



análise da OTOC

MANUELA ROSÁRIO

CONSULTORA DA ORDEM DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS



Insolvências – procedimentos e controlo

Não é propriamente uma novidade para os sujeitos passivos a possibilidade de regularizar/recuperar o IVA, que anteriormente já tinha sido pago, aquando da faturação aos seus clientes. Lembramos que foi a Lei do Orçamento de Estado para 2013, Lei n.º 66-B/2013, de 31 de dezembro, que aditou novos artigos ao CIVA, disponibilizando assim um novo regime para os créditos de cobrança duvidosa e para os incobráveis.

No fundo temos uma dualidade de “regimes” que irão coexistir no tempo. De um lado temos os créditos considerados incobráveis e os outros créditos e por outro temos os créditos de cobrança duvidosa ou incobráveis.

No primeiro “regime” enquadram-se os créditos que se venceram até 31 de dezembro de 2012, e que tem a aplicação do artigo 78.º do CIVA. No segundo serão considerados os créditos que se venceram a partir de 1 de janeiro de 2013 e que estão dispostos nos artigos aditados – artigos 78.º-A a 78.º-D do CIVA.

Este artigo pretende abordar em concreto as operações de regularização de IVA relacionadas com a insolvência, os procedimentos a ter em conta, assim como, o facto destas regularizações, passarem a ser objeto de relevação obrigatória em novo modelo de anexo à declaração periódica (todas as regularizações serão objeto de inscrição nos novos anexos). E ainda relativamente à nova legislação de regularização de IVA e nova obrigação, possíveis vantagens e/ou desvantagens.

De acordo com a atual redação do artigo 78.º do CIVA, os sujeitos passivos podem deduzir o imposto respeitante a créditos considerados incobráveis, em processo de insolvência quando a mesma for decretada de caráter limitado ou após homologação

da deliberação da assembleia de credores.

Para efeito de regularização do IVA o legislador distingue então dois tipos de insolvências: a insolvência de caráter limitado e a insolvência com liquidação do passivo.

Para efeito de regularização de IVA relacionadas com insolvências de caráter limitado, é necessário que o sujeito passivo tenha o documento do trânsito em julgado de sentença da insolvência de caráter limitado. E neste sentido, somos da opinião, que não obstante os créditos não terem sido reclamados, se os mesmos forem reconhecidos pelo administrador de insolvência, e tendo o sujeito passivo na sua posse a certidão da insolvência do tribunal significa que, poderá proceder do mesmo modo à regularização do IVA.

Por outro lado, as insolvências sem caráter limitado são aquelas que prosseguem para liquidação do património da entidade insolvente, e por conseguinte terão de aguardar a referida homologação da deliberação de assembleia de credores. Nesta situação e para efeito de regularização de IVA deverá o sujeito passivo ter o documento comprovativo da homologação da decisão, nomeadamente através da ata de deliberação de assembleia de credores.

Tendo este documento de uma insolvência decretada de caráter pleno em que conste a incobrabilidade desse crédito, o sujeito passivo poderá regularizar o IVA que tinha anteriormente sido liquidado nas faturas e que não foram pagas pelos clientes em virtude dos mesmos terem entrado em processo de insolvência.

Procedimentos a ter em conta para efeito de regularização de IVA resultante de um processo de Insolvência:

Créditos vencidos até 31 de dezembro de 2012 – Aplicação do artigo 78.º do CIVA

-As regularizações de IVA deverão ser como base a certificação de ROC. Ou seja, o ROC deve verificar o cumprimento dos requisitos legais para a dedução do IVA.

- Deve ser comunicado ao adquirente, sujeito passivo de imposto que foi feita a anulação total ou parcial do imposto para que este efetue também a retificação da dedução anteriormente efetuada.

- Nos casos em que se verificar a recuperação dos créditos, total ou parcialmente, os sujeitos passivos são obrigados a proceder à entrega do imposto, no período em que se verificar o seu recebimento, e isto mesmo que já tenham passado o prazo de caducidade do direito de liquidar os tributos, que são quatro anos.

- Os documentos, certificados e comunicações devem integrar o processo de documentação fiscal (vulgo dossiê fiscal).

