à taxa aplicável ao referido bem ou serviço, é exigível, com **prévia dedução do montante do imposto que tenha incidido diretamente sobre o custo dos diversos elementos constitutivos do preço.** (artigo 1.º (2) Diretiva IVA)*
- *“O direito a dedução constitui um princípio fundamental do sistema comum do IVA que **não pode, em princípio, ser limitado**” e “**garante (...) a neutralidade quanto à carga fiscal de todas as atividades económicas, independentemente do seu fim ou do seu resultado, na condição de essas atividades estarem elas mesmas, em princípio, sujeitas a IVA**”. (268/83, C-110-98, C-78/00, C-80/11 e C-142/11, C-271/12, etc.)*

# IVA - Dedução

**Condições materiais vs condições formais**  
Prazo, NIF, fatura...

**Direito à dedução vs fraude**

**IVA incorrido em atividades preparatórias**

**Restrições ao direito à dedução**

# IVA - Dedução

## Condições materiais vs condições formais

### Requisitos materiais

Bens e serviços “adquiridos” utilizados pelo **sujeito passivo** nas **suas operações**

Tóth C-324/11, PPHU C-277/14, SC PaperC-101/16

### Requisitos formais

Registo para efeitos de IVA / Fatura / Prazo  
e o artigo 273º Diretiva IVA

## Condições materiais vs condições formais

Condições materiais sobrepõe-se às condições formais

**mas...**

violação das exigências formais não pode impedir a prova irrefutável de que as exigências materiais foram observadas

EMS C-284/11, Astone C-332/15, SC Paper C-101/16

## Condições materiais vs condições formais - Requisitos faturas

Acórdão C-516/14  
Barlis 06

### Princípio da neutralidade do IVA:

Direito à dedução se requisitos materiais cumpridos, mesmo que negligenciados certos requisitos formais

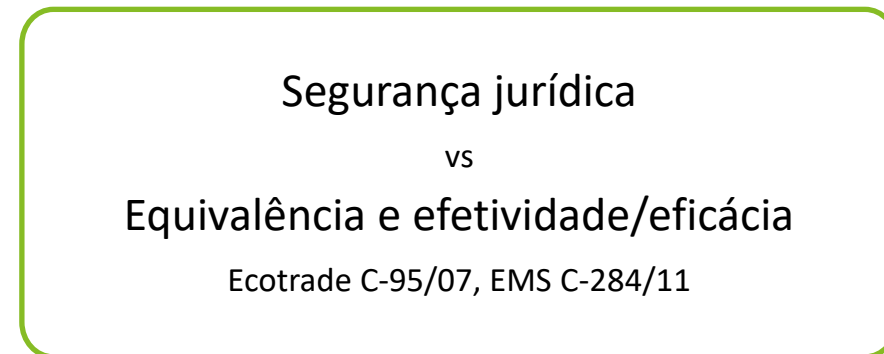
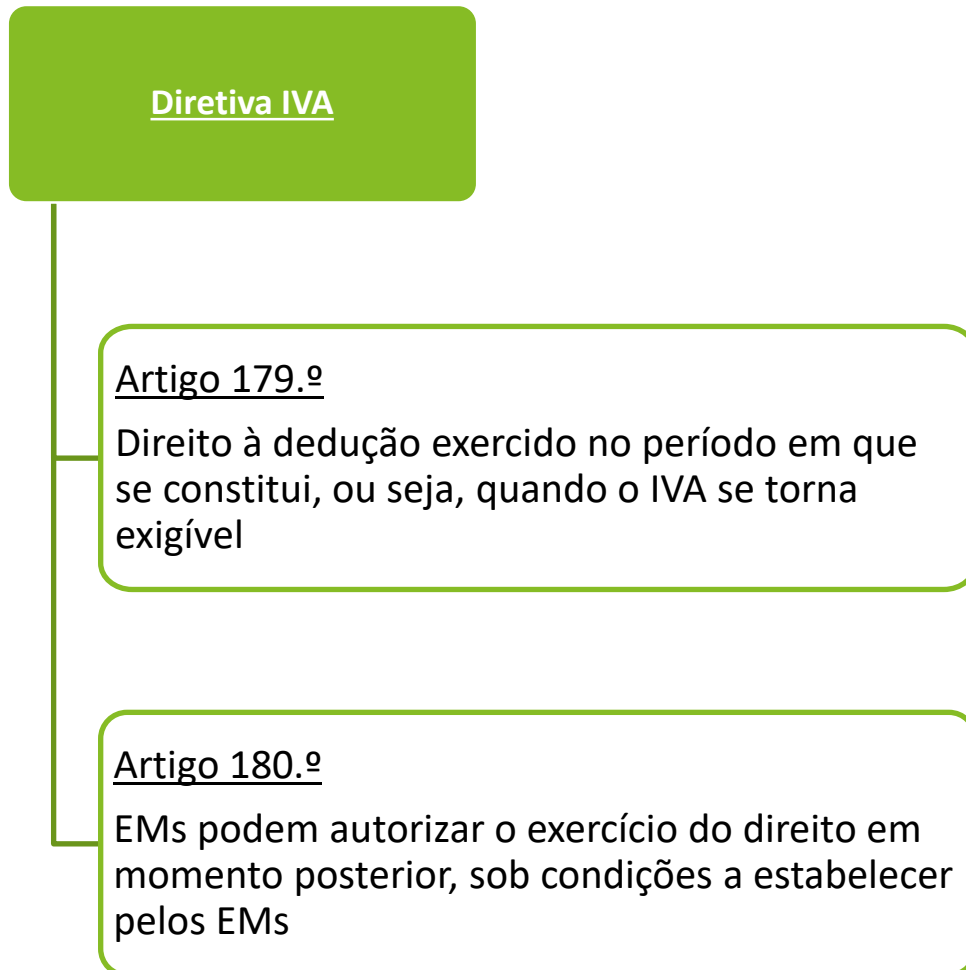
Direito à dedução prevalece se existirem todos os dados para verificar se **requisitos substantivos** se encontram satisfeitos

