



TROCAS INTRACOMUNITÁRIAS EM IVA
O CASO DO COMÉRCIO ELETRÓNICO

Inês Sofia Monteiro Soares



Relatório de Estágio em Consultoria Fiscal

Mestrado em Economia e Gestão Internacional



Orientado por

Óscar João Atanázio Afonso

Isabel Maria da Silva Gonçalves Leitão da Cunha



setembro 2021



Agradecimentos

A mim, por nunca ter desistido.

Aos meus pais que são os meus maiores patrocinadores e, que sem eles, nada seria possível.

À Jéssica, a companheira de todas as horas.

À Sara, por me ter ensinado a viver o momento.

À Sara, Francisca e João, que são os meus amigos antes de qualquer problema.

À Ana, à Andreia pelos sorrisos e pelos momentos.

À Deloitte, por me ter escolhido e, à Mafalda pelas vivências.

Ao Porto pelo berço dado.

A ti FEP...vemo-nos novamente!



Abstract

E-commerce currently faces a significant transformation in terms of legislation. It is well-established that commercial trades representations a great percentage of the total trades, which included the e-commerce ones. This study aims to determine how such directives can be better targeted to better evaluate the new measures introduced in the Portuguese legislation to be implemented in 2019 and in 2021, in what concerns the VAT terms to be introduced. Specifically, it investigates whether the new measures adopted were well implemented and in a fair way. In this context, the study also intends to demonstrate if the new measures did meet the goals initially proposed.

The methodology adopted is based in the quantitatively way, using the deduction method. Since the present work is an internship relator, it is based on a description of a certain number of cases faced by the company related to the theme. The results were positive: agents showed understanding of the new VAT rules as beneficial to their cross-border exchanges. However, it was not possible to point out how these changes contributed or not to the increase in the State's revenue or even whether the companies obtained tax savings.

Key Words: E-Commerce; Commercial Trades; VAT



Resumo

O comércio eletrónico enfrenta atualmente uma transformação significativa em termos de legislação. É fato consagrado que os negócios comerciais representam uma grande percentagem do total de negócios, inclusive os de comércio eletrónico. O presente estudo pretende determinar de que forma tais diretivas podem ser melhor orientadas de forma a melhor avaliar as novas medidas introduzidas na legislação portuguesa implementadas em 2019 e em 2021, no que diz respeito aos termos de IVA a introduzir. Especificamente, investiga se as novas medidas adotadas foram bem implementadas e de uma forma eficaz. Nesse contexto, o estudo também pretende demonstrar se as novas medidas atenderam aos objetivos inicialmente propostos.

A metodologia adotada é quantitativa, utilizando o método da observação. Por se tratar de um relatório de estágio, o presente trabalho baseia-se na descrição de um determinado número de projetos vivenciados dentro da empresa relacionados com o tema, sempre assegurando o princípio da confidencialidade. Os resultados foram positivos: os agentes mostraram-se compreensivos das novas regras do IVA como benéficas para as suas trocas transfronteiriças. No entanto, não foi possível apontar de que forma estas mudanças contribuíram ou não para o aumento da receita do Estado ou mesmo se as empresas obtiveram poupança fiscal.

Palavras-Chave: Comércio Eletrónico; Trocas Comerciais; IVA

Relatório de Estágio

Índice de Conteúdos

1.	Introdução	6
2.	Metodologia	8
3.	Cronograma	9
4.	Enquadramento institucional	10
4.1.	A Deloitte em Portugal	11
4.2.	A rede Deloitte	11
4.3.	A rede Deloitte a operar em Portugal	12
4.4.	Iniciativas de aprendizagem e desenvolvimento	14
4.5.	Deloitte University	17
4.6.	Audit Quality Monitoring & Measurement	17
4.6.1.	Monitorização dos trabalhos em curso	18
4.6.2.	Revisão dos trabalhos	18
4.6.3.	Sistema de Controlo de Qualidade	19
4.6.4.	Monitorização e verificação	19
4.7.	Organograma	20
5.	Enquadramento teórico	21
	Breve história do IVA	21
5.1.		21
5.2.	Comércio Eletrónico	22
5.3.	Use&Enjoyment	24
5.3.1.	O que é?	24
5.3.2.	Quando é que se aplica?	24
5.3.3.	Exemplos	25
5.3.4.	Impacto de uso e aproveitamento após Brexit	25
5.3.5.	Resultados das reuniões do Comité do IVA	26
5.3.5.1.	52 nd meeting – 28-29 maio 1997	26
5.3.5.2.	89 th meeting – 30 setembro 2009	26
5.3.5.3.	96 th Meeting de 26 de março de 2012	28



5.3.6.	Conclusões e Propostas da utilização do termo “Use & Enjoyment”	29
5.4.	Novas Medidas	30
5.5.	MOSS - Mini Balcão Único	35
6.	Atividades desenvolvidas	36
7.	Resultado da(s) atividade(s)	36
8.	Análise SWOT	37
8.1.	Pontos fortes	37
8.2.	Fraquezas	37
8.3.	Oportunidades	37
8.4.	Ameaças	37
9.	Reflexão crítica	38
10.	Conclusão	40
11.	Bibliografia	42
12.	Anexos	44
12.1.	Anexo I: Relatório de Incidências	44

Índice de Ilustrações

Ilustração 1- Cronograma do Relatório.....	9
<i>Ilustração 2 - A rede Deloitte</i>	12
Ilustração 3 - Organograma da Empresa.....	20
Ilustração 4 - Análise SWOT	38



1. Introdução

“Um dos objetivos mais importantes da União Europeia (UE) foi concretizado aquando da criação do Mercado Único, que eliminou muitos entraves ao comércio entre as fronteiras internas na EU” (Favery 2019).

O regime de IVA intracomunitário (RITI) foi criado no sentido de promover uma harmonização entre as trocas do Mercado Único Europeu. Com a abolição das fronteiras fiscais entre os vários Estados Membros, este regime veio permitir aos agentes integrantes a isenção do pagamento do IVA em determinadas ocasiões e a troca entre Estados com diferentes taxas de IVA.

Concomitantemente com o Mercado Único no contexto Europeu, a globalização é, nos tempos que correm, um fenómeno que já não é estranho a ninguém. A evolução tecnológica veio facilitar e potenciar relações económicas, sociais, culturais ou políticas à escala internacional, e, como sentimos no ano de 2020, até problemas sanitários associados à pandemia do Covid-19. É assim devido ao desenvolvimento dos meios de comunicação e transporte, que se tornaram ameaças à escala global mais rapidamente do que nunca.

Essa mesma evolução tecnológica tem também transformado os nossos padrões de consumo. Não só pela nova diversidade de bens que constantemente surgem, mas também pelo aparecimento de novos canais de venda, como o comércio eletrónico.

As novas regras do IVA no comércio eletrónico vieram também trazer mudanças a nível comunitário, que permitirão reforçar a receita dos Estados Membros com este imposto e ao mesmo tempo permitir às empresas obter poupança fiscal.

Este relatório de estágio tem como principal motivação descrever a problemática supramencionada, identificando os principais contributos em termos de literatura. Os principais objetivos passam por entender as novas regras do IVA introduzidas no comércio eletrónico e de que forma essas medidas contribuem para as mudanças evidenciadas. Depois, o objetivo passará por consubstanciar o impacto nas alterações de comportamentos dos agentes envolvidos na comercialização intracomunitária.

Segundo a Literatura, “As mudanças trazidas pela adoção de novas regras do IVA no comércio eletrónico” trazem um novo *boost* à comercialização intracomunitária.



Além do que foi evidenciado, a venda à distância (online) de bens é uma realidade em crescimento. É uma forma de transação que permite ao consumidor final uma maior comodidade, facilidade e rapidez de compra e, em situações de emergência, uma maior segurança. Segundo dados do Eurostat – o gabinete estatístico oficial da União Europeia, 60% dos utilizadores entre os 16-74 anos tinham, em 2019, realizado compras online nos últimos 12 meses, ao contrário dos 56% registados em 2018, e dos 32% registados dez anos antes, em 2009 (Jornal das Oficinas, 2021), significando que se trata de uma realidade em crescimento exponencial e que merece ser estudada.

Por fim, o parlamento nacional aprovou, no passado dia 23 de julho, a proposta com que o Governo português já decidiu avançar, e que transpõe diretivas europeias que têm como objetivo combater a fraude e a evasão fiscal no que diz respeito ao IVA no comércio eletrónico transfronteiriço. Também esta movimentação mais recente carece de foco na comunidade estudantil.

A metodologia adotada de cariz quantitativo, utiliza o método da dedução. Por se tratar de um relatório de estágio, o presente trabalho baseia-se na descrição de um determinado número de projetos vivenciados dentro da empresa relacionados com o tema, sempre assegurando o princípio da confidencialidade.

Os resultados ainda serão avaliados no sentido de compreender se estão ou não em correspondência com a revisão da literatura. A estrutura do trabalho segue uma ordem simples: Introdução, seguida de enquadramento institucional; enquadramento teórico com as subseções devidas, atividades realizadas e ainda os resultados das atividades. Por fim apresenta-se a análise SWOT da problemática. Termina a exposição com a reflexão crítica do trabalho e a conclusão, integrando nesta reflexão final do presente trabalho, os principais acontecimentos e dificuldades encontradas e ainda sugiro novas ideias de pesquisas futuras que deverão merecer foco por parte de futuros pesquisadores.



2. Metodologia

A elaboração destes relatos apenas foi possível devido à metodologia usada para a elaboração deste relatório. Ao longo da duração do estágio realizei uma observação participante, natural e direta, não sendo apenas uma observadora, sendo que, em muitos momentos, interagi com as várias pessoas e equipas, e assim como refere Correia (2009) citando (Spradley, 1980), a observação participante “enquanto técnica utilizado em investigação, há que realçar que os seus objetivos vão muito além da pormenorizada descrição dos componentes de uma situação, permitindo a identificação do sentido, a orientação e a dinâmica de cada momento”. Querendo isto significar que de algum modo, participei na vida do grupo por mim estudado.

Além de ser uma observadora participante, também fui, como referi anteriormente, uma observadora naturalista, uma observação que consiste na análise do comportamento dos indivíduos nas circunstâncias de uma vida quotidiana, ou melhor, como refere Dias (2009): “olhar com olhos de ver”.

