

## **ANÁLISE DA CTOC**

### **A alteração da taxa do IVA**

Sandra Bernardo  
Consultora da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas

A variação das taxas do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) não é novidade, embora esta seja a primeira vez que se verifica uma diminuição da taxa máxima.

Com a publicação da Lei n.º 26-A/2008, de 27 de Junho, temos uma redução da taxa máxima do IVA em 1 por cento, situando em 20 por cento a taxa a aplicar no Continente e em 14 por cento nas Regiões Autónomas, entrando a nova taxa em vigor no dia 1 de Julho de 2008.

A transição, no entanto, levantará certamente algumas dúvidas, tal como aconteceu nas alterações anteriores, nomeadamente no que se refere a operações decorridas imediatamente antes ou imediatamente após a entrada em vigor da nova taxa.

### **Taxa a aplicar**

A taxa a aplicar a cada operação é aquela que vigora à data em que o imposto se torna exigível, o que significa que, relativamente a cada operação, ter-se-á que avaliar em que momento ocorre essa exigibilidade.

A nova taxa entra em vigor no dia 1 de Julho, pelo que, todas as operações cuja exigibilidade ocorra a partir desta data deverão ser taxadas a 20 por cento ou a 14 por cento, consoante a sua localização.

As operações cuja exigibilidade se verifique até 30 de Junho serão taxadas a 21 por cento e a 15 por cento, consoante se localizem no Continente ou nas Regiões Autónomas.

### **Facto gerador e exigibilidade de imposto**

Há que avaliar, portanto, qual o momento em que o imposto nasce (facto gerador do imposto) e aquele em que o imposto é devido (exigibilidade), sendo este último o determinante para a aplicação da taxa.

Determina o art. 7.º do Código do IVA que, em regra, estes momentos coincidem, estabelecendo as condições em que o imposto é devido e exigível consoante a operação em causa.

Tratando-se de uma transmissão de bens, por exemplo, temos ali definido que o imposto é devido e exigível na data da entrega dos mesmos ao comprador (para a prestação de serviços será o momento da sua realização).

No entanto o art. 8.º do mesmo Código estabelece um momento de exigibilidade diferente quando a operação dê origem à obrigação de emitir uma factura ou documento equivalente, que é o que acontece na maioria dos casos.

Aqui, o momento da exigibilidade desloca-se em função do prazo estabelecido no Código para a emissão do documento, que é de 5 dias úteis:

- Se o prazo previsto para emissão de factura ou documento equivalente for respeitado, a exigibilidade ocorre no momento da sua emissão;
- Se o prazo previsto para a emissão não for respeitado, a exigibilidade ocorre no momento em que termina esse prazo;
- Se ocorrer um pagamento, ainda que parcial, anterior à emissão da factura ou documento equivalente (adiantamento), a exigibilidade dá-se no momento do recebimento desse pagamento, pelo montante recebido.

### **Aplicação da Lei**

Em termos práticos, numa transmissão de bens, efectuada em Portugal continental, em que aqueles são entregues ao adquirente hoje, dia 30 de Junho, o vendedor terá de emitir a respectiva factura até dia 7 de Julho inclusive (5.º dia útil após a transmissão), e a taxa a aplicar estará, em parte, dependente da data de emissão do documento.

| <b>Data da transmissão</b> | <b>Se a factura for emitida em:</b> | <b>A exigibilidade dá-se em:</b> | <b>A taxa a aplicar é de:</b> | <b>Cumprimento do prazo legal para emissão</b> |
|----------------------------|-------------------------------------|----------------------------------|-------------------------------|--|
| 30-06-2008                 | 30-06-2008                          | 30-06-2008                       | 21%                           | Sim  |
|                            | 01-07-2008                          | 01-07-2008                       | 20%                           | Sim  |
|                            | 07-07-2008                          | 07-07-2008                       | 20%                           | Sim  |
|                            | a partir de 08-07-2008              | 07-07-2008                       | 20%                           | Não  |

