

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.72º - Direito a dedução dos adquirentes .

Assunto: EMISSÃO DE FATURAS DE COMBUSTÍVEIS E REPARAÇÕES - NECESSIDADE DE INDICAR MATRÍCULA

Processo: 25174, com despacho de 2023-11-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - O PEDIDO

1. A Requerente vem apresentar o presente pedido de informação vinculativa nos termos do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), no qual questiona se, nas faturas de combustíveis e reparações, de várias viaturas que se encontram registadas no seu ativo tangível, nomeadamente viaturas pesadas de mercadorias, ligeiras de mercadorias e ligeiras de mercadorias com mais de 3 lugares, onde os elementos de identificação estejam completos é necessário a colocação da matrícula.

II - ENQUADRAMENTO

2. Em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado, a Requerente é um sujeito passivo de IVA, enquadrada no regime normal, com periodicidade trimestral registada para o exercício da atividade principal "Comércio por Grosso Fruta e Prod. Hortícolas, exceto batata" com o CAE 46311 e das seguintes quatro atividades secundárias:

"Comércio Retalho Frutas e Prod. Hortícolas, Estab. Esp." - CAE (1)047210;

"Comércio Retalho Bancas, Feiras Un.Móveis Venda,Prod.Alim., Beb. Tabac." - CAE (2) 047810;

"Comércio Retalho Out. Est. N. E.,c/Predom.Prod.Alim., Bebidas Tabaco" - CAE (3) 047112; e,

"Arrendamento de Bens Imobiliários" - CAE (4) 068200.

3. Os sujeitos passivos de IVA devem, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do Código do IVA [CIVA], sem prejuízo do previsto em disposições especiais, "Emitir obrigatoriamente 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. As faturas devem de harmonia com o n.º 5 do referido artigo 36.º ser datadas, numeradas sequencialmente e conter os elementos que constam nas alíneas a) a f) daquele artigo, isto é:

a) Os nomes, firmas ou denominações sociais e a sede ou domicílio do fornecedor de bens ou prestador de serviços e do destinatário ou adquirente sujeito passivo do imposto, bem como os correspondentes números de identificação fiscal;

b) A quantidade e denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados, com especificação dos elementos necessários à determinação da taxa aplicável; as embalagens não efetivamente transacionadas devem ser objeto de indicação separada e com menção expressa de que foi acordada a sua devolução;

- c) O preço, líquido de imposto, e os outros elementos incluídos no valor tributável;
- d) As taxas aplicáveis e o montante de imposto devido;
- e) O motivo justificativo da não aplicação do imposto, se for caso disso; e,
- f) A data em que os bens foram colocados à disposição do adquirente, em que os serviços foram realizados ou em que foram efetuados pagamentos anteriores à realização das operações, se essa data não coincidir com a da emissão da fatura.

5. Relativamente ao direito à dedução do IVA suportado nas aquisições de bens e de serviços destinadas ao exercício da atividade dos sujeitos passivos encontra-se consignado nos artigos 19.º a 26.º 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.

6. Não obstante, de acordo com o artigo 19.º do CIVA, só confere direito à dedução o imposto mencionado em faturas passadas em forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, considerando-se passadas em forma legal, as que contenham os elementos previstos nos artigos 36.º e 40.º do CIVA.

7. Por sua vez o n.º 1 do artigo 20.º, determina que, só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, nos termos das suas alíneas a) e b).

8. Porém, de acordo com o n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, exclui-se do direito à dedução o imposto contido:

a) "Despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação e reparação de viaturas de turismo, de barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motocicletas. É considerado viatura de turismo qualquer veículo automóvel com inclusão do reboque, que, pelo seu tipo de construção e equipamento, não seja destinado unicamente ao transporte de mercadorias ou a uma utilização com carácter agrícola, comercial ou industrial ou que sendo misto ou de transporte de passageiros não tenha mais de 9 lugares, com inclusão do condutor".

b) "Despesas respeitantes a combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas automóveis, com exceção das aquisições de gasóleo, de gases de petróleo liquefeitos (GPL), gás natural e biocombustíveis, cujo imposto é dedutível na proporção de 50 % ()".

