

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º, 7º e 8º, 21º, 36º.
- Assunto: Inversão do sujeito passivo - Direito à dedução - Factura emitida com data anterior ao início de actividade.
- Processo: nº 2740, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-12-22.
- 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.

A entidade Requerente recebeu uma factura, com data de 31.05.2011, de uma outra entidade que identifica no pedido, respeitante ao fornecimento de serviços de construção civil realizados em 28.02.2011, na qual foi liquidado IVA à taxa de 23%.

Faz alusão ao ofício-circulado n.º 30101, de 2007.05.24, desta Direcção de Serviços, segundo o qual, no seu entender, a factura em causa devia conter a menção "IVA devido pelo Adquirente".

Segundo refere, embora os serviços tenham sido prestados em 28.02.2011, a empresa adquirente dos mesmos foi constituída apenas em 05.04.2011.

PEDIDO

A Requerente solicita informação vinculativa sobre as seguintes questões:

- i) se a factura a emitir pelo prestador do serviço deve obedecer ao prazo previsto no n.º 1 do artigo 36.º do CIVA;
- ii) se, de facto, tendo os trabalhos sido realizados em Fevereiro, não deveria a Requerente ter iniciado a actividade nesse mês;
- iii) se, face à impossibilidade de o prestador poder emitir agora uma factura com data de Fevereiro, por o computador não o permitir, não seria possível emitir uma factura impressa em tipografia devidamente autorizada, com a data de emissão?

ANÁLISE

1. De harmonia com o disposto no n.º 1 do artigo 36.º, em conjugação com a alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do Código do IVA (CIVA), os sujeitos passivos do imposto referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA devem emitir uma factura por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, como tal definidas nos artigos 3.º e 4.º do Código, o mais tardar, no 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do artigo 7.º, ou no momento do recebimento do pagamento antecipando a realização da operação.

2. O n.º 5 do artigo 36.º determina que as facturas devem ser datadas, numeradas sequencialmente e conter os seguintes elementos: **a)** os nomes, firmas ou denominações sociais e a sede ou domicílio do fornecedor dos bens ou serviços e do adquirente, bem como os correspondentes números de identificação fiscal dos sujeitos passivos do imposto; **b)** a quantidade e denominação usual dos bens transmitidos ou serviços prestados, com especificação dos elementos necessários à determinação da taxa a aplicar; **c)** o preço, líquido de imposto, e demais elementos incluídos no valor tributável; **d)** as taxas aplicáveis e o correspondente imposto devido ou o motivo justificativo da não aplicação de imposto, se for caso disso; **e)** a data em que os bens foram postos à disposição do adquirente, em que os serviços foram realizados ou em que foram efectuados pagamentos anteriores à realização das operações, se não coincidirem com a da emissão da factura.

3. Determina a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º que as pessoas singulares ou colectivas referidas na alínea a) do mesmo artigo, que pratiquem operações com direito à dedução total ou parcial do imposto, são sujeitos passivos pela aquisição de serviços de construção civil, incluindo a remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis, em regime de empreitada ou subempreitada. Tal significa que compete a estes sujeitos passivos, na qualidade de adquirentes dos referidos serviços, a liquidação e entrega ao Estado, do imposto devido nas operações mencionadas.

4. Voltando ainda ao artigo 36.º do CIVA, determina o seu n.º 13 que, na situação prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º, os prestadores dos serviços de construção civil devem mencionar, na correspondente factura, a expressão "*IVA devido pelo adquirente*".

5. Tendo por base as disposições legais antes referidas, conclui-se que o documento - factura - que a Requerente apresenta por fotocópia, emitido em 2011.05.31 e respeitante a serviços realizados em 2011-02.28, não cumpre o prazo de emissão previsto no n.º 1 do artigo 36.º do CIVA, salientando o facto de que, face à regra de exigibilidade prevista no artigo 7.º do Código, o imposto devido tornou-se exigível no momento da operação e a obrigação de entrega do mesmo ao Estado deu-se no respectivo período de tributação.

6. Por outro lado, no documento consta a seguinte descrição da operação: "*Trabalhos contratuais Tx Normal Trabalhos realizados em 28-02-2011, data em que a empresa ainda não estava constituída*". Sem prejuízo de uma análise fundamentada na verificação factual da operação e dos pressupostos contratuais mencionados, a descrição feita suscita dúvidas face ao disposto na alínea b) do n.º 5 do artigo 36.º do CIVA, nomeadamente quanto à natureza do serviço efectuado - alegadamente, de construção civil - inviabilizando a assumpção de uma posição, no âmbito da presente informação, sobre a aplicação do disposto no n.º 13 do artigo 36.º do CIVA e a eventual obrigação de liquidação do imposto pelo adquirente dos serviços.

7. Na economia do imposto, considera-se que uma pessoa singular ou colectiva que exerça ou pretenda exercer uma actividade sujeita a IVA, está obrigada ao cumprimento das obrigações gerais do imposto, desde o primeiro acto determinante dessa actividade, seja ele o registo comercial, a realização de uma operação activa ou de uma operação passiva (aquisição de bens ou serviços para o exercício da actividade).

Verificando-se, por consulta ao sistema de registo de contribuintes, que a

Requerente iniciou a actividade em 2011.04.08, enquadrada no regime normal de periodicidade trimestral e tendo em consideração a existência de uma factura emitida a seu favor em 2011.05.31, mas respeitante a serviços prestados em 2011.02.28, deve proceder à correcção da data do seu início de actividade, mediante a apresentação de uma declaração a que se refere o artigo 32.º do CIVA, bem como à apresentação da declaração periódica do IVA prevista no n.º 1 do artigo 41.º do Código, respeitante ao período 2011 03T, ainda que não tenha tido neste período quaisquer operações activas, sem prejuízo das penalidades que se mostrem devidas pela respectiva regularização.

8. Quanto à eventualidade de o transmitente poder utilizar uma factura impressa em papel por tipografia autorizada, como forma de "contornar" o atraso na respectiva emissão, indicando a data de 2011.02.28, informa-se que, face à disciplina imposta pelo artigo 36.º do Código do IVA, tendo o prestador do serviço emitido a factura em 2011.05.31, ainda que a tenha emitido fora de prazo, nela devia ter mencionado, necessariamente, a data em que ocorreram os serviços, como impõe a alínea f) do n.º 5 do artigo 36.º, bem como, se fosse o caso, a menção "IVA devido pelo adquirente" a que se refere o n.º 13 do mesmo artigo.

9. (...).