

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 78º-A; 78º-B; 78º-C

Assunto: Regularizações - Créditos considerados incobráveis - Regularização do IVA incluído nas faturas (não pagas) reclamadas e reconhecidas em Tribunal

Processo: **nº 14029**, por despacho de 2018-07-12, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitado ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

INFORMAÇÃO

I. OS FACTOS

1. A Requerente emitiu ao seu cliente, Lda., (adiante, Cliente) três faturas no montante total de € 3....., em 15/01/2016, 23/02/2016 e 19/04/2016, cujo vencimento se verificou em 14/02/2016, 24/03/2016 e 19/05/2016.

2. A empresa sua Cliente recorreu ao Processo Especial de Revitalização (PER). No PER, o crédito da Requerente foi classificado como crédito comum, tendo a sentença de homologação do plano sido proferida em 04/12/2017 e transitado em julgado em 26/12/2017. O plano de revitalização prevê o pagamento integral da dívida, durante 10 anos, com carência de 2 anos e início em dezembro de 2019. Em consequência do plano de revitalização, não se encontra verificada nenhuma das situações descritas no nº 4 do art. 78º A, do CIVA.

3. As faturas emitidas pela Requerente encontram-se dentro do prazo legal para efetuar um Pedido de Autorização Prévia.

II. O PEDIDO

4. Face aos factos apresentados, solicita o seguinte esclarecimento:

i. Se é possível apresentar um pedido de autorização prévia para efeitos de regularização do IVA, no pressuposto de que, caso o pedido seja deferido e o plano seja cumprido, entregará posteriormente o imposto recuperado.

ii. Caso não possa regularizar o IVA através do pedido de autorização prévia, por já não se considerar os créditos como sendo de cobrança duvidosa (devido à aprovação do PER) e, caso o Plano não seja cumprido e a dívida paga, quando e como poderá o fornecedor regularizar o IVA a seu favor? Só quando se verificar uma das situações descritas no nº 4, do artigo 78º A do CIVA?

III. ENQUADRAMENTO LEGAL

5. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que o Requerente está enquadrado no regime normal com periodicidade mensal desde 1986/01/01, tendo como atividade principal com o CAE 46731, o "comércio por grosso madeira bruto e prod. Derivados" e como atividade

secundária, com o CAE 16213, o "fabr.folheados, contraplacados, lamelados e outros painéis", com o tipo de operações que conferem o direito à dedução.

6. Relativamente ao enquadramento do Cliente, o mesmo está enquadrado no regime normal com periodicidade mensal desde 1986/01/01, tendo como atividade principal a "fabricação de mobiliário de madeira para outros fins", com o tipo de operações que conferem o direito à dedução.

7. Dos factos apresentados pelo Requerente, verifica-se que no âmbito do PER, os créditos em dívida suportados pelas faturas emitidas ao seu Cliente, apesar de terem sido reconhecidos no montante de €3....., não foram ainda considerados incobráveis, dado que o plano de revitalização prevê o pagamento integral da dívida, durante 10 anos, com carência de 2 anos e início em dezembro de 2019.

8. Face à decisão do Tribunal, com sentença de homologação do plano transitado em julgado em 26/12/2017, nos termos atrás referidos, fica o credor, ora Requerente, dependente do cumprimento do plano de revitalização por parte do seu Cliente, que, caso entre em incumprimento após o prazo de carência de 2 anos, o impede (Requerente), dentro dos prazos legais, de proceder à regularização do IVA, em virtude do disposto no corpo do nº4 do artigo 78º-A, conjugado com o nº 2, alínea a) do artigo 78º-A e ainda, com o nº3 do artigo 78º-B.

9. Isto porque, para que os sujeitos passivos possam efetuar a regularização do IVA respeitante a créditos considerados incobráveis, cf previsto no nº1 do artigo 78º-A, é condição que o facto relevante ocorra em momento anterior ao referido no n.º 2 do artigo 78º-A, por força do estabelecido no corpo do nº 4 do artigo 78º-A. E, no caso presente, o facto relevante ainda não ocorreu.

10. De modo a obviar esta situação e permitir ao Requerente a regularização do IVA incluído nas faturas reclamadas e reconhecidas em Tribunal, em tempo útil, resta-lhe deitar mão do "pedido de autorização prévia" a que se refere o nº 1 do artigo 78º-B.

11. Neste momento, está a decorrer o prazo para que o sujeito passivo possa recorrer a este mecanismo, para efeitos de regularização do IVA, com base em créditos considerados de cobrança duvidosa, o qual está previsto nos nºs 1 e 2 do artigo 78º-A do CIVA.

12. Há, assim, em primeiro lugar, que determinar se tais créditos podem considerar-se de cobrança duvidosa, nos termos estabelecidos no nº 2 do artigo 78º-A do CIVA.

