

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 7º e 8º.
- Assunto: Cessação de actividade - Exigibilidade – Falta de liquidação do IVA.
- Processo: nº 1324, despacho do SDG do IVA, por delegação do Director Geral, em 2010-11-30.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...A...», presta-se a seguinte informação.

OS FACTOS –

1. A requerente refere que em declarações de IVA apresentadas, não foram mencionados os valores respeitantes às facturas que anexa, dado que só posteriormente obteve os documentos de compra.
2. O referido atraso teve como motivo, a dificuldade de pagamento perante os fornecedores, os quais, só consideraram as respectivas vendas após o recebimento dos valores das facturas.
3. Porém, nas vendas aos seus clientes, foram emitidas as respectivas facturas.

O PEDIDO –

4. Solicita que o valor correspondente ao IVA, seja considerado.

ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA (CIVA) - Obrigatoriedade de emissão de uma factura ou documento equivalente por cada transmissão de bens ou prestação de serviços.

5. O artº 29, nº 1, alínea b), do CIVA, estabelece a obrigatoriedade de emissão de uma factura ou documento equivalente por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, tal como são definidas nos artºs 3º e 4º do mesmo Código, bem como pelos pagamentos que lhe sejam efectuados antes da data da transmissão de bens ou da prestação de serviços.
6. Por sua vez, o nº 1 do artº 36º do CIVA, determina que *"A factura ou documento equivalente referidos no artº 29º do CIVA, devem ser emitidos o mais tardar no quinto dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do artº 7º do CIVA. (...)"*, e, nos termos do nº 5, devem ser datados, numerados sequencialmente e conter os elementos referidos nas alíneas a) a f). A alínea f) determina que a factura ou documento equivalente deve conter *"A data em que os bens foram colocados à disposição do adquirente, em que os serviços foram realizados ou em que foram efectuados pagamentos anteriores à realização das operações, se essa data não coincidir com a da emissão da factura"*.

7. O imposto é devido e torna-se exigível, de acordo com o disposto no artº 7º do CIVA:

- a) Nas transmissões de bens, no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente;
- b) Nas prestações de serviços, no momento da sua realização;
- c) Nas importações, no momento determinado pelas disposições aplicáveis aos direitos aduaneiros, sejam ou não devidos estes direitos ou outras imposições comunitárias estabelecidas no âmbito de uma política comum.

8. Porém, nos termos do nº 1 do artº 8.º, " (...) sempre que a transmissão de bens ou prestação de serviços dê lugar à obrigação de emitir uma factura ou documento equivalente, nos termos do artigo 29º, o imposto torna-se exigível: a) Se o prazo previsto para emissão de factura ou documento equivalente 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 factura ou documento equivalente, no momento do recebimento desse pagamento, pelo montante recebido, sem prejuízo do disposto na alínea anterior. 2 - O disposto no número anterior é ainda aplicável aos casos em que se verifique emissão de factura ou documento equivalente, ou pagamento, precedendo o momento da realização das operações tributáveis, tal como este é definido no artigo anterior".

9. Consta-se assim, que não é o pagamento do valor da operação que determina a exigibilidade do imposto e conseqüentemente os prazos para a entrega do mesmo.

10. Quer isto dizer que o imposto liquidado pelo fornecedor dos bens ou serviços terá de ser entregue nos cofres do Estado nos prazos estipulados no artº 41º do CIVA, ainda que não tenha sido recebido do cliente. Relativamente ao Direito à Dedução.

11. O mecanismo das deduções está previsto nos artºs 19º a 25º do CIVA, sendo a dedução do imposto pago pelos sujeitos passivos nas operações intermédias do circuito económico, indispensável ao funcionamento do sistema que tem por finalidade tributar apenas o consumo final.

12. De harmonia com o artº 19º do CIVA, só confere direito a dedução, o imposto mencionado em facturas e documentos equivalentes passados em forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, considerando-se passados em forma legal, os que contenham os elementos previstos no artigo 36º.

