

Of.Circulado N.º: 30150/2013 2013-08-30
Entrada Geral:
N.º Identificação Fiscal (NIF): 770 004 407
Sua Ref.ª:
Técnico:

Exmos. Senhores
Subdiretores- Gerais
Diretores de Serviços
Diretores de Finanças
Diretores de Alfândegas
Chefes de Equipas Multidisciplinares
Chefes dos Serviços de Finanças
Coordenadores das Lojas do Cidadão

Assunto: REGIME DE IVA DE CAIXA

Foi publicado no Diário da República, I.ª série, nº 104, de 30 de maio de 2013, o Decreto-Lei nº 71/2013, que aprovou o regime de contabilidade de caixa em sede do Imposto Sobre o Valor Acrescentado (regime de IVA de caixa) e introduziu alterações ao Código do IVA (CIVA), à Lei Geral tributária (LGT) e ao Decreto-Lei nº 198/2012, de 24 de agosto.

O mesmo diploma revogou os regimes de exigibilidade de caixa aplicáveis às empreitadas e subempreitadas de obras públicas, às entregas de bens pelos agricultores às cooperativas agrícolas e ao transporte rodoviário nacional de mercadorias aprovados, respetivamente, pelo Decreto-Lei n.º 204/97, de 9 de agosto, pelo Decreto-Lei n.º 418/99, de 21 de outubro, e pela Lei n.º 15/2009, de 1 de abril.

Tendo em vista uma adequada interpretação e a aplicação uniforme das disposições do regime de IVA de caixa e das alterações introduzidas nos referidos diplomas, comunica-se aos Serviços e demais interessados o seguinte:

I - Regime de contabilidade de caixa

1. Âmbito de aplicação

(artigo 1º do regime)

O regime de contabilidade de caixa, também designado de regime de IVA de caixa, é um regime simplificado e facultativo de tributação, nos termos do qual a exigibilidade do IVA nas operações efetuadas pelos sujeitos passivos por ele abrangidos ocorre no momento do recebimento do preço, mas o direito à dedução do imposto por estes suportado é adiado até ao momento do pagamento aos respetivos fornecedores.

De acordo com o disposto no artigo 1º, podem optar pelo regime os sujeitos passivos de IVA que reúnam os seguintes requisitos:

- i) O volume de negócios do ano civil anterior não exceda o montante de € 500 000,00;
- ii) Não exerçam exclusivamente uma atividade prevista no artigo 9º e não estejam abrangidos pelo regime de isenção previsto no artigo 53º, ou pelo regime dos pequenos retalhistas a que se refere o artigo 60º, todos do CIVA;
- iii) Estejam registados para efeitos de IVA há, pelo menos, doze (12) meses;
- iv) Tenham a sua situação tributária regularizada e sem quaisquer obrigações declarativas em falta.

O regime aplica-se a todas as transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas pelos sujeitos passivos que reúnam as condições supra referidas, com exceção das seguintes operações:

- i) Importação, exportação e atividades conexas;
- ii) Transmissões e aquisições intracomunitárias de bens e operações assimiladas;
- iii) Prestações intracomunitárias de serviços;
- iv) Operações em que o destinatário seja o devedor do imposto.

Ficam, ainda, excluídas do âmbito de aplicação do regime as operações em que os sujeitos passivos tenham relações especiais, nos termos dos nºs 10 e 12 do artigo 16º do CIVA.

2. Exigibilidade do imposto

(artigo 2º do regime)

Conforme dispõe o nº 1 do artigo 2º do regime, o imposto relativo às operações por ele abrangidas é, por regra, exigível no momento do recebimento total ou parcial do preço, pelo montante recebido. Esta regra é aplicada ainda que o recebimento total ou parcial do preço preceda o momento da realização das transmissões de bens ou das prestações de serviços.

No entanto, quando esteja em causa imposto incluído em faturas relativamente às quais ainda não ocorreu o recebimento, total ou parcial, a exigibilidade ocorre:

- i) No 12.º mês posterior à data da emissão da fatura;
- ii) No período de imposto seguinte ao da comunicação da cessação da inscrição no regime nos termos do artigo 5.º;
- iii) No período de imposto correspondente à entrega da declaração de cessação da atividade a que se refere o artigo 33.º nos casos previstos no artigo 34.º, ambos do CIVA.