Contudo, ao longo deste estágio, nem sempre adotei a mesma postura perante a observação participante, pois nos primeiros dias de estágios nas várias salas eu era apenas observadora. Tendo uma postura só de observadora, sem intervir com a equipa de uma forma ativa, fiquei mais de fora, sendo que à medida que as relações se foram desenvolvendo, comecei a participar nas atividades propostas. A par disto é de salientar ainda que seja qual for o modo de observação participante, o observador regista tudo, isto é, o modo como a equipa vive e está no seu dia a dia.

Ao longo do tempo, fui construindo as minhas notas e fui registando todas as minhas observações para, numa fase posterior, poder organizá-las, inferi-las, fundamentá-las e registá-las no presente trabalho.

Do ponto de vista de pesquisa, este relatório segue as normas da American Psychological Association (APA) e está escrito segundo o novo acordo ortográfico. Além disso, ocorreu a participação direta nas reuniões, elaboração de pareceres e estudo de casos *had-doc*.

3. Cronograma

Figura 01. Cronograma do Relatório

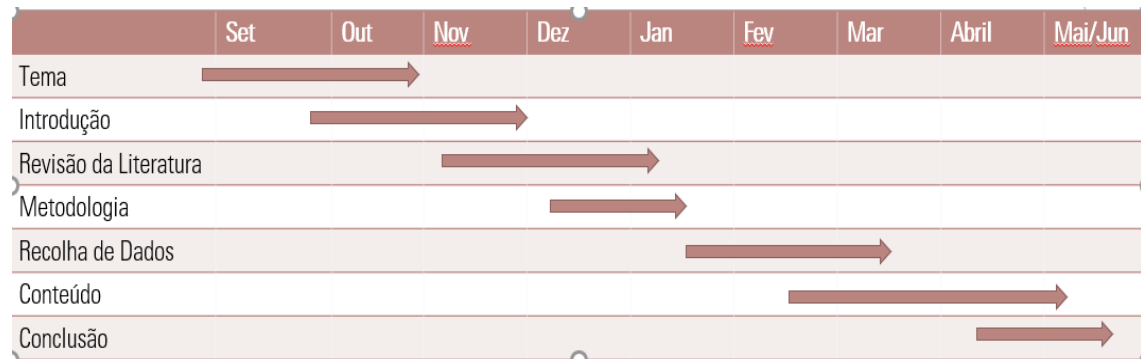


Ilustração 1- Cronograma do Relatório

Conforma a Ilustração 1, o tema foi, provavelmente, a seção, por assim dizer, que me tirou mais tempo, seguidamente à Revisão da Literatura. Primeiro tinha engrenado por uma via, mas mais tarde a escolha do tema atual revelou-se mais adequada ao enquadramento académico e, principalmente, profissional no qual me encontrava.

O próximo passo passava por ir elaborando a Introdução. Nesta parte, considerei por bem relevar a tentativa de explanar a motivação do meu estudo, a principal questão a estudar e a sua relevância para o estudo, enfatizar a metodologia que ia usar e, finalmente, a estrutura do trabalho.

A revisão da Literatura foi realizada através de uma pesquisa exemplificativa, mas não exaustiva, do tema em questão. Foi feita uma descrição, explicação e desenvolvimento da análise efetuada.

A Metodologia foi essencial para o desenvolvimento do presente trabalho baseando-se na participação direta nas reuniões, elaboração de pareceres e estudo de casos *had-doc*.

A Recolha de dados baseou-se no ajuntamento de informações fornecidas pela empresa.

Já no final, o conteúdo foi desenvolvido com base na evidência empírica e na interpretação da informação recolhida.

Por fim, a Conclusão representa a síntese do trabalho, identificação de problemas, conclusões sobre os resultados e, consequentes, destes para a problemática e lacunas e a apresentação de pistas para investigações futuras.

4. Enquadramento institucional

Os estágios permitem aos estudantes adquirir competências, assim como experiência no mercado de trabalho. Este estágio curricular teve como principal objetivo a conclusão do Mestrado em Economia e Gestão Internacional e a obtenção do grau de Mestre.

O estágio realizou-se nas instalações da Deloitte no Porto, nomeadamente, em Bom Sucesso *Trade Center*, na Praça do Bom Sucesso, 61 - 13º 4150-146 Porto. O estágio teve a duração de 960 horas, 8 horas diárias durante 6 meses, começando no dia 01 de setembro de 2020 e terminando no dia 28 de fevereiro de 2021, tendo sido supervisionado pelo *Partner* da empresa, Afonso Machado Arnaldo.

O estágio tinha como objetivos gerais:

- Potenciar a aquisição de experiência e conhecimentos na área de fiscalidades, em contexto real no departamento de impostos sobre o valor acrescentado sobre o rendimento e sobre o património da empresa.
- Apoiar na elaboração de estudos e pareceres sobre o enquadramento em sede de tributação indireta – imposto IVA – e de operações nacionais e internacionais (em português e inglês).
- Apoiar em projetos de otimização fiscal (e.g., aplicação de benefícios fiscais, redução do imposto, aplicação de isenções).
- Apoiar no planeamento fiscal de grupo de empresas.
- Participação em reunião com os clientes.
- Participação em sessões de formação na área fiscal que integram equipas multidisciplinares alocadas a projetos de trabalho, com as funções exercidas no escritório.
- Apresentação de resultados ao longo do estágio e avaliações de desempenho.

Com os impostos indiretos a tornarem-se o método preferido de muitos governos para aumentar a receita e as regulamentações cada vez mais complicadas voltadas para o combate à fraude, é mais crítico do que nunca gerenciar o cumprimento dos impostos indiretos e os fluxos de caixa, tendo sido esta a orientação científica que me incutiram desde o início da minha carreira na Deloitte.



A integração na empresa aconteceu desde o início até ao final do estágio, de modo a ser um acolhimento contínuo e faseado. Deste modo, foi possível adquirir as competências à medida que o grau de continuidade na empresa aumentou.

4.1. A Deloitte em Portugal

A Deloitte Portugal tem escritórios em Lisboa (sede), no Porto e em Viseu e conta, em 31 de maio de 2020, com cerca de 3.100 profissionais (dos quais cerca de 440 exercem funções de suporte à atividade) que assumem diariamente um compromisso com a excelência. As sociedades da Deloitte Portugal e os seus profissionais encontram-se obrigados a cumprir com padrões profissionais, valores e princípios éticos, metodologias e sistemas de controlo de qualidade e de gestão de risco estabelecidos pela rede Deloitte, sem prejuízo de procedimentos mais exigentes adotados no mercado Português, sempre que requeridos pelas respetivas entidades reguladoras. São entidades jurídicas separadas e independentes entre si, com estruturas autónomas, que partilham instalações, recursos e sistemas de controlo interno de qualidade e de garantia de independência.

Apesar de não integrar a Deloitte Portugal, opera em Portugal a sociedade CTSU – Sociedade de Advogados, SP, RL, S.A., uma sociedade de advogados independente, que faz parte da rede internacional Deloitte Legal, a qual, por sua vez, integra a rede internacional da Deloitte Global. Esta rede da Deloitte Legal integra as práticas legais das firmas membro da Deloitte Global e das sociedades de advogados independentes a ela ligadas que prestem serviços jurídicos.

4.2. A rede Deloitte

A rede Deloitte é uma rede global de firmas membro e respetivas afiliadas que operam em mais de 150 países e territórios em todo o mundo. Estas firmas membro e respetivas afiliadas são entidades legais separadas e independentes entre si, operando sob uma marca comum. Para uma melhor compreensão, *vide* Ilustração 2 - A rede Deloitte.

**Figura 02. A rede Deloitte**

Ilustração 2 - A rede Deloitte

4.3. A rede Deloitte a operar em Portugal

Fazem parte da rede Deloitte a operar em Portugal, em 31 de maio de 2020, as seguintes sociedades:

- *Deloitte TAX, S.A.*

Objeto social: prestação de serviços profissionais de consultoria nas áreas de fiscalidade e impostos indiretos.

- *Deloitte & Associados, SROC S.A.*

Objeto social: atividades permitidas por lei aos Revisores Oficiais de Contas.

- *Deloitte Technology, S.A. (anteriormente denominada Deloitte Consultores, S.A.)*

Objeto social: prestação de serviços profissionais de consultoria nas áreas de informática e sistemas de tecnologia de informação, criação, implementação e desenvolvimento de software, incluindo a prestação de serviços e atividades conexas com as anteriormente citadas.

- *Deloitte Processes & Operations, S.A. (anteriormente denominada SGG – Serviços Gerais de Gestão, S.A.)*

Objeto social: prestação de serviços profissionais de contabilidade, processos e operações, assessoria e gestão empresarial e administrativa, incluindo a prestação de serviços e atividades conexas com as anteriormente citadas.



- *Deloitte Delivery Center, S.A.*

Objeto social: centro de entrega na prestação de serviços de consultoria informática, criação de software, atualização, manutenção e alojamento de base de dados, bem como manutenção corretiva e evolutiva de sistemas de informação, a par de prestação de serviços profissionais de consultoria em geral e atividades conexas com as anteriormente citadas.

- *Deloitte Central Services, S.A. (anteriormente denominada Weshare – Serviços de Gestão, S.A.)*

Objeto social: centro de entrega de serviços de gestão empresarial, designadamente, sem limitar, nas áreas contabilística, financeira, comercial, administrativa, logística, de recursos humanos e sistemas informáticos, incluindo a prestação de serviços e atividades conexas com as anteriormente citadas (esta entidade não presta serviços a clientes fora da rede Deloitte).

- *Deloitte Business Consulting, S.A.*

Objeto social: prestação de serviços profissionais de consultoria nas áreas de gestão de negócios, recursos humanos e formação profissional, "outsourcing", "marketing", administração, organização e assessoria no desenvolvimento, incluindo a prestação de serviços e atividades conexas com as anteriormente citadas.

- *Deloitte Risk Advisory, S.A.*

Objeto social: prestação de serviços profissionais de consultoria na área de análise de risco nos vários sectores de atividade, avaliações de negócios e empresas, incluindo a prestação de serviços e atividades conexas com as anteriormente citadas.

- *Deloitte Corporate Finance, S.A.*

Objeto social: prestação de serviços profissionais de consultoria de "corporate finance", implementação e acompanhamento de estruturas empresariais, avaliação de negócios, empresas, bens móveis e imóveis, incluindo a prestação de serviços e atividades conexas com as anteriormente citadas.

- *Maksen Consulting, S.A.*

Objeto social: prestação de serviços profissionais de consultoria de gestão e de negócios, consultoria financeira, consultoria de organização e de sistemas de informação, formação profissional, avaliação de negócios e empresas e avaliação de bens móveis e imóveis.

