



BERNARDO CORREIA

Consultor da Ordem dos Contabilistas  
Certificados  
comunicacao@occ.pt

## IVA – regimes especiais

O Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) contém regimes especiais que visam, acima de tudo, dar alternativas de tributação mais equitativas aos sujeitos passivos cuja realidade seria prejudicada se fossem, obrigatoriamente, incluídos no regime geral de apuramento do imposto a entregar aos cofres do Estado. Neste sentido, o CIVA prevê especificamente normas fiscais para dois regimes especiais: o Regime Especial de Isenção (REI) e o Regime dos Pequenos Retalhistas (RPR).

Este artigo debruçar-se-á apenas sobre estes dois regimes, uma vez que não são inequivocamente claras, no seio empresarial, as diferenças entre os mesmos, tanto a nível de enquadramento como a nível de tributação. O objetivo é, deste modo, clarificar certos aspetos sobre as idiossincrasias contidas em mais de quinze artigos do CIVA.

Este regime, também conhecido simplesmente pelo “Regime do [artigo] 53º”, é caracterizado por conferir aos sujeitos passivos direito a uma isenção incompleta, ou seja, não liquidam o imposto nas operações ativas, mas também veem, relativamente ao IVA suportado na aquisição de bens e serviços, o direito à sua dedução vedado. Salienta-se a existência do Ofício Circulado n.º 30138/2012, de 27 de dezembro, direcionado exclusivamente para o REI.

O REI é aplicável apenas aos sujeitos passivos que:

1. Não possuam nem sejam obrigados a possuir contabilidade organizada para efeitos de IRS ou IRC;
2. Não pratiquem operações de importação, exportação ou atividades conexas;
3. Não exerçam nenhuma atividade ligada a desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis; e
4. Não tenham tido, no ano anterior, um volume de negócios superior a 10.000,00 euros.

É possível, no entanto, renunciar a este regime, passando o sujeito passivo a ser tributado nos termos do regime geral ou, no caso de ser retalhista, pelo RPR, que iremos ver de seguida. O sujeito passivo que opte por tal renúncia fica obrigado a permanecer no regime que escolheu por, pelo menos, cinco anos. Em sentido oposto, um sujeito passivo que reúna as condições para ser enquadrado no REI e o pretenda, deve apresentar a respetiva Declaração de Alterações (DA).

Se o sujeito passivo deixar de verificar as condições mencionadas anteriormente, o CIVA impõe diferentes prazos para as diferentes condições, agora extravasadas. Por exemplo, se for ultrapassado o limite do volume de negócios, o sujeito passivo apenas terá de entregar a DA no mês de janeiro do ano seguinte. Para as restantes condições, a DA deve ser entregue no prazo de quinze dias após a respetiva alteração nas condições.

Uma das características importantes para os sujeitos passivos enquadrados neste regime é a possibilidade de efetuar transmissões e aquisições intracomunitárias de bens e serviços.

No que toca às transmissões, se cumpridos os critérios do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI), as mesmas estarão isentas, tendo o sujeito passivo de entregar, por estas operações, a Declaração Recapitulativa. Em relação às aquisições, por se tratar de um sujeito passivo totalmente isento, deve ser tido em conta o regime da derrogação estabelecido no artigo 5.º do RITI. Neste sentido, os sujeitos passivos poderão ser considerados como consumidores finais (regra de tributação no país de origem) ou aplicar a derrogação mencionada, caso em que terá de proceder à autoliquidação referente às aquisições e entregar a Declaração Periódica.

Concluímos, desta forma, que o REI é mais conveniente a sujeitos passivos que, para além de um volume de negócios não muito elevado, não se vejam obrigados a suportar grandes valores de IVA nas faturas de aquisição de bens/serviços necessários à prossecução da sua atividade (cenário em que poderia ser mais favorável proceder à dedução do mesmo). Em termos declarativos, não é necessário enviar Declaração Periódica de IVA.