Para uma melhor compreensão das regras de exigibilidade ver o quadro I em anexo ao presente ofício-circulado.

3. Direito à dedução

(artigo 3º do regime)

3.1 Dedução do imposto pelo sujeito passivo abrangido pelo regime

Os sujeitos passivos apenas podem deduzir o IVA que suportam desde que tenham na sua posse fatura-recibo ou recibo que comprove o pagamento, emitido nos termos do artigo 6º.

A dedução deve ser efetuada na declaração do período ou do período seguinte àquele em que se tiver verificado a receção daqueles documentos. No entanto, se decorridos doze meses após a sua emissão, ou ocorrendo cessação da inscrição no regime, ou cessação de atividade, as faturas ainda não tenham sido pagas, o imposto nelas contido deve ser deduzido, respetivamente,

- i) No período de imposto correspondente ao 12º mês posterior à data de emissão da fatura;
- ii) No período de imposto seguinte à comunicação da cessação de inscrição no regime;
- iii) No período de imposto em que é entregue a declaração de cessação de atividade.

Relativamente às operações em que a obrigação de liquidação do imposto compete ao adquirente dos bens e serviços a dedução do imposto ocorre nos termos gerais do Código do IVA.

3.2 Dedução do imposto pelos clientes

Não obstante o princípio estabelecido no nº 1 do artigo 22º do CIVA, que faz coincidir o momento do exercício do direito à dedução com aquele em que se verifica a exigibilidade do imposto, os adquirentes de bens e serviços fornecidos ao abrigo do regime de IVA de caixa e que não tenham, eles próprios, optado por este regime, podem exercer esse direito com base na fatura, emitida nos termos dos artigos 36º ou 40º do CIVA e de acordo com o nº 1 do artigo 6º do regime. A dedução é efetuada na declaração do período ou do período seguinte àquele em que se tiver verificado a receção da fatura, ainda que esta não se encontre paga.

Nos demais casos, isto é, quando os adquirentes dos bens e serviços estejam igualmente abrangidos pelo regime de IVA de caixa, aplicam-se as regras relativas ao exercício do direito à dedução indicadas no ponto anterior.

3.3 Regularizações

As regularizações relativas a créditos incobráveis ou de cobrança duvidosa, previstas nos nºs 7 e 8 do artigo 78º, bem como na alínea b) do nº 2 e no nº 4 do artigo 78º-A, ambos do CIVA, apenas são aplicáveis às operações efetuadas ao abrigo do regime de IVA de caixa depois de verificada a exigibilidade nos termos da alínea a) do nº 3 do artigo 2º do regime, ou seja, 12 meses após a emissão da fatura não paga.

4. Regras relativas à emissão dos documentos de suporte

(artigo 6º do regime)

4.1 Faturas

As faturas, incluindo as faturas simplificadas, relativas às operações abrangidas pelo regime, além dos requisitos dos artigos 36º e 40º do CIVA, devem ter uma série especial e conter a menção “IVA – regime de caixa”.

4.2 Recibos

Dado que, em regra, é com base no recibo comprovativo do pagamento que pode ser deduzido o imposto pelos sujeitos passivos abrangidos pelo regime, é sobre este que recai especial atenção, devendo o mesmo ser emitido na data do pagamento da fatura ou do pagamento antecipado e obedecer aos requisitos mencionados no artigo 6º do regime, designadamente, ser datado, numerado sequencialmente e conter os elementos necessários à determinação do valor da operação, ou seja, o preço líquido de imposto, a taxa ou taxas aplicáveis, o montante de imposto liquidado, os números de identificação fiscal do emitente e do adquirente e, ainda, a referência à fatura ou faturas a que respeita o pagamento.

Como medida de controlo do imposto, os recibos processados pelos sujeitos passivos abrangidos pelo regime ou pelos seus fornecedores, devem ser emitidos e comunicados, nos termos previstos para a comunicação das faturas, ao abrigo do artigo 3º do Decreto-Lei nº 198/2012, de 24 de agosto, com as necessárias adaptações.