13. De acordo com o nº 2 do artigo 78º-A do CIVA, " 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 e existam provas objetivas de imparidade e de terem sido efetuadas diligências para o seu recebimento;

b) O crédito esteja em mora há mais de seis meses desde a data do respetivo vencimento, o valor do mesmo não seja superior a € 750, IVA incluído, e o devedor seja particular ou sujeito passivo que realize exclusivamente operações isentas que não confirmam direito à dedução".

14. As condições para que os créditos sejam considerados de cobrança duvidosa são, em resumo, as seguintes:

No caso da alínea a):

- ☐ O crédito esteja em mora há mais de 24 meses desde a data do respetivo vencimento;
- ☐ Existam provas objetivas de imparidade;
- ☐ Terem sido efetuadas diligências para o seu recebimento.

No caso da alínea b):

- ☐ O crédito esteja em mora há mais de seis meses desde a data do respetivo vencimento;
- ☐ O valor do mesmo não seja superior a (euro) 750, IVA incluído;
- ☐ O devedor seja particular ou sujeito passivo que realize exclusivamente operações isentas que não confirmam direito à dedução.

15. Na situação em análise, exclui-se, desde logo, a aplicação da al b) do nº 2 do artigo 78º-A, do CIVA, dado que, nomeadamente, falta um dos requisitos, ou seja, o adquirente realizar exclusivamente operações isentas que não confirmam direito à dedução.

16. Quanto à aplicação da alínea a) do nº 2 do artigo 78º-A do CIVA, em princípio, parecem estar reunidas as condições nela estabelecidas, por um lado, porque de acordo com o referido na exposição do Requerente, o crédito está em mora há mais de 24 meses desde a data do respetivo vencimento e, por outro, porque tendo o Requerente sido credor no PER, a condição respeitante às «diligências para o seu recebimento» está, desde logo, cumprida. Subsiste, a condição de existirem «provas objetivas de imparidade», o que, nesta matéria, se remete para a aplicação dos preceitos contabilísticos em vigor - as Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF) ou Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades (NCRF-PE), consoante o caso .

17. Note-se que, face ao disposto no nº 6 do artigo 78º do CIVA, não são considerados créditos incobráveis ou de cobrança duvidosa os créditos mencionados nas alíneas a) a d) do mesmo artigo, pelo que estão excluídos do direito à regularização.

18. Refira-se que, para que os sujeitos passivos de imposto com direito à dedução (à data da operação) possam regularizar o IVA liquidado e entregue nos cofres do Estado, não pago pelos seus clientes e constante de faturas emitidas na forma legal (cf. determina o artigo 36º do CIVA), devem reunir os requisitos estabelecidos nos respetivos normativos (artigo 78º ou artigos 78º-A a 78º-D), consoante o caso, cumprir com as obrigações neles previstas e, ainda, com o condicionalismo de ordem temporal (prazo), para o exercício desse direito.

19. No que diz respeito ao pedido de autorização prévia, remete-se para a Portaria n.º 172/2015, de 5 de junho, que define o procedimento para apresentação do pedido a que se refere o n.º 1 do artigo 78.º-B do CIVA, e aprova o modelo a utilizar para o efeito e respetivas instruções de preenchimento.

20. Face ao exposto, caso se verifiquem reunidos os requisitos legais previstos na alínea a) do n.º 2 do artigo 78º-A do CIVA, e desde que estejam certificados pelo ROC, nos termos previstos no artigo 78º-D, pode o Requerente solicitar um pedido de autorização prévia nos termos previstos no n.º 1 do artigo 78º-B do CIVA, que estabelece que, "A dedução do imposto associado a créditos considerados de cobrança duvidosa, nos termos da alínea a) do n.º 2 do artigo anterior, é efetuada mediante pedido de autorização prévia a apresentar, por via eletrónica, no prazo de seis meses contados a partir da data em que os créditos sejam considerados de cobrança duvidosa, nos termos do referido número".

21. Todavia, em caso de recuperação total ou parcial dos créditos, de acordo com o previsto no n.º 3 do artigo 78º-C do CIVA, os sujeitos passivos que hajam procedido anteriormente à dedução do imposto associado a créditos de cobrança duvidosa ou incobráveis devem entregar o imposto correspondente ao montante recuperado com a declaração periódica a apresentar no período do recebimento, sem observância do prazo previsto no n.º 1 do artigo 94.º.

22. Finalmente, e apesar de referir que "As faturas emitidas pela Requerente encontram-se dentro do prazo legal para efetuar um Pedido de Autorização Prévia", deve ter em conta o prazo referido no n.º 1 do artigo 78º-B do CIVA, conjugado com o prazo da mora do crédito a que se refere a alínea a) do n.º 2 do artigo 78º-A do CIVA, para os devidos efeitos.