



PARECER DA ORDEM DOS CONTABILISTAS CERTIFICADOS

ISENÇÃO DE IVA

Procedimentos de faturação da aplicação da isenção de IVA prevista para as transmissões onerosas de bens necessários para o combate à COVID-19 - Artigo 2º da Lei nº 13/2020, de 7 de maio, com redação da Lei 75º-B/2020, de 31 de dezembro e da Lei 33/2021, de 28 de maio





ÍNDICE*

Enquadramento legal	3
Enquadramento fiscal	4
Direito à dedução.....	4
Emissão das faturas com a isenção de IVA.....	4
Procedimentos de faturação e retificação de faturas devido à data de entrada em vigor do artigo 2.º da Lei 13/2020.....	5
Declaração Periódica do IVA.....	7
Nota final.....	8

*Alterações de 28 de maio de 2021 destacadas



Enquadramento legal

A Lei 13/2020 veio consagrar, com efeitos temporários, uma isenção de imposto sobre o valor acrescentado (IVA) para as transmissões de bens e aquisições intracomunitárias de bens, ambas efetuadas em território nacional, referentes a bens necessários para combater os efeitos do surto de COVID-19 pelo Estado e outros organismos públicos ou por organizações sem fins lucrativos.

Esta isenção de IVA tem aplicação para as transmissões de bens e aquisições intracomunitárias de bens, ambas efetuadas em território nacional, realizadas entre 30 de janeiro de 2020 e 31 de julho de 2020, **prorrogado até 31 de dezembro de 2021, pela Lei 33/2021.**

Estão isentas de IVA, as transmissões de bens e aquisições intracomunitárias de bens, ambas efetuadas em território nacional, que reúnam as todas seguintes condições:

A - Constem do anexo à Lei 13/2020;

B - Destinem-se a uma das seguintes utilizações:

1. Distribuição gratuita, pelas entidades referidas na alínea d), às pessoas afetadas pelo surto de COVID-19 ou expostas a esse risco, bem como às pessoas que participam na luta contra a COVID-19; ou
2. Tratamento das pessoas afetadas pelo surto de COVID-19 ou na sua prevenção, permanecendo propriedade das entidades adquirentes, a seguir referidas;

C - Satisfaçam as exigências impostas pelos artigos 52.º, 55.º, 56.º e 57.º da Diretiva 2009/132/CE do Conselho, de 19 de outubro de 2009;

D - Sejam adquiridos por uma das seguintes entidades:

1. O Estado, as regiões autónomas ou as autarquias locais, bem como qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados, incluindo os institutos públicos;
2. Os estabelecimentos e unidades de saúde que integram o Serviço Nacional de Saúde (SNS), incluindo as que assumem a forma jurídica de entidades públicas empresariais;
3. Outros estabelecimentos e unidades de saúde do setor privado ou social, desde que inseridos no plano nacional do SNS de combate à COVID-19, tendo para o efeito contratualizado com o Ministério da Saúde essa obrigação, e identificados na lista prevista no Despacho n.º 5638-A/2020, de 20 de maio;
4. Entidades com fins caritativos ou filantrópicos, aprovadas previamente para o efeito e identificadas na lista prevista no Despacho n.º 5638-A/2020, de 20 de maio.



5. Instituições científicas e de ensino superior com parecer favorável do Instituto Nacional de Saúde Doutor Ricardo Jorge, I.P., para o diagnóstico SARS-CoV-2 que desenvolvam atividade relacionada com a contenção da propagação da doença COVID-19 no âmbito dos protocolos com o Estado. [Redação dada pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro]

Enquadramento fiscal

Direito à dedução:

Esta isenção de IVA é uma isenção completa, conferindo direito à dedução do IVA suportado com os bens transmitidos nas condições referidas, por enquadramento na alínea b) do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA, nos termos do n.º 3 do artigo 2.º da Lei 13/2020.

Emissão das faturas com a isenção de IVA:

As faturas, emitidas nos termos do Código do IVA, que titulem as transmissões de bens isentas nos termos do artigo 2.º da Lei 13/2020, devem conter menção: “Operação isenta nos termos do artigo 2.º da Lei 13/2020”, como motivo justificativo da não liquidação de imposto.

A emissão de faturas com esta isenção apenas se aplicará para operações realizadas a partir de 8 de maio de 2020, data da entrada em vigor da Lei 13/2020. **E agora a partir de 29 de maio de 2021 (data da entrada em vigor da Lei 33/2021) e até 31 de dezembro de 2021.**

Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 36.º do CIVA, a fatura é emitida o mais tardar no 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do artigo 7.º do CIVA, ou seja, a partir do momento em que os bens são colocados à disposição do adquirente.