C-235/21 Raiffeisen Leasing  
Conclusões AG

Um contrato escrito pode, a título excepcional, ser considerado uma fatura

# IVA - Dedução

## Condições materiais vs condições formais - Prazo





# IVA - Dedução

## Condições materiais vs condições formais - Prazo

Ecotrade C-95/07

Prazo de caducidade distinto para AT e SP

VS (?)

Volkswagen C-533/16

+

Biosafe C-8/17

Diligência e inexistência de fraude

Só aí reunidas condições substantivas e formais

# IVA - Dedução

Condições materiais vs condições formais  
Prazo, NIF, fatura...

Direito à dedução vs combate à fraude

IVA incorrido em atividades preparatórias

Restrições ao direito à dedução

## Direito à dedução vs combate à fraude – Requisitos formais de combate à fraude

### Artigo 273º Diretiva IVA

Gabalfrisa C-110/98, Nidera C-385/09,  
Mahagében C-80/11, SC Paper C-101/16  
Promexor C-358/20

EMs podem prever outras obrigações para garantir cobrança exata e evitar fraude

Proporcionais, não indo além do necessário  
Possibilidade de demonstrar inexistência de fraude

# IVA - Dedução

**Condições materiais vs condições formais**  
Prazo, NIF, fatura...

**Direito à dedução vs fraude**

**IVA incorrido em atividades preparatórias**

**Restrições ao direito à dedução**

# IVA - Dedução

## IVA incorrido em atividades preparatórias

**Genth Coal C-37/95**  
**INZO C-110/94**

- O direito à dedução subsiste mesmo que, por razões alheias à sua vontade, o sujeito passivo jamais tenha feito uso dos bens e serviços adquiridos para realizar operações tributadas que tencionava realizar.
- O direito à dedução subsiste mesmo que o sujeito passivo, na fase preparatória, conclua não pretender avançar com as operações tributáveis.

**Ryanair C-249/17**

- Para que o IVA pago possa ser integralmente deduzido, é necessário que as despesas efetuadas tenham, em princípio, a sua causa exclusiva na atividade económica projetada (sujeita a imposto), mesmo que se verifique que essa atividade económica não foi realizada.

**Sonaecom C-42/19**

- Uma **utilização efetiva** dos bens e dos serviços adquiridos prevalece sobre a intenção inicial.

# IVA - Dedução

Condições materiais vs condições formais  
Prazo, NIF, fatura...