O RPR é um regime de tributação instituído com o objetivo de simplificar o cumprimento das obrigações do imposto aos pequenos operadores económicos que obedeçam cumulativamente aos requisitos a seguir mencionados:

1. Sejam retalhistas – são considerados, para este efeito, os sujeitos passivos cujo volume de compras de bens destinados a venda sem transformação atinja pelo menos 90% do volume de compras;
2. Sejam pessoas singulares (IRS) e não tenham nem sejam obrigados a possuir contabilidade organizada;
3. Não tenham tido, no ano civil imediatamente anterior, um volume de compras superior a 50.000,00 euros.
4. Não realizem importações, exportações ou atividades com elas conexas, operações intracomunitárias localizadas em Portugal nos termos do RITI, prestações de serviços não isentas de valor anual superior a 250 euros ou ainda transmissões de bens e as prestações de serviços relacionadas com desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis.

O RPR, ao contrário do anterior, não isenta os sujeitos passivos de entregarem imposto ao Estado. No entanto, o apuramento é feito de forma particular, uma vez que corresponde a 25% do IVA suportado nas aquisições de bens destinados a venda sem transformação. Se forem adquiridos materiais para transformação, desde que esta aquisição esteja dentro do limite mencionado anteriormente, ao valor apurado no

parágrafo anterior são ainda acrescidos 25% do IVA suportado nestas aquisições. Se forem ainda efetuadas transmissões de bens pertencentes ao ativo fixo tangível do pequeno retalhista, bem como as transmissões de bens e as prestações de serviços relacionadas, novamente, com desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis, feitas a título ocasional, o respetivo imposto deve igualmente ser tido em conta no apuramento do IVA a entregar ao Estado. A este valor apurado é deduzido o imposto suportado na eventual aquisição de bens de investimento e outros bens para uso da própria empresa, desde que estes bens não se encontrem excluídos, nos termos do artigo 21.º do CIVA. O imposto que se mostre devido deve ser pago nos locais de cobrança autorizados, através de uma guia de modelo P2 que pode ser obtida no portal da Autoridade Tributária (AT), até ao 20.º dia do segundo mês seguinte a cada trimestre do ano civil, ou seja, dia 20 de maio, agosto, novembro e fevereiro do ano seguinte. Deve ainda ser apresentada, em triplicado e até ao último dia do mês de março de cada ano, uma declaração (Modelo 1074) relativa às aquisições efetuadas no ano civil anterior.

O retalhista que pretenda renunciar ao RPR apenas pode optar pelo regime geral. No entanto, ao contrário do REI, cuja DA relativa à renúncia produz efeitos imediatamente, no RPR apenas produz efeitos a partir do período de imposto seguinte ao da apresentação da DA. Caso, por exemplo, o sujeito passivo verifique uma alteração dos volumes de compras, deve entregar a DA durante o mês de janeiro do ano civil seguinte àquele a que respeitam tais volumes de compras, sem prejuízo de outros prazos.

Os pequenos retalhistas devem, ainda, possuir um livro de registo de compras, vendas e serviços prestados, bem como um livro de registo de despesas gerais e operações ligadas a bens de investimento. Possuem apenas 30 dias, a contar da respetiva receção, para registar as faturas e guias ou notas de devolução relativas aos bens ou serviços adquiridos. O prazo de arquivo destes documentos, cuja regulamentação é agora feita pelo Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, é de dez anos.

Realça-se que, em ambos os regimes, existe obrigatoriedade de emissão de fatura. Podem, ainda, ser obrigados a utilizar, exclusivamente, programas informáticos que tenham sido objeto de prévia certificação pela AT, se cumprirem pelo menos uma das três condições expostas no artigo 4.º do mesmo Decreto-Lei n.º 28/2019.

Refira-se, por fim, que, de acordo com as instruções de preenchimento da Informação Empresarial Simplificada/ Declaração Anual de Informação Contabilística e Fiscal (IES/DA), os sujeitos passivos enquadráveis nos regimes abordados estão dispensados da entrega do anexo L.