9. No entanto, o n.º 2 do artigo 21.º, estabelece algumas exceções ao princípio da não dedução do imposto relativo a despesas mencionadas no n.º 1 do mesmo artigo, dada a especificidade da sua natureza e a sua afetação a fins empresariais.

10. Efetivamente a alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º, dispõe que não se verifica a exclusão do direito à dedução nos seguintes casos: " Despesas mencionadas na alínea a) do número anterior, quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua objeto de atividade do sujeito passivo, sem prejuízo do disposto na alínea b) do mesmo número relativamente a combustíveis que não sejam adquiridos para revenda". Assim, não se verifica a exclusão do direito à dedução em determinadas despesas, quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua o objeto de atividade do sujeito passivo.

11. No caso do regime de tributação dos combustíveis líquidos aplicável aos revendedores, o direito à dedução dos adquirentes encontra-se previsto no artigo 72.º. Nos termos do n.º 1, quando os combustíveis adquiridos a revendedores originarem direito à dedução nos termos gerais, esta tem por base o imposto contido no preço de

venda. O direito à dedução referido só pode ser exercido com base em faturas passadas de forma legal, podendo, porém, os elementos relativos à identificação do adquirente, com exceção do número de identificação fiscal, ser substituídos pela simples indicação da matrícula do veículo abastecido [cfr. artigo 72.º, n.º 2 do CIVA].

12. Todavia, as faturas emitidas pelos revendedores devem [cfr. n.º 3] conter a indicação do preço líquido, da taxa aplicável e do montante do imposto correspondente ou, em alternativa, a indicação do preço com inclusão do imposto e da taxa aplicável.

III-CONCLUSÃO

13. Nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do código do IVA, é obrigatório a emissão de uma fatura para cada transmissão de bens ou prestação de serviços, incluindo os pagamentos antecipados, independentemente da qualidade do adquirente ou destinatário dos mesmos, ainda que estes não solicitem a sua emissão. As faturas emitidas na forma legal devem conter, obrigatoriamente, as menções referidas nos artigos 36.º ou 40.º, no caso das faturas simplificadas, do CIVA, emitidas em nome e na posse do sujeito passivo, permitindo, assim, nos termos do artigo 19.º do CIVA, o exercício do direito à dedução.

14. No caso dos requisitos exigíveis às faturas relativas à transmissão de combustíveis, o exercício do direito à dedução, da mesma forma, só pode ser exercido com base em faturas passadas na forma legal, podendo, porém, os elementos referentes à identificação do adquirente, com exceção do número de identificação fiscal, ser substituídos pela simples indicação da matrícula do veículo abastecido não obstante deverem, ainda, conter a indicação do preço líquido, da taxa aplicável e do montante do imposto correspondente ou, em alternativa, a indicação do preço com inclusão do imposto e da taxa aplicável nos termos do n.º 3 do artigo 72.º do CIVA.

15. Assim, e em resposta à questão colocada, uma fatura considera-se emitida de forma legal quando contenha os requisitos a que se referem os artigos 36.º ou 40.º do CIVA podendo, no entanto, no caso da transmissão de combustíveis, optar, pela indicação da matrícula nos termos previstos no n.º 2 do artigo 72.º do CIVA.

16. Relativamente às faturas de serviços de reparações das várias viaturas que se encontram registadas no ativo tangível da Requerente, viaturas pesadas de mercadorias, ligeiras de mercadorias e ligeiras de mercadorias com mais de 3 lugares, não pode ser aplicada a prerrogativa prevista no artigo 72.º, n.º 2, pelo que as mesmas devem conter os elementos previstos nos artigos 36.º ou 40.º do CIVA.