CONFEDERAÇÃO
DO COMÉRCIO E SERVIÇOS
PORTUGAL

CIRCULAR

N/ REFª: 61/2013
DATA: 05/07/13

ASSUNTO: <u>Regime IVA de Caixa</u>

Exmos. Senhores,

Junto se envia, para conhecimento, comentários do nosso gabinete fiscal relativos ao **Regime IVA de Caixa**.

Com os melhores cumprimentos,

Ana Vieira
Secretária-Geral

Circular nº 6/2013

REGIME DE IVA DE CAIXA

1. Generalidades

O Decreto-Lei nº 71/2013, de 30 de Maio, no uso da autorização legislativa concedida pelo artigo 241.º da Lei do Orçamento do Estado para 2013, aprovou o regime de IVA de caixa. Trata-se como a sua designação indicia de um regime em que o imposto se torna exigível no momento do recebimento do preço das transmissões de bens e prestações de serviços e em que o direito à dedução apenas pode ser exercido no momento do efectivo pagamento dos *inputs*.

Trata-se de um regime facultativo que pretende promover a melhoria da situação financeira das empresas que optem pela sua aplicação, por via da diminuição da pressão de tesouraria e dos custos financeiros associados à entrega do IVA ao Estado antes do respectivo recebimento.

Estima o legislador que fiquem por ela potencialmente abrangidas mais de 85% das empresas portuguesas, bem como um número muito significativo de sujeitos passivos titulares de rendimentos empresariais e profissionais.

Ao mesmo tempo são revogados os regimes especiais de exigibilidade do IVA relativamente ao transporte rodoviário de mercadorias, às empreitadas e subempreitadas de obras públicas e às entregas de bens às cooperativas agrícolas com efeito idêntico, permitindo-se, todavia, que os sujeitos passivos que se encontrem abrangidos por esses regimes especiais e que reúnam as condições exigidas, possam exercer a opção pelo regime de IVA de caixa.

Como adiante se verá, a opção por este regime induzirá alguma complexidade em matéria contabilística e declarativa, rigidez decorrente da obrigação de permanecer no regime pelo período mínimo de 2 anos consecutivos, e a possibilidade do acesso pela AT a todas as informações ou documentos bancários sem dependência do consentimento do seu titular, quando se trate da verificação de conformidade dos documentos de suporte dos registos contabilísticos destes sujeitos passivos de IVA, para além de, como já se adiantou, da impossibilidade de deduzir o imposto suportado a montante antes de estar na posse de documento comprovativo do

pagamento, os novos requisitos da contabilidade, a suspensão do regime sempre que o sujeito passivo não tenha a sua situação tributária regularizada, a obrigação de passar sempre recibo aquando do recebimento total ou parcial do preço.

Numa palavra, o regime que, pela dimensão dos sujeitos passivos a que se destina, deveria assentar em simplicidade, introduz uma elevada complexidade, implica ónus e perda de direitos, impondo uma séria reflexão sobre a oportunidade da sua adopção.

2. Acesso ao regime de IVA de caixa

2.1. *Sujeitos passivos que podem optar pelo regime*

Apenas podem optar por este regime os sujeitos passivos que:

a) Não tenham atingido no ano civil anterior um volume de negócios, para efeitos de IVA, superior a 500.000,00 EUR;

b) Não exerçam exclusivamente uma actividade isenta prevista no artigo 9.º do Código do IVA;

c) Não estejam abrangidos pelo regime de isenção previsto no artigo 53.º, ou pelo regime dos pequenos retalhistas previsto no artigo 60.º, todos do Código do IVA;

d) Estejam registados em IVA há, pelo menos, 12 meses;

e) Tenham a sua situação tributária regularizada e sem obrigações declarativas em falta.

