



ANA ALVES
CONSULTORA DA ORDEM DOS
TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS

Alteração da taxa normal do IVA

De acordo com o Documento de Estratégia Orçamental (DEO), prevê-se, já a partir de 1 de janeiro do próximo ano de 2015, um aumento da taxa mais elevada do IVA em 0,25 pontos percentuais, cuja receita adicional reverterá integralmente para os sistemas de pensões, incidindo, assim esta subida sobre a generalidade dos bens e serviços, passando a taxa normal para os 23,25%.

Tal como em anos anteriores, em que houve alteração nas taxas de IVA, esta medida poderá levantar algumas dúvidas quanto ao momento em que ocorre a exigibilidade do imposto e sobre qual a taxa a utilizar.

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

Nos termos do Código do IVA (CIVA), em regra, estes momentos podem, ou não, coincidir, consoante a operação em causa, sendo o imposto devido e exigível no mesmo momento ou em momentos diferentes.

Por exemplo, tratando-se de uma transmissão de bens, o imposto é devido e exigível na data da entrega dos mesmos ao comprador, já numa prestação de serviços a exigibilidade ocorre no momento da sua realização.

Por outro lado, nos casos em que a fatura é emitida num momento diferente do da entrega do bem, o momento de exigibilidade é diferente, uma vez que este se desloca em função do prazo estabelecido no Código para a emissão do documento (até 5 dias úteis). Assim, é importante reter que:

- Se o prazo previsto para emissão da fatura for respeitado (emissão até 5 dias úteis), a exigibilidade ocorre no momento da sua emissão;
- Se o prazo previsto para a emissão não for respeitado (emissão após 5 dias úteis), a exigibilidade ocorre no momento em que termina esse prazo (no 5.º dia útil);
- Se ocorrer um pagamento, ainda que parcial, anterior à emissão da fatura (por exemplo um adiantamento), a exigibilidade dá-se no momento do recebimento desse pagamento, pelo montante recebido.

Nas transmissões de bens e prestações de serviços de carácter continuado, resultantes de contratos que deem lugar a pagamentos periódicos, considera-se 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 respetivo montante no final desse mesmo período.

Por analogia com anos anteriores, em que houve alterações na taxa do IVA, estas operações (de carácter continuado) têm uma condição especial, ficando sujeitas à nova taxa apenas as operações realizadas a partir da data de entrada em vigor da mesma (1 de janeiro de 2015), podendo por isso dar-se o caso de na mesma fatura existirem serviços taxados com as duas taxas (taxa antiga – 23% e taxa nova – 23,25%).

Opção de regularização

No que respeita à emissão de notas de crédito, em termos de IVA, quando o valor tributável de uma operação ou o imposto correspondente sejam alterados por qualquer motivo, tais como inexatidão, devolução, descontos ou abatimentos, deverá ser emitido um documento retificativo da fatura. Esses documentos retificativos poderão ser notas de débito ou notas de crédito.

Os documentos retificativos (notas de débito ou notas de crédito) das faturas anteriormente emitidas deverão ser emitidos com a inclusão da data, numeração sequencial, elementos identificativos do fornecedor ou prestador de serviços e do adquirente ou destinatário desses bens ou serviços, bem como da referência à fatura a que respeitam e das menções desta que serão objeto de alterações.

A opção de regularização, ou não regularização, do IVA liquidado na nota de crédito (ou nota de débito, emitida pelo adquirente) não determina a obrigação de inclusão de qualquer menção nesse documento. No entanto, optando pela regularização, deverá fazer menção à regra aplicável do CIVA, e discriminar o valor do IVA. Com a inclusão dos anexos dos campos 40 e 41 da Declaração Periódica de IVA pela Portaria n.º 255/2013, de 12 de agosto, passou a ser obrigatória (a partir de 1 de outubro de 2013) a discriminação das regularizações efetuadas nos referidos campos de regularização, indicando-se o respetivo normativo legal da regularização, conforme as instruções de preenchimento desses anexos.

Quando se verifica uma mudança na taxa de IVA, no que se refere à emissão de uma nota de crédito, ou de nota de débito, importa realçar que na situação em que tenha sido liquidado IVA a uma taxa diferente da taxa em vigor, a regularização deverá ser efetuada a essa mesma taxa (a taxa antiga). Por exemplo, pode emitir uma nota de crédito como forma de anular a operação ou reduzir o seu valor tributável em consequência de invalidade, resolução, rescisão ou redução do contrato pela devolução de mercadorias ou pela concessão de abatimentos ou descontos, no entanto, nos termos do CIVA é fundamental fazer a prova de que o cliente tomou conhecimento da regularização para poder fazer a regularização a favor do sujeito passivo (o fornecedor).

Como nota final importa ainda referir que o facto de a taxa subir 0,25 pontos percentuais irá dificultar os cálculos e especialmente os arredondamentos a efetuar.

Concluindo, para a aplicação da taxa de IVA aquando da subida da taxa normal a 1 de janeiro de 2015, há que avaliar a data do facto gerador de imposto e da sua exigibilidade, de acordo com a transmissão do bem ou da prestação de serviços, não esquecendo a situação em que se está perante serviços de carácter continuado.

Quanto à emissão de notas de crédito e de notas de débito referentes a faturas com liquidação de IVA à taxa anterior, em caso de regularização de imposto, estas deverão ser emitidas com a taxa aplicada na fatura a que a mesma diz respeito.