Resultante de Créditos vencidos a partir de 01 de janeiro de 2013 – Aplicação dos artigos 78.º B a 78.º D.

- No caso de créditos provenientes de insolvência, a dedução do IVA é efetuada pelo sujeito passivo sem necessidade de pedido de autorização prévia (ao contrário do que acontece para os créditos de cobrança duvidosa) reservando-se a Autoridade Tributária o controlo da legalidade das deduções efetuadas pelo sujeito passivo.

- Em caso de recuperação total ou parcial dos créditos, os sujeitos passivos que tenham procedido, anteriormente, à dedução do imposto de-

vem entregar o imposto correspondente ao montante recuperado, através de declaração periódica e que deverá ser apresentada relativamente ao período do recebimento desses créditos.

- Do mesmo modo, aqui o ROC deverá certificar que se encontram verificados os requisitos legais.

Face ao exposto, verificamos a omissão da obrigação de comunicação ao adquirente para efetivação da regularização em processos de insolvência. Mas tal simplificação terá resultado de esquecimento do legislador, pois, tal comunicação já consta como retificação ao próprio artigo, de acordo com a Proposta de Lei do Orçamento de Estado para 2014.

Por outro lado, tal como a norma dispõe estas operações serão alvo de controlo por parte da AT, e o resultado da sua aplicação está na nova obrigação dada aos sujeitos passivos que procedam a regularizações de IVA. Estamos a falar da Portaria n.º 255/2013, de 12 de agosto, e que expomos mais à frente no artigo.

Sem prejuízo do legislador, no preâmbulo da referida Portaria dar mais ênfase ao controlo dos créditos em mora, os créditos considerados incobráveis, como por exemplo os resultantes de processos de insolvência serão também importantes para o controlo da AT.

Saliente-se que a conceção dos novos artigos, 78.º-A a 78.º-D do CIVA, tem inerente o objetivo de “encaminhar” as regularizações de IVA para os períodos em que os créditos se tornam de cobrança duvidosa. A regularização do IVA por incobrabilidade já só irá acontecer em casos menos frequentes, ou seja quando os processos que determinam a incobrabilidade ocorrem antes da verificação das condições para a regularização do IVA por cobrança duvidosa.

Assim, no caso de regularizações de IVA por crédito de cobrança duvidosa, e por ser um processo mais fácil significa que serão também operações mais frequentes e mais significativas em comparação com os créditos incobráveis, que tendem à partida a serem diminuídos.

Neste sentido, concluímos que a norma que permite a regularização de IVA relacionado com créditos incobráveis provenientes de processos de insolvência (vencidos após 01 de janeiro de 2013) ao abrigo do n.º 4 do artigo 78.º-A só será permitida, se não estiverem reunidas as condições para recorrer à recuperação do IVA, como crédito de cobrança duvidosa (n.º 2 do artigo 78.º-A).

Portaria n.º 255/2013 (12 de agosto)

Este diploma introduz os novos modelos de anexo relativos aos campos 40 (regularizações a favor do sujeito passivo) e 41 (favor do estado) e que fazem parte integrante da declaração periódica de IVA. Assim sempre que o sujeito passivo incorra em regularizações de IVA, está obrigado a preencher os referidos anexos que estão estruturados de modo que o sujeito passivo descreva designadamente: a norma de regularização de IVA subjacente à operação; base de incidência e montante do imposto; identificação do adquirente.

O novo modelo da Declaração Periódica do IVA tem de ser entregue já a partir do período de tributação que tenha início no mês de outubro de 2013 (regime mensal: 10 de dezembro), ou último trimestre de 2013 (15 de fevereiro de 2014), dependendo do regime de tributação que o sujeito passivo se encontra.

Face ao exposto sem prejuízo das desvantagens que a nova obrigação traga ao sujeito passivo, designadamente os custos de contexto, o tempo e o trabalho despendido para o cumprimento da nova obrigação fiscal (nomeadamente o enquadramento do normativo de IVA aplicado), uma coisa é certa a nova legislação referente à regularização de IVA para além de diminuir o número de processos em tribunal permitirá ao sujeito passivo a dedução do IVA assim que a mora do crédito se verifique ao fim dos 24 meses.