Consideremos mais dois exemplos de operações que, por serem realizadas na proximidade da data de alteração, podem levantar dúvidas em termos de aplicação de taxa:

1.º Situação: transmissão efectuada a 24 de Junho, em que o prazo legal para emitir a factura termina a 1 de Julho inclusive (5.º dia útil após a transmissão):

| Data da transmissão | Se a factura for emitida em: | A exigibilidade dá-se em: | A taxa a aplicar é de: | Cumprimento do prazo legal para emissão |
|---------------------|------------------------------|---------------------------|------------------------|---|
| 24-06-2008          | 24-06-2008                   | 24-06-2008                | 21%                    | Sim                                     |
|                     | 30-06-2008                   | 30-06-2008                | 21%                    | Sim                                     |
|                     | 01-07-2008                   | 01-07-2008                | 20%                    | Sim                                     |
|                     | a partir de 02-07-2008       | 01-07-2008                | 20%                    | Não                                     |

2.º situação: transmissão efectuada a 23 de Junho, em que o prazo legal para emitir a factura termina a 30 de Junho (5.º dia útil após a transmissão)

| Data da transmissão | Se a factura for emitida em: | A exigibilidade dá-se em: | A taxa a aplicar é de: | Cumprimento do prazo legal para emissão |
|---------------------|------------------------------|---------------------------|------------------------|---|
| 23-06-2008          | 23-06-2008                   | 23-06-2008                | 21%                    | Sim                                     |
|                     | 30-06-2008                   | 30-06-2008                | 21%                    | Sim                                     |
|                     | a partir de 01-07-2008       | 30-06-2008                | 21%                    | Não                                     |

O procedimento será idêntico para todas as situações em que a operação obrigue a emitir factura ou documento equivalente e independentemente de estarmos perante transmissões/ aquisições de bens ou prestação de serviços.

Salienta-se, mais uma vez, a importância de, face ao artigo 7.º, avaliar a data em que o imposto será devido e exigível, já que existem algumas regras específicas para situações particulares, como sejam, entre outras:

- A transmissão de bens que implique obrigação de instalação ou montagem por parte do fornecedor, onde se considera que os bens são postos à disposição do adquirente no momento em que essa instalação ou montagem estiver concluída, tendo a factura que ser emitida até ao 5.º dia útil após essa conclusão;
- As transmissões de bens e prestações de serviços de carácter continuado (exemplo: comunicações, avenças), resultantes de contratos que dêem lugar a pagamentos sucessivos, onde em se considera que os bens são

postos à disposição e as prestações de serviços são realizadas no termo do período a que se refere cada pagamento, sendo o imposto devido e exigível pelo respectivo montante.

### **Excepção**

Atente-se que, para estas operações, o diploma agora publicado, à semelhança do que aconteceu na última alteração de taxas, prevê uma condição especial, derrogando o princípio geral aplicável. Ali se determina que **ficarão sujeitas à nova taxa apenas as operações realizadas a partir de 1 de Julho de 2008**, podendo por isso dar-se o caso de, na mesma factura quando esta abranja, por exemplo, serviços de 15/06/2008 a 14/07/2008, termos aplicação de taxas de imposto diferentes (21 por cento para as operações efectuadas até 30 Junho e 20 por cento para as operações efectuadas após 1 de Julho).

### **Taxa a aplicar na emissão de notas de crédito**

A nota de crédito é um documento de rectificação a uma operação, ou a um conjunto de operações, anteriormente realizadas pelo que, na determinação da taxa a aplicar, haverá sempre que ter em conta a taxa aplicada na operação inicial.

Uma devolução de mercadorias cuja transmissão foi taxada a 21 por cento originará uma nota de crédito com regularização do imposto à mesma taxa de 21 por cento, quando o fornecedor opte (nos termos do art. 78.º do CIVA<sup>(1)</sup>) por fazer essa regularização que, lembramos, é opcional.

---

<sup>(1)</sup> Anterior art. 71.º do CIVA. Lembramos que o Código do IVA foi recentemente reenumerado pelo Decreto-Lei n.º 102/2008, de 20 de Junho.