4.3 Documento retificativo

Sempre que ocorra qualquer uma das situações previstas no nº 3 do artigo 2º do regime – a exigibilidade ocorra no 12º mês após a data da emissão da fatura; no período seguinte à comunicação da cessação de inscrição no regime; ou no período de imposto em que é entregue a declaração de cessação de atividade – os sujeitos passivos devem emitir um documento retificativo da fatura, nos termos do nº 6 do

artigo 36º do CIVA, nele indicando que o regime de IVA de caixa deixou de ser aplicável à operação correspondente.

5. Obrigação de registo das operações

(artigo 7º do regime)

Tendo em vista o controlo eficaz do imposto e de modo a cumprir as exigências do artigo 44º do CIVA, os sujeitos passivos devem, nos termos do artigo 7º do regime, efetuar um registo separado das operações que efetuam ao abrigo do mesmo, bem como das aquisições de bens e serviços, de modo a que possa ser apurado o montante do imposto, a data da exigibilidade e a data dos pagamentos efetuados aos seus fornecedores.

6. Opção pelo regime

6.1 Regime geral

(artigo 4º do regime)

Podem optar pelas regras especiais de exigibilidade os sujeitos passivos que reúnam as condições do artigo 1º do regime, mediante comunicação à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) por via eletrónica no Portal das Finanças, até 31 de outubro de cada ano, a qual produz efeitos a partir de janeiro do ano seguinte.

Uma vez exercida a opção, é obrigatória a permanência no regime durante um período mínimo de dois anos civis consecutivos, findos os quais, caso desejem voltar a aplicar as regras gerais de exigibilidade, os sujeitos passivos devem disso informar a AT, igualmente por via eletrónica. Esta comunicação pode ser feita a todo o tempo e produz efeitos no período de imposto seguinte, ficando os sujeitos passivos obrigados a aplicar as regras gerais de exigibilidade durante um período mínimo de dois anos civis consecutivos.

O quadro II, anexo ao presente ofício-circulado, contém uma síntese dos procedimentos relativos à opção pelo regime.

6.2 Regime transitório

(artigo 6º do Decreto-lei nº 71/2013, de 30 de maio)

Face às regras enunciadas no ponto anterior, dado que o regime entra em vigor em 1 de outubro de 2013, foi estabelecido o prazo limite de 30 de setembro para o exercício da opção, aplicável aos sujeitos passivos que à data da publicação do referido decreto-lei reúnam as condições e pretendam optar pelo regime. A opção, tal como nas demais situações previstas no regime, é feita mediante comunicação à AT, por via eletrónica no Portal das Finanças e produz efeitos a partir de 1 de outubro de 2013.

7. Cessação do regime

(artigo 5º do regime)

A cessação do regime pode ocorrer por iniciativa do sujeito passivo ou oficiosamente por iniciativa da AT.

No primeiro caso, quando atinja um volume de negócios superior a € 500.000,00 ou passe a efetuar exclusivamente as operações indicadas no nº 2 do artigo 1º do regime, o sujeito passivo deve comunicar esse facto à AT, por via eletrónica, assim que ele ocorra. A cessação produz efeitos no período de imposto seguinte ao da comunicação.

No segundo caso, sempre que se verifique que determinado sujeito passivo exerce exclusivamente atividades previstas no artigo 9º, está abrangido pelo regime de isenção previsto no artigo 53º, ou pelo regime dos pequenos retalhistas a que se refere o artigo 60º, todos do CIVA, ou não tem a sua situação tributária regularizada, a AT pode declarar oficiosamente a sua cessação do regime, com efeitos imediatos.

A cessação oficiosa pode, ainda, ocorrer caso a AT disponha de fundados indícios de que o sujeito passivo utilizou o regime de forma indevida ou fraudulenta.

O quadro III, anexo a este ofício-circulado, inclui uma síntese das situações em que pode ocorrer a cessação do regime.

