

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 8º; 18º
- Assunto: Exigibilidade - Taxas – Alterações – Actividade hoteleira com restauração
- Processo: nº 3052, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2012-01-02.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...A...», presta-se a seguinte informação.

A Requerente explora um hotel com restauração, cuja principal fonte de receita provém de operadores turísticos estrangeiros, com quem contratualiza antecipadamente a ocupação da época. Refere que os contratos para o Verão de 2012, incluindo a alimentação, foram acordados em março ou abril de 2011, segundo o regime TSC (taxas e serviços compreendidos), ou seja, incluindo todos os impostos em vigor à época da assinatura do contrato.

Refere também que os preços a praticar em 2012 constam de brochuras internacionais, divulgadas desde agosto de 2011.

Argumenta que os preços que figuram nas brochuras foram calculados com base na tributação dos serviços de restauração a uma taxa de 13 %, sendo estes os preços de referência que os clientes pagarão aos operadores turísticos, tendo algumas reservas sido feitas mesmo antes da alteração da taxa do IVA.

Há, em seu entender, motivos perfeitamente razoáveis para que os operadores se recusem a pagar um valor diferente do estabelecido à data da contratação, considerando que as vendas foram efectuadas antes da alteração da taxa do imposto para a restauração em Portugal e que um aumento do preço representaria uma alteração das condições contratuais acordadas à época.

A consequência desta recusa seria, caso aplicasse a nova taxa, ter a Requerente de suportar o diferencial de 10% relativo ao aumento da taxa, sendo que em certas situações a margem de lucro é mesmo inferior a 10%.

Conclui que não pode repercutir o aumento do IVA ao cliente operador turístico com quem firmou um contrato de alojamento/restauração em 2011, para 2012, de quem recebe apenas IVA à taxa 13%, em vigor até 2011.12.31.

Análise do pedido.

A requerente não formula um pedido concreto sobre a sua situação tributária ou sobre os pressupostos dos benefícios fiscais, que possa conformar-se no disposto no n.º 1 do artigo 68.º da Lei Geral Tributária. Apresenta, ao invés, um conjunto de argumentos com os quais pretende, aparentemente, sustentar a intenção de se opor ao aumento da taxa de IVA sobre restauração, de 13% para 23% a partir de 01/01/2012.

Cuidando de não fazer um juízo sobre a justeza das alegações da Requerente, improcedente para a análise e enquadramento das operações descritas, esclarece-se que não compete à administração tributária intrometer-se nos critérios de formação do preço das operações comerciais, que resultam das decisões dos agentes económicos, certamente de acordo com as condições do mercado.

Não é, também, do foro da administração tributária a competência para a fixação das taxas do imposto, a qual releva do órgão legislativo nacional, mas apenas o zelar pela sua correta aplicação por parte dos obrigados fiscais.

Não pode, no entanto, deixar de se afirmar que, não obstante a incidência e o montante do imposto devido nas operações poder ser tido em consideração aquando da tomada de decisão sobre determinado negócio, a contratualização das operações tributáveis ocorre, normalmente, a montante do momento em que ocorre a sua tributação, não estando, pelo facto, esta última condicionada ou limitada pelos termos contratuais acordados.

Não obstante o referido, tendo em vista o conhecimento e cumprimento das normas tributárias e de acordo com o princípio da colaboração que deve orientar a relação entre a administração fiscal e os sujeitos passivos, importa esclarecer as regras que determinam o facto gerador e a exigibilidade do imposto em sede de IVA.

Facto gerador e exigibilidade do imposto.

Pode definir-se a expressão "facto gerador" como sendo o facto (transmissão ou aquisição de bens, importação, prestação de serviços) que, preenchendo os critérios de incidência de IVA previstos nos artigos 1.º a 5.º do Código do IVA (CIVA), determina a observância, em regra pela pessoa que o pratica (sujeito passivo), do conjunto de obrigações previstas no citado Código, de que se destacam as declarativas, de faturação e pagamento do imposto. A exigibilidade do imposto, quando ocorra, depende do facto gerador.

As regras de determinação do facto gerador e exigibilidade encontram-se nos artigos 7.º e 8.º do CIVA.

De harmonia com a alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º, conjugada com o n.º 1 do artigo 8.º, o IVA é devido e torna-se exigível, nas prestações de serviços, no momento da sua realização ou, quando haja lugar a emissão de fatura nos termos do artigo 29.º, no momento da sua emissão se o prazo para a mesma for respeitado, ou no termo deste, se não o for. Não obstante, quando o pagamento da contraprestação, ou parte dela, precede o momento da realização das operações tributáveis, o imposto torna-se exigível no momento do recebimento desse pagamento, de acordo com o n.º 2 do artigo 8.º do Código.

Taxa do imposto aplicável.

O artigo 18.º do CIVA estabelece e regula a aplicação das taxas do imposto às operações tributáveis. O número 9 deste artigo determina que a taxa aplicável é a que vigora no momento em que o imposto se torna exigível, determinado de acordo com as regras antes mencionadas.

Conclusão.

Atentas as normas legais supra-referidas, podem verificar-se duas situações nas operações descritas pela Requerente, face à alteração das taxas do IVA ocorrida em 1 de janeiro de 2012:

- Se, pelos serviços de restauração contratualizados em 2011, houve lugar ao pagamento de qualquer contraprestação, ainda que parcial, precedendo o momento da realização das operações e este ocorreu ainda durante o ano de 2011, o imposto correspondente a esse pagamento tornou-se devido no momento do seu recebimento, sem prejuízo do prazo para emissão da respetiva fatura, sendo-lhe aplicável a taxa em vigor nesse momento. Concretamente, sobre pagamentos parciais que tenham ocorrido até 31 de dezembro, incide a taxa de 13%, por inclusão na então verba 3.1 da lista II anexa ao CIVA. Ao remanescente, aplica-se a taxa de IVA em vigor no momento em que ocorra a exigibilidade, de acordo com as regras enunciadas na presente informação;

- Se os serviços de restauração contratualizados em 2011 não deram lugar a qualquer pagamento antecipado ainda durante esse ano, vindo a ser recebidos e faturados, na totalidade, em 2012 (quer haja pagamentos parciais ou o pagamento total no momento da realização dos serviços), sobre os mesmos incide IVA à taxa normal de 23%.