

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al b) do n.º 1 do art. 29.º

Assunto: Fatura – Impossibilidade de à data da entrega do bem vendido (maçã) apurar o valor venda, o que inviabiliza a emissão da fatura referente às operações – Despacho N.º 397/2013-XIX, de 26 de setembro de 2013, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais

Processo: **nº 14704**, por despacho de 14-08-2019, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

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

**1.** A requerente, enquadrada, em sede de imposto sobre o valor acrescentado (IVA), no regime normal de tributação, de periodicidade mensal, pelo exercício da atividade de «comércio por grosso de fruta e de produtos hortícolas, excepto batata», vem expor e requerer nos seguintes termos:

«[...]»

A empresa [...] compra toda a sua mercadoria aos produtores de maçã seus sócios, sendo reconhecida como Organização de Produtores. Existem entre os produtores e a empresa contratos escritos ou orais, para determinar a periodicidade de pagamento.

Os produtores entregam a maçã na empresa requerente durante a época de colheita. Nesse momento as maçãs apenas são pesadas e guardadas nas câmaras de frio. O processo de calibragem e seleção das maçãs apenas é efetuado em momentos posteriores conforme as encomendas recebidas. É este processo que determina o preço das maçãs. Pelo exposto não é possível a quando da entrega apurar-se o valor da maçã, tornando impossível a emissão da fatura referente a essas transmissões de bens no prazo previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 36º do Código do IVA.

Baseando-nos na Informação Vinculativa - Processo n.º 8126 e no Despacho n.º 397/2013 - XIX de 2013-09-26, do Senhor secretário de Estado dos Assuntos Fiscais sobre a problemática do cumprimento da obrigação de emissão de fatura nas situações de entrega de uva durante o período da[s] vindimas, dada a semelhança do processo entre as duas atividades colocamos a questão de determinar qual o momento em que se deve emitir a fatura.

Pelo exposto, requer-se informação vinculativa sobre a possibilidade de a faturação ser efetuada na base da Informação Vinculativa - Processo n.º 8126 e no Despacho n.º 397/2013 - XIX de 2013-09-26, do Senhor secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, isto é na base do pagamento a quando da fixação do preço final.»

**2.** A questão colocada prende-se com a obrigação do sujeito passivo emitir uma fatura por cada transmissão de bens efetuada, em articulação com o momento em que se verifica o facto gerador, elementos que, conjugados, determinam a exigibilidade do imposto.

**3.** Efetivamente, a alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do Código do IVA (CIVA) estabelece que os sujeitos passivos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º devem, sem prejuízo do previsto em disposições especiais:

«b) Emitir [...] uma fatura por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, tal como vêm definidas nos artigos 3.º e 4.º, independentemente da qualidade do adquirente dos bens ou destinatário dos serviços, ainda que estes não a solicitem, bem como pelos pagamentos que lhes sejam efetuados antes da data da transmissão de bens ou da prestação de serviços.»

**4.** E o n.º 6 do mesmo artigo acrescenta:

«6 — Quando o julgue conveniente, o sujeito passivo pode recorrer ao processamento de facturas globais, respeitantes a cada mês ou a períodos inferiores, desde que por cada transacção seja emitida guia ou nota de remessa e do conjunto dos dois documentos resultem os elementos referidos no n.º 5 do artigo 36.º»

**5.** No que concerne ao prazo de emissão das faturas, as alíneas a) e c) do n.º 1 do artigo 36.º do CIVA determina:

«1 — A fatura referida na alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º deve ser emitida:

a) O mais tardar no 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do artigo 7.º;

[...]

c) Na data do recebimento, no caso de pagamentos relativos a uma transmissão de bens ou prestação de serviços ainda não efetuada, bem como no caso em que o pagamento coincide com o momento em que o imposto é devido nos termos do artigo 7.º»

**6.** Já o n.º 2 do mesmo artigo 36.º consigna: «Nos casos em que seja utilizada a emissão de facturas globais, o seu processamento não pode ir além de cinco dias úteis do termo do período a que respeitam.»

**7.** Ainda no tocante a este artigo, o n.º 8 prevê: Pode o Ministro das Finanças, relativamente a sujeitos passivos que transmitam bens ou prestem serviços que, pela sua natureza, impeçam o cumprimento do prazo previsto no n.º 1, determinar prazos mais dilatados de facturação.»