• *Wingman – Estratégia Internet, Unipessoal, Lda.*

Objeto social: prestação de serviços profissionais de consultoria em tecnologias web e desenvolvimento de web sites e tecnologias de informação.

• *Searasoft – Desenvolvimento de Software, Sociedade Unipessoal, Lda.*

Objeto social: desenvolvimento e comercialização de software.

• *DMI – Mediação Imobiliária, S.A.*

Objeto social: mediação imobiliária, assessoria em investimentos imobiliários, avaliação de imóveis e negócios sobre os mesmos, gestão e administração de empreendimentos mobiliários e de condomínios e prestação de serviços conexos de consultoria.

Na Deloitte & Associados SROC, o propósito é “make an impact that matters”. Em Audit & Assurance, traduz-se num foco constante em executar auditorias independentes e de elevada qualidade e sustentar a relevância do papel dos auditores no mercado de capitais. Este facto requer que se desenvolvam, de forma contínua, ferramentas que suportem a prestação de serviços de elevada qualidade e que estes contribuam, de forma ativa, para moldar o futuro da profissão.

4.4. Iniciativas de aprendizagem e desenvolvimento

Foram efetuadas várias melhorias ao modelo de gestão de talento da Deloitte, uma vez que se trata de um fator muito relevante para a iniciativa de transformação de Audit & Assurance.

A Deloitte transformou a forma de efetuar os trabalhos de auditoria, permitindo aos seus profissionais a utilização de ferramentas mais avançadas, fomentando uma análise cada vez mais crítica, por forma a ser investido mais tempo na aplicação de julgamento profissional e permitir que se obtenha um entendimento mais profundo do negócio e do



setor do cliente, contribuindo para melhorar a qualidade da auditoria e a experiência das pessoas.

A Deloitte fez investimentos substanciais no desenvolvimento do talento e nas estratégias de formação, transformando o currículo técnico de auditoria para aumentar a competência exigida a cada nível profissional.

A Deloitte definiu ainda formação específica para os especialistas envolvidos nos trabalhos de auditoria, por forma a reforçar o seu conhecimento e entendimento do processo de auditoria. A gestão dos projetos, um recurso essencial para a execução dos trabalhos de auditoria, está incluída nos programas anuais de formação.

O programa de desenvolvimento profissional da Deloitte SROC tem por objetivo proporcionar a todos os profissionais (nos quais se incluem os sócios) a manutenção e aperfeiçoamento das suas competências profissionais, para garantir a consistência na execução das auditorias. Para complementar a aprendizagem adquirida na realização dos trabalhos, a Deloitte SROC proporciona programas formais de desenvolvimento contínuo em matérias relevantes, consistentes com o currículo de auditoria da Deloitte Global.

A Sociedade implementou um programa de desenvolvimento dos profissionais para os ajudar a manter e melhorar as suas competências profissionais.

A base de estruturação deste programa assenta num modelo de competências que tem duas componentes principais: competências técnicas específicas de cada Função e competências comuns a todas as Funções. O modelo de competências é uma combinação de conhecimentos e atitudes que são necessárias para executar os serviços e desempenhar os vários papéis no seio das equipas de trabalho.

Todos os profissionais assumem a responsabilidade de assegurar que o seu desenvolvimento profissional é apropriado às funções e responsabilidades assumidas, assim como pelo cumprimento dos requisitos profissionais aplicáveis.

Para atingir estes objetivos, a Sociedade estabelece níveis mínimos de formação contínua a cumprir por todos os profissionais de auditoria, os quais incluem um mínimo de 20 horas de formação estruturada por ano e um número mínimo de 120 horas em cada três anos (ou seja, uma média de 40 horas por ano). A Sociedade disponibiliza ainda recursos



através de um programa anual de formação, em complemento ao desenvolvimento obtido na execução dos trabalhos, conforme descrito de seguida.

Existe um Plano de formação para todos os profissionais da Sociedade, diferenciado em função da respetiva experiência e categoria profissional. Este Plano de formação estruturado tem em consideração as especificidades das várias indústrias e dos trabalhos em que os profissionais são envolvidos e versa sobre matérias relacionadas com as competências requeridas para os profissionais em questão (exemplos: contabilidade, auditoria, fiscalidade, independência, ética, legislação diversa, matérias comportamentais, gestão de risco, entre outras).

O Plano de Formação é desenvolvido através de:

- Ações de formação presencial ou através de meios telemáticos, desenvolvidas localmente e dirigidas por profissionais da Deloitte (Portugueses ou estrangeiros);
- Ações de formação presencial ou através de meios telemáticos, desenvolvidas por profissionais da rede Deloitte e administradas em centros Internacionais de formação, que versam sobre temas específicos (exemplos: Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS), normas de auditoria, entre outros);
- Outras ações de formação presencial ou através de meios telemáticos, internas e/ou externas, que versam sobre questões técnicas setoriais (exemplos: banca, seguros, telecomunicações, energy & resources entre outras);
- Ações de formação em sistema de e-learning promovidas pela plataforma eletrónica internacional de formação da Deloitte (Deloitte Learning Platform);
- Ações de formação presencial ou através de meios telemáticos e seminários/conferências diversos promovidas por entidades externas à Sociedade, tais como a OROC e outros organismos devidamente credenciados.

Este Plano de Formação, juntamente com a participação em outras ações de formação não estruturadas permite, a todos os sócios e ROC contratados pela Sociedade, o cumprimento do disposto no Regulamento de Formação Profissional dos ROC.



4.5. Deloitte University

A Deloitte desenvolve ativamente o seu conhecimento coletivo e as competências globais dos seus profissionais através de investimento contínuo.

A Deloitte University é composta por centros internacionais de formação e desenvolvimento de última geração, centrados na cultura da Deloitte, enraizada em princípios de conectividade e liderança, que constituem, globalmente, um ambiente de aprendizagem altamente inclusivo.

4.6. Audit Quality Monitoring & Measurement

O foco contínuo na qualidade da auditoria é um fator chave para a marca Deloitte. É crítico que as auditorias da Deloitte sejam executadas de forma consistente e com elevada qualidade, independentemente das localizações onde sejam executadas.

Os objetivos do programa “Audit Quality Monitoring & Measurement” (“AQMM”) são:

- Transformar a forma como a qualidade da auditoria é monitorizada e avaliada e como as deficiências são resolvidas; e
- Melhorar o Sistema de Controlo de Qualidade, que é adotado por todas as firmas membro da rede Deloitte.

O programa AQMM centra-se em impulsionar uma:

- Monitorização contínua, consistente e robusta dos trabalhos (em curso e concluídos).
- Compreensão profunda das deficiências identificadas e implementação atempada de medidas corretivas, de forma consistente, por todas as firmas membro.
- Maior transparência e consistência no reporte de indicadores chave da qualidade da auditoria.

A Deloitte SROC mantém políticas e procedimentos que promovem uma cultura interna baseada no reconhecimento de que a qualidade é a sua principal prioridade. A Deloitte SROC foca-se na excelência profissional como pilar fundamental para alcançar, de forma recorrente, a elevada qualidade das auditorias que executa.

4.6.1. Monitorização dos trabalhos em curso

A monitorização contínua da qualidade da auditoria pela Deloitte SROC permite uma resposta mais rápida às deficiências identificadas nos trabalhos em curso, conduzindo à identificação de soluções de forma atempada e implementação de medidas corretivas em tempo útil através:

- Da implementação e monitorização de um conjunto de métricas chave, permitindo aos sócios e respetivas equipas de trabalho, e também aos responsáveis pela supervisão global da qualidade da auditoria na Deloitte SROC, uma monitorização contínua e a aplicação imediata de medidas corretivas.
- Da implementação de um programa para matérias específicas, denominado “health checks”, para assistir os responsáveis pela supervisão global da qualidade da auditoria na Deloitte SROC, a avaliar o progresso dos trabalhos e a identificar deficiências potenciais nos trabalhos em curso.

4.6.2. Revisão dos trabalhos

Todas as firmas membro da rede Deloitte são sujeitas a revisões anuais abrangentes da sua prática profissional. Estas revisões são, usualmente, efetuadas com a contribuição de profissionais experientes de outras firmas membro e abrangem uma amostra representativa dos sócios e dos trabalhos de auditoria realizados nesse ano.

Os principais componentes da revisão dos trabalhos incluem:

- Seleção dos trabalhos com base no risco e tendo em consideração as indústrias em que as entidades auditadas estão inseridas.
- Existência obrigatória de um painel de moderação, por forma a assegurar a consistência na análise das deficiências identificadas e na classificação final a atribuir aos trabalhos.
- Participação de representantes externos à Deloitte SROC no processo, para supervisão das revisões da prática, aumentando a consistência global.
- Identificação de recursos apropriados (tanto da Deloitte SROC como de outras firmas membro da rede Deloitte), com experiência adequada e conhecimentos das respetivas indústrias, incluindo a criação de equipas centrais de revisão.



Os resultados destas verificações e revisões, assim como os correspondentes planos de ação, são comunicados aos sócios respetivos e considerados na avaliação do seu desempenho profissional. As recomendações para melhoria são comunicadas ao nível apropriado e depois difundidas, atendendo às especificidades dos vários trabalhos, pelos profissionais que, no dia a dia, as devem implementar.

4.6.3. Sistema de Controlo de Qualidade

A Deloitte & Associados, SROC S.A. aplica em Portugal o Sistema de Controlo de Qualidade (“SQC”) concebido globalmente pela Deloitte Global, o qual respeita o disposto na Norma Internacional Sobre Controlo de Qualidade 1. Este sistema de controlo interno de qualidade adotado pela Sociedade foi complementado com as regras Portuguesas aplicáveis.

O SQC inclui diversos elementos, tais como a documentação de áreas chave dos processos e controlos integrantes do SQC e a execução de procedimentos para testar a sua eficácia operacional.

Por sua vez, os Audit Quality Indicators (“AQIs”), utilizados em conjunto com outras métricas, suportam a Deloitte SROC no desenvolvimento e monitorização de planos de ação globais relativos à qualidade da auditoria. Os AQIs são parte integrante das atividades do AQMM.

