

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Artigo 78.º

Assunto: Regularizações – Créditos incobráveis

Processo: **nº 24120**, por despacho de 2023-03-23, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: 1. A Requerente está enquadrada, para efeitos de IVA, no regime normal de periodicidade mensal por opção, desde 2021-01-01, tendo iniciado a atividade em 1987-09-10. Está, ainda, registada como prosseguindo a atividade de "Fabricação de Mobiliário e Outros Materiais para Outros Fins" - CAE 31093, tendo declarado praticar, exclusivamente, operações que conferem direito à dedução.

2. A Requerente solicita informação acerca da elegibilidade, nos termos do n.º 7 do artigo 78.º do Código do IVA (CIVA), da recuperação do IVA liquidado, com a devida certificação do revisor oficial de contas (ROC) da seguinte situação:

3. A Requerente efetuou vendas e emissão de faturas a um cliente ("[...] Lda., NIF [...]") durante o ano de 2011 e 2012, sendo essas mesmas faturas emitidas e com vencimento no ano de 2012, e que estão em mora.

4. Em relação ao devedor (sociedade por quotas), foi requerida a insolvência em janeiro de 2012, tendo sido, após reunião de credores em junho de 2015, apresentado um processo especial de revitalização (CIRE).

5. Ora, esse processo especial de revitalização não foi cumprido pelo devedor, tendo o processo, em outubro de 2022, sido encerrado por declaração de insolvência e finalizado o rateio final, tendo sido distribuído o equivalente a 8.73% da dívida.

6. Nestes termos, solicita a Requerente informação sobre se, sendo o prazo de vencimento das faturas em mora anterior a 2013, com certificação do ROC, pode, ao abrigo do n.º 7 do artigo 78.º do CIVA, efetuar a regularização de IVA a seu favor.

Enquadramento em sede de IVA:

7. Em primeiro lugar, diga-se que é requisito prévio para efeitos de regularização do IVA liquidado e entregue nos cofres do Estado, que o imposto tenha sido relevado na correspondente declaração periódica de IVA, ainda que não tenha sido recebido do seu cliente. Por outro lado, a regularização só é possível para operações realizadas por sujeitos passivos (fornecedor de bens ou prestadores de serviços) enquadrados para efeitos de IVA, à data dessa operação, no regime normal, com direito à dedução, e desde que constante de faturas emitidas em forma legal.

8. Relativamente ao devedor, refere a requerente:

- Requerida a insolvência em janeiro de 2012, tendo sido, após reunião de credores em junho de 2015, apresentado um processo especial de revitalização (CIRE);

- O processo especial de revitalização não foi cumprido pelo devedor, tendo o

processo, em outubro de 2022, sido encerrado por declaração de insolvência e finalizado o rateio final, tendo sido distribuído o equivalente a 8.73% da dívida;

9. A ora requerente não fornece, porém, informação acerca da data exata do vencimento dos créditos em causa, apenas referindo que se venceram no ano de 2012.

10. Deste modo, há que apurar qual o normativo legal a aplicar, uma vez que a Lei 66-B/2012, de 31 de dezembro (Orçamento de Estado para 2013), com a alteração efetuada pela Declaração de Retificação n.º 11/2013, de 28 de fevereiro, alterou o artigo 78.º do CIVA e aditou um novo regime para créditos de cobrança duvidosa ou incobrável, previsto nos artigos 78.º-A a 78.º-D do CIVA.

11. Para a aplicação da citada lei, há, então, que atender ao que estabelecem os n.ºs 6 e 7 do artigo 198.º:

"6 - O disposto nos n.ºs 7 a 12, 16 e 17 do artigo 78.º do Código do IVA aplica-se apenas aos créditos vencidos antes de 1 de janeiro de 2013.

7 - O disposto nos artigos 78.º-A a 78.º-D do Código do IVA aplica-se aos créditos vencidos após a entrada em vigor da presente lei".

12. Assim, uma vez que os créditos se venceram até 2012.12.31 e, tratando-se de processo de insolvência, será de aplicar a alínea b) do n.º 7 do artigo 78.º, sendo que, relativamente à data da incobrabilidade do crédito, tendo em conta que a Requerente não identifica o n.º do processo ou a data da sentença de insolvência, depreendendo-se porém, que a mesma terá ocorrido posteriormente a 2015, deve ser aplicada a redação em vigor atualmente (Redação dada pela Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro).

13. Dispõe a al. b) do n.º 7 do artigo 78.º do CIVA, na redação em vigor:

"7 - Os sujeitos passivos podem deduzir ainda o imposto respeitante a créditos considerados incobráveis:

b) Em processo de insolvência, quando a mesma for decretada de caráter limitado, após o trânsito em julgado da sentença de verificação e graduação de créditos prevista no Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas ou, quando exista, a homologação do plano objeto da deliberação prevista no artigo 156.º do mesmo Código;"

14. Deste modo, temos que a incobrabilidade, ao abrigo desta norma, se considera, efetivamente, verificada na data do trânsito em julgado da sentença de verificação e graduação de créditos (data não revelada pela Requerente), sendo a partir desse momento que se começa a contar o prazo para o sujeito passivo credor para regularizar a seu favor o IVA liquidado e não pago, devendo constar de certidão judicial, que deverá conter, entre outros elementos, o nome do respetivo devedor e credor, a data do trânsito em julgado da sentença de insolvência, se o credor reclamou os créditos no respetivo processo, indicando o seu valor e que os mesmos não foram pagos. Na posse da referida certidão judicial tem, então, o sujeito passivo base legal para efetuar a regularização com base na alínea b) do n.º 7 do artigo 78.º do CIVA.

15. Quanto aos restantes requisitos formais para a regularização de créditos incobráveis ao abrigo da alínea b) do n.º 7 do artigo 78.º do CIVA, refira-se

que, estando perante créditos considerados incobráveis nos termos do n.º 7 do artigo 78.º do CIVA, abrangidos pela nova redação (aqueles cujo vencimento se deu antes de 2013, mas cuja incobrabilidade se verificou a partir de 2013.01.01), o revisor oficial de contas deve certificar se os requisitos legais para a dedução do imposto estão verificados.

16. Por outro lado, os sujeitos passivos com direito à dedução, para além de reunirem os requisitos legais previstos nos n.ºs 7 ou 8 do artigo 78.º do CIVA, com vista à regularização do IVA, devem, ainda, ter em conta o disposto no n.º 2 do artigo 98.º do mesmo diploma, que refere o prazo de quatro anos para o exercício desse direito, contado a partir do momento em que nasce (ou seja, o prazo para a regularização de 4 anos deve começar a ser contado a partir da data do trânsito em julgado da sentença de verificação e graduação de créditos).

17. Refira-se, ainda, que, decorrente da regularização do IVA nos termos previstos no n.º 7 do artigo 78.º do CIVA, deve ser dado cumprimento às obrigações previstas nos n.ºs 9,10, 11, 12,16 e 17 do referido artigo, consoante o caso.

18. Se, e quando, todos os requisitos legais para a regularização estiverem devidamente cumpridos, poderá a ora Requerente proceder à regularização, inscrevendo o valor do IVA liquidado e não pago no campo 40 (e respetivo anexo, no subquadro 1-C - créditos vencidos antes de 2013, mas cuja incobrabilidade se verifica após 2013), bem como solicitar o respetivo reembolso, assinalando para o efeito, o campo 95, tendo em atenção o disposto no Despacho Normativo n.º 18-A/2010, de 1 de julho, e no artigo 22.º do CIVA.