**8.** Como acabámos de verificar, as normas citadas no ponto 5 da presente informação remetem ambas para o artigo 7.º do CIVA, que se ocupa do facto gerador e exigibilidade do imposto e do qual se transcreve, pela sua relevância para o caso em apreço, a alínea a) do n.º 1:

«1 — Sem prejuízo do disposto nos números seguintes, o imposto é devido e torna-se exigível:

a) Nas transmissões de bens, no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente [...]».

**9.** O preceito mencionado no ponto anterior traduz a regra primeira da exigibilidade do imposto, segundo a qual esta coincide com a realização da operação (facto gerador). Não obstante, neste domínio, existem situações excepcionais, que podem contribuir para o enquadramento da questão sob análise.

**10.** Neste sentido, o n.º 3 do mesmo artigo adita:

«3 — Nas transmissões de bens e prestações de serviços de carácter continuado, resultantes de contratos que dêem lugar a pagamentos sucessivos, considera-se que os bens são postos à disposição do adquirente e as prestações de serviços são realizadas no termo do período a que se refere cada pagamento, sendo o imposto devido e exigível pelo respectivo montante.»

**11.** Por sua vez, o n.º 9 deste mesmo artigo releva que, no caso destas transmissões de bens não fixarem periodicidade de pagamento ou esta for superior a 12 meses, o imposto é devido e torna-se exigível no final de cada período de 12 meses, pelo montante correspondente.

**12.** O artigo 8.º do CIVA versa ainda sobre a exigibilidade do IVA, mais precisamente, na sua conexão com a emissão de fatura. Efetivamente, o n.º 1 deste artigo dispõe:

«1 — Não obstante o disposto no artigo anterior e sem prejuízo do previsto no artigo 2.º do regime do IVA de caixa, sempre que a transmissão de bens ou a prestação de serviços dê lugar à obrigação de emitir uma fatura nos termos do artigo 29.º, o imposto torna-se exigível:

«a) Se o prazo previsto para a emissão de fatura for respeitado, no momento da sua emissão;

b) Se o prazo previsto para a emissão não for respeitado, no momento em que termina;

c) Se a transmissão de bens ou a prestação de serviços derem lugar ao pagamento, ainda que parcial, anteriormente à emissão da fatura, no momento do recebimento desse pagamento, pelo montante recebido, sem prejuízo do disposto na alínea anterior.»

**13.** Em síntese, conclui-se:

13.1. Alega a requerente que, tendo em conta a especificidade das circunstâncias em que ocorre a transmissão das maçãs, não pode cumprir-se com o prazo de emissão da fatura previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 36.º do CIVA.

13.2. Não obstante, o sujeito passivo pode socorrer-se da possibilidade de emissão de faturas globais nos moldes atrás explanados (transmissões de bens referentes a períodos de um mês ou inferiores e desde que por cada transação seja emitida guia ou nota de devolução e do conjunto dos dois elementos resultem os requisitos referidos no n.º 5 do citado artigo 36.º).

13.3. Pode, ainda, solicitar ao Ministro das Finanças, nos termos do n.º 8 do artigo 36.º do CIVA, que determine um prazo mais dilatado de faturação.

13.4. O sujeito passivo tem, finalmente, a possibilidade de usar da prerrogativa expressa nos n.ºs 3 e 9 do artigo 7.º do CIVA (transmissões de bens de carácter continuado), se existir contrato escrito ou verbal entre as partes (transmitente e adquirente) que deem origem a pagamentos sucessivos.

13.5. Refira-se que, nesta última situação, considera-se que os bens são postos à disposição do adquirente no termo do período a que se refere cada pagamento, sendo o imposto devido e exigível pelo respetivo montante, com a

ressalva expressa no n.º 9 do mencionado art.º 7.º A fatura deve refletir o período a que respeita o correspondente pagamento, como forma de dar cumprimento ao requisito estabelecido na alínea f) do n.º 5 do artigo 36.º do CIVA.

13.6. No caso concreto enunciado no pedido, existindo contratos escritos ou verbais entre as partes (fruticultores e a requerente), nos quais se estabelece a periodicidade de pagamento referente a cada uma das épocas de colheita, nada obsta a que se proceda de acordo com o definido no subponto anterior, na senda do prescrito no Despacho N.º 397/2013-XIX, de 26 de setembro de 2013, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, se tais pagamentos se efetuarem durante ou no final da campanha, à semelhança do que foi estabelecido para a campanha da vindima.