Por outro lado, a adequada tempestividade e sequencialidade, das atividades de auditoria, incluindo a realização de revisões atempadas do trabalho e a resolução dos assuntos que sejam identificados, está diretamente relacionada com auditorias de elevada qualidade. Os Audit Quality Milestones foram concebidos para incentivar a consistência das equipas de trabalho na gestão das auditorias, no momento em que as diversas atividades são executadas, com base numa adequada seleção das equipas para cada trabalho, tanto em termos de dimensão como de especialização.

4.6.4. Monitorização e verificação

Os programas internos de verificação do cumprimento das políticas da Sociedade referidos no presente relatório abrangem naturalmente as políticas de independência. De igual forma, no âmbito das revisões internas da prática, são efetuadas verificações que

abrangem a avaliação da conformidade com as políticas de independência da Deloitte Global e da Sociedade.

4.7. Organograma

Figura 03. Organograma da Empresa

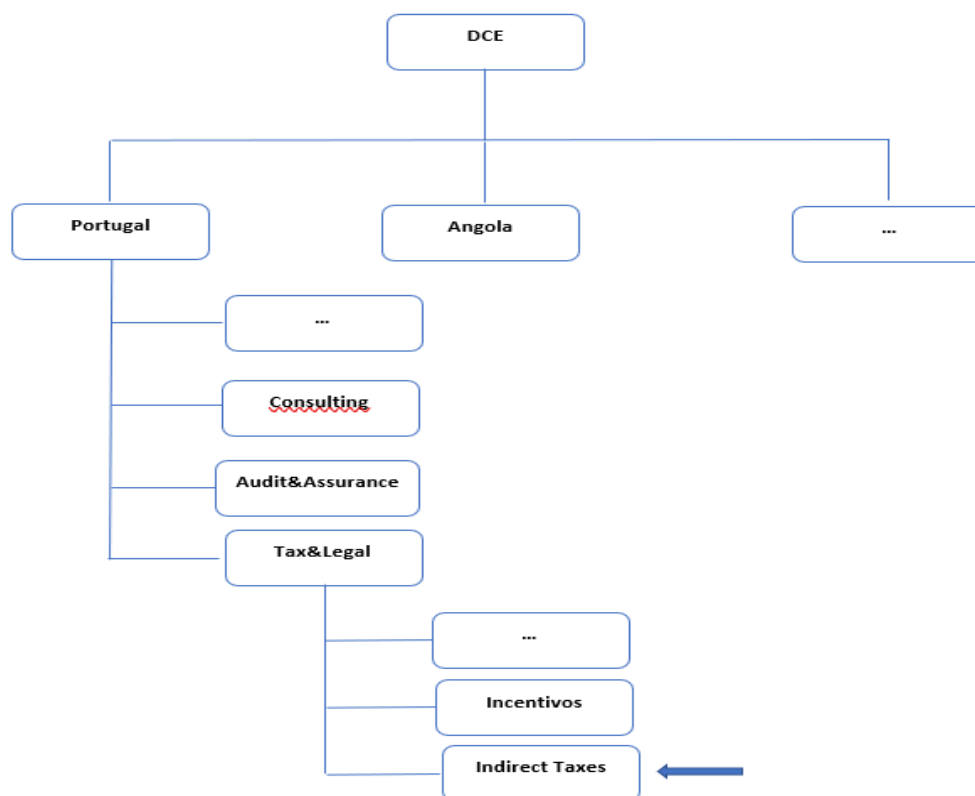


Ilustração 3 - Organograma da Empresa

A Deloitte Portugal pertence a um grupo maior de empresas que se denomina por DCE, onde também se encontram incluídos países como Angola, Turquia, etc. Dentro de Portugal existirão 5 serviços: Audit&Assurance; Consulting; Financial Advisory; Risk Advisory e Tax&Legal. Neste estágio, encontrei-me inserida o último serviço mencionado, onde existem diversas áreas, tais como, Incentivos e Impostos Indiretos, tal como assinalado na Ilustração 3 - Organograma da Empresa.



5. Enquadramento teórico

5.1. Breve história do IVA

O Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de dezembro, entrou em vigor em 1 de janeiro de 1986. Este imposto resulta de transposição de diretivas comunitárias (nomeadamente a Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro), pelo que se pode falar de harmonização a este nível nos diversos países integrantes da União Europeia (UE). (EUR-Lex, s.d.)

É um imposto geral sobre o consumo de bens e serviços que se caracteriza por ser plurifásico, pois incide em todas as fases do circuito económico, desde o produtor ao retalhista. O pagamento do imposto devido é fracionado pelos vários intervenientes do circuito económico, logo não é cumulativo. (AICEP Portugal Global, s.d.)

O apuramento deste imposto ocorre mediante o método do crédito de imposto. Todos os operadores do circuito económico são obrigados a liquidar imposto, resultando este da diferença entre o imposto aplicado às suas operações ativas e o imposto suportado nas suas operações passivas. Assim, é aplicado de um modo geral e uniforme em todas as fases do circuito económico, pressupondo a repercussão do imposto total para a frente.

Feita esta breve introdução ao imposto passaremos de seguida à análise da estrutura em que assenta o Código do IVA. Como em todos os Códigos, inicia-se com o âmbito de aplicação do imposto, determinando-se a sujeição objetiva quais as operações abrangidas (identificando-se claramente os conceitos para efeitos deste diploma) – e subjetiva de quem está sujeito a imposto. Determina-se de seguida a territorialidade das operações, norma que face ao grande volume de transações internacionais, adquire elevada importância – identificar em que local se deve proceder à tributação da operação. Posteriormente, é apurado o momento em que o imposto é devido e se torna exigível.

Ainda que sujeito a determinadas operações que pelas suas características se inserem em normas de isenção, há que acautelar quando estamos perante isenções incompletas (que não permitem o direito à dedução do imposto suportado) e completas (que conferem o direito à dedução do imposto suportado nas operações passivas). Teremos também



normas para efeitos de determinação do valor tributável das operações e para determinação das taxas. Para o efeito importa recorrer às listas anexas ao diploma.

No que se refere à liquidação do imposto, são definidos critérios firmes sobre o exercício do direito à dedução do imposto suportado, nomeadamente na fixação de regras de regularização de imposto em diversas circunstâncias de alteração da atividade praticada e/ ou do seu enquadramento. O modo e momento de pagamento do imposto são também definidos tendo em conta as obrigações declarativas e dependentes das operações praticadas, nomeadamente do volume de negócios do sujeito passivo.

Estão contemplados no Código do IVA três regimes especiais de tributação:

1. a isenção do artigo 53º do Código do IVA;
2. o regime dos pequenos retalhistas;
3. o regime de tributação dos combustíveis líquidos aplicável aos revendedores.

Naturalmente que em diplomas autónomos existem outros regimes especiais de tributação em sede de IVA. As transações intracomunitárias de bens encontram-se previstas em diploma autónomo – o Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 290/92, de 28 de dezembro. Neste diploma estão contempladas as normas de incidência objetiva e subjetiva, territorialidade, isenções e demais obrigações relacionadas com transações intracomunitárias de bens. (YourEurope, s.d.)

5.2. Comércio Eletrónico

Mas afinal quais são os serviços prestados por via eletrónica? Segundo o Regulamento Execução 282/2011, de 15/03 (alterado pelo Regulamento Execução 1042/2013), os serviços são:

- fornecimento de produtos digitalizados em geral, nomeadamente programas informáticos e respetivas atualizações;
- serviços de criação ou de apoio à presença de entidades numa rede eletrónica, tais como um sítio ou uma página Internet;
- serviços gerados automaticamente por computador através da Internet, em resposta a dados específicos introduzidos pelo destinatário;
- alojamento de sítios e de páginas web;
- manutenção automatizada de programas em linha e à distância;
- administração remota de sistemas;

- armazenamento de dados em linha que permita o armazenamento e a extração de dados específicos por via eletrónica;
- fornecimento em linha de espaço de disco encomendado.

Deste modo, podemos fazer uma associação aos serviços que este Regulamento não inclui:

- serviços de profissionais (e.g., juristas ou consultores), que aconselham os seus clientes por e-mail;
- serviços de ensino, em que o conteúdo do curso é fornecido pelo docente através da Internet;
- serviços de ensino exclusivamente prestados por correspondência;
- serviços de assistência por telefone;
- bilhetes reservados pela Internet;
- alojamento, aluguer de automóveis, serviços de restauração, de transporte de passageiros ou similares reservados pela Internet.

Assim, também pode-se acrescentar que devido à natureza deste tipo de serviços, as regras de localização acarretam exceções às regras gerais de localização. Quando se trata de uma troca comercial entre duas entidades, vigora a regra geral, isto é, quando o serviço é prestado a um sujeito passivo com sede, estabelecimento estável ou domicílio para os quais os serviços são prestados, o local onde está estabelecido o prestador não é relevante, mas sim a localização do adquirente. Quando se trata de uma troca comercial entre uma entidade coletiva e um sujeito passivo particular, o serviço é não tributado quando o adquirente for estabelecido/ domiciliado fora de Portugal ou é tributado quando o adquirente for estabelecido/domiciliado fora de Portugal. (Anacom, s.d.)

Por fim, têm existido novas regras devido ao termo “Use&Enjoyment” o qual passo a explicar na seção seguinte que tanto na regra entre duas entidades coletivas como entre um sujeito passivo particular o serviço é tributado quando o adquirente for estabelecido/domiciliado fora da UE, o prestador esteja estabelecido em Portugal e a utilização/exploração ocorra em Portugal. Isto tem levantado implicações em termos de tributação que são importantes de estudar, como acontece na seguinte seção.

5.3. Use&Enjoyment

5.3.1. O que é?

É uma regra que determina o local da prestação de um serviço de acordo com a efetiva “utilização e fruição” desse serviço. Alguns países aplicam uma regra de uso e fruição no local de prestação de serviços. Esta regra desvia o local da prestação das regras gerais em função do local onde o serviço é efetivamente prestado. De acordo com a regra geral, a prestação de serviços entre empresas é geralmente tributada no país do cliente, enquanto os serviços prestados a particulares são tributados no país do fornecedor. Com a implementação da regra de uso e fruição, podemos observar algumas alterações no local de fornecimento previsto.

O objetivo das disposições de uso e fruição é evitar a dupla tributação (quando o local da entrega é reivindicado por dois países ao mesmo tempo) ou a não tributação (quando não há jurisdições que reivindicam o fornecimento).

Quando as disposições de uso e gozo são introduzidas para evitar a dupla tributação, referimo-nos a eles como uso e gozo positivos. Respetivamente, se o objetivo é evitar a não tributação, referimo-nos a eles como uso e gozo negativos.