II – Revogação dos regimes especiais de caixa

(artigos 6º e 7º do Decreto-lei nº 71/2013, de 30 de maio)

Com a aprovação do regime de IVA de caixa são revogados os regimes de exigibilidade de caixa aplicáveis às empreitadas e subempreitadas de obras públicas, às entregas de bens pelos agricultores às cooperativas agrícolas e ao transporte rodoviário nacional de mercadorias aprovados, respetivamente, pelo Decreto-Lei n.º 204/97, de 9 de agosto, pelo Decreto-Lei n.º 418/99, de 21 de outubro e pela Lei n.º 15/2009, de 1 abril.

1. Opção pelo novo regime

Os sujeitos passivos que se encontravam abrangidos pelos regimes especiais de exigibilidade revogados, podem exercer a opção pelo regime desde que reúnam as condições exigidas, mediante comunicação por via eletrónica à AT, até 30 de setembro de 2013, passando a aplicar o novo regime a partir de 1 de outubro de 2013.

2. Faturas que transitam dos regimes revogados

Caso os sujeitos passivos abrangidos pelos regimes de exigibilidade revogados optem pelo novo regime, as faturas que transitam do regime anterior, e que ainda não se encontrem pagas, ficam abrangidas pelas regras do regime de IVA de caixa, o que significa que o imposto nelas liquidado é exigível no momento do respetivo pagamento ou, caso o pagamento não tenha ocorrido em data anterior, o mais tardar no 12º mês posterior à entrada em vigor do novo regime (1 de outubro de 2013).

O quadro IV, anexo ao presente ofício-circulado, inclui exemplos relativos às faturas transitadas dos regimes revogados.

3. Regularização em caso de não opção pelo novo regime

Os sujeitos passivos que em 30 de maio de 2013 se encontravam abrangidos pelos regimes especiais de exigibilidade revogados e não optem pelo regime de IVA de caixa passam a aplicar as regras gerais de exigibilidade a partir de 1 de outubro de 2013. Consequentemente, devem proceder à entrega do imposto liquidado em faturas por eles emitidas, e ainda não pagas pelos seus clientes, na declaração periódica do mês de outubro ou do 4º trimestre de 2013, consoante a periodicidade de envio da declaração periódica seja mensal ou trimestral.

III – Alterações legislativas

1. Alteração ao Código do IVA

1.1 Artigo 8º, nº 1

Com a nova redação passa a fazer-se referência ao regime de IVA de caixa, o qual derroga, quando aplicável, as regras de exigibilidade contidas nos artigos 7º e 8º do CIVA.

1.2 Artigo 19º, nº 2, alínea c)

Os sujeitos passivos que optem pelo regime apenas podem deduzir o imposto que suportam desde que o mesmo esteja pago e tenham na sua posse o recibo comprovativo do pagamento. Com esta alteração ficam estabelecidas as condições formais para o exercício do direito à dedução por estes sujeitos passivos

2. Alteração à Lei Geral Tributária

Foi alterado o artigo 63º-B, nº 1, alínea d), da Lei Geral Tributária (LGT), prevendo que a AT possa aceder a informações ou documentos bancários dos sujeitos passivos que tenham optado pelo regime de IVA de caixa, sem necessidade de prévio consentimento destes últimos.

3. Alteração ao Decreto-Lei nº 198/2012, de 24 de agosto

Artigo 1º, nº 2

Cria a obrigatoriedade de comunicação à AT dos recibos comprovativos do pagamento emitidos pelos sujeitos passivos abrangidos pelo regime e, ainda, dos recibos comprovativos do pagamento emitidos pelos seus fornecedores.

Artigo 3º, nº 4

É aditada a alínea k) indicando como elemento relativo à fatura emitida pelos sujeitos passivos que apliquem o regime, a menção “IVA - regime de caixa”, em conformidade com o previsto no artigo 6º deste regime.

IV – Comunicação da opção pelo regime por via eletrónica

Para o exercício da opção pelo regime de IVA de caixa, foi criada uma funcionalidade específica no Portal das Finanças, cujo acesso pode ser efetuado pelos sujeitos passivos ou pelos seus técnicos oficiais de contas. No caso de entidades com contabilidade organizada, a opção tem de ser exercida, obrigatoriamente, pelos respetivos TOC's.

