

IVA Alterações introduzidas pela Lei n.º 109-B/2001, de 27 de Dezembro (Orçamento do Estado para 2002)

Ofício-Circulado 30045, de 30/01/02 - Direcção de Serviços do IVA

IVA Alterações introduzidas pela Lei n.º 109-B/2001, de 27 de Dezembro (Orçamento do Estado para 2002)

No Diário da República n.º 298 (2º Suplemento), Série I-A, de 27.12.2001, distribuído pela INCM em 31.12.2001, foi publicada a Lei n.º 109-B/2001, que aprovou o Orçamento do Estado para 2002, tendo introduzido, através do seu artigo 35º, alterações ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado e a alguma legislação complementar.

Em face do disposto no artigo 86º da mesma Lei, as alterações vigoram a partir de 1 de Janeiro de 2002.

Sem prejuízo da consulta circunstanciada do próprio diploma, passa seguidamente a fazer-se referência às principais alterações que, em matéria de IVA, nele vêm contempladas.

Faz-se notar que o artigo 35º da Lei do Orçamento para 2002, no seu n.º 8, comporta ainda um conjunto de autorizações concedidas pela Assembleia da República ao Governo, com vista a, se este assim entender, ao longo do ano 2002, legislar nesse sentido, as quais no entanto só vigorarão na ordem jurídica quando forem publicados os respectivos diplomas.

1. Alterações ao articulado do Código do IVA (CIVA)

1.1. Não aplicabilidade das isenções previstas nas alíneas d) e f) do n.º 1 do artigo 14º relativamente a barcos desportivos ou de recreio

Ao artigo 14º do CIVA foi aditado um n.º 5, no sentido de ficar expresso na letra da lei que as isenções que abrangem determinadas operações respeitantes ou destinadas às embarcações de alto mar, a que se referem as alíneas d) e f) do n.º 1 do artigo 14º do CIVA, não são aplicáveis aos barcos desportivos ou de recreio.

O aditamento daquele n.º 5 visou apenas esclarecer o âmbito de aplicação das mencionadas isenções, pelo que, no n.º 5 do artigo 35º da Lei n.º 109-B/2001, se refere que tal norma tem natureza interpretativa.

1.2. Suspensão do prazo de caducidade pela não apresentação, quando solicitada, de garantia nos pedidos de reembolso

Ao n.º 12º do artigo 22º do CIVA (que havia sido eliminado pelo n.º 2 do artigo 44º da Lei n.º 3-B/2000, de 4 de Abril) foi dada nova redacção, na qual se prevê que, para efeitos de reembolso do imposto, a não apresentação da garantia prevista no n.º 7 do mesmo artigo, quando solicitada, determina a suspensão do prazo de caducidade para o exercício do direito à liquidação do imposto previsto no n.º 1 do artigo 45º da Lei Geral Tributária.

Aquela norma possibilita, assim, quando o sujeito passivo só venha a apresentar a garantia tardiamente, ou mesmo após o decurso do prazo de caducidade, não fique vedada aos serviços de inspecção tributária a possibilidade de proceder a quaisquer correcções que se mostrem necessárias, nomeadamente propondo a realização de eventuais liquidações adicionais.

A redacção do n.º 12 do artigo 22º do CIVA implicou um ajustamento da redacção do n.º 13 do mesmo artigo, no sentido de abrir a possibilidade de recurso hierárquico, reclamação graciosa ou impugnação judicial, nos termos previstos no artigo 87º-A do CIVA, também para esses casos.

1.3. Envio de declarações por transmissão electrónica de dados

Ao artigo 28º do CIVA, no qual vêm expressas as obrigações acessórias a cujo cumprimento estão adstritos os sujeitos passivos de IVA, nomeadamente as obrigações de natureza declarativa, foi aditado um n.º 12 prevendo que, através de portaria publicada pelo Ministro das Finanças, sejam regulamentados o âmbito de obrigatoriedade, os suportes, o início de vigência e os procedimentos do envio de declarações por transmissão electrónica de dados.

