



TRABALHO DE FISCALIDADE

As obrigações dos Sujeitos Passivos de IVA

Autores:

Pedro Oliveira, 53000
Diogo Barbosa, 55484
Tomás Agostinho, 52426
Tomás Coutinho, 52493

Docente:

Miguel Silva Pinto

2023

Índice

Resumo	3
Obrigações Principais e Acessórias	4
Obrigações de Faturação	5
Obrigações Declarativas	7
Obrigações Contabilísticas	10
Obrigações decorrentes das operações intracomunitárias	12
Conclusão	13
Referências Bibliográficas	14

Resumo

O presente trabalho tem por objetivo expor e analisar as principais obrigações dos sujeitos passivos de IVA (Regime Normal) em Portugal, sendo dividido em 5 tópicos: obrigações principais e acessórias, de faturação, declarativas, contabilísticas, além das obrigações decorrentes das operações intracomunitárias. A análise é feita com base em pesquisa bibliográfica e revisão de literatura relevante, com presença de juízos de valor/comentários por parte dos autores.

1. Obrigações Principais e Acessórias

Antes, um breve enquadramento.

Como enunciado pelo artigo 1 do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, o IVA incide sobre: transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso; importações de bens; operações intracomunitárias efectuadas no território nacional, tal como reguladas no Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias.

O IVA é pago sempre que um produto é vendido ou um serviço é prestado. Trata-se de um imposto que tributa o valor acrescentado das transações efetuadas pelo contribuinte e caracteriza-se por ser plurifásico, quer dizer, é liquidado em todas as etapas do circuito económico, desde o produtor ao retalhista. Todos os agentes que participam deste ciclo económico são sujeitos passivos, com exceção do consumidor final. Cada sujeito passivo entrega ao Estado (IVA a pagar) o montante que deriva da diferença entre o IVA que recebeu de seus clientes (liquidado) e o IVA que pagou aos seus fornecedores (dedutível).

A temática das deduções é tratada no capítulo V seção 1 do Código do IVA, sendo coberta pelo intervalo de artigos que vai do 19 ao 26.

Dentre as obrigações principais dos sujeitos passivos de IVA em Portugal, destacam-se duas: as obrigações de liquidação e as obrigações de pagamento do imposto, ambas enquadradas nos artigos 27 e 28 do código do IVA.

Liquida-se imposto na realização de operações ativas (venda de bens ou prestação de serviços) e por algumas operações passivas, quando ocorre o chamado reverse charge, que acontece quando o comprador substitui o vendedor na obrigação de liquidar o imposto. Há ainda a obrigação de repercutir o imposto, isto é, transferir a carga tributária a ser suportada pelo contribuinte de direito para o contribuinte de fato, operando a incidência económica do tributo. A repercussão do imposto está enunciada no artigo 37 do Código do IVA.

Os sujeitos passivos têm a obrigação de entregar o montante do imposto exigível, apurado nos termos dos artigos 19 a 26 (após as possíveis deduções) e 78 (regularizações), nos locais de cobrança autorizados de forma legal, como disposto no artigo 27 do código do IVA. Os prazos de entrega dependem dos tipos de sujeitos passivos e estão anunciados neste mesmo artigo.

Para além das obrigações de pagamento do imposto, os sujeitos passivos possuem obrigações acessórias que visam o cumprimento das exigências e responsabilidades principais, como enunciado pelo artigo 29 do Código do IVA. Dentre tais obrigações, destacam-se: as obrigações de faturação, contabilísticas, declarativas, além das obrigações decorrentes das operações intracomunitárias. Cada uma destas será analisada adiante neste trabalho.

2. Obrigações de Faturação

A obrigatoriedade de emitir uma fatura por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, independentemente da qualidade de quem adquire os bens ou do destinatário dos serviços é enunciada no artigo 29º do Código do IVA (1. b), que esclarece ainda a obrigação de emitir fatura mesmo sem a solicitação do adquirente.

Esta fatura obedece a certas formalidades enunciadas no artigo 36º, sendo as mais importantes a obrigação de conter nomes, moradas, números fiscais (de ambos adquirente e fornecedor) quantidades e descrição dos bens, preço, taxas, data de colocação à disposição ou da prestação do serviço; o preço líquido de imposto; as taxas aplicáveis e o montante de imposto devido; o motivo justificativo da não aplicação do imposto, se for esse o caso (36º 5. a,b,c,d,e). Serem datadas e numeradas sequencialmente; processadas em duplicado, destinando-se o original ao cliente e a cópia ao fornecedor (36º 4, 5).