Assim, após autenticação no Portal das Finanças, dos utilizadores como Cidadãos, Empresas ou TOC, deve aceder-se às seguintes opções:

Serviços /Entregar/Pedido/Opção de Regime de IVA de caixa / Adesão

O pedido de adesão será validado pela AT, que informará, posteriormente, os sujeitos passivos, da aceitação da opção ou da sua recusa, caso não estejam reunidas as condições previstas no artigo 1º do regime de IVA de caixa.

A comunicação da cessação do regime, de acordo com o previsto no nº 3 do artigo 4º (opção pela aplicação das regras gerais de exigibilidade do IVA) ou alíneas a) e b) do nº 1 do artigo 5 (volume de negócios superior a € 500. 000,00 ou prática exclusiva de operações excluídas pelo nº 2 do artigo 1 do regime), será efetuada, pelos sujeitos passivos ou pelos seus técnicos oficiais de contas, nos mesmos termos que a adesão ao regime, acedendo à opção:

Serviços /Entregar/Pedido/Opção de Regime de IVA de caixa / Exclusão

Os comprovativos de qualquer uma das ações (opção ou exclusão), referidas anteriormente, podem ser obtidos no Portal das Finanças, através da opção:

Obter/ Comprovativos/Opção de Regime de IVA de caixa

V – Produção de efeitos

Face ao disposto no artigo 8º do Decreto-Lei nº 71/2013, de 30 de maio, o regime de IVA de caixa entra em vigor em 1 de outubro de 2013.

Com os melhores cumprimentos,

O Subdiretor-Geral



Miguel Silva Pinto

Quadro I
Regras de exigibilidade respeitantes às
operações abrangidas pelo regime – artigo 2º do regime

Regra geral – data do recebimento do preço (nºs 1 e 2)	Exceções (nº 3)		
Data do recebimento do preço, total ou parcial, ainda que esse recebimento seja anterior à realização das operações tributáveis	12º mês após data de emissão da fatura - al. a)	Cessação do regime - al. b)	Cessação de atividade - al. c)
	<p>No período de imposto em que o prazo de 12 meses termina</p> <p>Exemplo:</p> <p>Fatura emitida em 15.11.2013, prazo de 12 meses termina em 15.11.2014</p> <p>Exigibilidade – mês de novembro 2014</p> <p>ou,</p> <p>4º trimestre 2014</p>	<p>No período seguinte à comunicação da cessação de inscrição no regime</p> <p>Exemplo:</p> <p>Comunicação em 06.11.2014</p> <p>Exigibilidade – Mês de dezembro de 2014 ou,</p> <p>1º trimestre de 2015</p>	<p>No período de imposto em que é entregue a declaração de cessação de atividade</p> <p>Exemplo:</p> <p>Declaração de cessação entregue em 20 dezembro de 2014</p> <p>Exigibilidade – Mês de dezembro de 2014</p> <p>ou,</p> <p>4º trimestre de 2014</p>

Quadro II

Opção pelo regime – artigo 4º do regime

Prazo	Produção de efeitos	Permanência no regime	Saída do regime
Até 31 de outubro de cada ano	1 de janeiro do ano seguinte	Mínimo 2 (dois) anos	A todo o tempo, após permanência de período mínimo, com efeitos no período de imposto seguinte ao da comunicação

Quadro III

Cessaçã do regime – artigo 5º do regime

Por deixarem de reunir as condições		Por iniciativa dos serviços	
Prazo	Produção de efeitos	Prazo	Produção de efeitos
Quando se verifique qualquer dos factos previstos no nº 1 do artigo 5º	Período de imposto seguinte ao da comunicação	Quando se verifique qualquer das situações previstas no nº 2 do artigo 5º	Imediata

Quadro IV

Faturas transitadas dos regimes revogados – artigo 6º, nº 2 do

Decreto-lei nº 71/2013, de 30 de maio

Data da fatura	Pagamento	Exigibilidade
julho 2013	outubro 2013	outubro 2013
agosto 2013	dezembro 2013	dezembro 2013
agosto 2013	-	outubro 2014