



# TOC

N.º 140

Ano XII • novembro 2011

Diretor: A. Domingues de Azevedo

## CONFERÊNCIA INTERNACIONAL OTOC/EFAA REGULAMENTAÇÃO PARA AS MICROENTIDADES REGULATION NEEDS FOR MICRO ENTITIES

SEMINÁRIO DE VILAR - PORTO  
5 DE DEZEMBRO



OTOC  
ORDEM DOS TÉCNICOS  
OFICIAIS DE CONTAS



INSCRIÇÕES  
ABERTAS  
NO SÍTIO  
DA ORDEM



Lugar ao TOC

Paulo Castanho,  
a forma, a substância  
e a verticalidade

Plano de atividades  
e orçamento  
2012

Assembleia geral  
em Braga  
a 17 de dezembro



Entrevista

«TOC são um nicho  
que pode passar  
ao lado da crise»  
Manuel dos Santos

# A tributação das atividades económicas em IVA - Conclusões da VI Conferência Internacional GEOTOC/ IDEFF

O tema central era o IVA e foi em seu redor e sob múltiplos aspetos que uma série de especialistas nacionais e estrangeiros se debruçou.



**R**ealizou-se em 21 de outubro último, no Casino Lisboa, a 1.ª edição<sup>1</sup> da VI Conferência Internacional promovida pelo Gabinete de Estudos da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (GEOTOC) em parceria com o Instituto de Direito Económico, Financeiro e Fiscal (IDEFF) da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, subordinada ao tema «A tributação das atividades económicas em IVA», integrada nas comemorações dos 25 anos da introdução do IVA em Portugal. Com a presença de cerca de 600 participantes, a conferência teve a sua sessão de abertura presidida pelo Bastonário da OTOC, Domingos de Azevedo e pelo Presidente

do IDEFF, Eduardo Paz Ferreira. Na ocasião proferiram palavras de apoio à iniciativa do GEOTOC, saudaram os frutos da colaboração institucional e desejaram que os participantes dela saíssem mais enriquecidos para o adequado e dignificado exercício da sua profissão.

No primeiro painel, dedicado ao tema «A tributação do setor público e a relevância dos subsídios», a mesa foi moderada por Carlos Lobo (GEOTOC), que também desempenhou o papel de comentador<sup>2</sup>, sendo oradoras Clotilde Celorico Palma (GEOTOC) e Isabel Mocoroa (Universidad de Valladolid). Após o aprofundado desenvolvimento do tema pelas duas conhecidas professoras e os pertinentes comentários do moderador, extraem-se as seguintes conclusões:

Quanto à tributação do setor público (Clotilde Celorico Palma):

- O regime de tributação do setor público é complexo e manifesta-se em práticas diversas, não uniformes;

- A razão originária da criação do regime de não-sujeição para o setor público perdeu força e atualidade em virtude do processo de privatização da maioria dos serviços públicos;

- À excepcionalidade do regime de não-sujeição, acresce a complexidade do regime das isenções previstas no artigo 9.º para muitas das atividades levadas a cabo por serviços públicos;

- O não direito à dedução do IVA suportado pelas entidades sujeitas ao regime aplicável ao setor público induz, em alguns países, engenhosos mecanismos tendentes a contornar as distorções originadas seja pela não-sujeição, seja pelas isenções, designadamente a criação de mecanismos mais ou menos dissimulados de restituição do IVA suportado a montante, o que tudo fragiliza o princípio da neutralidade do imposto;

- O ideal seria a substituição do regime excepcional pelo regime geral de tributação (como na Nova Zelândia), com a simultânea redução



das isenções, assim se potenciando a principal característica do IVA, ou seja, a sua neutralidade económica. Sobre a relevância dos subsídios (Isabel Mocoroa):