Os prazos a cumprir na emissão de uma fatura são até ao 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido, até ao 15.º dia do mês seguinte nas operações intracomunitárias e no caso de guia ou nota de devolução até ao 5.º dia útil seguinte à data da devolução (36º 1).

Faturação de mercadorias enviadas à consignação

No caso de mercadorias enviadas à consignação, que se trata de uma transmissão de bens especial em que a liquidação do imposto fica suspensa até ao momento em que as mercadorias são vendidas pelo consignatário ao adquirente ou se decorrer o prazo de um ano sem se verificar a venda, compra ou devolução de mercadorias, a faturação tem como prazos, enunciados no artigo 38º do CIVA, 5 dias úteis a contar do momento do envio das mercadorias à consignação (fatura provisória, sem IVA) e de 5 dias úteis do momento em que relativamente a tais mercadorias o imposto é devido e exigível, fazendo referência à fatura provisoriamente emitida.

Faturas emitidas por retalhistas e prestadores de serviços

De acordo com o artigo 39º do CIVA, as faturas emitidas por retalhistas e prestadores de serviços sofrem uma alteração nas formalidades descritas pelo artigo 36º, sendo esta a possibilidade de indicar apenas o preço com inclusão do imposto e taxas aplicáveis, substituindo a obrigação de (36º 5 c,d) indicar o preço líquido de imposto e outros elementos incluídos no valor tributável, as taxas aplicáveis e o montante de imposto devido.

Faturas Simplificadas

Através do artigo 40º 1. do CIVA é apresentada a possibilidade de emitir uma fatura simplificada em substituição da fatura apresentada no artigo 36º, em transmissões de bens e serviços cujo imposto seja devido em território nacional. É necessário ainda, no caso das

transmissões de bens, serem efetuadas por retalhistas ou vendedores ambulantes, o adquirente ser um particular e o valor da fatura não ser superior a 1000€ ou no caso de outras transmissões de bens e serviços em que o montante da fatura não seja superior a 100€, independentemente do adquirente ser particular ou sujeito passivo de IVA.

Os elementos a constar na fatura simplificada são menos do que os da fatura que esta substitui, sendo as maiores diferenças não ser necessário incluir a data em que os bens foram colocados à disposição do adquirente ou que os serviços foram efetuados e a possibilidade de indicar apenas o preço com a inclusão do imposto e taxas aplicáveis.

3. Obrigações Declarativas

Declaração Periódica

De acordo com o artigo 29º n.º1 alínea c) do CIVA, os sujeitos passivos devem entregar uma declaração mensal relativa às operações efetuadas no exercício da sua atividade no decurso do segundo mês precedente, com a indicação do imposto devido ou do crédito existente e dos elementos que serviram de base ao respectivo cálculo, sem prejuízo do previsto em disposições especiais. A obrigação de envio da declaração periódica subsiste mesmo que não tenham existido operações tributáveis (n.º2 do mesmo artigo). No entanto estão dispensados dessa obrigação os sujeitos passivos que pratiquem exclusivamente operações isentas de imposto, exceto quando estas operações conferem direito à dedução nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 20º. Esta dispensa produz efeitos a partir de 1 de janeiro do ano civil seguinte àquele em que é apresentada a respetiva declaração caso o sujeito passivo passe a exercer exclusivamente atividades isentas de imposto e que não conferem o direito à dedução por motivos de alteração à atividade, de acordo com o n.º4.

Prazo de entrega das declarações periódicas

A declaração periódica deve ser enviada por transmissão eletrónica de dados até ao dia 20 do 2º mês a que respeitam as operações, caso o volume de negócios do sujeito passivo no ano civil anterior seja maior ou igual a 650 000 euros. Para sujeitos passivos com volume de negócio inferior a 650 000 euros, a declaração deve ser enviada até ao dia 20 do 2º mês seguinte ao trimestre do ano civil a que respeitam as operações (artigo 41º n.º1). Estes últimos podem optar pelo envio da declaração periódica mensal, através de menção expressa na declaração de início de atividade ou na declaração de alterações, devendo-se manter neste regime por um período mínimo de três anos, segundo o n.º 2 do mesmo artigo.

Declaração de início de atividade

De acordo com o disposto no artigo 31º do CIVA, qualquer pessoa singular ou coletiva que pretenda exercer atividades sujeitas a IVA deve entregar a declaração em qualquer serviço de finanças ou noutra local legalmente autorizado antes de iniciar a sua atividade. A declaração de início de atividade está, no entanto, dispensada quando o sujeito passivo em questão tenha praticado apenas uma operação tributável nos termos da alínea a) n.º1 do artigo 2º do CIVA, a não ser que o valor tal operação exceda os 25 000 euros, valor que consta nas alíneas e) e f) do n.º1 do artigo 29º.