Chama-se a atenção para o facto de, no caso concreto da declaração anual de informação contabilística e fiscal, a que se refere a alínea d) do n.º 1 do artigo 28º do CIVA, as situações em que se mostra obrigatório o respectivo envio por transmissão electrónica de dados constarem já da Portaria n.º 1214/2001, de 23 de Outubro, publicada no Diário da República n.º 246, Série I B, da mesma data.

1.4. Obrigações dos sujeitos passivos isentos ao abrigo do artigo 53º

1.4.1. No artigo 58º do CIVA vêm estabelecidas as obrigações declarativas a cumprir pelos sujeitos passivos enquadrados no regime especial de isenção previsto no artigo 53º.

As alterações ao Código do IRS, decorrentes da Lei n.º 30-G/2000, de 29 de Dezembro, determinaram a integração na categoria B os rendimentos resultantes do exercício de qualquer actividade comercial, industrial ou agrícola, com a consequente extinção das categorias C e D do IRS.

Dado que, da conjugação das anteriores redacções das alíneas a) e d) do n.º 2 do artigo 58º do CIVA, resultavam, para os sujeitos passivos que deixem de verificar, por força do volume de negócios atingindo, os condicionalismos de enquadramento no regime especial de isenção, diferentes prazos para a entrega da declaração de início ou de alterações consoante se tratassem de entidades titulares de rendimentos da categoria B ou das anteriores categorias C e D houve necessidade de ajustar aquela disposição legal de modo a uniformizar esse prazo.

Assim, optou-se pela aplicação do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 58º do CIVA a todos os sujeitos passivos que tenham atingido um volume de negócios superior aos limites de isenção previstos no artigo 53º, passando, portanto, também aqueles já anteriormente enquadrados na categoria B do IRS a estar obrigados a apresentar a declaração de início ou de alterações durante o mês de Janeiro do ano seguinte.

Nestes casos, como já acontecia até aqui, nos termos do n.º 5 do artigo 58º do CIVA, é devido imposto a partir do mês seguinte àquele em que a obrigação de entrega de uma daquelas declarações se verifica, ou seja, pelas operações realizadas a partir de 1 de Fevereiro.

1.4.2. Ao artigo 58º do CIVA foi, por sua vez, aditado um n.º 6 no sentido de determinar que, quando um sujeito passivo isento deixar de verificar qualquer das circunstâncias enquadáveis na alínea c) do n.º 2 do mesmo artigo (anterior alínea e)), nomeadamente passar a efectuar importações ou exportações, ou passar a dispor ou ser obrigado a dispor de contabilidade organizada, a passagem para o regime normal de tributação ocorre de imediato, isto é, no momento em que tais circunstâncias se alterem, devendo passar a liquidar o IVA referente às operações efectuadas a partir dessa data, sem prejuízo, como é

óbvio, do prazo de 15 dias para a entrega da declaração respectiva.

1.5 Sujeitos passivos do regime especial dos pequenos retalhistas que passem a dispor de contabilidade organizada

Desde sempre que, face ao disposto no n.º 1 do artigo 60º do CIVA, uma das condições de enquadramento no regime especial dos pequenos retalhistas aí previstas é a circunstância de estes não disporem, ou não estarem obrigados a dispor, de contabilidade organizada.

Dado que no artigo 67º do Código não se encontrava expressamente definido o momento em que, deixado de verificar aquele condicionalismo, se mostraria necessária a apresentação da correspondente declaração de alterações, bem como aquele em que ocorreria a passagem para o regime normal de tributação, foi alterada a redacção do n.º 5 daquele preceito.

Assim, nesses casos, fica agora expressamente referido que a passagem para o regime normal de tributação ocorre no momento em que o sujeito passivo passe a dispor, ou passe a estar obrigado a dispor, de contabilidade organizada, sendo obrigado a liquidar o IVA segundo as regras do regime normal de tributação a partir dessa data, sem prejuízo do prazo de 15 dias para a apresentação da declaração de alterações respectiva.