- A dimensão do setor público e o volume dos subsídios estatais concedidos tornam relevante o problema da tributação dos subsídios em IVA;
- Não estando os subsídios enquanto tais sujeitos a IVA, é sempre a atividade a que são concedidos a determinar o seu enquadramento para efeitos daquele imposto;
- Dentro das atividades subsidias, tem de distinguir-se entre as

subvenções diretamente ligadas aos preços dos bens e produtos produzidos e as que não estão diretamente ligadas aos preços dos bens e produtos produzidos (por exemplo, subsídios aos equipamentos);

- Não existe uma definição de subvenção e a prática dos Estados nesta matéria é tudo menos uniforme;
- Esta falta de uniformidade conceptual reflete-se no pagamento, na faturação, na liquidação do IVA, etc.;
- Esperar que a lacuna seja preenchida pela jurisprudência não parece ser solução aconselhável;
- Aguardar-se-ia que uma nova

Diretiva sobre a tributação dos subsídios resolvesse definitivamente estas e outras questões pendentes, sendo que, a título pessoal, foi proposto pela oradora:

- a. A retirada das subvenções do denominador, em caso de sujeito passivo misto em regime de *prorata*;
- b. A alteração do artigo 74.º da Diretiva;
- c. Uma reavaliação do artigo 73.º da Diretiva.

### Regimes de tributação por opção

A mesa do segundo painel («Regimes de tributação por opção – a saúde e o imobiliário») compunha-se pelo moderador, José Rodrigues de Jesus (GEOTOC), o comentador, António Carlos dos Santos (GEOTOC) e orador, Xavier de Basto (GEOTOC). Com a sua habitual fluência, conhecimento e humor, podemos retirar da exposição de Xavier de Basto as seguintes conclusões:

- Existe manifesta contradição num imposto em que se deseja renunciar a uma isenção. Mas em IVA, esta contradição é apenas aparente. É que as isenções, neste imposto, contribuem para acentuar a sua não-neutralidade económica e financeira. Por isso, o legislador admite, em casos contados e condições apertadas, que se renuncie à isenção: é o que se passa nos setores dos serviços hospitalares e do imobiliário;
- A renúncia à isenção em matéria imobiliária abrange a transmissão de imóveis e a locação de imóveis;
- A renúncia à isenção em serviços hospitalares pressupõe a sua não-integração no Sistema Nacional de Saúde;
- A isenção incompleta nas transmissões imobiliárias pode tornar-se numa isenção completa quando as transações operam entre sujeitos



passivos de IVA. O mesmo se passa na locação em sentido técnico jurídico;

- A base jurídica do regime da renúncia à isenção nas transmissões imobiliárias encontra-se no artigo 12.º do Código do IVA e os aspetos regulamentares relativos à isenção nos imóveis no Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de janeiro;

- No imobiliário, a sujeição a IVA depende da emissão de um certificado que, todavia, agora por disposição legal expressa, não é constitutivo de um direito à renúncia à isenção. O direito à renúncia apenas se constituirá se vier a validar-se a verificação dos pressupostos legais de que a mesma depende;

- Para além de outras características, o regime da renúncia à isenção de IVA no imobiliário veio estabelecer a inversão do sujeito passivo (*reverse charge*) de modo que é ao adquirente do imóvel que compete liquidar o IVA que se mostrar devido;

- Trata-se de um regime excessivamente restritivo, designadamente nas locações, em que apenas vale para a primeira locação, não sendo possível a sua aplicação em locações subsequentes;

- A renúncia à isenção em serviços hospitalares é automática e apenas implica a respetiva indicação na declaração de início de atividade ou em declaração de alterações a apresentar para o efeito;

- O conteúdo do pressuposto da não-integração no Sistema Nacional de Saúde parece levantar dúvidas, com divisão da doutrina, naqueles casos em que uma unidade hospitalar, não o integrando, todavia tem um acordo com um subsistema do Sistema Nacional de Saúde.