5.3.2. Quando é que se aplica?

De acordo com o local de fornecimento, determinados serviços podem ser considerados fora do país do fornecedor se a efetiva utilização e fruição do referido serviço ocorrerem fora do referido país. Do mesmo modo, se o serviço for prestado por um prestador de um país terceiro e usufruído dentro da UE, o lugar da prestação será no Estado-Membro em que o serviço foi prestado.

As regras de uso e aproveitamento são opcionais. Os Estados-Membros podem aplicar a regra de utilização e fruição a uma vasta gama de serviços definidos. Alguns destes serviços incluem:

- Transferência de atribuições e direitos autorais
- Serviços de publicidade
- Serviços prestados por consultores, advogados e engenheiros
- Serviços bancários e financeiros
- Serviços de telecomunicação

- Serviços de rádio e radiodifusão
- Meios de transporte

É importante ter em mente que a regra de uso e fruição não se aplica à maioria desses serviços se forem prestados sujeitos não passivos.

5.3.3. Exemplos

Diferentes Estados-Membros introduziram uso e gozo positivos, uso e gozo negativos, ou ambos.

A Espanha introduziu regras negativas de utilização e fruição, tornando o lugar de prestação em Espanha aplicável de determinados serviços prestados por empresas espanholas a sujeitos passivos não comunitários.

Outro exemplo é, a introdução de regras positivas de uso e fruição. Isso significa que se uma empresa alemã fornece serviços que se enquadram no âmbito da regra para uma empresa fora da UE, o local de fornecimento é onde o serviço é apreciado (portanto, o local de fornecimento seria o país fora da UE).

5.3.4. Impacto de uso e aproveitamento após Brexit

A partir de 1 de janeiro de 2021, o Reino Unido não é considerado parte da UE devido ao Brexit.

As empresas do Reino Unido estarão sujeitas às regras de uso e gozo nos países da UE, uma vez que o seu status de sujeito passivo não pertencente à UE atrairá a aplicação de disposições de uso e gozo quando as condições relevantes em cada país forem atendidas. Do ponto de vista do Reino Unido, este continuará a utilizar as regras de uso e fruição positivas e negativas como antes. Isso significa que, quando certos serviços são fornecidos por uma empresa do Reino Unido, mas efetivamente utilizados fora do Reino Unido, o local de fornecimento seria fora do Reino Unido. É aqui que podemos ver a utilização da regra “uso e o prazer” positivos.

Da mesma forma, podemos ver uso e prazer negativos quando outros determinados serviços são prestados fora do Reino Unido por empresas estabelecidas no Reino Unido. Nestas circunstâncias, o local de fornecimento seria considerado o Reino Unido e existe o risco de dupla tributação.

Para as empresas estabelecidas na UE que prestam serviços ao Reino Unido, serão aplicáveis as regras de utilização e fruição do seu Estado-Membro a sujeitos passivos estabelecidos fora da UE.

5.3.5. Resultados das reuniões do Comité do IVA

5.3.5.1. 52nd meeting – 28-29 maio 1997

O artigo 9.º, n.º 3, alínea b), da diretiva visa tributar os serviços prestados por pessoas não estabelecidas na UE quando a utilização e a fruição efetivas dos serviços se realizam na União. Quase todas as delegações consideram que os serviços de telecomunicações só devem ser tratados como tendo sido efetivamente “utilizados e usufruídos” na UE se o cliente for residente na UE, ou seja, se aí tiver domicílio. Sempre que resulte das circunstâncias gerais em que o serviço é prestado, pode-se recorrer ao endereço de facturação. Consequentemente, os serviços prestados por empresas de telecomunicações de países terceiros a turistas ou visitantes da Europa não seriam tributados.

As delegações consideram, por outro lado, que os serviços prestados por empresas comunitárias de telecomunicações aos turistas e visitantes da UE que se deslocam a países fora da Comunidade devem ser tributados, nos termos do n.º 1 do artigo 9.º da directiva. No entanto, um Estado-Membro pode aplicar o artigo 9.º, n.º 3, alínea a), a esses serviços.

5.3.5.2. 89th meeting – 30 setembro 2009

O Comité do IVA concorda por unanimidade que o artigo 59.º-A dá aos Estados-Membros uma opção que deve ser exercida de acordo com os princípios gerais, nomeadamente o princípio da neutralidade do imposto e o princípio da proporcionalidade. Se, por razões objetivas bem estabelecidas, for impossível para certos tipos de serviços identificar o local da sua utilização e fruição efetivas, deve ser excluída a possibilidade de utilização da faculdade prevista no artigo 59.º-A.

É opinião unânime do Comité do IVA que, sempre que um Estado-Membro decida aplicar a regra da utilização e aproveitamento efetivos, não há obrigação de a utilizar para todos os serviços abrangidos pela regra. Está claramente previsto nesta regra que os Estados-Membros podem aplicá-la a alguns ou a todos estes serviços. É, portanto, perfeitamente



possível visar determinados serviços específicos, a identificar por cada Estado-Membro em causa.

O Comité do IVA concorda por unanimidade que o exercício da faculdade dos Estados-Membros de tributarem os serviços efetivamente utilizados e usufruídos no seu território não depende do tratamento fiscal a que esses serviços estão sujeitos fora da Comunidade. Em particular, o facto de um serviço poder ser tributado num país terceiro ao abrigo da legislação nacional desse país não impede um Estado-Membro de tributar esse serviço se ele for efetivamente utilizado e usufruído no território desse Estado-Membro.

O Comité do IVA reconhece por unanimidade que, embora a decisão final possa depender de factos, é, no entanto, necessário especificar os elementos com base nos quais os serviços podem ser considerados utilizados e usufruídos na Comunidade.

O Comité do IVA concorda por unanimidade que a noção de “utilização e fruição eficazes” deve ser considerada um conceito comunitário. Quanto à utilização desta noção, admite-se que um critério não pode ser estabelecido para todos os serviços, mas o critério utilizado deve corresponder ao serviço em causa.

O Comité do IVA confirma, por unanimidade, que a utilização e fruição efetivas dos serviços de publicidade se devem considerar como ocorrendo no local onde a publicidade é divulgada ao público-alvo, independentemente do local onde se encontre o destinatário dos serviços.

Normalmente, será o país onde opera o meio de comunicação utilizado para a divulgação ao público-alvo dos serviços específicos prestados.

O Comité do IVA concorda quase por unanimidade que a utilização e o usufruto efetivos das telecomunicações, da radiodifusão e da televisão e dos serviços eletrónicos são considerados efetuados quando o cliente pode efetivamente utilizar o serviço que lhe é prestado. Em circunstâncias normais, este deve ser o local físico onde o serviço é prestado para:

- o Os serviços de telecomunicações prestados para rede fixa consideram-se efetivamente utilizados e usufruídos no local onde se encontra o telefone do destinatário da prestação dos serviços de telecomunicações. No caso do telemóvel, a utilização e fruição efetivas consideram-se efetuados no país de emissão do cartão SIM, salvo se houver prova de que a chamada foi efetuada de outro local.

- o Os serviços de radiodifusão e televisão, que permitam ao cliente ver televisão ou ouvir rádio, são considerados efetivamente utilizados e usufruídos no local onde se encontra o aparelho da pessoa a quem são prestados os serviços de radiodifusão, que deverá, em na maioria dos casos, estar ligado a um bem imóvel onde o acesso é fornecido.
- o Os serviços eletrônicos serão considerados efetivamente utilizados e usufruídos no local onde o cliente puder recebê-los. Este local será considerado como aquele onde o cliente tem acesso à Internet e, portanto, possui um endereço IP, a menos que haja evidência de que o serviço foi recebido em outro local.

O Comité do IVA concorda quase por unanimidade que a utilização e o gozo efetivos da locação de meios de transporte são considerados como tendo lugar quando o meio de transporte é efetivamente utilizado, com base nas distâncias percorridas em cada um dos Estados-Membros em que o meio de transporte se encontra a ser usado. Para avaliar esses elementos de fato, o fornecedor deve obter as informações necessárias do cliente e verificar a exatidão dessas informações por meio dos procedimentos de segurança existentes.

O Comité do IVA concorda quase por unanimidade que a utilização e a fruição efetivas dos serviços que consistem no transporte de mercadorias, se consideram efetuadas no local onde o transporte realmente se realiza, na proporção das distâncias percorridas. A avaliação destes elementos de facto deve basear-se na contabilidade normal mantida pelo fornecedor e por este verificada através dos procedimentos de segurança existentes.

5.3.5.3. 96th Meeting de 26 de março de 2012

O Comité do IVA confirma por unanimidade que, nos casos em que os serviços isentos ao abrigo do artigo 148.º, alíneas c), d), f) e g), sejam abrangidos pela regra geral prevista no artigo 44.º da Diretiva IVA, o local de prestação é o local de estabelecimento do cliente, independentemente do local de estabelecimento do fornecedor ou da prestação física do serviço. No entanto, quando esses serviços são prestados a um sujeito passivo localizado fora da União Europeia, mas são efetivamente utilizados e usufruídos no território de um Estado-Membro ou, inversamente, são prestados a um sujeito passivo situado no território de um Estado-Membro, mas a utilização efetiva e a fruição tiver lugar



fora da UE, o Comité do IVA concorda por unanimidade que o lugar da prestação é o local onde os serviços são efetivamente utilizados e usufruídos, se o Estado-Membro em causa tiver feito uso da faculdade prevista no artigo 59.º-A do IVA Diretiva.

O Comité do IVA é de opinião unânime que as únicas autoridades capazes de avaliar se estão preenchidas as condições para a isenção prevista no artigo 148.º, alíneas c), d), f) e g), da Diretiva IVA serão as autoridades do Estado-Membro em que se considera que os serviços decorrem por força da regra de localização aplicável. Se for utilizada a faculdade prevista no artigo 59.º-A, alínea b), da Diretiva IVA, as autoridades competentes serão as do Estado-Membro em que os serviços são efetivamente utilizados e usufruídos.

5.3.6. Conclusões e Propostas da utilização do termo “Use & Enjoyment”

Em relação aos serviços de telecomunicações da 52nd meeting do Comité do IVA, retira-se que os Estados-Membros podem optar por tributar os serviços prestados por pessoas não estabelecidas na UEU quando a utilização e fruição efetiva for na UE ou os serviços prestados por empresas comunitárias de telecomunicações aos turistas e visitantes da UE que se deslocam a países fora da Comunidade devem ser tributados.

