ASSEMBLEIA DA REPÚBLICA
Divisão de Apoio às Comissões
COF
N.º Único 394153
Entrada/Saída n.º 210 Data: 6/4/2011

PRESIDÊNCIA DO CONSELHO DE MINISTROS
Gabinete do Ministro dos Assuntos Parlamentares

Ofº n.º 3393/MAP – 6 Abril 2011

Exmo. Senhor
Presidente da Comissão de
Orçamento e Finanças
Deputado Paulo Mota Pinto

Assunto: Petição n.º 115/XI/2.ª

Em resposta ao vosso ofício n.º 41/5.ª- COF/2011 de 31de Janeiro de 2011, encarrega-me o Ministro dos Assuntos Parlamentares de enviar cópia do ofício n.º 460 de 6 de Abril 2011, do Gabinete do Ministro de Estado e das Finanças, juntamente com a documentação anexa, respeitante ao assunto em epígrafe.

Com os melhores cumprimentos,

O Chefe de Gabinete

Luís Guimarães de Carvalho

Palácio de S. Bento - 1249-068 Lisboa - PORTUGAL • Telef.: + 351 21 392 05 00 • Fax: + 351 21 392 05 15

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS E DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

GABINETE DO MINISTRO DE ESTADO E DAS FINANÇAS

06 ABR 11 00460

GABINETE DO MINISTRO
DOS ASSUNTOS PARLAMENTARES
Entrada N.º 2968
Processo N.º
06/04/2011

Exmo Senhor
Chefe do Gabinete de S. E.
o Ministro dos Assuntos Parlamentares

Sua referência	Sua Comunicação	Nossa referência
Of. 1254	09-02-2011	Ent. 2325/11 Proc. 08.06.

ASSUNTO: Petição n.º 115/XI/2.ª – Solicitam que o IVA seja apenas devido ao Estado após efectivo recebimento da factura, e devido pelas empresas que, de facto, pagaram o IVA aos seus fornecedores, devendo este regime ser aplicado, de imediato, para as microempresas e as PME

Exm.º Senhor,

Encarrega-me S.E. o Ministro de Estado e das Finanças, em cumprimento da providência solicitada pela Comissão Parlamentar de Orçamento e Finanças relativa à Petição mencionada em epígrafe, de remeter em anexo informação prestada pelo Gabinete de S.E. o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, cujo teor se afigura prestar integral esclarecimento ao que vem questionado.

Com os melhores cumprimentos.

A Chefe do Gabinete,

(Filipa Bandeira de Melo)

C/c: Gab. SEAF

Anexo: Nota elaborada em 11/03/2011, sobre a qual foi exarado o Despacho n.º 194/2011-XVIII de S.E. o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais.

Av. Infante D. Henrique - 1149-009 LISBOA
Tel.: +351 218 816 800; Fax: +351 218 816 862; E-mail: gab.mf@mf.gov.pt

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS E DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais

DESPACHO N.º 194 /2011-XVIII

Concordo. À consideração de S. Ex.ª o Ministro de Estado e das Finanças.

Lisboa, 11 de Março de 2011.

O Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais,

(Sérgio Vasques)

RESPOSTA PETIÇÃO N.º 115/XI/2.ª

AUTOR: Comissão Parlamentar de Orçamento e Finanças

DESTINATÁRIO: Ministério das Finanças e da Administração Pública

ASSUNTO: Pedido de pronúncia sobre Petição – Microempresas e PME pedem alteração da data de exigibilidade do IVA, para que este imposto passe a ser devido ao Estado apenas após recebimento da factura e não após a sua emissão.

I. INTRODUÇÃO

Na sequência da petição acima identificada é solicitado pela Comissão Parlamentar de Orçamento e Finanças da Assembleia da República que o Ministério das Finanças e da Administração Pública se pronuncie sobre o objecto da mesma.

Pela presente petição é solicitado *"que o IVA seja apenas devido ao Estado após efectivo recebimento da factura, e devido pelas empresas que, de facto, pagaram o IVA aos seus fornecedores, devendo este regime ser aplicado, de imediato, para as microempresas e as PME"*.