- Segundo o comentador isto mostra que o IVA não é, muitas vezes, o imposto neutral que pretende ser, mas um imposto beligerante. A não-

-neutralidade depende não apenas das derrogações e opções permitidas pelo direito europeu, mas também das práticas administrativas e das qualificações e interpretações divergentes, a tal ponto que, entre nós, já alguém chamou ao Código do IVA e legislação complementar uma espécie de coleção de circulares administrativas. Reconhecendo o caráter excessivamente restritivo do regime da renúncia à isenção do IVA no imobiliário, fica a ideia que muitas das soluções administrativas adotadas o eram, nuns casos, por compreensível reação a situações de abuso, mas noutros, por força da necessidade de obter receitas, hoje potenciada pela ditadura do défice.

### Economia paralela

No terceiro painel, sobre o tema «IVA e economia paralela», a mesa foi constituída por Xavier de Basto (moderador, GEOTOC), Amaro Tomaz (comentador, Banco de Portugal) e por Luis Alonso González (Universidad de Barcelona) e Miguel Silva Pinto (REPER) como oradores. Após as intervenções, excelentes, dos oradores e o comentário, incisivo e de grande atualidade, apresentam-se as seguintes conclusões:

Sobre o problema da fraude em IVA, em particular, da «fraude carrossel»:

- A «fraude carrossel», com um leque de modalidades que vão desde as mais simples às mais sofisticadas, implica perdas muito significativas de receitas para os erários públicos, acrescendo que, não raro, envolve reembolsos de «imposto» que nem sequer chegou a dar entrada nos cofres dos Estados;

- A fraude, que se iniciou no domínio das transmissões intracomunitárias de bens, aperfeiçoou os seus

níveis de atuação e atinge hoje áreas tão diversas como a do mercado de direitos de CO<sub>2</sub>, das telecomunicações ou da internet;

- A luta contra este tipo de fraude trava-se em várias frentes, adotando os Estados, designadamente, medidas preventivas, tais como a denegação de registo como sujeito passivo, a interposição de dificuldades aos reembolsos, a exigência de comprovações acrescidas, a inversão do sujeito passivo em certos setores considerados de maior risco;
- Ao nível da União Europeia, o orador sugeriu o aprofundamento das medidas previstas no «Livro Verde», defendendo a inversão do sujeito passivo e o reforço da cooperação administrativa.

Sobre o mercado paralelo e o IVA (Miguel Silva Pinto):

- O orador sublinhou as dificuldades conceptuais que o tema encerra, adiantando, porém, poder considerar-se, geralmente, como economia paralela a economia não registada, a economia não declarada e a economia ilegal;
- Como causas da economia paralela é usual apontarem-se a complexidade do sistema fiscal, o elevado nível de fiscalidade, as tradições familiares e culturais e a falta de cultura cívica e fiscal;
- A medição da economia paralela apresenta, por natureza, várias dificuldades, mas se a metodologia for consistente, coerente e permanente, as respetivas estatísticas permitem, pelo menos, as comparações internacionais e, mais, permitem, como acentuou o comentador, verificar a evolução dos diferentes Estados neste particular domínio;
- A economia paralela tem (ou pode ter) várias consequências, entre as quais a perda de receita fiscal, as distorções de concorrência, o bran-

queamento de capitais e o financiamento de atividades criminosas;

- Todos os países se preocupam com este fenómeno e procuram adotar medidas que contrariem a evasão fiscal que dele decorre, designadamente os controlos setoriais, controlo dos pagamentos em numerário, deteção dos agentes económicos «fantasmas» (completamente fora do sistema) bem como dos «declarantes parciais» (os que apenas declaram parte dos seus volumes de negócios), controlo dos sinais exteriores de riqueza, etc.;
- Preconizam-se, para o futuro, medidas mais eficazes como a introdução de «coletas mínimas», a faturação eletrónica, a auditoria eletrónica e o controlo do comércio eletrónico;

- No quadro estritamente europeu, preconiza-se (tema controverso) menor fiscalidade direta e maior fiscalidade indireta e dos produtos energéticos, simplificação do sistema IVA e alargamento da base tributável deste imposto;

- O comentador salientou os «aditamentos» que a «fraude carrossel» vem sistematicamente revelando e destacou que, por exemplo, para a execução da fraude no mercado dos direitos do CO<sub>2</sub>, os defraudadores foram localizar-se no Estado tido como mais rigoroso (a Dinamarca) nesta matéria. Concordou ainda com as medidas propostas para o combate à economia paralela e evidenciou, apesar das críticas que lhe possam ser dirigidas, que o método de medição da economia paralela apresentado pelo segundo orador tinha como grandes virtualidades a comparação entre Estados e a análise periódica da evolução que em cada um deles se ia nesta matéria registando.