Nos casos em que, numa dada transmissão de bens, haja lugar à emissão de fatura o momento da exigibilidade do imposto é apurado de acordo com as regras constantes do artigo 8.º CIVA. Nesses casos, os momentos da ocorrência do facto gerador e da exigibilidade nem sempre são coincidentes, pelo que interessa apresentar alguns exemplos:

1. Tratando-se de fatura emitida a partir de 07.05.2020 (**29.05.2021**), inclusive, cujo prazo para a respetiva emissão, nos termos do n.º 1 do artigo 36.º do CIVA (até ao 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido) foi respeitado (faturas emitidas a partir de 07.05.2020 (**29.05.2021**) e referentes a transmissões de bens efetuadas a partir de 29.04.2020 (**21.05.2021**), inclusive, aplica-se a isenção do artigo 2.º da Lei 13/2020.



2. Tratando-se de fatura emitida a partir de 07.05.2020 (**29.05.2021**), inclusive, mas fora do prazo legal para o efeito (até ao 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido), considerando-se como tal as que se referem a operações cujo facto gerador (determinado nos termos do artigo 7.º) ocorreu antes de 29.04.2020 (**21.05.2021**), deve constar a respetiva liquidação de IVA à taxa em vigor a essa data, dado que a exigibilidade do imposto já se havia verificado antes da publicação da Lei 13/2020 (**33/2021**), sem prejuízo da posterior retificação a seguir explicada.

3. Tratando-se de fatura emitida a partir de 07.05.2020 (**29.05.2021**) (inclusive) e cujo prazo para a respetiva emissão foi respeitado, mas tendo havido lugar, antes daquela data, ao pagamento total ou parcial do preço da operação a que a fatura respeita, deve constar a respetiva liquidação de IVA à taxa em vigor à data do referido pagamento antecipado (adiantamento), sem prejuízo da posterior retificação a seguir explicada. À eventual diferença entre o preço total e o montante antecipadamente pago é aplicável a isenção do artigo 2.º da Lei 13/2020.

4. Tratando-se de fatura emitida em data anterior a 07.05.2020 (**de 01.05.2021 a 28.05.2021**), ainda que se esteja perante um caso de faturação antecipada, deve constar a respetiva liquidação de IVA à taxa em vigor a essa data, dado que a exigibilidade do imposto já se havia verificado antes da publicação da Lei 13/2020 (**33/2021**), sem prejuízo da posterior retificação a seguir explicada.

Procedimentos de faturação e retificação de faturas devido à data de entrada em vigor do artigo 2.º da Lei 13/2020:

Sem prejuízo do referido no ponto anterior, a Lei 13/2020 dispõe que a referida isenção de IVA prevista no artigo 2º dessa lei é aplicável às transmissões de bens e aquisições intracomunitárias de bens, ambas efetuadas no território nacional, durante o período compreendido entre 30 de janeiro de 2020 e 31 de julho de 2020 (**agora até 31 de dezembro de 2021**).

Atendendo a que a Lei 13/2020 apenas foi publicada em 7 de maio de 2020, mas que a entrada em vigor da isenção de IVA prevista no artigo 2º dessa lei é aplicável às transmissões de bens em território nacional efetuadas entre 30 de janeiro de 2020 e 31 de julho de 2020, há que esclarecer o procedimento de retificação das faturas emitidas antes de 7 de maio de 2020 com liquidação de IVA, e que respeitem a transmissões de bens, cujos bens foram colocados à disposição dos adquirentes mencionados na alínea d) do nº 1 do artigo 2º da Lei 13/2020 entre 30 de janeiro de 2020 e 6 de maio de 2020. **O mesmo procedimento se**



aplica às transmissões de bens entre 1 de maio de 2021 e 28 de maio de 2021 (Lei 33/2021).

Para as transmissões de bens efetuadas a partir de 29 de abril de 2020, a fatura emitida, respeitando o prazo da alínea a) do n.º 1 do artigo 36.º do CIVA, já poderia ter sido emitida com a isenção do artigo 2.º da Lei 13/2020. Para as transmissões de bens entre 29 de abril de 2020 e 6 de maio de 2020, em que se tenha emitido fatura antes do dia 7 de maio de 2020, com liquidação de IVA, também há que atender aos procedimentos que se seguem. **Todas as transmissões de bens entre 1 de maio de 2021 e 28 de maio de 2021, também passa a aplicar-se a isenção de IVA.**

Nos termos do n.º 7 do artigo 29.º do CIVA, quando o IVA referente a uma operação seja alterado por qualquer motivo, deve ser emitido documento retificativo de fatura.

Os documentos retificativos de faturas referentes à redução duma operação são as notas de crédito, conforme previsto no Ofício-Circulado n.º 30141/2013, de 04 de janeiro.

No caso em concreto, a retificação da fatura não respeita ao valor tributável, mas apenas ao valor do IVA liquidado na fatura, pelo que a nota de crédito a ser emitida será apenas referente ao valor do IVA liquidado da fatura que se pretende retificar.