2.2. *Transmissões abrangidas ou excluídas do regime*

O regime de IVA de caixa aplica-se a todas as transmissões de bens e prestações de serviços efectuadas pelos sujeitos passivos de IVA que preencham as condições previstas no ponto 2.1., sempre que as mesmas tenham por destinatários outros sujeitos passivos de IVA, com excepção das seguintes:

a) Importação, exportação e actividades conexas, previstas nos artigos 13.º, 14.º e 15.º do Código do IVA, ou seja, importações ou exportações isentas, operações assimiladas e transportes internacionais;

b) Transmissões e aquisições intracomunitárias de bens e operações assimiladas nos termos previstos no Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias (RITI);

c) Prestações intracomunitárias de serviços;

d) Operações em que o adquirente seja o devedor do IVA (autoliquidação);

e) Operações em que os sujeitos passivos tenham relações especiais, nos termos dos nºs 10 e 12 do artigo 16.º do Código do IVA, ou seja, quando se trate de operações entre sujeitos passivos com relações especiais, ou de transmissão de bens ou prestação de serviços, que se operem entre o empregador e um empregado, a família deste ou qualquer pessoa com ele estreitamente relacionada.

3. Exigibilidade do imposto no regime de IVA de caixa

3.1. *Regra geral*

A regra geral é a de que o imposto é exigível no momento do recebimento total ou parcial do preço, pelo montante recebido e, quando haja adiantamentos, a exigibilidade verifica-se igualmente aquando do recebimento.

3.2. *Excepções*

Há situações em que, não obstante não ter ocorrido o recebimento total ou parcial do preço incluído nas facturas, o imposto é exigível, ou seja:

a) No 12.º mês posterior à data de emissão da factura, no período de imposto correspondente ao fim do prazo;

b) No período seguinte à comunicação de cessação da inscrição no regime;

c) No período correspondente à entrega da declaração de cessação da actividade.

Nestes casos os sujeitos passivos enquadrados no regime de IVA de caixa devem emitir um documento rectificativo de factura, como mais à frente se verá.

4. Dedução do imposto pelo sujeito passivo abrangido pelo regime de IVA de caixa

4.1. *Dedução dependente do pagamento*

A opção por este regime implica que a dedução do imposto suportado nas aquisições de todos os bens e serviços destinados à actividade do sujeito passivo apenas seja possível após o pagamento aos seus fornecedores. Por isso, a dedução só pode ser feita quando este esteja na posse de factura-recibo ou recibo comprovativo de pagamento emitido de acordo com os requisitos *infra* referidos.

4.2. *Período em que deve ser efectuada a dedução*

A dedução deve ser efectuada na declaração do período ou do período seguinte àquele em que se tiver verificado a recepção da factura-recibo ou recibo comprovativo de pagamento emitido de acordo com os requisitos requeridos para estes documentos como veremos *infra*.

4.3. *Limite temporal para a dedução*

Por outro lado, o imposto que incida sobre as transmissões de bens ou as prestações de serviços efectuadas aos sujeitos passivos deste regime pode ser dedutível no 12.º mês posterior à data de emissão da factura sempre que o pagamento desta e a consequente dedução do imposto, não tenha ocorrido em momento anterior, bem como nas situações das alíneas b) e c) do ponto 3.2. – cessação da inscrição no regime ou cessação da actividade.

4.4. *Dedução do imposto liquidado pelo adquirente*

Há que frisar ainda que quando a liquidação do imposto compete ao adquirente dos bens e serviços, ou seja, nos casos de "autoliquidação" não é aplicável este regime, seguindo a regra geral dos artigos 19.º e seguintes do Código do IVA.

5. Formalidades inerentes à opção pelo regime de IVA de caixa

5.1. *Opção pelo regime*

A opção pelo regime de IVA de caixa pode ser exercida pelos sujeitos passivos que reúnam as condições subjectivas e objectivas antes referidas, mediante comunicação, à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), por via electrónica, no Portal das Finanças, até ao dia 31 de Outubro de cada ano produzindo efeitos no mês de Janeiro seguinte.

