

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 19º; 22º; 36º.

Assunto: Direito à dedução - Ao adquirente não pode ser negado o direito à dedução com o argumento de estar expirado o prazo legal de exercício do mesmo contado da data de emissão das faturas iniciais - Só com o recebimento dos documentos retificativos o adquirente toma conhecimento de que é devido aquele acréscimo do imposto

Processo: **nº 15042**, por despacho de 2019-11-06, 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:

### I - PEDIDO

Tendo recebido do seu fornecedor, sujeito passivo de IVA com sede em território nacional, em 17/01/2018, notas de crédito emitidas em 2018, através das quais lhe foi liquidado IVA relativo a faturas emitidas em 2013, com isenção de imposto, a Requerente pretende saber se, tendo decorrido mais de 4 anos após a emissão das faturas regularizadas, expirou ou não o prazo para dedução do IVA que lhe foi repercutido pelo fornecedor.

### II - ANÁLISE

**1.** Por consulta aos dados de atividade da Requerente, verifica-se que a mesma se encontra enquadrada no regime normal de tributação, com periodicidade mensal, efetuando operações que conferem direito à dedução.

**2.** Os sujeitos passivos de IVA podem deduzir o imposto que tenha onerado as aquisições de bens e serviços destinados à sua atividade tributada. Neste sentido, o direito à dedução é uma manifestação da neutralidade do imposto.

**3.** O direito à dedução é exercido em observância das condições substantivas e formais previstas no Código do IVA (CIVA).

**4.** Quanto às primeiras, é necessário que o interessado seja um sujeito passivo do IVA por um lado, e, pelo outro lado, que os bens e serviços em questão tenham sido utilizados para os fins das suas operações tributáveis.

**5.** Com efeito, o n.º 1 do artigo 19.º do CIVA estabelece que os sujeitos passivos podem deduzir ao imposto incidente sobre as operações tributáveis que efetuaram:

i. O imposto devido ou pago pela aquisição de bens e serviços a outros sujeitos passivos;

ii. O imposto devido pela importação de bens;

iii. O imposto pago pelas aquisições de bens ou serviços pelas alíneas e), h) e j) e l) do n.º 1 do artigo 2.º;

iv. O imposto pago como destinatário de operações tributáveis efetuados por

sujeitos passivos estabelecidos no estrangeiro, quando estes não tenham no território nacional um representante legalmente acreditado e não tenham faturado imposto;

v. O imposto pago pelo sujeito passivo à saída dos bens de um regime de entreposto não aduaneiro, de acordo com artigo 15.º n.º 6 do CIVA.

**6.** Por sua vez, n.º 2 do mesmo artigo estabelece um condicionalismo formal, segundo o qual só confere o direito à dedução o imposto mencionado em faturas passadas na forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo.

**7.** Consideram-se passadas na forma legal as faturas que contêm os requisitos previstos no n.º 5 do artigo 36.º ou do n.º 2 do artigo 40.º, ambos do CIVA, consoante se trate de fatura ou fatura simplificada, respetivamente.

**8.** Designadamente, uma fatura passada na forma legal deve conter as taxas aplicáveis e o montante de imposto devido ou o motivo justificativo da não aplicação do imposto, se for caso disso (cf. alíneas d) e e) do n.º 1 do artigo 36.º do CIVA).

**9.** Importa ainda referir que, nos termos do n.º 1 do artigo 22.º do CIVA, o direito à dedução nasce no momento em que o imposto dedutível se torna exigível, de acordo com o estabelecido nos artigos 7.º e 8.º do CIVA.

**10.** O artigo 7.º do CIVA estabelece que o IVA é exigível, nas transmissões de bens, no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente e, nas prestações de serviços, no momento da sua realização. No entanto, esta disposição tem de ser conjugada com o previsto no artigo 8.º que determina que, sempre que a transmissão de bens ou prestação de serviços dê lugar à obrigação de emissão de fatura, o imposto torna-se exigível no momento da sua emissão (se o prazo legal de emissão de fatura for respeitado) ou no momento em que o prazo legal de emissão da fatura terminou (quando aquele prazo não foi respeitado). Se a transmissão de bens ou a prestação de serviços derem lugar ao pagamento, ainda que parcial, anteriormente à emissão da fatura, a exigibilidade ocorre no momento do recebimento do pagamento, pelo montante recebido.

**11.** O exercício do direito à dedução efetua-se por subtração ao montante global do imposto incidente sobre as transmissões de bens e prestações de serviços, num determinado período de tributação, do montante do imposto dedutível que se tornou exigível no mesmo período.

**12.** Assim, por regra, a dedução é efetuada na declaração do período ou de período posterior à receção das faturas que suportam este direito, sem prejuízo das correções previstas no artigo 78.º do CIVA.

**13.** No acórdão de 12 de abril de 2018, processo C-8/17, o Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) veio esclarecer que numa situação em que o alienante dos bens, sujeito passivo de IVA, foi sujeito a uma inspeção tributária da qual resultou que a taxa de IVA que oportunamente aplicara era inferior à devida, tendo pago ao Estado o acréscimo de imposto na sequência de uma liquidação adicional, e emitido os respetivos documentos retificativos das faturas iniciais, o prazo para o adquirente proceder à dedução do acréscimo que lhe foi debitado não pode ser recusado com o fundamento de que o prazo previsto para o exercício do direito à dedução se conta a partir da data da emissão das faturas iniciais e expirou.

**14.** A argumentação do Tribunal centra-se no facto de que, excluindo-se situações de falta de diligência do adquirente antes da receção dos documentos retificativos ou de abuso ou conluio fraudulento com o fornecedor, apenas no seguimento da regularização do IVA efetuada pelo fornecedor e da receção do documento retificativo emitido nos termos legais, contendo o montante de IVA que o primeiro suportará quando proceder ao pagamento da mesma, estão reunidas as condições substantivas e formais que permitem o efetivo exercício do direito à dedução pelo adquirente.

**15.** Nos termos do n.º 2 do artigo 98.º do CIVA, o direito à dedução pode ser exercido, sem prejuízo de disposições especiais, até ao decurso de quatro anos após o nascimento do direito.

### **III - CONCLUSÃO**

**16.** Face ao exposto, considerando a jurisprudência do TJUE, conclui-se, em termos gerais, que nos casos em que, na sequência de uma liquidação adicional, tenha sido entregue ao Estado um acréscimo de IVA e tenham sido emitidos pelo sujeito passivo fornecedor os correspondentes documentos retificativos das faturas, os quais devem obedecer aos formalismos previstos no n.º 7 do artigo 29.º e do n.º 6 do artigo 36.º, ambos do CIVA, o exercício do direito à dedução pelo sujeito passivo adquirente não pode ser negado apenas com o argumento de que se encontra expirado o prazo legal de exercício do direito à dedução contado da data de emissão das faturas iniciais, se apenas com o recebimento dos documentos retificativos da fatura o adquirente toma conhecimento de que é devido aquele acréscimo do imposto, ficando apenas nesse momento reunidas as condições (formais e materiais) para o exercício do direito à dedução. Esta conclusão exige, no entanto, que não estejam em causa situações de falta de diligência do sujeito passivo adquirente antes da receção dos documentos retificativos da fatura ou eventuais situações de abuso ou conluio fraudulento com o sujeito passivo fornecedor dos bens ou prestador dos serviços, não tendo este Serviço elementos para se pronunciar, em concreto, sobre a existência ou não destas circunstâncias.