

CIRCULAR

N. Pinto Fernandes, M. Faustino & J. Durão, Consultores Fiscais, Lda.

EDITORIAL

Um dos problemas que a chamada Reforma do IRS de 2015 originou e veio a público foi o relativo à impossibilidade de entrega de declarações de rendimentos conjuntas, por pessoas casadas ou vivendo em união de facto, designadamente após o termo legal para a respetiva apresentação.

O cumprimento declarativo mediante apresentação eletrónica de dados, com grande adesão entre nós, veio tornar menos nítida a fronteira entre o ainda dentro do prazo e o já fora de prazo. Passou a ser o relógio, na sua inumanidade da passagem da meia noite de um dia para as zero horas do dia seguinte a determiná-la. Numa altura em que muitos casais ainda se encontravam em pleno procedimento de submissão. Alguns deles, até, já após uma rejeição, ainda a enfrentar alertas idiotas, como aquele que lembra que não foi colocado o IBAN numa declaração que, depois de simulada mil e uma vezes, infelizmente resultaria numa nota de cobrança.

Os indignados expressaram o seu direito à indignação, o brado ecoou e foi ouvido. Acaba de dar entrada na AR a Proposta de Lei n.º 31/XIII, de 22 de setembro, que estabelece um regime transitório, em cujos termos vai ser possível apresentar, em relação a 2015, uma declaração conjunta por aqueles que, podendo legalmente fazê-lo, apenas foram impedidos pela questão do exercício de uma opção “fora de prazo”. E tudo, para o efeito, é legislativamente simplificado.

Questão mais complexa se nos afigura ser a técnica, pois sabemos não serem fáceis os procedimentos de natureza informática, num sistema que consta estar a rebentar pelas costuras, que implicam remover/eliminar declarações que até já produziram efeitos e voltar à estaca zero. A ligeireza de certas opções políticas volta a sobrecarregar os que, no fim da linha, dão a cara por elas, mesmo quando com elas se não identificam. Posto isto, fica por saber o que vai acontecer em 2016 e se esta questão é resolvida de forma estrutural, ou seja, se se volta à regra geral da tributação conjunta, de onde, aliás, por muito que alguns teóricos defendam o contrário, nunca se devia ter saído.

REGULARIZAÇÃO DO IVA EM CRÉDITOS DE COBRANÇA DUVIDOSA E EM CRÉDITOS INCOBRÁVEIS

1. A inspeção tributária denota uma especial predileção para fazer correções com o pretexto da violação do princípio da especialização dos exercícios, como acontece frequentemente com o reconhecimento das perdas por imparidade em dívidas a receber.
2. Invocando tal princípio, a inspeção, pura e simplesmente, desconsidera a perda como um gasto dedutível para efeitos do apuramento do lucro tributável, acabando o contribuinte, se nada for feito, por não ver reconhecido fiscalmente um gasto, porque não conseguiu “acertar” com o período de tributação em que se entende que o gasto deve ser reconhecido.
3. Para estes diferendos contribui uma legislação fiscal pouco clara e em constante mutação.
4. Embora estas correções tenham acontecido, em regra, no âmbito dos impostos sobre o rendimento, o Código do IVA também tem normas cuja redação potencia a dúvida quanto ao regime a adotar e, consequentemente, quanto ao momento em que pode ser exercido o direito à dedução.
5. Referimo-nos concretamente ao regime de regularização do IVA a favor do sujeito passivo relativo a créditos de cobrança duvidosa e a créditos incobráveis.
6. Com efeito, antes das alterações introduzidas pelo artigo 196.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, nos termos do artigo 78.º do Código do IVA, a recuperação do IVA relativo a um crédito incobrável só podia ser feita de acordo com o disposto no n.º 7 do referido artigo, o que implicava o recurso a um processo judicial, ainda que as hipóteses de recuperação do crédito fossem nulas, mas esta era a única via para a recuperação do IVA pago ao Estado e não recebido do cliente.
7. Ora este procedimento foi apontado como responsável pelo aumento de pendências nos Tribunais, tendo no âmbito do Memorando de Entendimento, celebrado entre a República Portuguesa e a designada Troika, sido inserida uma medida para a procura de alternativas para a redução destas pendências.
8. Neste contexto, a Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, veio introduzir a possibilidade de recuperação do IVA relativo a créditos considerados de cobrança duvidosa, mantendo a possibilidade de recuperação do IVA respeitante a créditos incobráveis nos seguintes termos:
 - 1-Os sujeitos passivos podem deduzir o imposto respeitante a créditos considerados de cobrança duvidosa, evidenciados como tal na contabilidade, sem prejuízo do disposto no artigo 78.º-D, bem como o respeitante a créditos considerados incobráveis.
 - 2-Para efeitos do disposto no número anterior, consideram-se créditos de cobrança duvidosa aqueles que apresentem um risco de incobrabilidade devidamente justificado, o que se verifica nos seguintes casos:
 - a)O crédito esteja em mora há mais de 24 meses desde a data do respetivo vencimento, existam provas objetivas de imparidade e de terem sido efetuadas diligências para o seu recebimento e o ativo tenha sido desreconhecido contabilisticamente;

Novas Fiscais

Decreto-Lei n.º 63-A/2016, de 23/09 - Cria o regime do reagrupamento de ações para as sociedades emitentes de ações admitidas à negociação em mercado regulamentado ou em sistema de negociação multilateral, procedendo à vigésima oitava alteração ao Código dos Valores Mobiliários, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 486/99, de 13 de novembro.