No ano em curso e para os sujeitos passivos que reúnam os requisitos para a opção à data da publicação do Decreto-Lei nº 71/2013, essa comunicação é feita até ao dia 30 de Setembro produzindo efeitos já a partir do último trimestre de 2013.

5.2. *Permanência no regime*

Os sujeitos passivos que exerçam a opção pelo regime de IVA de caixa ficam obrigados a permanecer nele durante um período de, pelo menos, 2 anos civis consecutivos, não sendo necessária qualquer outra comunicação enquanto pretenderem manter-se nesse regime.

Findo o prazo de 2 anos, os sujeitos passivos que pretendam reingressar no regime geral de exigibilidade do imposto previsto nos artigos 7.º e 8.º do Código do IVA, deverão comunicar tal opção, por via electrónica, à AT no Portal das Finanças.

Também neste caso de reingresso no regime geral de exigibilidade do imposto, os sujeitos passivos são obrigados a permanecer neste regime durante um período de, pelo menos, dois anos civis consecutivos.

5.3. *Produção de efeitos da opção pelo regime de caixa e pela renúncia ao mesmo*

A opção pelo regime de IVA de caixa produz efeitos no mês de Janeiro do ano seguinte ao da comunicação. No ano de 2013 esse efeito produz-se já a partir de 1 de Outubro deste ano, como vimos.

Por seu lado, decorrido o período obrigatório de 2 anos, a renúncia ao regime de IVA de caixa pode ser comunicada a todo o seu tempo, produzindo efeitos no período de imposto seguinte ao da comunicação.

Os termos e as condições dessas comunicações serão definidos por portaria do Ministro das Finanças.

6. Alteração do regime de exigibilidade em virtude da opção pelo regime de IVA de caixa

6.1. *Comunicação das alterações*

A opção pelo regime de IVA de caixa obriga os sujeitos passivos a comunicar à AT, por via electrónica, no Portal das Finanças, qualquer dos seguintes factos, logo que estes ocorram:

a) Tenha sido atingido no ano civil um volume de negócios para efeitos de IVA superior a 500.000,00 EUR;

b) Sempre que os sujeitos passivos passem a efectuar exclusivamente operações excluídas do regime, conforme referimos no ponto 2.2

Em qualquer destes casos, a cessação do regime produz efeitos no período de imposto seguinte ao da comunicação.

6.2. *Cessação oficiosa pela AT*

A AT declarará oficiosamente a cessação do regime nos casos em que:

a) O sujeito passivo passe a exercer exclusivamente uma actividade prevista no artigo 9.º, ou passe a estar abrangido pelo regime de isenção previsto no artigo 53.º, ou pelo regime dos pequenos retalhistas previsto no artigo 60.º, todos do Código do IVA;

b) O sujeito passivo não tenha a situação tributária regularizada;

c) A AT disponha de fundados indícios para supor que determinado sujeito passivo utilizou o regime de forma indevida ou fraudulenta.

Esta cessação produz efeitos imediatos e é precedida de audição prévia, cabendo recurso hierárquico da decisão definitiva.

6.3. *Situação tributária não regularizada*

No caso de se verificar que o sujeito passivo não tem a sua situação tributária regularizada, ainda que o sujeito passivo a regularize, não poderá optar pelo presente regime, sem que esteja decorrido um ano desde a regularização da situação.

6.4. *Mudança de regime*

Nos casos de passagem do regime geral de exigibilidade ao regime de IVA de caixa ou inversamente, a AT pode tomar as medidas que julgue necessárias a fim de evitar que o sujeito passivo usufrua de vantagens injustificadas ou sofra prejuízos igualmente injustificados.

7. Requisitos dos documentos de suporte

7.1. *Facturas e recibos*

As facturas, incluindo as facturas simplificadas, relativas às operações abrangidas por este regime devem ter uma série especial e conter a menção «**IVA – regime de caixa**».

