

Projeto de Lei n.º 202/XV/1.ª (IL)

Título: Simplifica o processo de recuperação do IVA no caso dos créditos de cobrança duvidosa (Alteração ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 16 de dezembro).

Data de admissão: 29/06/2022

Comissão de Orçamento e Finanças (5.ª)

ÍNDICE

I. A INICIATIVA

II. APRECIÇÃO DOS REQUISITOS CONSTITUCIONAIS, REGIMENTAIS E FORMAIS

III. ENQUADRAMENTO JURÍDICO NACIONAL

IV. ENQUADRAMENTO JURÍDICO NA UNIÃO EUROPEIA E INTERNACIONAL

V. ENQUADRAMENTO PARLAMENTAR

VI. CONSULTAS E CONTRIBUTOS

I. A INICIATIVA

Refere o Proponente que as empresas atravessam graves dificuldades de tesouraria, pelo que considera urgente a simplificação da devolução do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) das dívidas de clientes em cobrança duvidosa.

Na perspetiva do Proponente, o Projeto de Lei em apreço visa introduzir equidade na relação entre a autoridade fiscal e os contribuintes e agilizar a recuperação do IVA no contexto dos créditos mencionados.

Neste contexto, através da presente iniciativa, propõem a redução do prazo de apreciação do pedido de autorização prévia pela Autoridade Tributária (AT) de 4 para 2 meses, o deferimento tácito após o decurso do prazo de apreciação do pedido e a possibilidade de a documentação de suporte necessária à devolução do IVA ser certificada por parte de um contabilista certificado, ao invés de um revisor oficial de contas.

Entende ainda que estas alterações facilitarão as barreiras impostas no processo de regularização de IVA às empresas titulares de créditos de cobrança duvidosa.

II. APRECIÇÃO DOS REQUISITOS CONSTITUCIONAIS, REGIMENTAIS E FORMAIS

▪ Conformidade com os requisitos constitucionais e regimentais

A presente iniciativa é apresentada pelo Grupo Parlamentar da Iniciativa Liberal (IL), ao abrigo e nos termos da alínea *b*) do artigo 156.º e do n.º 1 do artigo 167.º da [Constituição da República Portuguesa](#)¹ (Constituição) e da alínea *b*) do n.º 1 do artigo 4.º e do n.º 1 do artigo 119.º do [Regimento da Assembleia da República](#) (Regimento), que consagram o poder de iniciativa da lei.

¹ As ligações para a Constituição e para o Regimento são feitas para o portal oficial da Assembleia da República.

A iniciativa assume a forma de projeto de lei, em conformidade com o disposto no n.º 2 do artigo 119.º do Regimento, encontra-se redigida sob a forma de artigos, tem uma designação que traduz sinteticamente o seu objeto principal e é precedida de uma breve exposição de motivos, cumprindo, assim, os requisitos formais previstos no n.º 1 do artigo 124.º do Regimento.

Observa, igualmente, os limites à admissão da iniciativa estabelecidos no n.º 1 do artigo 120.º do Regimento, uma vez que parece não infringir a Constituição ou os princípios nela consignados e define concretamente o sentido das modificações a introduzir na ordem legislativa.

O projeto de lei deu entrada em 28 de junho de 2022, acompanhado da [ficha de avaliação prévia de impacto de género](#). Por despacho do Presidente da Assembleia da República foi admitido a 29 de junho e baixou à Comissão de Orçamento e Finanças para apreciação e emissão de parecer, no mesmo dia. Foi anunciado na reunião plenária de 30 de junho.

▪ **Verificação do cumprimento da lei formulário**

O título da presente iniciativa legislativa que «Simplifica o processo de recuperação do IVA no caso dos créditos de cobrança duvidosa (Alteração ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 16 de dezembro)» traduz sinteticamente o seu objeto, mostrando-se conforme ao disposto no n.º 2 do artigo 7.º da [Lei n.º 74/98, de 11 de novembro](#), conhecida como lei formulário.

No articulado da iniciativa é proposta a alteração ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, e, segundo o n.º 1 do artigo 6.º da lei formulário, os «diplomas que alterem outros devem indicar o número de ordem da alteração introduzida e, caso tenha havido alterações anteriores, identificar aqueles diplomas que procederam a essas alterações, ainda que incidam sobre outras normas», o que não sucede naquele artigo.

No entanto, a lei formulário foi aprovada e publicada num contexto anterior à existência do *Diário da República Eletrónico*, atualmente acessível de forma gratuita e universal. Assim, por motivos de segurança jurídica e para tentar manter uma redação simples e concisa, parece-nos mais seguro e eficaz não colocar o número de ordem de alteração, nem o elenco de diplomas que procederam a alterações, quando a mesma

incida sobre códigos, «leis» ou «regimes gerais», «regimes jurídicos» ou atos legislativos de estrutura semelhante.