II. RESPOSTA

Em face do teor da presente Petição, e para efeitos de melhor compreensão do solicitado na presente petição, cabe-nos desde logo o enquadramento tendo por base as regras de exigibilidade do IVA que se encontram previstas nos artigos 63.º, 64.º, 65.º e 66.º da Directiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de Novembro de 2006 (Directiva do IVA) e têm correspondência, no direito interno português, nos artigos 7.º e 8.º do Código do IVA.

A) REGIME REGRA

Os artigos 7.º e 8.º do Código do IVA estabelecem as regras relativas à aplicação da lei no tempo, definindo o momento em que nasce a obrigação de liquidação de imposto (facto gerador) e quando é que esse imposto é exigível por parte do Estado (exigibilidade). O facto gerador e a exigibilidade são, pois, aspectos relacionados com o nascimento da obrigação tributária.

Em princípio, facto gerador e exigibilidade coincidem, já que o n.º 1 do artigo 7.º se refere expressamente que "o imposto é devido e torna-se exigível" ao mesmo tempo, dependendo esse momento da natureza das operações em causa.

Assim, segundo aquela disposição, o facto gerador e a exigibilidade ocorrem:

- Nas transmissões de bens, no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente;

-Nas prestações de serviços, no momento da sua realização;

-Nas importações, no momento determinado pelas disposições aplicáveis aos direitos aduaneiros.

De notar que apesar de, em conformidade com o disposto no artigo 7.º, o facto gerador e a exigibilidade coincidirem, o artigo 8.º vem derrogar esta regra da exigibilidade, sempre que a transmissão de bens ou a prestação de serviços derem lugar à obrigação de emitir uma factura ou documento equivalente nos termos do artigo 29.º.

Nesta circunstância, o imposto torna-se exigível:

-Se o prazo para a emissão de factura ou documento equivalente for respeitado, no momento da sua emissão (*cfr.* alínea a) do n.° 1 do artigo 8.º);

-Se o prazo previsto para a emissão não for respeitado, no momento em que termina (*cfr.* alínea b) do n.° 1 do artigo 8.º);

- Se a transmissão de bens ou a prestação de serviços derem lugar ao pagamento, ainda que parcial, anteriormente à emissão da factura ou documento equivalente, no momento do recebimento desse pagamento, pelo montante recebido (*cfr.* alínea c) do n.º 1 do artigo 8.º, sem prejuízo do disposto na alínea anterior).

De acordo com o previsto no n.º 2 do artigo 8.º, o disposto no n.º 1 aplica-se também aos casos em que se verifique emissão de factura ou documento equivalente, ou pagamento, precedendo o momento da realização das operações tributáveis, tal como este é definido no artigo 7.º. Isto é, sempre que se receba um adiantamento, deverá proceder-se à liquidação do imposto, em função do montante recebido. Dá-se, então, uma antecipação da exigibilidade face ao facto gerador, o qual, nestes casos, só ocorre quando os bens forem postos à disposição do adquirente ou quando os serviços forem realizados.

Refira-se ainda que a exigibilidade, apesar de, regra geral, se dar no momento da emissão da factura, apenas se materializa posteriormente, no momento da apresentação da declaração periódica e do pagamento do imposto, o qual pode ocorrer entre 1 e 4 meses depois (neste último caso, se se tratar de contribuintes enquadrados no regime normal trimestral).

B) REGIME DE EXIGIBILIDADE DE CAIXA - EXIGIBILIDADE NO PAGAMENTO

Em derrogação às regras gerais de exigibilidade do imposto, a Directiva do IVA permite aos Estados membros fixar - para certas operações ou categorias de sujeitos passivos - que o IVA se torne exigível o mais tardar no momento em que o pagamento das transmissões de bens e prestações de serviços é recebido *(cfr.* alínea b) do artigo 66.º).