Em relação à 82th meeting do Comité do IVA, sempre que um Estado-Membro decida aplicar a regra da utilização e aproveitamento efetivos, não há obrigação de a utilizar para todos os serviços abrangidos pela regra e que quanto à utilização desta noção, admite-se que um critério não pode ser estabelecido para todos os serviços, mas o critério utilizado deve corresponder ao serviço em causa.

O Comité do IVA confirma, por unanimidade, que a utilização e fruição efetivas dos serviços de publicidade se devem considerar como ocorrendo no local onde a publicidade é divulgada ao público-alvo, independentemente do local onde se encontre o destinatário dos serviços.

O Comité do IVA concorda quase por unanimidade que a utilização e o gozo efetivos da locação de meios de transporte são considerados como tendo lugar quando o meio de transporte é efetivamente utilizado, com base nas distâncias percorridas em cada um dos Estados-Membros em que o meio de transporte se encontra a ser usado.

O Comité do IVA concorda quase por unanimidade que a utilização e a fruição efetivas dos serviços que consistem no transporte de mercadorias, se consideram efetuadas no local onde o transporte realmente se realiza, na proporção das distâncias percorridas.



Por fim, da 96th meeting, O Comité do IVA é de opinião que as únicas autoridades capazes de avaliar se estão preenchidas as condições para a isenção prevista no artigo 148.º, alíneas c), d), f) e g), da Diretiva IVA serão as autoridades do Estado-Membro em que se considera que os serviços decorrem por força da regra de localização aplicável. Se for utilizada a faculdade prevista no artigo 59.º-A, alínea b), da Diretiva IVA, as autoridades competentes serão as do Estado-Membro em que os serviços são efetivamente utilizados e usufruídos.

5.4. Novas Medidas

Relativamente ao caso do comércio eletrónico, tal como já referi, este tem chamado a atenção de legisladores, administrações tributárias e também dos académicos, pelo menos nos últimos trinta anos. O rápido surgimento e desenvolvimento do comércio eletrónico criaram desafios, obrigando ao “nascimento” de um ambiente jurídico sólido para transações online e ao tratamento efetivo de IVA.

Como já sabemos, a internet tornou possível comprar bens e serviços sem restrições geográficas e de tempo, características com que o comércio tradicional não consegue “lutar” com. Para além disso, foi necessária uma reforma na Diretiva IVA, consubstanciando medidas insuficientes para avaliar quando, como e onde deve o IVA ser cobrado, para além de garantir como seja efetivamente recolhido.

Desta forma, tornou-se necessário criar um sistema capaz de lidar com os desafios propostos pelo comércio eletrónico a fim de criar condições de concorrência equitativa e justa para os operadores económicos, reduzindo os custos de conformidade para as empresas e proteger as receitas fiscais nacionais. Remover os obstáculos do comércio eletrónico era um dos objetivos do Plano de Ação sobre o IVA apresentado pela Comissão Europeia em 2016. De forma a realizar-se este objetivo, foi apresentado o chamado “pacote de IVA de comércio eletrónico” que adotava novas regras, entrando em vigor em janeiro de 2019 e parcialmente a partir de janeiro de 2021.

A introdução das novas regras, segundo a Comissão, era nivelar as condições de concorrência entre o comércio tradicional e o *e-commerce* (“comércio eletrónico”), eliminar as distorções que existiam a favor de países não pertencentes à UE, reduzir os custos e a complexidade das obrigações de IVA, como também minimizar o risco de



fraude de IVA, não levando a receita de IVA a perdas. No sentido da adoção de novas regras e de uma introdução gradual de novas medidas na UE, o *e-commerce* na Europa tem-se amadurecido e expandido cada vez mais, com um crescimento significativo no comércio eletrónico transfronteiriço.

De acordo com a comissão existem três razões principais para agir. Os altos custos de *compliance* para as empresas decorrentes da complexidade das obrigações de IVA; a falta de neutralidade que conduz a distorções da concorrência entre a UE e empresas fora da UE, o que gera, por um lado, incongruências ao nível da favorabilidade para uns e para outros, para além do possível incumprimento de regras; e, finalmente, perda de receita fiscal como resultado da complexidade do sistema de isenção de pequenas remessas. As alterações introduzidas e a nova legislação de IVA do comércio eletrónico, pode ser dividido em três categorias principais, com base no tipo de transações que essas mudanças se relacionam. (Aduaneira, s.d.)

Em primeiro lugar, as disposições relativas aos serviços B2C (*business-to-consumer*) foram modificadas. O segundo grupo de alterações diz respeito às vendas intracomunitárias de bens à distância, enquanto a terceira categoria consiste em novas regras para importação B2C, que, a partir de 2021, coincidirá com o novo conceito de “vendas à distância” de bens importados de “terceiros territórios ou países terceiros” no que diz respeito a algumas transações (*e-commercer news europe*, setembro).

A primeira categoria de novas regras, que estão em vigor desde 1 de janeiro de 2019, veio trazer simplificações para negócios. As dificuldades residiam na necessidade de as empresas fornecedoras estabelecerem a localização do cliente não tributável – aspeto que provou ser oneroso para as micro e pequenas empresas. Estas empresas, estando abaixo do limite de isenção nacional, podem ser obrigadas a cobrar o IVA e a cumprir com as obrigações relacionadas conforme determinado por leis do Estado-membro em que o cliente está localizado.

Como medida para aliviar o problema, as novas regras introduzem um limite de € 10 000 do valor total, sem IVA, dos serviços B2C transfronteiriços, dando lugar a um regime especial quanto ao lugar de entrega, sendo que, desta forma, o art. 58.º da Diretiva IVA passa a não ser aplicável. Quando o valor de tais serviços fornecidos por uma empresa não exceder o limite no ano civil e no decurso do anterior ano civil, o local de prestação de tais serviços é determinado com base na regra geral prevista no art. 45.º da Diretiva



IVA, segundo a qual o lugar da prestação de serviços a um sujeito não passivo será o local onde o fornecedor estabeleceu o seu negócio.

A simplificação não é obrigatória, sendo que, as empresas podem optar pela tributação no Estado-Membro no local onde se encontra o cliente. No entanto, a simplificação não está disponível para empresas não pertencentes à UE e a empresas que estão estabelecidas em mais do que um Estado-Membro (Papis-Almansa, 2019).

A segunda categoria diz respeito a alterações introduzidas pelo pacote IVA do comércio eletrónico que se tornaram eficazes em 2021. O foco desta seção está nas mudanças em relação aos suprimentos/vendas à distância e alterações relacionadas ao *Mini One Stop Shop* (MOSS), que a partir de 2021, devido à sua extensão significativa, que passará a ser um *Stop Shop* (OSS) – o qual passarei a explicar numa secção posterior. As novas regras de venda à distância de bens, consistem, em primeiro lugar, nas definições deste tipo de operação, introduzidas no artigo 14.º, n.º 4, da Diretiva IVA, no título IV, na rubrica de “Transação tributável”.

O local de inserção das definições sugere que as vendas à distância constituem, de facto, uma subcategoria de fornecimentos de bens, um tipo de transação tributável. Além disso, o pacote de IVA de comércio eletrónico abordou as deficiências atuais removendo os limites existentes aplicáveis às vendas à distância de mercadorias. Assim e a partir de 2021, o limite de 10.000 €, que entrou em vigor a partir de 1 de janeiro de 2019 e que é relevante para a determinação do local de fornecimento de B2C serviços, passa também a ser alargado às vendas de mercadorias à distância.

Por fim, um dos principais objetivos do pacote de IVA, visa abordar as distorções da concorrência provocada pela isenção do IVA na importação de pequenas remessas de fornecedores de países terceiros. (Aduaneira, 2021)

Para compensar o aumento no volume de transações de entrada sobre as quais o IVA será devido, e para simplificar a cobrança do IVA sobre uma parte significativa dos importadores de mercadorias, para aquelas mercadorias que estão abaixo do limite de isenção alfandegária, foi criado um regime especial de pagamento do IVA, que prevê, em primeiro lugar, a criação de uma nova categoria de transações tributáveis, nomeadamente vendas à distância de mercadorias importadas de territórios terceiros/ países terceiros.

Em segundo lugar, foi introduzido um regime de importação para uma parte das transações abrangidas por essa categoria na seção 4 do cap. 6 do Título XII da Diretiva



IVA. Assim, para evitar a dupla tributação das vendas à distância de bens importados que coincidam com a importação de bens, foi introduzida uma isenção na importação de bens declarados sob o regime especial.

A isenção está condicionada à disponibilização do número de identificação individual de IVA para a aplicação do regime especial do fornecedor ou do intermediário agindo em seu nome junto da residência aduaneira competente do Estado-Membro de importação.

Para além do que foi apresentado, uma das novidades importantes a serem implementadas até 1 de janeiro de 2021, é o especial tratamento de certos fornecimentos de bens a clientes finais, onde tais fornecimentos são facilitados por plataformas online, referidos nas disposições da Diretiva IVA, como *marketplaces*, portais ou meios semelhantes. Até ao momento, o art. 14.ºA prevê dois tipos de situações, que irão desencadear responsabilidade das plataformas.

O primeiro é a venda à distância de bens importados de territórios terceiros de remessas de valor intrínseco não superior a 150 EUR. A outra situação é o fornecimento de bens B2C dentro da União Europeia (dentro de um Estado-Membro ou transfronteiriço) por um fornecedor não estabelecido na UE. Em ambos os cenários, onde uma interface eletrónica facilita tal fornecimento, a plataforma será considerada como tendo recebido e fornecido os próprios bens. Noutras palavras, estamos perante dois fornecimentos consecutivos de bens, um entre o fornecedor real e a plataforma e a segunda é entre a plataforma e o consumidor final.

As disposições adicionais aplicáveis às plataformas a partir de 2021, incluem regras sociais quanto a eventos tributáveis e obrigações de manutenção de registos. De acordo com o artigo 66ª, o fator gerador e a exigibilidade do IVA no caso de presumido o abastecimento por plataformas ocorre quando o pagamento é aceite.

O artigo 242ª obriga as plataformas que facilitem o fornecimento de bens ou serviços a um não sujeito passivo na UE para manter os registos das entregas e disponibilizá-los eletronicamente, a pedido do Estado-Membro, a fim de permitir que as autoridades fiscais verifiquem se o IVA foi contabilizado corretamente. Este artigo indica que a obrigação de manutenção de registos é aplicável, não apenas para plataformas que facilitem o fornecimento de bens e serviços.