Em caso de aprovação, esta iniciativa revestirá a forma de lei, nos termos do n.º 3 do artigo 166.º da Constituição, pelo que deve ser objeto de publicação na 1.ª série do *Diário da República*, em conformidade com o disposto na alínea c) do n.º 2 do artigo 3.º da lei formulário, entrando em vigor «com o Orçamento do Estado subsequente à sua publicação», conforme com o previsto no artigo 4.º do articulado e no n.º 1 do artigo 2.º da lei formulário, segundo o qual os atos legislativos «entram em vigor no dia neles fixado, não podendo, em caso algum, o início de vigência verificar-se no próprio dia da publicação».

Nesta fase do processo legislativo, a iniciativa em análise não nos suscita outras questões no âmbito da lei formulário.

III. ENQUADRAMENTO JURÍDICO NACIONAL

Estipula o [artigo 27.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado \(Código do IVA\)](#) ²³ que «Sem prejuízo do disposto no regime especial referido nos [artigos 60.º e seguintes](#), os sujeitos passivos são obrigados a entregar o montante do imposto exigível, apurado nos termos dos artigos [19.º](#) a [26.º](#) e [78.º](#), nos locais de cobrança legalmente autorizados (...)», definindo os prazos para tal. Este artigo tem como epígrafe “Pagamento do imposto apurado pelo sujeito passivo”.

O processo de recuperação do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) no caso de créditos de cobrança duvidosa consta dos artigos 78.º e seguintes do Código do IVA, sob a denominação de “Regularizações” ([artigo 78.º](#)); “Créditos de cobrança duvidosa ou incobráveis - Dedução a favor do sujeito passivo” ([artigo 78.º-A](#)); “Procedimento de regularização”⁴ ([artigo 78.º-B](#)); “Retificação a favor do Estado de dedução anteriormente efetuada” ([artigo 78.º-C](#)); e “Documentação de suporte” ([artigo 78.º-D](#)).

² Aprovado pelo [Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de dezembro](#), na sua redação atual

³ Diploma consolidado retirado do sítio na *Internet* do [Portal das Finanças](#). Todas as referências legislativas a códigos tributários constam da referida página, salvo indicação em contrário. Consultas efetuadas a 10/08/2022.

⁴ Epígrafe alterada pela Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro

«As disposições dos [artigos 36.º e seguintes](#) devem ser observadas sempre que, emitida a fatura, o valor tributável de uma operação ou o respetivo imposto venham a sofrer retificação por qualquer motivo» (n.º 1 do artigo 78.º).

Prevê o n.º 1 do artigo 78.º-A, que «Os sujeitos passivos podem deduzir o imposto respeitante a créditos considerados de cobrança duvidosa, evidenciados como tal na contabilidade, sem prejuízo do disposto no artigo 78.º-D, bem como o respeitante a créditos considerados incobráveis».

Para o efeito, consideram-se créditos de cobrança duvidosa aqueles que apresentem um risco de incobrabilidade devidamente justificado, o que se verifica nos seguintes casos (cfr. n.º 2 do artigo 78.º-A):

O crédito esteja em mora há mais de 12 meses desde a data do respetivo vencimento e existam provas objetivas de imparidade e de terem sido efetuadas diligências para o seu recebimento;

O crédito esteja em mora há mais de seis meses desde a data do respetivo vencimento, o valor do mesmo não seja superior a € 750,00 IVA incluído, e o devedor seja particular ou sujeito passivo que realize exclusivamente operações isentas que não confirmem direito à dedução.

Por sua vez, considera-se que o vencimento do crédito ocorre na data prevista no contrato celebrado entre o sujeito passivo e o adquirente ou, na ausência de prazo certo, após a interpelação prevista no [artigo 805.º do Código Civil](#)⁶, não sendo oponível pelo adquirente à Autoridade Tributária e Aduaneira o incumprimento dos termos e demais condições acordadas com o sujeito passivo (cfr. n.º 3 do artigo 78.º-A).

«A identificação da fatura relativa a cada crédito de cobrança duvidosa, a identificação do adquirente, o valor da fatura e o imposto liquidado, a realização de diligências de cobrança por parte do credor e o insucesso, total ou parcial, de tais diligências, bem como outros elementos que evidenciem a realização das operações em causa, devem

⁵ «Prazo de emissão e formalidades das facturas».