13. Por outro lado, determina o nº1 do artº 20º, que só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização das operações de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, nos termos da alínea a), ou nas operações elencadas na alínea b).

14. Nos termos do nº 1 do art.º 22º do CIVA, "O direito à dedução nasce no momento em que o imposto dedutível se torna exigível, de acordo com o estabelecido pelos artigos 7.º e 8.º, efectuando-se mediante subtracção ao montante global do imposto devido pelas operações tributáveis do sujeito

passivo, durante um período de declaração, do montante do imposto dedutível, exigível durante o mesmo período".

15. Refere ainda o n.º 2 do art.º 22.º, " *Sem prejuízo do disposto no artigo 78.º, a dedução deve ser efectuada na declaração do período ou de período posterior àquele em que se tiver verificado a recepção das facturas, documentos equivalentes ou recibo de pagamento de IVA que fizer parte das declarações de importação.*"

16. O prazo para o exercício do direito à dedução, está estabelecido no n.º 2 do art.º 98.º do CIVA, que dispõe, " (...) o direito à dedução ou ao reembolso do imposto entregue em excesso só pode ser exercido até ao decurso de quatro anos após o nascimento do direito à dedução ou pagamento em excesso do imposto, respectivamente".

Apreciação -

17. Após consulta ao Sistema de Gestão de Cadastro do IVA, verifica-se que o sujeito passivo está CESSADO desde 2009/05/31, estando anteriormente enquadrado no regime normal com periodicidade trimestral, com o CAE 045110 - pelo exercício da actividade de Comércio de Veículos Automóveis Ligeiros, operações que conferem direito à dedução.

18. Analisadas as facturas, constata-se que as mesmas foram emitidas entre Abril e Junho de 2010, logo, já o requerente estava cessado.

19. Uma vez que as facturas não foram emitidas no prazo estipulado no art.º 36.º do CIVA, a exigibilidade verificava-se, nos termos do n.º 1 da alínea b) do art.º 8.º, "no momento em que termina", ou seja, no quinto dia útil seguinte em que o bem - automóvel - foi posto à disposição do adquirente, ora requerente.

20. Nos termos do art.º 79.º do CIVA, sob a epígrafe "Responsabilidade solidária do adquirente", determina o n.º 1 que, "O adquirente dos bens ou serviços tributáveis que seja um sujeito passivo dos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, agindo como tal, e não isento, é solidariamente responsável com o fornecedor pelo pagamento do imposto quando a factura ou documento equivalente, cuja emissão seja obrigatória nos termos do artigo 29.º, não tenha sido passada, contenha uma indicação inexacta quanto ao nome ou endereço das partes intervenientes, à natureza ou à quantidade dos bens transmitidos ou serviços fornecidos, ao preço ou ao montante de imposto devido".

21. Verifica-se, assim, que o adquirente dos bens, ora requerente, incorreu em responsabilidade solidária com o fornecedor, porquanto, sendo a emissão da factura obrigatória nos termos do artigo 29.º, a mesma não foi passada.

22. Por outro lado, a "violação do dever de emitir ou exigir recibos ou facturas", constitui contra-ordenação fiscal, a qual está prevista, e é punível, nos termos no art.º 123.º do Regime Geral Das Infracções Tributárias (RGIT).

23. Assim, estabelece o n.º 2 do art.º 123.º do RGIT, "A não exigência, nos termos da lei, de passagem ou emissão de facturas ou recibos, ou a sua não conservação pelo período de tempo nela previsto, é punível com coima de € 50 a € 1250".

24. Face ao exposto, uma vez que o requerente cessou a sua actividade em 2009/05/31, sendo as facturas emitidas posteriormente à cessação, com

datas entre Abril e Junho de 2010, constata-se que as condições exigidas para proceder ao direito à dedução não se encontram reunidas, pelo que já não é possível proceder à dedução do IVA contido nos documentos em apreço.