Declaração de alterações

Segundo o artigo 32º, o sujeito passivo deve entregar a declaração de alterações sempre que se verificarem alterações nalgum elemento constante da declaração de início de atividade, devendo ser entregue num serviço de finanças ou local legalmente autorizado e, caso não seja expresso um outro prazo, num prazo de 15 dias a contar da data de alteração.

Declaração de cessação de atividades

No caso de cessação de atividade, o sujeito passivo deve entregar a respetiva declaração num prazo de 30 dias a contar a partir da data de cessação (artigo 33º). Para melhor entendimento, o conceito de cessação de atividade encontra-se disposto nos termos do artigo seguinte.

Outras obrigações declarativas

Existem ainda outras obrigações declarativas mencionadas no artigo 29º nº1 do CIVA: o sujeito passivo deve entregar ao Estado a declaração da informação contabilística e fiscal anual respeitantes ao ano às operações do ano anterior, os quais se integram na declaração anual a que se referem os códigos do IRS e do IRC (alínea d)); o sujeito passivo deve entregar os mapas recapitulativos dos clientes e dos fornecedores, indicando o respetivo montante total das operações efetuadas com os mesmos, desde que tal montante seja superior a 25 000 euros, os quais são parte integrante da declaração anual a que se referem os códigos do IRS e IRC.

Declaração recapitulativa das transmissões e prestações de serviços intracomunitárias

Segundo o artigo 23º nº1 alínea c) do RITI, o sujeito passivo deve entregar a declaração recapitulativa das transmissões intracomunitárias de bens isentas nos termos do artigo 14º, assim como as operações a que se refere o artigo 8º nº3 e as transferências de bens relativas aos nº 1 a 3 do artigo 7º-A (também do RITI).

Esta declaração deve ser entregue por transmissão eletrónica até ao dia 20 do mês seguinte àquele a que respeitam as operações, para sujeitos passivos com um volume de negócios igual ou superior a 650 000 euros e até ao dia 20 do mês seguinte ao final do trimestre civil a que respeitam as operações, no caso dos sujeitos passivos com um volume de negócios inferior a 650 000 euros. Não obstante a este último caso, aplica-se o primeiro prazo referido quando em qualquer dos últimos quatro trimestres do ano civil em curso as operações tenham um valor superior a 50 000 euros (artigo 30º nº 1 e 2 do RITI)

As transmissões de bens isentas de imposto referidas nas alíneas d) a m) e v) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA não devem estar presentes na declaração recapitulativa quando o adquirente seja um sujeito passivo de IVA num Estado-Membro distinto que tenha utilizado o seu número de identificação fiscal para a aquisição (nº3 do artigo 30º do RITI).

Entrega da declaração no regime de derrogação

Se o sujeito passivo estiver abrangido pelo regime de derrogação (referidos nas alíneas b) e c) do nº1 do artigo 2º do RITI), aplica-se o disposto no artigo 25º: a declaração de início de atividades deve ser entregue até ao fim do mês seguinte àquele em que tenham excedido um

valor global das aquisições de 10 000 euros, devendo entregar a declaração antes de efetuarem tal aquisição, antes de uma aquisição sujeita a imposto especial de consumo e antes de uma aquisição se o sujeito passivo tenha optado pelo regime de tributação referente ao artigo 1º do RITI. No entanto, estão dispensados da entrega desta declaração os sujeitos passivos que apenas efetuam aquisições de bens sujeitos a impostos especiais de consumo, de acordo com o nº3 do artigo 25º do RITI.

Ainda no mesmo artigo, se as aquisições intracomunitárias não excederem 10 000 euros, o sujeito passivo pode voltar a beneficiar do regime de derrogação, devendo entregar a declaração de alterações (nº4); se o sujeito passivo abrangido pelo regime de derrogação tiver optado pelo regime de tributação referente ao artigo 1º do RITI e tiver decorrido dois anos, para voltar a beneficiar do mesmo regime deve entregar também a declaração de alterações, desde que verifiquem todas as condições necessárias para tal (nº5). Em ambos os casos, a declaração deve ser entregue durante janeiro de um dos anos seguintes àquele em que se tiver completado o respectivo prazo, produzindo efeitos a partir de 1 de janeiro do ano da sua apresentação (nº6).