### Pequenos contribuintes

O IV painel, subordinado ao tema «Tributação dos pequenos contribuintes», teve como moderador Avelino Antão (GEOTOC), comentador António Martins (Universidade de Coimbra) e orador Nunes dos Reis (ex-director-geral dos Impostos). Baseando-se largamente nas propostas apresentadas pelo Grupo para o estudo da Política Fiscal – competitividade, eficiência e justiça do sistema fiscal, de 3 de outubro de 2009, o orador constatou que:

- O Código do IVA prevê dois regimes distintos que são essencialmente dedicados a pequenas e microempresas, o regime especial dos pequenos retalhistas e o regime especial de isenção (do artigo 53.º do CIVA). Enquanto o número de inscritos no primeiro regime é quase irrelevante, o do segundo regime assume proporções impensáveis, significando que cerca um terço do total dos sujeitos passivos do IVA não atinge, em regra, mais de dez mil euros de volume de negócios por ano. A forma como este regime está estruturado, quase inalterada desde a criação do IVA, arrisca-se assim a ser uma fonte de alimentação do mercado paralelo e da fuga e evasão fiscais;

- Devem, assim, ser revogados os atuais regimes especiais dos pequenos retalhistas e de isenção, criando-se, em sua substituição, e sempre com natureza opcional, um novo regime unificado para as PME, em articulação com regimes simplificados do IRS e do IRC, o Regime dos Pequenos Sujeitos Passivos (RPSP), comportando:

- O regime especial de isenção;
- O regime especial de tributação;
- A parametrização das condições em que RPSP é aplicável, dele se excluindo, a priori, alguns setores de atividade;

- O regime especial de isenção apenas poderá vigorar no ano de início de atividade e no ano seguinte. Fim do esse período, o sujeito passivo passa obrigatoriamente para o regime especial de tributação;

- No regime especial de tributação os sujeitos passivos:

- Liquidam IVA nas transmissões de bens e prestações de serviços às taxas correspondentes;
- Deduzem um IVA forfetário – simetricamente com os coeficientes aplicados no regime simplificado no IRS, ou seja: 30 por cento do IVA liquidado nas prestações de serviços; 80 por cento do IVA liquidado nos restantes casos.

- A sua declaração é semestral;

- A opção pelo regime normal de liquidação do IVA é sempre possível – ou obrigatoriedade a partir dos limiares que determinam a passagem dos regimes simplificados no IRS para o regime da contabilidade organizada;

- O comentador sublinhou que os regimes simplificados costumam justificar-se pelos custos desproporcionados que o cumprimento dos regimes normais induz, argumento cuja revisão, em seu entender, as modernas tecnologias da informação e a aproximação da administração aos cidadãos impõem. Assinalou que há, no IVA, menos pressão para a criação de regimes simplificados do que outros impostos, o que não o impede de exprimir a sua opinião de que a existência de uma taxa única, moderada e sem a proliferação de regimes excepcionais certamente seriam fatores de simplificação. Simplificação que, em seu entender, se faria: articuladamente – IVA e IR – porque se não houver articulação haverá necessariamente disfunção; mais por via procedimental que legislativa; restrita ao mínimo indispensável.