Porém, tratando-se de uma derrogação a um princípio geral, é consensual o entendimento, entre a Comissão e os Estados membros, que esta regra não pode ser objecto de aplicação generalizada a todos os sujeitos passivos.

Os sujeitos passivos abrangidos por esta regra procedem à liquidação do IVA pelas operações que realizam unicamente quando recebem o respectivo pagamento. No que respeita ao imposto que suportam nas aquisições de bens e serviços efectuadas para a respectiva actividade, a dedução é feita no momento em que o imposto dedutível se torna exigível (*cfr.* o artigo 167. ° da Directiva e o artigo 22.º, n.º 1 do Código do IVA).

No caso da legislação portuguesa, dada a regra prevista no artigo 8.º do Código do IVA, que faz coincidir a exigibilidade com a data da emissão da factura ou a data em que esta deveria ter sido

emitida, a dedução do IVA suportado pode ser efectuada na data da factura. Portugal faz uso desta faculdade, no caso das empreitadas de obras públicas, das entregas de bens às cooperativas agrícolas feitas pelos seus membros, de produtos da própria exploração e, mais recentemente, do transporte rodoviário nacional de mercadorias.

C) REGIME DE CONTABILIDADE DE CAIXA

O regime de contabilidade de caixa é um regime simplificado de tributação para as pequenas e médias empresas, nos termos do qual a exigibilidade nas operações activas é determinada de acordo com a regra prevista no artigo 66.º, alínea b) da Directiva do IVA, mas o direito à dedução do imposto suportado por estes sujeitos passivos é adiado até ao momento do pagamento aos respectivos fornecedores.

Alguns Estados membros (Estónia, Eslovénia, Suécia e Reino Unido) utilizam esse regime, tendo para o efeito solicitado uma autorização ao Conselho, ao abrigo do artigo 395.º, n.º 1 da Directiva, que lhes concedeu uma derrogação ao disposto no artigo 167.º da Directiva do IVA em matéria do direito à dedução. Este sistema de "contabilidade de caixa" é aplicado em cada Estado membro a um número limitado de sujeitos passivos, em função do volume de negócios fixado em cada Estado.

Os sujeitos passivos abrangidos por este sistema liquidam imposto a jusante quando recebem pagamentos dos seus clientes e só deduzem o imposto suportado quando efectuam pagamentos aos seus fornecedores, independentemente do momento do facto gerador das operações em causa e da data das facturas emitidas. Está-se, assim, perante um sistema de contabilização e apuramento do imposto liquidado e dedutível, exclusivamente em função dos recebimentos e pagamentos efectuados pelo sujeito passivo.

A adopção de um tal regime implica um registo contabilístico para efeitos de IVA autónomo da contabilidade efectuada para efeito dos impostos sobre o rendimento e do direito comercial. De facto, para a aplicação desse regime, a contabilidade não atende às facturas recebidas e emitidas, mas considera exclusivamente os pagamentos a fornecedores para exercício do direito *à* dedução e os recebimentos de clientes para liquidação do IVA. Tal circunstância torna o regime de difícil implantação e controlo pelas empresas, acarretando-lhes custos adicionais e ónus financeiros não sentidos com a regra geral de dedução, por impor o diferimento da dedução do IVA suportado para a data do pagamento das facturas.

A Directiva 2010/45/CE, do Conselho, de 13 de Julho de 2010, que altera a Directiva 2006/112/CE, no que respeita às regras de facturação, prevê expressamente que os Estados membros que o pretendam, possam adoptar, relativamente a pequenas e médias empresas, "um regime facultativo de contabilidade de caixa que não produza efeitos negativos nos fluxos de tesouraria referentes às suas receitas do IVA".

Para tal, refere o novo artigo 167.º-A da Directiva do IVA, os Estados membros que apliquem o regime facultativo estabelecem um limiar para os sujeitos passivos que utilizem o regime no seu território, baseado no volume de negócios anual, que não pode ser superior a € 500.000, podendo esse limiar ser aumentado até € 2.000.000, após consulta ao Comité do IVA.