Entrega de declaração por sujeitos passivos que efetuem vendas à distância

Todos os sujeitos passivos que efetuem vendas à distância localizadas no território nacional nos termos do artigo 11º do RITI devem entregar a declaração de início de atividade, devendo ser apresentada até ao final do mês seguinte àquele em que se tenha ultrapassado o valor de 10 000 euros, valor previsto na alínea c) do nº2 do artigo 6º-A do CIVA.

Estão dispensados da entrega da declaração de início de atividade os prestadores com estabelecimento estável ou domicílio apenas num outro Estado-Membro quando prestem serviços ou façam transmissões de bens para um Estado-Membro diferente de onde estão estabelecidos e quando as operações efetuadas não excedam os 10 000 euros (nº2 do artigo 6º-A do CIVA). No entanto, se estes sujeitos passivos tiverem optado pela tributação das vendas à distância intracomunitárias no Estado-Membro de chegada dos bens, aplica-se o disposto na alínea a) do artigo 11º e devem entregar a declaração de início de atividade.

4. Obrigações Contabilísticas

Requisitos da Contabilidade

O artigo 29º do CIVA, nº1, alínea g) determina que os sujeitos passivos do IVA, para além de realizarem o pagamento do imposto, devem dispor de contabilidade adequada ao apuramento e fiscalização do respectivo imposto. O Sistema de Normalização Contabilística (SNC) regulamenta a disposição da contabilidade necessária a apresentar, assegurada por um Técnico Oficial de Contas (TOC), de modo a permitir a normal fiscalização da mesma.

De acordo com o artigo 44º, nº1 do Código do IVA, a contabilidade *“deve ser organizada de forma a possibilitar o conhecimento claro e inequívoco dos elementos necessários ao cálculo do imposto, bem como a permitir o seu controlo, comportando todos os dados necessários ao preenchimento da declaração periódica do imposto.”*

Os restantes números deste artigo elencam as respetivas operações que são objeto de registo e os respetivos elementos necessários a registar.

No que toca às transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas pelo sujeito passivo é necessário registar o valor das operações não isentas, líquidas de imposto segundo a taxa aplicável; o valor das operações isentas sem direito à dedução e o valor das operações isentas com direito à dedução e ainda o valor do imposto liquidado referente a transmissões de bens específicas das alíneas f) e g) do nº3 do artigo 3º e das prestações de serviços específicas das alíneas a) e b) do nº2 do artigo 4º.

Quanto às importações de bens efetuadas pelo sujeito passivo e destinadas às necessidades da sua empresa e às transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas ao sujeito passivo no quadro da sua atividade empresarial é necessário evidenciar os respectivos valores das operações cujo imposto é total ou parcialmente dedutível, líquido deste imposto; dos valores das operações cujo imposto é totalmente excluído do direito à dedução; dos valores das aquisições de gasóleo, gases de petróleo liquefeitos (GPL), gás natural e biocombustíveis e os valores do imposto dedutível, segundo a taxa aplicável.

Registo das Operações

Os Artigos 45º a 48º explicitam como se deve proceder ao registo das operações anteriormente referidas. O artigo 45º remete ao registo das operações em caso de emissão de faturas. O artigo seguinte constata o registo das operações em caso de emissão de faturas simplificadas. Quanto ao artigo 48º, fica-se a entender como se faz o registo das operações efetuadas ao sujeito passivo. De ressaltar, que estas operações devem ser devidamente registadas após a emissão/receção das respetivas faturas e até à apresentação das declarações periódicas, a que se refere o artigo 41º.

Livros de Registo

De acordo com nº1 do artigo 50º do CIVA, caso os sujeitos passivos não se encontrem enquadrados nos regimes especiais descritos na secção IV (Regimes Especiais) do CIVA, ou que não possuam contabilidade organizada nos termos do Código do IRS ou do IRC utilizam, para cumprir com os artigos 45º e 48º (Registo das operações), livros de registo.

Para tal existem vários tipos de livros de registo que se encontram elencados entre a alínea a) e e) do nº1 do artigo 50º. Excepcionalmente, caso os sujeitos passivos de IVA, que se encontram visados por este artigo, *“caso possuam um sistema de contabilidade que satisfaça os requisitos adequados ao correto apuramento e fiscalização, podem não utilizar os livros referidos no nº1”*.