Direito à dedução vs fraude

IVA incorrido em atividades preparatórias

Restrições ao direito à dedução

### Restrições no direito à dedução – artigo 176.º Diretiva IVA

#### Cláusula “Standstill”

*O Conselho, deliberando por unanimidade, sob proposta da Comissão, determina quais as despesas que não conferem direito à dedução do IVA. Em qualquer caso, são excluídas do direito à dedução as despesas que não tenham carácter estritamente profissional, tais como despesas sumptuárias, recreativas ou de representação.*

*Até lá, os Estados-Membros podem **manter** todas as exclusões previstas na respetiva legislação nacional em 1 de Janeiro de 1979 ou, no que respeita aos Estados-membros que tenham aderido à Comunidade após essa data, na data da respetiva adesão.*

## Restrições no direito à dedução – artigo 176.º Diretiva IVA

**Super Bock**  
**C-837/19**

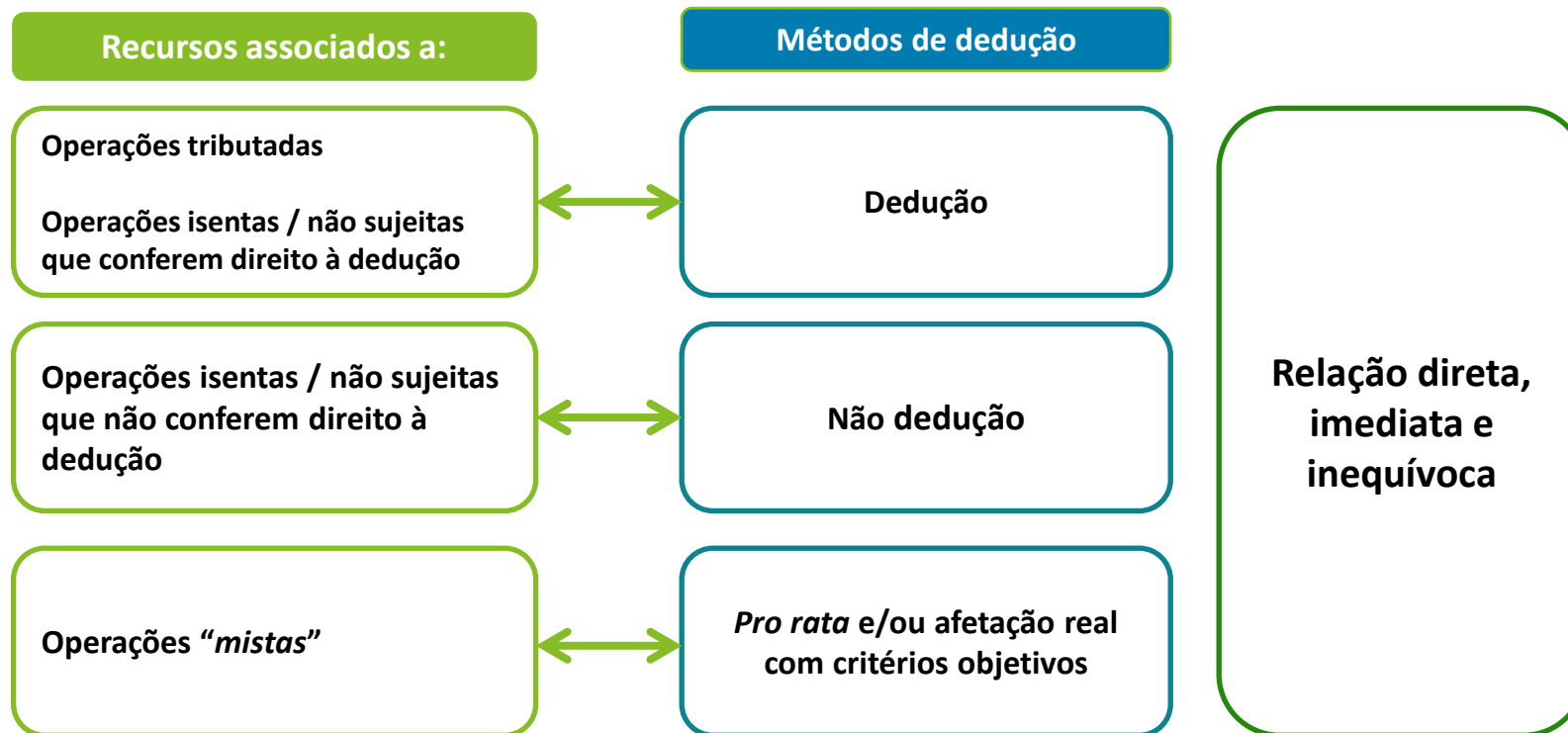
*Artigo 21.º CIVA respeita a cláusula “standstill” (incluindo as despesas estarem suficientemente precisas), não sendo presunção ilidível*