III. CONCLUSÕES

1. Tal como foi salientado em resposta ao Projecto de Resolução n.º 193, apresentado pelo Grupo Parlamentar do CDS — PP[1], no sentido de que fosse criado um regime de "exigibilidade de caixa" do IVA, simplificado e facultativo, destinado às microempresas que não beneficiem de isenção de imposto, existem implicações que, em nosso entender, quer para o Estado, quer para os sujeitos passivos, resultariam da adopção de qualquer um deles, e que se reproduzem de seguida.

2. O **regime de exigibilidade de caixa** é um regime de aplicação restrita, o qual não pode ser generalizado face à Directiva do IVA. Se, por um lado, implica uma "vantagem" para os sujeitos passivos que o apliquem ao adiar a entrega do imposto até à data do respectivo recebimento, podendo deduzir o imposto que suporta nos seus *inputs*, por outro lado, produz um efeito negativo nos fluxos da tesouraria de Estado. A não existência de efeitos negativos nos fluxos financeiros dos Estados, recorde-se, é uma das condições impostas pela Directiva do IVA.

3. Poder-se-á inclusivamente questionar se a generalização de um regime deste tipo não resultaria num aumento dos prazos de pagamento entre as empresas, com o consequente adiamento das liquidações do IVA.

---

[1] Despacho n.º 762/2010-XVIII, de 17 de Agosto de 2010 do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais.

4. Dadas as características da nossa economia, em que a maioria do tecido empresarial se baseia em PME'S, a adopção de um tal regime, generalizado a esse tipo de empresas, resultaria num decréscimo de entregas de imposto, o que iria por em causa o cumprimento dos prazos de reembolso, recentemente reduzidos.

5. Por outro lado, a aplicar-se um tal regime, o controlo das operações e do direito à dedução, ficaria muito prejudicado, pois viria alargar-se o universo de sujeitos passivos a inspeccionar tarefa que, dada a evidente falta de recursos, iria por em risco o edifício financeiro do Estado.

6. O regime de contabilidade de caixa é um regime cuja aplicação requer a utilização de mais recursos pois implica a adopção de contabilidade específica e de difícil aplicação para as empresas, que acarreta custos adicionais. Por outro lado, ao não permitir a dedução com base na factura, os sujeitos passivos ver-se-iam confrontados com custos adicionais sem as vantagens de tesouraria que ocorrem no regime geral de exigibilidade.

7. Quanto ao controlo das operações, as dificuldades seriam acrescidas para a Inspecção Tributária, à semelhança do que aconteceria com a aplicação do regime de exigibilidade de caixa.

8. Em face do acima exposto, reincidimos na conclusão de que não seria adequada a introdução de qualquer um dos modelos derrogatórios às regras de exigibilidade de forma generalizada a sujeitos passivos cujo volume de negócios não ultrapasse € 2.000.000. Da implementação das medidas não resultaria para as empresas, em nosso entender, uma vantagem de tesouraria significativa face aos custos associados ao cumprimento. Ao invés, a generalização da medida às PME poderia contribuir para um cada vez maior alargamento dos prazos de pagamento entre as empresas, já que não haveria a pressão de entrega do imposto quando da emissão da factura.

9. Em contrapartida, os efeitos reflectir-se-iam na arrecadação dos impostos, que sofreriam uma redução significativa. As dificuldades de controlo das operações e do direito à dedução aumentariam, aumentando assim o risco relativamente aos reembolsos.

10. Por último, deverá considerar-se a conclusão exposta no Relatório 'Competitividade, Eficiência e Justiça do Sistema Fiscal" do Grupo para o Estudo da Política Fiscal o qual recomenda, relativamente ao regime de caixa que o mesmo é: «-Para as empresas, de difícil implementação e controlo, acarretando custos adicionais e ónus não sentidos com a regra geral de dedução;
    -Para a administração tributária, de difícil controlo e verificação;
    - Não se entende adequado propor a introdução de tal sistema na legislação interna.».

Lisboa, 11 de Março de 2011.