

**EFEITOS EM IRC
DO
IVA SUPORTADO NO ESTRANGEIRO
E
NÃO REEMBOLSADO**

José Alberto Pinheiro Pinto

Economista

*Professor auxiliar convidado da Faculdade de
Economia do Porto e da Universidade Católica
Portuguesa*

Acabamos de ser vítimas de mais uma deficiente aplicação do requisito da indispensabilidade que é exigido no n.º 1 do artigo 23.º do Código do IRC para que os custos ou perdas e outras variações patrimoniais negativas sejam aceites para efeitos fiscais.

Estamos a referir-nos à Circular n.º 14/2008, de 11 de Julho, da Direcção- - Geral dos Impostos, que estabelece a não aceitação como custo do IVA suportado em operações efectuadas noutros Estados Membros da União Europeia e cujo reembolso não seja solicitado pelo sujeito passivo.

O raciocínio é aparentemente fácil: sendo o IVA em causa reembolsável a pedido do sujeito passivo e optando este por não exercer esse direito, conclui-se tratar-se de um custo que só foi suportado porque o sujeito passivo assim o desejou e, por conseguinte, não indispensável à obtenção de proveitos ou ganhos ou à manutenção da fonte produtora.

Já em diversas ocasiões chamámos a atenção para a falta de razoabilidade de que, em nosso entender, enferma um raciocínio deste tipo.

Desde logo, levado a este extremo – como se não bastassem os custos ou perdas excluídos de forma expressa no referido n.º 1 do artigo 23.º –, este

raciocínio conflitua com o princípio constitucional da tributação do **rendimento real** (artigo 104.º, n.º 2, da Constituição da República Portuguesa).

Na verdade, se se levar à letra o requisito da indispensabilidade, apenas se reconhecendo custos, perdas e variações patrimoniais negativas literalmente indispensáveis à realização de proveitos ou ganhos sujeitos a imposto ou para a manutenção da fonte produtora, correremos o risco de pormos de lado o rendimento real, acabando por tributar um rendimento ideal ou utópico, insusceptível de ser alcançado pelos sujeitos passivos.

Com efeito, uma interpretação dessas pode levar à conclusão de que não é indispensável atribuir gratificações aos empregados, ou até pagar-lhes mais que a retribuição mínima, que não é indispensável pagar pelas mercadorias ou pelas matérias-primas determinado preço quando se concluir que existiam fornecedores alternativos que vendiam mais barato, que não é indispensável suportar menos-valias, que não é indispensável perder créditos, etc., etc., etc..

Claro que não pode ser esta a perspectiva a adoptar na apreciação da indispensabilidade dos custos ou perdas.

O requisito da indispensabilidade deve operar antes “pela negativa”, estando em causa a rejeição de custos ou perdas que manifestamente possam envolver actos de evasão fiscal e que, por isso, possam ser tidos como indispensáveis.

É que não pode esquecer-se um outro princípio que deve vigorar em matéria de tributação do rendimento, qual seja o **princípio da solidariedade**.

Na verdade, a tributação do rendimento acaba por se consubstanciar na arrecadação por parte do Estado de uma parte do lucro (real) apurado pelo sujeito passivo.

Sendo assim, não deve, nem pode, o Estado deixar de ser solidário com as decisões do sujeito passivo, salvo quando dispuser de razões que permitam supor intenções de redução deliberada do resultado tendo em vista a evasão ao pagamento do imposto.

Estando em causa simples decisões do sujeito passivo, boas ou más, não pode o beneficiário de parte do lucro arvorar-se em julgador dos actos de gestão daquele, apenas aceitando os custos ou perdas estrita e directamente associados aos proveitos ou ganhos sujeitos a imposto.

Se o sujeito passivo tomou uma má decisão – e no pressuposto de que não se tratou de qualquer espécie de simulação visando a evasão fiscal –, não deve o Estado deixar de a aceitar, do mesmo modo que colhe dividendos das boas decisões.

Se a decisão foi má, foi o próprio sujeito passivo o primeiro a ser dela vítima, não se concebendo que tenha uma segunda penalização, ao não lhe ser reconhecido o custo ou perda que por força de tal decisão suportou.