⁶ Diploma consolidado retirado do sítio na *Internet* do *Diário da República Eletrónico*. Todas as referências legislativas nesta parte da nota técnica são feitas para o portal oficial do *Diário da República Eletrónico*, salvo indicação em contrário. Consultas efetuadas a 10/08/2022.

encontrar-se documentalmente comprovados e ser certificados (...)» (n.º 1 do artigo 78.º-D).

A [Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro](#)⁷ estabeleceu novas regras para a regularização do imposto sobre o valor acrescentado associado a créditos de cobrança duvidosa e a créditos incobráveis, previstas nos artigos 78.º-A a 78.º-D do Código do IVA, aplicáveis aos créditos vencidos a partir de 1 de janeiro de 2013.

Nos termos dos n.os 1 e 10 do artigo 78.º-B do Código do IVA, a regularização, a favor do sujeito passivo, do imposto associado a créditos considerados de cobrança duvidosa, nos termos da alínea a) do n.º 2 do artigo 78.º-A do Código do IVA, é efetuada mediante pedido de autorização prévia a apresentar por via eletrónica, de acordo com os procedimentos e modelos aprovados para o efeito por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.

A [Portaria n.º 172/2015, de 5 de junho](#)⁸ aprovou o procedimento para a apresentação do pedido de autorização prévia por parte do sujeito passivo fornecedor de bens ou prestador de serviços, a que se refere o n.º 1 do artigo 78.º-B do Código do IVA, assim como o modelo a utilizar e as respetivas instruções de preenchimento.

A [Portaria n.º 303/2020, de 28 de dezembro](#)⁹ regulamenta e aprova os modelos e respetivas instruções, a utilizar para efeitos do Pedido de Autorização Prévia (PAP) a apresentar no âmbito deste procedimento de regularização de IVA.

Com as alterações introduzidas pela [Lei n.º 2/2020, de 31 de março](#)¹⁰, no artigo 78.º-D do Código do IVA, a comprovação e certificação dos elementos e diligências respeitantes a cada crédito de cobrança duvidosa e, bem assim, a certificação de que se encontram verificados os requisitos legais para a regularização do imposto respeitante a créditos considerados incobráveis abrangidos pelo n.º 4 do artigo 78.º-A, até aqui asseguradas em exclusivo por revisor oficial de contas, passaram a poder ser

⁷ «Orçamento do Estado para 2013».

⁸ «Define o procedimento para apresentação do pedido de autorização prévia a que se refere o n.º 1 do artigo 78.º-B do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Código do IVA) e aprova o modelo a utilizar para o efeito e respetivas instruções de preenchimento».

⁹ «Regulamenta a apresentação do pedido de autorização prévia no procedimento de regularização previsto nos artigos 78.º-B e 78.º-C do Código do IVA e aprova os modelos e respetivas instruções».

¹⁰ «Orçamento do Estado para 2020».

também efetuadas por contabilista certificado independente, nas situações em que a regularização do imposto não exceda 10 000 (euro) por pedido de autorização prévia.

A Lei do Orçamento do Estado para 2021 ([Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro](#)) concedeu uma natureza interpretativa a esta norma do Código do IVA, e veio clarificar que a certificação pode ser feita por contabilistas certificados (CC) independentes, quando o montante de imposto a regularizar não exceda os €10.000 por PAP (anteriormente era por declaração periódica).

IV. ENQUADRAMENTO JURÍDICO NA UNIÃO EUROPEIA E INTERNACIONAL

- **Âmbito internacional**

Países analisados

Apresenta-se, de seguida, o enquadramento internacional referente a: Espanha.

ESPANHA

Nos termos da [Ley 58/2003, de 17 de diciembre](#)¹¹, *General Tributaria*, o [artículo 21](#), relativo aos conceitos de *devengo y exigibilidad* de um tributo, define o conceito de *devengo* como o momento em que se entende realizado o facto tributário e a partir do qual se origina a criação de uma obrigação tributária. O prazo limite desta ação determina a configuração da obrigação tributária, salvo se o quadro legal disponha em contrário. Relativamente à exigibilidade do tributo, este artigo refere ainda que a legislação aplicável poderá estabelecer os determinantes do cumprimento da obrigação fiscal, assim como um prazo distinto à regularização do tributo. A solicitação do deferimento do pagamento durante o período de pagamento voluntário impedirá o início do período executivo, nos termos previstos no n.º 5 do [artículo 65](#) e no n.º 2 do [artículo 72](#) do diploma supracitado.