2. Alterações às listas I e II anexas ao CIVA

2.1. Alterações à lista I

A lista I anexa ao CIVA, respeitante aos bens e serviços sujeitos a tributação à taxa reduzida (5% no continente e 4% nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira), viu alteradas as redacções das verbas 1.4.8 e 2.17, bem como a eliminação das verbas 1.8, 2.11 e 3.8.

No que respeita à verba 1.4.8, a mesma passou a fazer referência apenas a "*bebidas lácteas*", deixando de ser condição de inclusão tratem-se de bebidas lácteas infantis, já que, em muitos casos, as mesmas não se destinam, pelo menos exclusivamente, ao consumo por crianças.

Quanto à verba 2.17, a alteração visou fazer constar expressamente da verba à semelhança do que já vinha sendo a interpretação dada pela Administração Fiscal que a taxa reduzida se aplica igualmente às empreitadas sobre bens imóveis aí previstas cujos donos da obra sejam as associações de municípios, uma vez que tais associações se tratam de pessoas colectivas públicas às quais, nos termos da Lei nº 172/99, de 21 de Setembro, cabe a prossecução de atribuições conferidas por lei aos municípios ou a realização de quaisquer interesses compreendidos nas atribuições destes.

2.2 Alterações à lista II

Por sua vez, como se referiu, ocorreu a eliminação das verbas 1.8, 2.11 e 3.8 da lista I, passando os produtos aí referidos a integrar a lista II, respectivamente as verbas 1.10, 2.4 e 2.5 desta lista.

Assim, a actual redacção das referidas verbas da lista II é a seguinte:

" 1.10 - Vinhos comuns".

" 2.4 - Aparelhos, máquinas e outros equipamentos exclusiva ou principalmente destinados a:

a) *Captação e aproveitamento de energia solar, eólica e geotérmica;*

b) *Captação e aproveitamento de outras formas alternativas de energia;*

c) *Produção de energia a partir da incineração ou transformação de detritos, lixo e outros resíduos;*

d) *Prospecção e pesquisa de petróleo e ou desenvolvimento da descoberta de petróleo e gás natural;*

e) *Medição e controlo para evitar ou reduzir as diversas formas de poluição."*

" 2.5 - Utensílios e alfaias agrícolas, silos móveis, motocultivadores, motobombas, electrobombas, tractores agrícolas como tal classificados nos respectivos livretes, e outras máquinas e aparelhos exclusiva ou principalmente destinados à agricultura, pecuária ou silvicultura."

A eliminação daquelas verbas da lista I e a sua conseqüente passagem para a lista II anexa ao CIVA prende-se com o facto de, em Acórdão de 08.03.2001, o Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias ter considerado que a aplicação de uma taxa de 5% aos vinhos comuns, às máquinas e outros equipamentos destinados à investigação de formas de energia alternativas, bem como aos utensílios e equipamentos agrícolas, constituía uma violação, por parte do Estado português, do direito comunitário, mais concretamente das disposições da Directiva 77/388/CEE, do Conselho, de 17.05.1977, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado a vigorar em todos os Estados membros da Comunidade Europeia.

A lista II passou também a integrar, através da respectiva verba 1.8, as *"refeições prontas a consumir, nos regimes de pronto a comer e levar ou com entrega ao domicílio"*, passando portanto tais refeições a ser sujeitas a tributação à taxa intermédia e não à taxa normal como acontecia até aqui.

Faz-se notar ainda que na Lei do Orçamento do Estado para 2002 se procedeu à completa republicação da lista II anexa ao CIVA, respeitante aos bens e serviços sujeitos a taxa intermédia (12% no continente e 8% nas Regiões Autónomas dos Açores e Madeira), tendo inclusivamente algumas das verbas que a integram sido reenumeradas.

2.3. Aplicação no tempo das novas taxas

Considerando, como se referiu, que as alterações decorrentes da Lei do Orçamento entraram em vigor em 01.01.2002, e que, por sua vez, o nº 8 do artigo 18º do CIVA estabelece que a taxa aplicável é a que vigora no momento em que o imposto se torna exigível, apresentam-se seguidamente alguns exemplos de aplicação no tempo das novas taxas.