A emissão da nota de crédito deve respeitar as disposições previstas no n.º 6 do artigo 36.º do CIVA, contendo, além da data e numeração sequencial, os elementos de identificação do fornecedor e adquirente, bem como a referência à fatura a que respeita e as menções desta que são objeto de alterações.

Na emissão da nota de crédito, cujo objetivo é apenas a anulação do IVA liquidado na fatura emitida que se pretende retificar, indica-se na descrição da mesma apenas uma referência ao IVA anulado: “Anulação do IVA liquidado, por aplicação da isenção do artigo 2.º da Lei 13/2020”, e no valor o respetivo montante do IVA que se pretende anular (IVA liquidado na fatura objeto da retificação), fazendo-se ainda referência à fatura objeto da retificação.

Nesta nota de crédito, não são indicados os bens transmitidos, que estão incluídos na fatura objeto da retificação, nem o respetivo valor tributável. Também não é colocado qualquer montante de IVA no campo normalmente previsto para a regularização de IVA na emissão de notas de crédito de anulações, descontos ou devoluções dos bens.

Na prática, o total da nota de crédito apenas deve ser o montante do IVA que se pretende anular da fatura objeto da retificação.



Declaração Periódica do IVA:

Quanto ao preenchimento das declarações periódicas, atendendo à necessidade de efetuar as referidas anulações do IVA anteriormente liquidado, há que atender ao disposto no nº 3 do artigo 78º do CIVA.

De acordo com o nº 3 do artigo 78º do CIVA, nos casos de faturas inexatas que já tenham dado lugar ao registo referido no artigo 45º do CIVA, a retificação é obrigatória quando houver imposto liquidado a menos, podendo ser efetuada sem qualquer penalidade até ao final do período seguinte àquele a que respeita a fatura a retificar, e é facultativa, quando houver imposto liquidado a mais, mas apenas pode ser efetuada no prazo de dois anos.

No caso em concreto, atendendo a que a isenção do artigo 2º da Lei 13/2020, é aplicada às transmissões de bens efetuadas entre 30 de janeiro de 2020 e 6 de maio de 2020 **(e agora 1 de maio de 2021 e 28 de maio de 2021)**, que pode ter determinado a liquidação de IVA nas faturas emitidas para titular essas operações, tal situação determina que se tratam de faturas inexatas, e que pode determinar regularização do IVA a favor do sujeito passivo, fornecedor dos bens, nos termos da parte final do nº 3 do artigo 78º do CIVA.

Para se determinar o procedimento a efetuar no preenchimento das declarações periódicas, em primeiro lugar, há que identificar se as faturas com IVA liquidado, que foram objeto de retificação por nota de crédito, já foram incluídas numa declaração periódica submetida à AT.

Este é o exemplo de sujeitos passivos enquadrados no regime mensal de entrega da declaração periódica, referente às operações de janeiro, fevereiro e março de 2020, ou dos sujeitos passivos enquadrados no regime trimestral de entrega da declaração periódica, referente às operações do 1º trimestre de 2020, cujas declarações periódicas já terão sido submetidas à AT com a inclusão da liquidação do IVA das transmissões de bens tituladas por faturas que foram agora objeto de retificação do IVA liquidado pela aplicação da isenção do artigo 2º da Lei 13/2020.

Para estes casos, pode aplicar-se a regularização do IVA prevista no nº 3 do artigo 78º do CIVA, referente ao IVA indicado nas notas de crédito que retificaram as faturas emitidas com liquidação por aplicação da isenção do artigo 2º da Lei 13/2020.

Essa regularização é efetuada no campo 40 do quadro 6 da Declaração periódica do IVA do fornecedor, referente ao período da data da emissão da nota de crédito (emitida a partir de 7 de maio de 2020 e até 2 anos seguintes).

Para as transmissões de bens efetuadas a partir de abril de 2020, cujas faturas ainda não foram incluídas numa declaração periódica subme-



tida à AT, não se aplica a regularização do IVA prevista no nº 3 do artigo 78º do IVA.

Para estes casos, na declaração periódica de abril e maio de 2020 (ou 2º trimestre de 2020), o fornecedor deve considerar a fatura emitida com liquidação de IVA, deduzida da respetiva nota de crédito que retifica essa fatura, colocando apenas o valor tributável da operação (valor dos bens transmitidos), no campo 8 do quadro 6 da declaração periódica submetida.

Este procedimento também é efetuado para a declaração periódica de abril de 2020 em relação às faturas emitidas em abril de 2020 e respetivas notas de crédito de retificação, ainda que as notas de crédito tenham data de emissão a partir de 7 de maio de 2020. **Procedimento similar aplica-se agora às faturas emitidas com liquidação de IVA entre 1 de maio de 2021 e 28 de maio de 2021.**

Nota final

Os procedimentos explicados são o entendimento do departamento de consultoria da OCC, de acordo com as disposições legais e instruções administrativas da AT identificadas.

Sugere-se a consulta ao Ofício-Circulado nº 30222/2020, de 25 de maio do Subdiretor-Geral da área do IVA.