



## ANÁLISE DA CTOC



SANDRA BERNARDO,  
CONSULTORA  
DA CÂMARA DOS TÉCNICOS  
OFICIAIS DE CONTAS

➔ O imposto sobre o valor acrescentado (IVA) é um imposto harmonizado a nível europeu que incide sobre transmissões de bens e prestações de serviços, sobre importações e operações intracomunitárias, tendo como base comum Directivas Comunitárias, que são transpostas para a legislação interna de cada país já que estas não são directamente aplicáveis.

Significa isto que, não obstante as diferenças que possam existir na legislação de cada Estado-membro, resultantes da "margin" que é deixada a cada um dos países para legislar de forma diferente em determinado aspecto (daí as diferentes taxas aplicáveis nos diversos Estados, por exemplo), a base é comum assim como os princípios e regras a aplicar, nomeadamente em termos de localização das operações tributáveis.

O mecanismo do imposto consiste na liquidação do mesmo em todas as fases do circuito económico por cada operador interveniente na cadeia, sendo que o valor do imposto a entregar ao credor tributário, por cada um destes operadores, resulta da diferença entre o IVA incidente nas operações activas (bens vendidos/serviços efectuados) e o imposto suportado nas operações passivas (bens/serviços adquiridos).

Este apuramento é feito apenas com as operações internas, não podendo ser considerado o valor do imposto suportado noutros espaços fiscais.

Assim, o IVA suportado em despesas de serviços ou bens adquiridos noutro Estado-membro da União Europeia, porque se trata de um imposto suportado em operações realizadas fora do território nacional, não pode ser deduzido em Portugal, nem conta para o apuramento do imposto a entregar.

A recuperação pode ser feita apenas através de pedido de reembolso efectuado ao Estado onde foi suportado esse imposto, e no qual aquele foi entregue, ao abrigo da 8.ª Directiva do Conselho (79/1072/CEE).

Esta Directiva determina que cada um dos Estados membros reembolsará o sujeito passivo – não estabelecido no seu território, mas estabelecido noutro Estado-membro – do imposto sobre o valor acrescentado que tenha

incidido sobre as prestações de serviços ou as entregas de bens móveis que aí lhe tenham sido efectuadas, ou que aí tenha incidido sobre a importação de bens.

Em termos mais simples, significa isto que, se um sujeito passivo de IVA português (1), no decurso da sua actividade, incorrer em despesas noutro Estado-membro (no qual não dispõe de registo como sujeito passivo), aí localizadas e tributadas, suporta imposto sobre o valor acrescentado entregue nesse país que não pode reaver pela forma normal de dedução na sua declaração periódica do IVA.

Aqui, das duas uma, ou opta por pedir o reembolso ao Estado em questão, cumprindo com os formalismos necessários para o efeito, ou opta por não solicitar esse montante, suportando o valor do imposto.

### Pedido de reembolso do IVA ao Estado da despesa

O sujeito passivo registado em Portugal que pretenda beneficiar deste reembolso deve apresentar um requerimento às autoridades fiscais do Estado em que suportou a despesa, atestando ainda a sua qualidade de sujeito passivo através de um "Certificado de sujeito passivo para recuperação de IVA no estrangeiro", emitido pela Administração Fiscal portuguesa.

Este certificado é um documento que comprova a qualidade de "sujeito passivo" em território nacional, que pode ser solicitado por qualquer contribuinte residente em território nacional que exerça actividade em regime normal de IVA, ou a tenha cessado há menos de um ano, e que pode ser solicitado através do "site" das Declarações Electrónicas em Certidões/ Emissão de Certidão/Suj. Passivo/Recup IVA Estrangeiro. Após confirmação o certificado será gerado, podendo ser impresso localmente e tem a validade de um ano.

No que toca ao requerimento a efectuar, temos o impresso n.º 1496 (2) da Imprensa Nacional Casa da Moeda, elaborado de harmonia com o modelo anexo à Directiva, e que se destina ao pedido de reembolso do imposto suportado em Portugal por sujeitos passivos não estabelecidos cá, mas, de acordo com instruções do próprio impresso, pode ser utilizado também para solicitar o reembolso a ou-

tros Estados-membros da União Europeia (embora seja aconselhável neste ponto questionar primeiro o país em questão), devendo ser preenchido na língua do país de reembolso.

O pedido deverá ser enviado ao serviço competente de cada Estado, cuja denominação e endereço pode ser encontrado nas instruções de preenchimento deste anexo, acompanhado do certificado atrás referido e dos originais das facturas ou documentos equivalentes, ou originais dos documentos de importação (se for o caso), relativamente aos quais está a ser solicitado o reembolso.

Na contabilidade, a documentar as operações, deverão ficar cópias dos originais enviados (bem como do restante processo), devendo o montante do imposto objecto do pedido de reembolso ser identificado numa conta específica para o efeito em conformidade com o ponto 10 da Directriz Contabilística n.º 11:

"No caso de existirem relações directas da empresa com outro Estado comunitário, respeitantes a IVA, deve ser utilizada para o efeito uma das subcontas disponíveis da conta 24 - "Estado e outros entes públicos".

Esta conta saldará por contrapartida de uma conta de disponibilidades com o recebimento do reembolso ou com o indeferimento definitivo do mesmo devendo, neste caso, ser levado a custos no exercício do indeferimento.

### Não solicitando o reembolso

No caso da entidade que suporta o imposto optar por não solicitar o seu reembolso, o valor deste deverá acrescer ao montante da despesa (bem ou serviço) que onerou, já que faz parte do custo do mesmo, em obediência aos critérios de valorimetria do Plano Oficial de Contabilidade.

Atente-se que aqui há que levar em linha de conta o entendimento da Administração Fiscal, recentemente emitido, vertido na Circular n.º 14/2008, de 11/07, a seguir transcrita:

"Tendo sido suscitadas dúvidas sobre o enquadramento fiscal, em sede de IRC, do IVA suportado em resultado de não ser exercido o direito à sua restituição, conferido pela 8ª Directiva do Conselho (79/1072/CEE), de 6 de Dezembro, esclarece-se o seguinte:

1. Ao abrigo da 8ª Directiva do Conselho os sujeitos passivos de IVA estabelecidos em território português têm direito ao reembolso do IVA suportado em operações efectuadas noutros Estados-membros da União Europeia;

2. Sempre que não seja exercido esse direito, o montante do IVA contabilizado como custo não é dedutível para efeitos de determinação do lucro tributável em IRC, porque não se verifica o requisito de indispensabilidade exigido pelo n.º 1 do artigo 23.º do respectivo Código;

3. Idêntico tratamento deve ser adoptado na determinação dos rendimentos empresariais e profissionais dos sujeitos passivos do IRS, por força da remissão prevista no artigo 32.º do CIRS".

Ou seja, se o sujeito passivo optar por não solicitar o reembolso do IVA suportado, este deverá, contabilisticamente, afectar o custo do bem ou serviço adquirido mas deverá ser acrescido para determinação do resultado fiscal.

Em nosso entendimento, esta limitação não se aplicará, ou pelo menos não se aplicará automaticamente, às situações em que o contribuinte esteja impedido de pedir o reembolso ou em que este seja indeferido, havendo nestes casos que avaliar casuisticamente a operação em causa para aferir da dedutibilidade fiscal do custo.

(1) Devidamente registado para esse efeito em território nacional.

(2) As instruções deste impresso contêm indicações sobre a forma e condições necessárias para solicitar o reembolso, nomeadamente em termos de prazos e de valores, pelo que devem ser analisadas com algum cuidado.  
comunicao@ctoc.pt