Não entendemos, por isso, algumas das próprias disposições contidas no artigo 23.º do Código do IVA, como é o caso das multas, coimas e demais encargos pela prática de infracções ou das indemnizações pela verificação de eventos cujo risco seja segurável.

Na verdade, se o sujeito passivo suportou este tipo de encargos, decerto já foi vítima dessas situações, não sendo concebível que ainda venha a ser adicionalmente penalizado pela via da não aceitação dos mesmos para efeitos fiscais.

A situação é mesmo leonina em relação às indemnizações pela verificação de eventos cujo risco seja segurável, já que a inexistência de seguro faz com que o lucro apurado pelo sujeito passivo seja superior àquele que teria sido apurado se o seguro tivesse sido feito. Ou seja, enquanto o sujeito passivo não tem seguro, vai sendo tributado pelo lucro que auferir – contendo, indirectamente, a importância do prémio de seguro que não pagou. Ocorrendo um sinistro que implique o pagamento de uma indemnização a um terceiro, a indemnização não é aceite com o argumento de que se trata de evento cujo risco é segurável, não tendo o sujeito passivo feito o seguro que devia ter feito. Há, pois, por parte do Estado uma atitude absolutamente leonina neste caso das indemnizações.

Ora, a verdade é que, também aqui, se trata de uma decisão – discutível e subjectiva, sem dúvida – que cabe ao sujeito passivo.

Ao Estado, como destinatário de uma fatia dos lucros do sujeito passivo, não deveria caber qualquer tipo de crítica dessa decisão, limitando-se a ser solidário com a mesma.

Quando muito, não concordando com certos tipos de riscos que o sujeito passivo decidisse correr, poderia enveredar pela ausência de solidariedade, mas caber-lhe-ia a obrigação de ser coerente. No caso em apreço, não aceitaria as indemnizações pela verificação de eventos cujo risco fosse segurável, mas, no caso de o sujeito passivo não fazer seguro, deveria aceitar como custo o prémio a que ele ficaria obrigado se optasse por fazer o seguro.

Não aceitar as indemnizações e, ao mesmo tempo, tributar o sujeito passivo em relação aos prémios que optou por não pagar é que não.

Por todas as razões apontadas, não podemos estar de acordo com o teor da Circular n.º 14/2008, uma vez que nada nos parece justificar que não seja aceite como custo o IVA suportado no estrangeiro quando o sujeito passivo decidir não solicitar o reembolso a que porventura tivesse direito.

Se o sujeito passivo não solicitou o reembolso desse IVA foi porque assim decidiu, eventualmente até, em muitos casos, por se tratar de verbas pequenas e de situações esporádicas.

Sendo assim, por que razão se pretende penalizá-lo mais uma vez?

Entretanto, como quase tudo na vida, há sempre aspectos bons a ter em conta nas coisas más e aspectos maus a ter em conta nas coisas boas.

Admitimos que esta medida possa incentivar os sujeitos passivos a solicitarem o reembolso de IVA que, na ausência deste alerta, porventura deixariam ficar nos cofres de Estados estrangeiros, por desleixo ou por desconhecimento.

Isto sem falar, naturalmente, das empresas que dispõem do “know-how” necessário aos pedidos de reembolso do IVA suportado no estrangeiro, que assim verão o seu negócio incrementado.

Trata-se, então, de uma medida incentivadora de uma maior eficiência na gestão fiscal das empresas, em particular das que, suportando custos no estrangeiro, ainda não adquiriram o bom hábito de solicitar o reembolso do IVA suportado em relação a tais despesas.

Importa, todavia, que, independentemente dos fins atingidos com a medida, se não considerem legitimados os meios, pois continuamos a entender que não tem justificação a interpretação do requisito da indispensabilidade do modo como a Administração Fiscal a vem fazendo.

Há que recordar as funções cometidas à tributação – e, por isso, o princípio da solidariedade – e a exigência constitucional de tributação do rendimento real, que, com interpretações do requisito da indispensabilidade como aquelas que a

Administração Fiscal tem vindo a fazer, cada vez se afasta mais desse desiderato e se aproxima do rendimento ideal, contrariando a Constituição da República Portuguesa.