



ANÁLISE DA CTOC

Inversão da responsabilidade de liquidação do IVA: erro na aplicação da norma



PAULA FRANCO E SANDRA BERNARDO,
CONSULTORAS DA CÂMARA
DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS

➔ As alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de Janeiro ao Código do IVA, nos trabalhos de construção civil realizados por empreiteiros e subempreiteiros, levaram a que a liquidação do IVA passasse a caber aos adquirentes ou destinatários daqueles serviços, quando se configurassem como sujeitos passivos com direito à dedução total ou parcial do imposto.

A aplicação das novas regras gerou tantas dúvidas na sua execução, principalmente no que toca às operações abrangidas (ou não) pela noção de “serviços de construção civil”, que a própria Administração Fiscal se viu forçada a emitir novo entendimento (através do Ofício-Circulado n.º 30 101, de 24 de Maio de 2007) apenas dois meses depois ter estabelecido os procedimentos a adoptar (no Ofício-Circulado n.º 30 100, de 28 de Março de 2007).

Não obstante se ter mantido em essência o que tinha sido estabelecido no entendimento anterior, resultou desta alteração que algumas situações que anteriormente não estavam abrangidas pela regra da inversão, ou em relação às quais não era claro que deveriam ser ali incluídas, foram abarcadas pelas novas regras.

Considerando que os operadores económicos não suspenderam, obviamente, a sua actividade durante este período geraram-se aqui situações de enquadramentos errados, quer por via da alteração entretanto ocorrida, quer porque entre as operações praticadas e o esclarecimento das novas regras pelos técnicos oficiais de contas aos seus clientes (e da subsequente alteração) foram emitidas facturas, liquidado e/ou deduzido o imposto e enviadas as devidas declarações.

O nosso objectivo aqui é tentar estabelecer os procedimentos a seguir na correcção de situações em que as regras não foram devidamente aplicadas.

Será de referir, no entanto, que ficam sal-

vaguardadas todas as situações em que a aplicação da regra de inversão se fez tendo como suporte o entendimento veiculado no anterior Ofício, quando a facturação tenha sido emitida até à data do Ofício-Circulado n.º 30101, de 24/05/2007 não havendo que efectuar qualquer correcção nestes casos, sendo que este entendimento consta do próprio Ofício.

Aplicação das regras gerais quando devia ter sido aplicada a regra da inversão

Há que determinar, antes de mais, se o erro foi, ou não, detectado dentro do mesmo período de imposto. Ponderemos as duas hipóteses:

O erro foi detectado dentro do mesmo período de imposto:

O ideal será (se possível) a factura ser devolvida e anulada, emitindo-se uma nova com a aplicação correcta da norma.

As declarações periódicas reflectirão assim apenas os valores correctamente facturados:

- Declaração do fornecedor: valor da prestação de serviços indicada no campo 8 do quadro 6
- Declaração do adquirente: valor da prestação de serviços indicada no campo 3 (base tributável) e imposto calculado sobre a mesma no campo 4 (imposto liquidado); a dedução deste imposto é efectuada na mesma declaração no quadro 6, nos campos 20 a 24, consoante o caso.

O erro foi detectado em períodos de imposto diferentes:

Aqui não haverá outra alternativa que não a emissão de uma nota de crédito a anular a factura anterior pela totalidade, emitindo-se a nova factura sem a liquidação do imposto e com a menção “IVA devido pelo adquirente”.

Nesta situação, ambos os intervenientes terão de entregar uma declaração de alterações referente ao período em que ocorreu a operação em causa, incluindo os valores nas declarações dos meses a que respeitam.

Será mais fácil perspectivar as correcções na apresentação do seguinte exemplo:

Uma empresa facturou a outra, em 15 de Junho, um serviço de construção – 1000,00 euros do serviço + 210,00 euros de IVA –, feito naquela data, não tendo aplicado a regra de inversão por erro na interpretação dos normas a aplicar.

Na declaração periódica de Junho os valores foram indicados nos campos 3 e 4 do quadro 6, na declaração do prestador do serviço, e foi deduzido o IVA na declaração do adquirente.

Ambos têm IVA mensal e o erro é apenas detectado em Outubro.

Correcção a fazer pelo PRESTADOR do serviço

➔ Emissão de uma nota de crédito a anular aquela factura na totalidade, 1000,00 euros + 210,00 euros, sendo que poderá regularizar a seu favor este imposto quando receber o comprovativo do cliente ter recepcionado a nota de crédito em questão.

Supondo que o recebe ainda em Outubro, pode a dedução ser efectuada na declaração periódica de Outubro, no campo 40, do quadro 6.

Note-se que, caso a factura já tenha sido

paga, este montante deverá ser devolvido ao cliente, já que foi indevidamente cobrado.

➔ Emitir uma nova factura, 1000,00 euros, sem IVA e com a menção “IVA devido pelo adquirente”, fazendo referência à data da prestação do serviço (que é a data de exigibilidade do imposto).

➔ Substituir a declaração do mês de Junho, para incluir no campo 8 do quadro 6 o valor desta nova factura (já que a obrigação reporta àquele período de imposto).

Note-se que não devem ser corrigidos os campos 3 e 4 da declaração a substituir, já que aquele foi efectivamente liquidado e será regularizado durante o mês de Outubro.

Correcção a fazer pelo ADQUIRENTE do serviço

➔ Enviar ao fornecedor comprovativo do recebimento da nota de crédito e regularizar a favor do Estado o IVA da mesma (na declaração periódica de Outubro).

➔ Substituir a declaração do mês de Junho, para incluir nos campos 3 e 4 o valor do serviço e a liquidação do imposto referentes à nova factura recebida, deduzindo o IVA nessa mesma declaração.

Analisadas as correcções que, em bom rigor, terão de ser efectuadas, importa também sublinhar que a responsabilidade da correcta aplicação desta norma é do adquirente do serviço, conforme resulta da leitura da alínea j) do n.º 1 do art. 2.º do CIVA.

Isto é, ainda que, por causa imputável ao prestador, se verifique falta ou atraso na auto-liquidação por parte do adquirente, a responsabilidade contra-ordenacional ou pelo pagamento de juros daí decorrente cabe sempre ao adquirente.

Refira-se ainda, que se a operação foi mal enquadrada e o imposto foi liquidado pelo prestador de serviços, poderá a Administração Fiscal considerar indevida a dedução efectuada pelo adquirente e obrigar a que este volte a liquidar o imposto.

Tendo em conta estas consequências vale a pena avaliar as operações ocorridas determinando a necessidade de proceder, ou não, às correcções referidas.

Contudo, seria sensato por parte da Administração Fiscal que, face aos problemas verificados na aplicação da norma, procedesse à análise casuística dos erros detectados, abstenendo-se de aplicar qualquer sanção neste primeiro ano, desde que salvaguardada a entrega do imposto nos cofres do Estado, optando por uma postura mais pedagógica.