A Comissão tem proposta para limitar o âmbito da aplicação dessa disposição às plataformas participantes no fornecimento de serviços fornecidos eletronicamente são



considerados como agindo em seu próprio nome e em nome do fornecimento principal, cumprindo assim as condições do artigo 28 da Diretiva IVA. A proposta da Comissão inclui também esclarecimentos adicionais a serem incluídas no Regulamento de Execução do IVA quanto ao tipo de informação a ser mantida nos registos das plataformas.

As justificativas por trás do envolvimento das plataformas na cobrança do IVA sobre tais suprimentos de bens dependem do papel das plataformas na economia do comércio eletrónico. (Económico, 2021)

De acordo com a OCDE, aproximadamente 67% dos fornecimentos de produtos *e-commerce* são feitos via plataformas digitais, e a grande maioria delas apenas através das três maiores plataformas registadas para tal. A racionalização da cobrança do IVA por meio de tais mercados facilita significativamente a aplicação do cumprimento e a cobrança eficaz do IVA.

Já várias jurisdições fiscais contemplaram e adotaram disposições que alteram parte da obrigação de eleição, tais como a Austrália. Também na Alemanha e no Reino Unido já impuseram nas suas leis domésticas certas obrigações sobre plataformas online, incluindo responsabilidade solidária e obrigação de manutenção de registos.

A solução adotada na UE corresponde ao que foi reconsiderado no OCDE como um “regime de responsabilidade total de IVA/GST” e foi considerado por este último como um dos possíveis regimes de imposição de responsabilidade sobre plataformas digitais com um objetivo de política fundamental sendo este reduzir os custos e riscos para as autoridades fiscais de cobrança do IVA.

Como já foi referido anteriormente, ocorreu uma reforma do e-commerce. Este conceito tem por base os serviços de telecomunicações, radiofusão ou televisão e serviços por via eletrónica.

Estas novas regras estabelecem medidas de simplificação e de concorrência benéficas. Os sujeitos passivos e operadores de plataformas não estabelecidas na UE podem utilizar em princípio, das novas regras do regime, de modo a beneficiarem de redução de custos de *compliance*.

No entanto, as novas regras afetam os correios e operadores postais, as quais passam a ter mais obrigações, como:

1. fornecer o n.º de identificação de IVA do vendedor não-europeu ou seu intermediário para garantir que a importação dos bens esteja isenta de IVA - se o regime OSS for aplicado
2. declarar e pagar o IVA referente à importação através de uma declaração eletrónica mensal (ao invés do vendedor) - se o regime OSS não for aplicado.

Ainda, em relação aos correios e operadores, não se sabe ainda ao certo como será feita a repercussão dos custos a que irão incorrer, nos termos das iniciativas da UE.

As novas regras não são muito claras no que dizem respeito aos casos em que fornecedores não estabelecidos na UE optem por aplicar as regras de venda de bens à distância de países ou territórios terceiros, sem aplicar o regime OSS, uma vez que o IVA na importação e o IVA na venda de bens à distância são devidos, gerando assim uma possível dupla tributação.

5.5. MOSS - Mini Balcão Único

O MOSS (- Mini -Balcão único) é um regime especial e facultativo com o objetivo de facilitar o cumprimento das obrigações resultantes das prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica a pessoas que não sejam sujeitos passivos estabelecidos/domiciliadas na UE.

Este sistema aplica-se aos sujeitos passivos na UE (sede ou estabelecimento estável) que presta serviços de telecomunicações, de radiodifusão e serviços por via eletrónica a pessoas que não sejam sujeitos, estabelecidas/domiciliadas na UE.

Aplica-se também aos sujeitos passivos não estabelecidos na UE (nem aqueles que não estejam registados para efeitos de IVA na UE) e que prestem serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica, a pessoas que não sejam sujeitos passivos estabelecidos/domiciliadas na UE. No entanto, a partir de julho de 2021, o Regime de Balcão Único passa a abranger igualmente as vendas à distância intracomunitária de bens com destino ao adquirente, quando este seja um particular ou uma entidade abrangida por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias.

Este regime visa a simplificação do cumprimento das obrigações fiscais respeitantes às operações abrangidas, agregando tais obrigações e a cobrança do IVA devido num só Estado-Membro e, por isso, evitando o registo, para efeitos de IVA, dos transmitentes dos bens em cada Estado-Membro de Consumo. Finalmente, como funciona este regime? O



sujeito passivo regista-se no minibalcão único num Estado-membro (Estado-membro de identificação); apresentar trimestralmente por via eletrónica (ao minibalcão único) declarações de IVA dos serviços prestados a pessoas que não sejam sujeitos passivos de outros Estados-Membros (Estado-membro de consumo) juntamente com o IVA devido e, por fim, a informação é remetida pelo Estado-membro de identificação para o Estado-membro de consumo. (Aduaneira, 2021)

6. Atividades desenvolvidas

As atividades desenvolvidas ao longo de todo o estágio foram:

- Práticas de acordo com a cultura da empresa (e.g. reuniões diárias e semanais)
- Formação específica na área fiscal
- Apoio na elaboração de estudos e pareceres, em projetos de otimização e em pesquisas comerciais
- Preparação de propostas que visam a angariação de novos clientes
- Elaboração de textos que sumariem decisões de tribunal em contexto de IVA
- Apoio na análise de Declarações Periódicas
- Envolvimento em questões de cidadania e de reforço ao nome da empresa
- Marcação de reuniões
- Reuniões com clientes e conclusões das mesmas
- Tarefas de apoio à equipa (e.g. trabalho administrativo e comercial)

7. Resultado da(s) atividade(s)

Como resultado das atividades evidencio o novo modelo de apresentação das declarações periódicas desenvolvido por mim, que coloco em anexo (12.1 Anexo I: Relatório de Incidências.)

Foi-me pedido que desenvolvesse a matéria “Use&Enjoyment” a qual insiro no presente relatório.

Em relação à problemática sugerida na Introdução, os clientes entendem as novas regras do IVA introduzidas no comércio eletrónico como medida facilitadora de trocas intracomunitárias em IVA.



É também notória a alteração de comportamento dos consumidores/clientes, na medida em que consideraram as novas medidas introduzidas como uma vantagem não só para o comércio em si, como para o comércio intracomunitário.

Assim, o volume de transações entre os agentes envolvidos aumentou, sentindo-se estes mais seguros nas suas compras.

8. Análise SWOT

8.1. Pontos fortes

Como ponto forte evidencio o *boost* que este estágio consubstanciou na minha carreira. O estágio representa um marco e um ponto de entrada na minha carreira profissional, sendo a Deloitte considerada, por muitos, uma das “melhores escolas” para aprender e para prosseguir carreira.

8.2. Fraquezas

Como fraqueza realço o facto de ter de conjugar o tema do meu mestrado – “comércio internacional” com o tema do estágio – “IVA”. São dois pontos díspares e com os quais foi-me difícil “jogar”.

8.3. Oportunidades

Este estágio representou, sem dúvida, uma oportunidade de aprender e de ter acesso à prática profissional no nosso país, assim como serviu de alavanca para o meu futuro profissional.

8.4. Ameaças

O tema tão atípico na área do IVA consubstanciou-se numa ameaça para o desenvolvimento do presente relatório, na medida em que existiam poucos trabalhos/clientes em que pudesse aprofundar este tema.

Figura 04. Análise SWOT

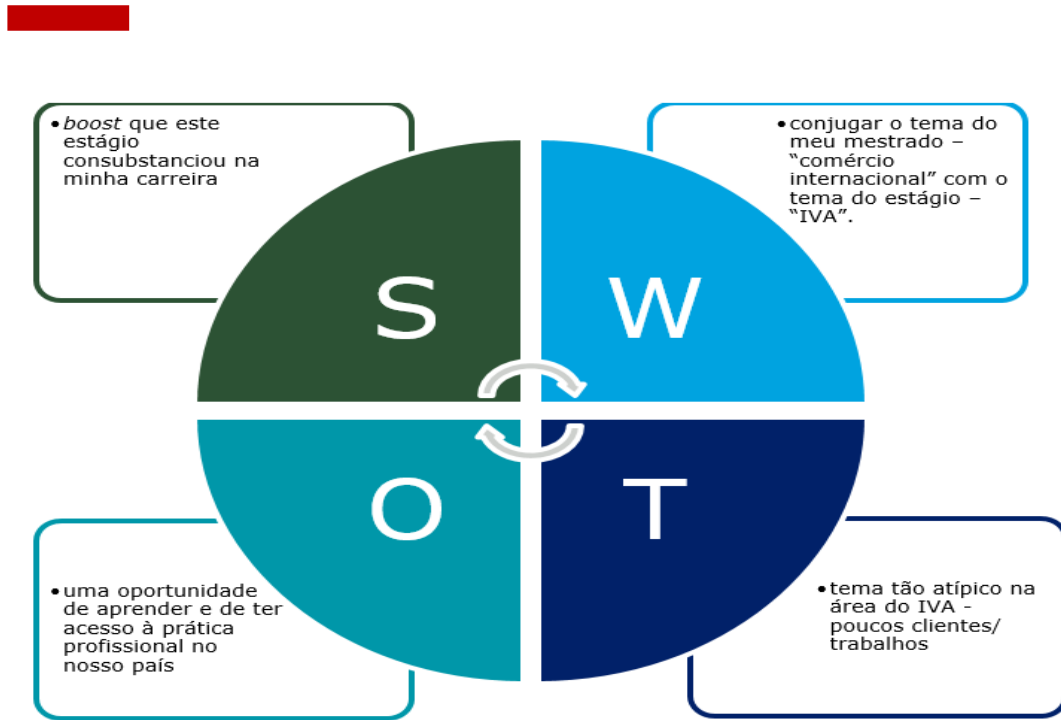


Ilustração 4 - Análise SWOT

9. Reflexão crítica

O desenvolvimento do presente relatório tornou-se num escalar de vários desafios.

Em primeiro lugar, o primeiro desafio prendeu-se com a escolha do tema, tendo este de “abraçar” duas áreas bastante díspares entre si: a área das trocas internacionais, do comércio transfronteiriço e das trocas internacionais como a área dos impostos indiretos, nomeadamente do imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA).

Apesar da escolha do tema ser bastante apelativa, a meu ver “Trocas Intracomunitárias em IVA”: O caso do Comércio Eletrónico”, este tema revelou-se um verdadeiro desafio por si só, na medida em que poucos trabalhos sobre o tema existem na Literatura e pouco ainda existe para explorar.