Para tanto, recorde-se que o momento da exigibilidade do imposto ocorre, em princípio, simultaneamente com o facto gerador do imposto, de harmonia com as regras referidas no artigo 7º do CIVA. Todavia, nas situações em que haja obrigação de emitir factura ou documento equivalente, o momento da exigibilidade do imposto poderá ser antecipado ou diferido relativamente ao da ocorrência do facto gerador, situações essas em que a data de emissão desses documentos, desde que efectuada dentro do prazo legalmente previsto para a sua emissão (cf. artº 35º do CIVA), é relevante para efeitos da determinação do momento da exigibilidade do imposto.

Assim, para as operações em que haja lugar à obrigação de emitir factura ou documento equivalente, poderão, entre outras, ocorrer as seguintes situações:

a) Os bens foram colocados à disposição do adquirente em 27.12.2001. A factura foi emitida em 31.12.2001. Neste caso, o momento da exigibilidade do imposto ocorreu em 31.12.2001, pelo que a taxa aplicável é a vigente nesse dia.

b) Os bens foram colocados à disposição do adquirente em 27.12.2001. A factura foi emitida em 02.01.2002. Neste caso, o momento da exigibilidade do imposto ocorreu em 02.01.2002, pelo que a taxa aplicável é a vigente nesse dia.

c) Os bens foram colocados à disposição do adquirente em 17.12.2001. A factura apenas foi emitida em 02.01.2002, isto é, fora do prazo legal para o efeito. O momento da exigibilidade do imposto ocorreu no quinto dia útil seguinte ao da ocorrência do facto gerador, ou seja, em 24.12.2001, pelo que a taxa aplicável é a vigente nesse dia.

d) Os bens foram colocados à disposição do adquirente em 02.01.2002. Todavia, a factura já havia sido emitida em 31.12.2001. A exigibilidade do imposto ocorreu em 31.12.2001, pelo que a taxa aplicável é a vigente nesse dia.

3. Alterações à legislação complementar ao CIVA

3.1. Decreto-Lei nº 241/86, de 20 de Agosto

No Decreto-Lei nº 241/86, de 20 de Agosto, vêm estabelecidas as formalidades e os condicionalismos a observar pelos sujeitos passivos que, nos termos dos nºs 4 e 5 do artigo 12º do CIVA, pretendam renunciar à isenção na locação ou na transmissão de bens imóveis ou de partes autónomas destes.

O artigo 3º deste diploma viu alterada a redacção do respectivo nº 1, no sentido de prever que os sujeitos passivos que exercerem a renúncia sejam obrigados ao envio da declaração periódica e ao pagamento do imposto a partir do mês ou do trimestre (consoante a respectiva periodicidade seja mensal ou trimestral) em que ocorrer a emissão do certificado previsto no nº 2 do artigo 1º do mesmo decreto-lei, e não apenas a partir do mês ou do trimestre seguintes como acontecia até aqui.

3.2. Decreto-Lei nº 204/97, de 9 de Agosto

No Decreto-Lei nº 204/97, de 9 de Agosto, vem estabelecido o "Regime de Exigibilidade do IVA nas Empreitadas e Subempreitadas de Obras Públicas", o qual abrange as empreitadas e subempreitadas de obras públicas cujos donos da obra sejam o Estado ou as Regiões Autónomas.

De harmonia com tal Regime Especial, o respectivo IVA só se mostra exigível no momento do recebimento total ou parcial do preço, pelo montante recebido.

Com a publicação da Lei do Orçamento do Estado para 2002, o artigo 3º do referido Regime Especial foi objecto de aditamento de um nº 5, no intuito de esclarecer que na eventualidade de ocorrer uma operação de cessão de créditos por parte dos empreiteiros ou dos subempreiteiros, considera-se que ocorre o recebimento total ou parcial do preço, pelo que nesse momento se dá a exigibilidade do imposto relativo ao montante do crédito cedido.

A Subdirectora-Geral,
Maria Angelina Tibúrcio da Silva