### Localização das prestações de serviços

No último painel dedicado ao tema «Evolução recentes – A localização das prestações de serviços e a faturação», a mesa era composta por Mário Portugal (GEOTOC, moderador), Rui Laires (CEF/DGCI, comentador) e Cidália Lança (CEF/DGCI, oradora). Começando por afirmar a simplificação de que as regras de localização de prestação de serviços tinham sido objeto, no quadro legal entrado em vigor em 1 de janeiro de 2010, a oradora dedicou especial atenção ao Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, que estabelece medidas de aplicação da Diretiva 2006/112/CE relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado. As conclusões do painel foram as seguintes:

- O referido Regulamento goza de aplicabilidade direta na ordem interna, não sendo necessária (nem possível) qualquer medida de transposição, e prevalece sobre qualquer outra lei interna para efeitos de IVA;
- O Regulamento define conceitos importantes para a correta aplicação do sistema comum do IVA, nomeadamente o domicílio ou residência, a condição de sujeito passivo ou de consumidor final (particular) não sujeito passivo e a localização em território da União Europeia ou em território fora da União Europeia;

- Foram clarificadas as situações em que deve utilizar-se o mecanismo da inversão do sujeito passivo, em território nacional, quando o imposto aqui devia ser liquidado e o prestador nele não tenha sede, domicílio ou estabelecimento estável;



- Existem implicações para a declaração recapitulativa de forma a incluir as prestações de serviços;
- Preveem-se alterações para o futuro na localização das prestações de serviços em locações de longa duração a particulares não sujeitos passivos, bem como em matéria de telecomunicações, radiodifusão, televisão e serviços prestados por via eletrónica a particulares não sujeitos passivos;
- Referindo-se à denominada «Diretiva da Faturação», Diretiva n.º 2010/45/EU, que deverá ser transposta durante o ano de 2012, para entrar em vigor em 1 de janeiro de 2013, a oradora não deixou de acentuar que se tratava de matéria não necessariamente sobreposta à da hoje muito falada «faturação eletrónica».
- Finalmente, o comentador referiu que, não obstante a sua manifesta utilidade, o Regulamento comporta algumas fragilidades nomeadamente no que diz respeito à definição de sujeito passivo e à definição do estabelecimento ao qual o serviço é prestado e o IVA é alocado, com o consequente direito de dedução e os seus eventuais

constrangimentos, o que pode induzir situações de arbitragem. E, por último, salientou que a Diretiva da Faturação não esgota toda a matéria, deixando ainda aos Estados margem de liberdade muito grande para exigirem requisitos adicionais àqueles que a Diretiva impõe.

Antes da sessão de encerramento, foi entregue, pelo Bastonário da OTOC e pelo presidente do GEOTOC, a Cidália Lopes, de Coimbra, o Prémio Professor Sousa Franco, instituído pelo GEOTOC/OTOC para homenagear a figura do seu primeiro presidente, relativo ao ano 2009/2010 e à área da Fiscalidade, atribuído pelo júri à sua obra «Quanto Custa Pagar Impostos em Portugal».

Finalizando esta VI Conferência Internacional em Lisboa, Daniel Bessa, presidente do GEOTOC, salientou que este tipo de realizações, promovidas pelo GEOTOC, se inserem numa estratégia de valorização do TOC enquanto pessoa mais qualificada ao serviço da grande maioria das médias e da totalidade das pequenas e microempresas. E que por isso é importante dotá-lo das

competências que lhe permitam oferecer um *service package* que vai muito para além da mera função de classificar e lançar documentos contabilísticos e apresentar umas declarações fiscais: nas áreas da assessoria fiscal, da assessoria financeira, da assessoria de gestão; dos recursos humanos; e, até, da própria internacionalização empresarial. Por seu turno, Domingos de Azevedo, Bastonário da OTOC, subscreveu as palavras de Daniel Bessa, lembrou que os TOC têm, atualmente, funções de representação fiscal dos seus clientes e, por fim, elogiou o papel que o GEOTOC vem desempenhando na valorização e qualificação profissional dos TOC e no próprio plano institucional, o que mais justifica a sua criação e existência. **#**

\* Membro do Gabinete de Estudos da OTOC

\*\* Membro do Gabinete de Estudos da OTOC

## Notas

<sup>1</sup> A 2.ª edição realizar-se-á no Porto, no dia 7 de Janeiro de 2012.

<sup>2</sup> Por impossibilidade, por razões pessoais, de Domingos Cravo, membro do GEOTOC.