**The Navigator Company**  
**C-459/21**

*Caso pendente*



## Restrições no direito à dedução – sujeitos passivos “mistos”



### Restrições no direito à dedução – impacto das operações de locação financeira no *pro rata*

**Banco Mais**  
**C-183/13**

Deve uma entidade que realiza simultaneamente locações financeiras (com IVA) e outras operações isentas, incluir no cálculo do *pro rata* a componente de “capital” das rendas, ou apenas a componente correspondente aos “juros”?

### Restrições no direito à dedução – impacto das operações de locação financeira no *pro rata*

Banco Mais  
C-183/13

Embora as locações possam implicar a utilização de certos bens ou serviços de utilização mista (e.g. edifícios, consumo de eletricidade, serviços transversais), **na maioria dos casos esta utilização é sobretudo determinada pelo financiamento e pela gestão dos contratos de locação financeira celebrados com os seus clientes**, e não pela disponibilização dos veículos.

Incluir o “capital” no cálculo conduz a um “*pro rata* menos preciso do que o resultante do método aplicado pela Administração Fiscal”.

Diversos desenvolvimentos posteriores, nacionais (até STA) e TJUE  
(e.g. Volkswagen FS C-153/17)

## Restrições no direito à dedução – diversos serviços financeiros e operações societárias

**Sofitam C-333/91**

**Floridienne C-142/99**

**Cibo C-16/00**

**EDM C-77/01**

**Kretztechnik C-465/03**

**SKF C-29/08**

**Portugal Telecom C-496/11**

**Larentia + Minerva C-108/14 C-109/14**

- Transmissão de participações
- Emissão de ações
- Aquisição de participações
- Empréstimos e suprimentos
- Operações de tesouraria
- Dividendos
- Prestações de serviços de SGPS a “filhas”
- ...

## Restrições no direito à dedução – impacto das subvenções não tributáveis

**C-243/03**  
**Comissão vs França**

Subvenções não tributadas não limitam direito à dedução de SP que realizem apenas operações que conferem direito à dedução, apenas “SP mistos”

**C-25/11**  
**Varzim Sol**

Um SP que utilize afetação real e afete a subvenção à atividade tributável não tem limitação do direito à dedução



**Notas finais**

Dedução de IVA incorrido noutra EM (compensação entre EM...)

Sistema de reembolso a entidades não estabelecidas

Standstill com + de 40 anos e tema da impossibilidade de prova em contrário...

Princípio geral do direito à renúncia à isenção

# Obrigado





"Deloitte" refere-se a uma ou mais firmas membro e respetivas entidades relacionadas da rede global da Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"). A DTTL (também referida como "Deloitte Global") nem cada uma das firmas membro são entidades legais separadas e independentes, que não se obrigam ou vinculam entre si relativamente a terceiros. A DTTL e cada firma membro da DTTL e entidades relacionadas são responsáveis pelos seus próprios atos e omissões e não das restantes. A DTTL não presta serviços a clientes. Para mais informação acesse a [www.deloitte.com/pt/about](http://www.deloitte.com/pt/about).

A Deloitte é líder global na prestação de serviços de audit & assurance, consulting, financial advisory, risk advisory, tax e serviços relacionados. A nossa rede de firmas membro compreende mais de 150 países e territórios e presta serviços a quatro em cada cinco entidades listadas na Fortune Global 500®. Para conhecer o impacto positivo criado pelos aproximadamente 330.000 profissionais da Deloitte acesse a [www.deloitte.com](http://www.deloitte.com).

© 2022 Para informações contacte DELOITTE TAX - ECONOMISTAS ESPECIALISTAS EM FISCALIDADE, SP, S.A.



IS 668746