Decreto do PR n.º 79/2016, de 22/09 - Ratifica a Convenção entre a República Portuguesa e o Reino do Barém para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, assinada em Manama, em 26 de maio de 2015.

Resolução da AR n.º 196/2016, de 22/9 - Aprova a Convenção entre a República Portuguesa e o Reino do Barém para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, assinada em Manama, em 26 de maio de 2015.

Aviso n.º 101/2016, in DR n.º 175/2016, SÉRIE I de 12/09 - Entrada em vigor do Acordo entre a República Portuguesa e os Estados Unidos da América para Reforçar o Cumprimento Fiscal e Implementar o Foreign Account Tax Compliance Act (FACTA), assinado em Lisboa em 6 de agosto de 2015.

Declaração de Retificação n.º 16/2016, in DR n.º 173/2016, SÉRIE I 8/09 - Declaração de retificação à Lei n.º 23/2016, de 19 de agosto, «Primeira alteração ao regime especial aplicável aos ativos por impostos diferidos, aprovado em anexo à Lei n.º 61/2014, de 26 de agosto».

Portaria n.º 246-A/2016, de 8/09 - Portaria que estabelece as condições e os procedimentos do regime de reembolso parcial de impostos sobre combustíveis para empresas de transportes de mercadorias.

b) (...)

3 - (...)

4 - *Os sujeitos passivos podem, ainda, deduzir o imposto relativo a créditos considerados incobráveis nas seguintes situações, sempre que o facto relevante ocorra em momento anterior ao referido no n.º 2:*

a) Em processo de execução, após o registo a que se refere a alínea c) do n.º 2 do artigo 806.º do Código do Processo Civil;

b) Em processo de insolvência, quando a mesma for decretada de carácter limitado ou após a homologação da deliberação prevista no artigo 156.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas;

c) Em processo especial de revitalização, após homologação do plano de recuperação pelo juiz, previsto no artigo 17.º-F do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas;

d) Nos termos previstos no Sistema de Recuperação de Empresas por Via Extrajudicial (SIREVE), após celebração do acordo previsto no artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 178/2012, de 3 de agosto.

9. Ora, sendo certo que a recuperação do IVA através da consideração do crédito como de cobrança duvidosa ou como incobrável está sujeita a diferentes procedimentos e a prazos específicos, coloca-se a questão de saber se o sujeito passivo pode optar por um ou por outro dos regimes ou, se, pelo contrário, tem de utilizar imperativamente um específico regime.

10. Na sua versão inicial, acima reproduzida, o crédito tinha de ser desreconhecido o que significava que dependia de uma avaliação do contribuinte que constatando a impossibilidade de cobrança acabava por desreconhecer o crédito, reservando-se assim o regime dos créditos incobráveis para as situações em que se justificava o recurso a um processo judicial por haver expectativas de cobrança, que naturalmente precedia o desreconhecimento do crédito.

11. Acontece que a Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro, alterou o n.º 2 do artigo 78.º-A e o desreconhecimento do crédito deixou de ser condição para a aplicação do regime dos créditos de cobrança duvidosa, que, assim, passou a depender apenas da sua evidenciação como tal na contabilidade, da mora, da existência de provas objetivas de imparidade e de terem sido efetuadas diligências para o seu recebimento.

12. Ora o regime dos créditos incobráveis só pode ser utilizado quando o facto relevante ocorra em momento anterior à consideração do crédito como de cobrança duvidosa.

13. Coloca-se, portanto, a questão de saber se pode ser recuperado o IVA através da incobrabilidade do crédito declarada em processo de execução, após o período de 24 meses de mora.

14. Face à atual equívoca letra da lei, parece que estão reunidas as condições para mais litígios com a administração fiscal, que certamente vai considerar que devia ter sido utilizado o regime dos créditos de cobrança duvidosa, vedando a possibilidade de recuperação do correlativo imposto.

15. Afigura-se-nos não ser esse o espírito da norma. Efetivamente, a norma teve em vista reduzir as pendências judiciais, oferecendo um meio alternativo aos sujeitos passivos para a recuperação do IVA e não propriamente estabelecer um regime imperativo que lhes retire a possibilidade de o recuperar por recurso à via judicial, mediante a consideração do crédito como incobrável, quando não tenha lançado mão, em tempo, dos procedimentos subjacentes à sua consideração como crédito de cobrança duvidosa.