No momento do pagamento destas facturas bem como quando o recebimento total ou parcial do preço preceda o momento da realização das operações tributáveis ou quando haja adiantamentos, é obrigatória a emissão de recibo pelos montantes recebidos.

Quando se verifique o não recebimento das facturas até ao 12º mês posterior ao da sua emissão, bem como em caso de cessação do regime de IVA de caixa ou de cessação de actividade, os sujeitos passivos devem emitir documentos rectificativos de facturas nos termos do nº 6 do artigo 36.º do Código do IVA com a indicação de que esse regime deixou de ser aplicável àquelas operações.

7.2. *Elementos que devem constar dos recibos*

Os recibos emitidos por sujeitos passivos enquadrados no regime de IVA de caixa, ou emitidos a estes sujeitos passivos, quando estes o solicitem, devem ser processados em duplicado, datados do dia do pagamento, numerados sequencialmente e conter os seguintes elementos:

a) O preço, líquido de imposto;

b) A taxa ou taxas de IVA aplicáveis e o montante de imposto liquidado;

c) Número de identificação fiscal do emitente;

d) Número de identificação fiscal do adquirente;

e) O número e série da factura a que respeita o pagamento;

f) A menção «*IVA – regime de caixa*».

O original destina-se ao adquirente e a cópia ao arquivo do transmitente ou prestador de serviços.

7.3. *Comunicação à AT dos recibos de pagamento*

Os recibos de pagamento devem ser emitidos e comunicados nos termos previstos para a emissão e comunicação de facturas, com as devidas adaptações.

8. Requisitos da contabilidade

Para controlar os pagamentos recebidos e efectuados, as operações abrangidas por este regime devem ser registadas separadamente de forma a evidenciar:

a) O valor das transmissões de bens e das prestações de serviços abrangidas pelo regime, líquidas de imposto;

b) O montante e data dos recebimentos;

c) O valor do imposto respeitante às operações mencionadas na alínea anterior, com relevação distinta do montante ainda não exigível.

Por outro lado, no registo das operações deve, ainda, ser evidenciado de modo a permitir:

a) O cálculo do imposto devido em cada período respeitante aos montantes recebidos;

b) O cálculo do imposto devido em facturas relativamente às quais ainda não ocorreu o recebimento total ou parcial do preço exigível.

No que respeita às transmissões de bens e às prestações de serviços efectuados aos sujeitos passivos abrangidos pelo regime devem as mesmas ser por estes registadas de forma a evidenciar ainda o montante e data dos pagamentos efectuados relativamente a cada aquisição.

9. Regularização do IVA – Créditos de cobrança duvidosa ou incobráveis

9.1. A regularização do IVA respeitante a créditos considerados incobráveis ou de cobrança duvidosa está regulada nos nº s 7 e 8 do artigo 78.º bem como na alínea b) do nº 2 e no nº 4 do artigo 78.º-A do Código do IVA, que definiu as situações, os pressupostos e os condicionalismos em que é permitida a dedução do IVA, como é sabido.

9.2. Tratando-se, porém, de operações efectuadas por sujeitos passivos abrangidos pelo regime de IVA de caixa há mais uma condição a observar: a dedução apenas é permitida depois de verificada a exigibilidade do imposto, ou seja, no 12º mês posterior à data da emissão da factura.

Lisboa, 28 de Junho de 2013

Sede: R. Padre Luís Aparício, nº 11 – 1º B 1150-248 LISBOA • Tel.: +351 21 352 38 62 Fax: +351 21 357 61 81
e-mail: npfernandes@mail.telepac.pt
Delegação: Av. Dr. António José de Almeida, nº 220 – 3º D 3510-043 VISEU • Tel.: +351 23 243 78 88 Fax: +351 23 242 68 16

Capital Social € 5.000 • Número único de pessoa colectiva e de matrícula na Conservatória do Registo Comercial de Lisboa 502 684 046