Registo dos Bens de Investimento

Caso os sujeitos passivos, que possuam contabilidade organizada ou que tenham sistemas de contabilidade adequados, possuam bens de investimento vêm-se obrigados a fazer o respetivo registo, de modo a permitir o controle das deduções efetuadas e das regularizações processadas. Este registo está previsto no artigo 51º do CIVA e dá-nos indicação de quais são os elementos necessários para se efetuar este registo e os prazos legais para se efetuar o registo dos mesmos, no nº2 e nº3 do mesmo.

Obrigações de Arquivo e de Conservação de Documentos

Por fim, de acordo com o artigo 52º do CIVA, os sujeitos passivos têm a obrigação de arquivar e conservar em bom estado durante 10 anos todos os livros, registos e respectivos documentos de suporte.

5. Obrigações decorrentes das Operações Intracomunitárias

Dentre as obrigações decorrentes das operações intracomunitárias, destacam-se:

- Obrigações de pagamento: o montante do imposto exigível deve ser apurado tendo em consideração as possíveis deduções, previstas nos artigos 19 e 20 do RITI (número 1 do artigo 22 do mesmo código). Os demais números deste artigo detalham os prazos e os locais onde deve ser pago o imposto, consoante o tipo de sujeito passivo e o gênero dos bens adquiridos.
 - Obrigações gerais (número 1 do artigo 23 do RITI): os sujeitos passivos devem proceder à liquidação do imposto devido pelas aquisições intracomunitárias de bens; emitir uma fatura por cada transmissão de bens efetuada nas condições previstas no artigo 7, assim como pela transmissão de um meio de transporte novo isenta nos termos do artigo 14; enviar uma declaração recapitulativa das transmissões de bens isentas nos termos do artigo 14, das operações descritas na alínea a) do número 3 do artigo 8 do RITI e das transferências de bens abrangidas pelos números 1 a 3 do artigo 7-A.
- * A Declaração Recapitulativa é um documento que deve ser entregue à Autoridade Tributária quando se realizam compras e vendas de bens ou na prestação de serviços entre os diferentes países da UE. Outros detalhes da declaração recapitulativa, como os prazos de envio, estão descritos no artigo 30 do RITI.
- Obrigação de faturação (artigo 27 do RITI): o imposto derivado das aquisições intracomunitárias de bens deve ser liquidado pelo sujeito passivo na fatura emitida pelo vendedor ou em documento interno emitido pelo sujeito passivo. A obrigação de emitir fatura não é aplicável aos pagamentos efetuados aos sujeitos passivos anteriormente à data das transmissões de bens isentas nos moldes do artigo 14 (número 4 do mesmo artigo). O número 5 deste artigo detalha as informações adicionais que as faturas devem conter, além daquelas descritas no número 5 do artigo 36 do Código do IVA. O artigo 28 detalha a faturação derivada das aquisições intracomunitárias de meios de transporte novos.
 - Obrigações de registo contabilístico (artigo 31 do RITI): para além do que está previsto no número 1 do artigo 44 do Código do IVA, o número 1 deste artigo evidencia o que deve ainda ser objeto de registo (alíneas a) a g)).
 - Comprovação do pagamento do imposto de meios de transporte novos (artigo 32 do RITI).
 - Entrega de declarações no regime de derrogação (artigo 25 do RITI).
 - Entrega de declarações por sujeitos passivos que efetuem vendas à distância (artigo 26 do RITI).
 - Entrega da declaração periódica no regime de derrogação (artigo 29 do RITI).

6. Conclusão

Em síntese, este trabalho centra-se na análise e exposição das obrigações dos sujeitos passivos de IVA em Portugal abrangidos pelo regime normal, desde as obrigações principais e acessórias até as decorrentes das operações intracomunitárias. Trata-se sobretudo de um estudo expositivo, em que são postas em evidência as principais responsabilidades dos sujeitos passivos de IVA no país, sempre acompanhadas da respectiva base legal, seja no Código do IVA ou no Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias. Desse modo, este trabalho serve tanto para consulta de carácter académico, para quem procura aprofundar-se na área, quanto para auxiliar os sujeitos passivos quanto às suas responsabilidades e obrigações perante a Autoridade Tributária.

Referências Bibliográficas

Brás Carlos, Américo e outros, Guia dos Impostos em Portugal- 2022, Quid Juris.

Duarte, M. Odete e Duarte, Severino, IVA - Obrigações Declarativas, Editora Rei dos Livros, Lisboa

Códigos Tributários e Legislação Fiscal Complementar, 25ª edição, Editora Almedina

Canedo, João, Tributação do Consumo - IVA - Caderno de apoio às aulas - 2022

