

ANÁLISE DA OCC

Regras do IVA em operações com entidades relacionadas

ANA CRISTINA SILVA
Consultora da OCC

Quando empresas ou outras entidades se encontram em situação de relações especiais, nomeadamente por fazerem parte do mesmo grupo económico, podem realizar vendas e outras operações com condições diferentes das que seriam praticadas entre entidades independentes.

Para evitar que se usem essas relações especiais para se obterem vantagens fiscais, ou individuais ou no conjunto do grupo económico, existem já há bastantes anos, regras no Código do IRC, que podem resultar em correções fiscais aos valores das operações, nomeadamente, quando um dos intervenientes seja uma entidade não residente em Portugal.

A Lei do Orçamento do Estado para 2012 introduziu também normas no Código do IVA aplicáveis a determinadas situações em que existam relações especiais entre as entidades que fazem as vendas ou prestações de serviços.

Verificadas determinadas condições, o valor tributável da operação pode não ser o da contraprestação recebida ou a receber do adquirente, ou seja, o preço convencional pelas partes, mas sim o valor normal do bem ou serviço.

Refira-se que, tais normas do Código do IVA aplicam-se unicamente a operações onerosas, quer se trate de compra e venda de bens quer de prestações de serviços. Pois só relativamente a estas, é que não existia nenhuma disposição que permitisse o afastamento da contraprestação como base de incidência do IVA, ainda que estivessemos, por exemplo, perante uma venda por 1 euro de bens com valor de mercado de 5 mil euros.

Em regra, o preço fixado nas operações realizadas entre sujeitos passivos deste imposto não interfere com as receitas fiscais, na medida em que, sendo entidades com direito integral à dedução, o valor de IVA que o vendedor liquidou sobre tal preço é dedutível para a entidade adquirente. Portanto, não haveria nenhuma vantagem fiscal para os intervenientes em praticarem preços diferentes dos valores de mercado. O único benefício seria a nível de tesouraria, pois numa venda a crédito o vendedor terá de "adiantar" ao Estado o valor do IVA



Phil Noble/Reuters

ainda não recebido, e o cliente pode deduzir o imposto antes de o ter pago. Mas trata-se de um benefício que é apenas temporário.

Mas quando consideramos nesta equação um particular ou um sujeito passivo que não tem direito integral à dedução do IVA suportado, o resultado pode mudar.

As disposições do Código do IVA assumem os casos de relações especiais não só as referidas no n.º 4 do art. 63.º do CIRC, mas também as estabelecidas entre um empregador e um empregado, a família deste ou qualquer pessoa com ele, estreitamente, relacionada.

Temos, então, três tipos de situações em que o valor tributável da operação passa a ser o valor normal dos bens vendidos ou serviços prestados, apurado nos termos do n.º 4 do art. 16.º do CIVA.

O preço fixado nas operações realizadas entre sujeitos passivos deste imposto não interfere com as receitas fiscais.

A primeira ocorre quando o adquirente não tem direito à dedução total do IVA suportado e o valor praticado é inferior ao valor de mercado. Será o caso de operações com particulares ou com sujeitos passivos "mistos". Estes últimos são os sujeitos passivos que praticam, simultaneamente, operações que conferem direito à dedução do IVA suportado e operações que não conferem esse direito.

Em tais situações, constituindo o IVA (total ou parcialmente) um custo da operação, o adquirente tem conveniência em pagar menos imposto adquirindo os bens ou serviços a um preço artificialmente baixo.

Ainda no âmbito das situações em que a contraprestação convencional é inferior aos preços de mercado, temos um segundo cenário quando o fornecedor é um sujeito passivo "misto" que usa o método "pro rata" para determinação do seu direi-

to à dedução¹ e a operação é isenta de IVA ao abrigo do art. 9.º do CIVA. Ao se praticar um preço mais baixo do que o que vigora no mercado, nas operações isentas sem direito à dedução, permite ao vendedor obter uma percentagem de dedução superior no uso do "pro rata".

E, por fim, o nosso último caso ocorre quando o vendedor ou prestador dos serviços é sujeito passivo "misto" que usa o "pro rata" e pratica operações tributáveis por valor superior ao de mercado. Nesta situação, a fixação de um preço superior, nas operações que lhe conferem direito à dedução, também tem como objetivo incrementar artificialmente, a percentagem apurada no "pro rata".

Tal como a generalidade das normas anti-abuso também esta admite derrogação, mediante prova por parte do contribuinte. Para que seja considerado como valor tributável o montante da contraprestação recebida, em vez do valor normal do bem ou serviço, deve ser feita prova de que a diferença entre estes dois agregados não se deve à existência de uma relação especial entre o sujeito passivo e o adquirente dos bens ou serviços.

Como se deduz do exposto, muitas empresas vão ter operações que se podem inserir nestas normas, quer se trate de operações mais estruturadas inseridas no âmbito de um grupo económico, quer se trate da mera venda de bens do património da empresa a trabalhadores e gerentes a preços inferiores ao mercado como forma de retribuição pelo trabalho prestado. E a norma abrangerá, quer grandes empresas quer pequenas empresas familiares, pelo que convém ter presente a tipificação atrás efetuada no momento de emitir a fatura e, posteriormente, aquando do preenchimento da declaração de IVA. ■

¹Uso de uma fração, em que no numerador se inclui montante anual das operações praticadas que dão lugar a dedução e no denominador o montante anual de todas as operações efetuadas (incluindo as operações isentas).