O quadro legal atinente ao *Impuesto sobre el Valor Añadido* decorre da [Ley 37/1992, de 28 de diciembre](#), *del Impuesto sobre el Valor Añadido*. Este diploma prevê, no seu

¹¹ Diplomas consolidados retirado do portal oficial *boe.es*. Todas as ligações eletrónicas a referências legislativas referentes a Espanha são feitas para o referido portal, salvo referência em contrário. Consultas efetuadas a 26/08/2022.

[artículo 167](#), relativo à liquidação do imposto, a regulamentação das garantias que permitam aos contribuintes assegurar o cumprimento das suas obrigações tributárias. A Regulamentação do *Impuesto sobre el Valor Añadido* foi aprovada pelo [Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre](#)¹², sendo que o seu [artículo 24](#), formaliza o [procedimento de comunicação](#)¹³ à [Agencia Tributaria](#)¹⁴, da [alteração da matéria tributável por motivo de crédito incobrável](#)¹⁵, sendo que, para efeitos da matéria em apreço na presente iniciativa legislativa, o procedimento de comunicação supracitado não verifica prazo para conclusão. O formulário para proceder à referida comunicação encontra-se definido nos termos da [Resolución de 4 de marzo de 2014](#).

Cumprе ainda referir a disponibilização pela Agencia Tributaria, de um [manual do IVA](#)¹⁶ onde é possível consultar informação adicional relativamente à matéria em apreço.

Organizações internacionais

FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL (FMI)

O [Fundo Monetário Internacional \(FMI\)](#)¹⁷, na sua publicação [How to Manage Value-Added Tax Refunds](#)¹⁸, analisa os desafios e práticas das autoridades públicas e da administração fiscal no que concerne à temática da gestão do Imposto sobre o Valor Acrescentado, abordando as práticas que devem ser levadas a cabo no sentido de

¹² «Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y se modifica el Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios; el Real Decreto 338/1990, de 9 de marzo, por el que se regula la composición y la forma de utilización del número de identificación fiscal, el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, por el que se regula el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales, y el Real Decreto 1326/1987, de 11 de septiembre, por el que se establece el procedimiento de aplicación de las Directivas de la Comunidad Económica Europea sobre intercambio de información tributaria».

¹³ Retirado do sítio da Internet da sede.agenciatributaria.gob.es. Consultas efetuadas a 26/08/2022.

¹⁴ Retirado do sítio da Internet da sede.agenciatributaria.gob.es. Consultas efetuadas a 26/08/2022.

¹⁵ Retirado do sítio da Internet da sede.agenciatributaria.gob.es. Consultas efetuadas a 26/08/2022.

¹⁶ Retirado do sítio da Internet da sede.agenciatributaria.gob.es. Consultas efetuadas a 26/08/2022.

¹⁷ Retirado do sítio da Internet da *imf.org*. Consultas efetuadas a 26/08/2022.

¹⁸ Retirado do sítio da Internet da *imf.org*. Consultas efetuadas a 26/08/2022.

melhorar a gestão deste tributo, nomeadamente ao nível do seu mecanismo de simplificação da devolução.

Esta publicação aborda temas como boas práticas processuais¹⁹ (onde se inclui a definição de monitorização dos prazos de devolução de IVA), a criação de modelos de monitorização em análise de risco em tempo real (modelo irlandês)²⁰ e a esquematização de modelos de devolução de IVA²¹. Esta análise inclui o seguinte conjunto de países: Austrália, Bolívia, Botswana, Camarões, Costa Rica, Equador, Guatemala, Geórgia, Irlanda, Indonésia, Jamaica, Madagáscar, Marrocos, Perú, Portugal, Quênia, Serra Leoa, Turquia, Uruguai e Zâmbia.

V. ENQUADRAMENTO PARLAMENTAR

▪ Iniciativas pendentes (iniciativas legislativas e petições)

Efetuada pesquisa à base de dados do processo legislativo e da atividade parlamentar (AP), não se identificaram iniciativas ou petições sobre esta matéria que se encontrem, atualmente, em apreciação.

▪ Antecedentes parlamentares (iniciativas legislativas e petições)

Na mesma base de dados, não se identificaram, nas legislaturas mais recentes, iniciativas ou petições concluídas sobre a matéria objeto da proposta em análise.

VI. CONSULTAS E CONTRIBUTOS

▪ Consultas facultativas

Atenta a matéria objeto da iniciativa, poderá ser pertinente consultar as seguintes entidades:

¹⁹ «Table 2. Examples of Poor Legislative and Administrative Practices and Recommendations».

²⁰ «Box 2. Ireland: VAT Real-Time Risk Model».

²¹ «Annex Figure 1.1 – A Framework for VAT Refund Management (Detailed Steps)».



- Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais;
- Ordem dos Contabilistas Certificados;
- AT.