Seguidamente, na empresa na qual fiquei alocada, poucos trabalhos sugeriram que pudessem suportar a minha pesquisa de forma a encontrar resultados que sustentassem o presente projeto.

De qualquer modo, este estágio representou uma excelente oportunidade de estágio (e posterior de trabalho) para a minha carreira profissional.



A Deloitte TAX, S.A., é uma empresa de renome na área de consultoria, nomeadamente na vertente fiscal. A minha integração nesta empresa, através do estágio curricular a ocorrer, prende-se com o facto de que o mercado ser cada vez mais competitivo, desafiante e global. Desta forma, aponto como principal motivação a Deloitte ser uma empresa de referência na minha faculdade, seja em feiras de emprego, seja em workshops de CV, sejam apresentações da empresa. Sempre pensei que seria uma grande possibilidade para mim, e para o meu futuro.

Considero a DELOITTE uma empresa global, que integra perfis de todos os tipos, para além de me sentir bem em ambientes internacionais. A DELOITTE para mim é uma empresa que gosta de estar um passo à frente e seria um sítio ideal para aprender de uma perspetiva do que é um negócio, trabalhar numa empresa/áreas multifacetadas, desempenhar diferentes tarefas.

A DELOITTE é uma empresa que estima os seus colaboradores, constituindo o lugar onde poderia crescer tanto em termos profissionais como enquanto pessoa, aprendendo a trabalhar não só sozinha, mas também em equipa, mas em todas as ocasiões de forma integra, e caso seja uma possibilidade, de construir carreira profissional.

Por fim, a DELOITTE apresenta-se em lugares de topo a nível de atratividade para trabalhar em Portugal.

O facto de ser proativa e ir mais além, procurar crescer profissionalmente e, assim, conseguir ser diferenciadora no mercado laboral, sendo que no final tenho ganho uma experiência profissional que será certamente vital para o meu desenvolvimento, tanto profissional como pessoal.

Para além do que foi apresentado, apesar de ser sabido de que o número de dissertações ser superior ao número de relatórios de estágio, com a conclusão do estágio a decorrer, não só terei arrecadado uma primeira experiência no campo profissional, como me dará acesso ao estatuto de Mestre, fazendo, este estágio, parte integrante do meu plano de estudos. Desta forma, espero aumentar o meu conhecimento sobre o mercado laboral, adquirindo competências complementares à formação académica, conhecer uma realidade diferente, mais próxima do tecido empresarial e investir no meu talento, gerando valor acrescentado pessoal por aperfeiçoar o meu espírito de equipa, o meu sentido de responsabilidade e de compromisso.



10. Conclusão

Esta proposta de plano de dissertação tem como objetivo estudar o interesse da sugestão de tema a tratar, o caso do comércio eletrónico nas trocas intracomunitárias e a sua importância económica. Os pontos alicerçados ao estudo deste tema são o facto de o comércio eletrónico ser um tema em “voga”, atual, recente que dá bastante margem de estudo. Para além disso, é um tema que tem atraído a opinião de vários analistas.

O comércio eletrónico tem vindo a sofrer mudanças com as recentes remoções de obstáculos previstos nas novas diretivas. Aliás, a garantia de tributação efetiva no contexto da economia digital tem tido alta importância na agenda política da UE e fora dela. Desta forma, e recentemente, as regras do IVA sobre o e-commerce passaram por uma modernização completa com vista a um novo pacote de novas disposições da UE em matéria de IVA, em que umas entram em vigor em 2019 e outras entraram em vigor agora no início de 2021. Um outro objetivo desta nova legislação será lançar bases sólidas para o efeito de uma tributação competitiva, justa, simples e resistente à fraude de transações de comércio eletrónico. Assim, pareceu relevante navegar num conjunto complexo de novas disposições e refletir sobre as novas regras e se estas atingirão o seu objetivo.

O ponto principal será o de responder se as finalidades pretendidas acarretadas à adoção de novas regras quanto à simplificação, resistência à fraude e de mais igualdade de condições foi alcançada e quais as questões restantes que devem ser avaliadas. (Papis-Almansa, 2019)

O estudo do tema a tratar é uma oportunidade de colocar em prática aquilo que aprendei ao longo dos meus anos de formação, e o que for aprendendo ao longo da duração do estágio, para além de servir de alavanca para proporcionar valor acrescentado à empresa. Deste modo, posso, com o estágio comparar o planeamento e a execução de tarefas, procedimentos, reuniões, convenções, processos de produção, etc. Aliar, portanto, o conhecimento académico com a experiência vivencial do ambiente de trabalho. Assim, a empresa passaria por me ajudar com a passagem de trabalhos já realizados nesta área e eu, enquanto estagiária, ficaria encarregue de realizar um estudo sobre os trabalhos já feitos, de forma a fornecer um *insight* teórico à empresa sobre a abordagem dada aos



temas e o enquadramento que está a ser dado por outros a este tipo de operações tributárias.

O propósito do acompanhamento deste estágio é o de identificar talento, desde o momento em que estou a terminar a minha formação académica e durante a duração do estágio, podendo, mesmo, vir a ser considerada um perfil Deloitte.

Em termos de resultados e de objetivos propostos: i) entender as novas regras do IVA introduzidas no comércio eletrónico; ii) de que forma estas contribuíram para as mudanças evidenciadas; iii) o impacto nas alterações de comportamentos dos agentes e finalmente, iv) impacto na comercialização intracomunitária, pode-se dizer que nem todos foram concluídos.

Os agentes mostraram-se compreensivos das novas regras do IVA como benéficas para as suas trocas transfronteiriças. No entanto, não foi possível apontar de que forma estas mudanças contribuíram ou não para o aumento da receita do Estado ou mesmo se as empresas obtiveram poupança fiscal.

O impacto no comportamento dos consumidores foi notório na medida em que aumentaram as trocas transfronteiriças de modo a que também aumentou a comercialização intracomunitária.

Em jeito de conclusão, e como já referi, pretende-se fazer uma ponte de ligação entre a área fiscal em sede de tributação indireta, mais precisamente em relação ao IVA e a área de Comércio Internacional, das trocas transfronteiriças e das trocas intracomunitárias entre Estados Membros. (Pereira, 2020)

11. Bibliografia

- Relatório de Transparência (Consultado em 18/06/2021). Deloitte.com. Obtido de: <https://www2.deloitte.com/pt/pt/pages/about-deloitte/articles/relatorios-transparencias-portugal.html>
- Favery, L. (Consultado em 06/06/2021). Billomat. Obtido de: <https://www.billomat.com/pt/revista/regime-de-iva-intracomunitario/>
- Lusa (Consultado em 06/06/2020). ECO Economia Online, Obtido de: <https://www.msn.com/pt-pt/financas/noticias/novas-regras-do-iva-no-com%C3%A9rcio-eletr%C3%B3nico-foram-publicadas-e-entram-em-vigor-em-janeiro/ar-BB18jmfL>
- Jornal das Oficinas. 2020 (Consultado em 07/06/2020). Obtido de: <https://jornaldasoficinas.com/pt/2020/08/26/novas-regras-de-iva-para-o-comercio-eletronico/>
- Cardoso, A. (Consultado em 11/10/2020). Coimbra Business School. Obtido de Mestrado em Contabilidade e Fiscalidade Empresarial: https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/13359/1/Andre_Cardoso.pdf
- Comission, E. (s.d.). Where to tax? Obtido de An official EU website: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/eu-vat-rules-topic/where-tax_en
- Commercer News europe. (Setembro). Obtido de: <https://ecommercenews.eu/ecommerce-in-europe/ecommerce-portugal/>
- KPMG. (2020). Obtido de IVA – Transposição dos quick fixes para a ordem jurídica interna: <https://home.kpmg/pt/pt/home/insights/2020/08/iva-quick-fixes.html>
- Papis-Almansa, M. (4 de Setembro de 2019). VAT and eletronic commerce: the new rules as a menas for simplification, combating fraud and creating a more level playing field? p. 23.



Pereira, A. A. (2020). Deloitte. Obtido de <https://www.taxathand.com/article/15269/Portugal/2020/VAT-e-commerce-package-published#>

<http://hdl.handle.net/10400.26/23968>

Dias, C. M. (2009). “Olhar com Olhos de Ver”. Revista Portuguesa De Pedagogia, (43-1), p. 175-188. https://doi.org/10.14195/1647-8614_43-1_9

Ø [guidelines-vat-committee-meetings_en.pdf \(europa.eu\)](#)

Ø Everything you need to know about use and enjoyment for VAT (marosavat.com)

ePortugal.gov.pt. (Consultado em 22/04/2021). Obtido de: [Imposto sobre Valor Acrescentado \(IVA\) em Portugal - ePortugal.gov.pt](#)

EUR-Lex. (Consultado em 23/04/2021). Obtido de: [EUR-Lex - 32006L0112 - EN - EUR-Lex \(europa.eu\)](#)

YourEurope (Consultado em 24/04/2021). Obtido de: [Regras e taxas aplicáveis em matéria de IVA: taxas normais, reduzidas & especiais - Your Europe \(europa.eu\)](#)

Anacom (Consultado em 34/04/2021). Obtido de: [ANACOM - Regulamento de Execução \(UE\) n.º 282/2011, de 15.03.2011](#)

AICEP Portugal Global. (Consultado em 27 /04/2021). Obtido de: [Sistema Fiscal - Imposto sobre o Valor Acrescentado \(IVA\) \(portugalglobal.pt\)](#)

Autoridade Tributária e Aduaneira. 2021. (Consultado em 08/08/2021). Obtido de: [Ofício Circulado n.º 30238, de 25 de junho de 2021 \(portaldasfinancas.gov.pt\)](#)

Autoridade Tributária e Aduaneira. 2021 (Consultado em 09/09/2021). Obtido de: [Ofício Circulado n.º 30239, de 25 de junho de 2021 \(portaldasfinancas.gov.pt\)](#)

Autoridade Tributária e Aduaneira. 2021 (Consultado em 10/08/2021). Obtido de: [Ofício Circulado n.º 30240, de 25 de junho de 2021 \(portaldasfinancas.gov.pt\)](#)

Jornal Económico, julho 2021. (Consultado em 10/08/2021). Obtido de: [Vai fazer compras online? Conheça as novas regras para o comércio eletrónico – O Jornal Económico \(sapo.pt\)](#)

12. Anexos

12.1. Anexo I: Relatório de Incidências

