

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.29º - Obrigações em geral .

Assunto: Microprodução de eletricidade (Artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 363/2007, de 2 de novembro)

Processo: 25490, com despacho de 2024-02-01, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

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

### I - Factos apresentados e motivos do pedido

1. O Requerente encontra-se enquadrado no regime normal do IVA, por opção, desde 01/07/2022, pelo exercício da atividade de código 4013 (Contabilistas), da lista a que se refere o artigo 151.º do Código do IRS, a título principal, e pela atividade de CAE 35113 (Produção de eletricidade de origem eólica, geotérmica, solar e de origem, n.e.).
2. Segundo o histórico, constata-se que reiniciou a atividade em (...)/(...)/2019, na atividade principal referida no ponto anterior, ficando enquadrado no regime especial de isenção do artigo 53.º do CIVA. Em (...)/(...)/2022 efetuou a opção pelo regime normal do IVA, tendo em (...)/(...)/2023 adicionado a atividade secundária em apreço. Não consta que tenha ultrapassado o limite definido no artigo 53.º do CIVA em qualquer destes anos.
3. Tinha esclarecido em pedido anterior, relativamente ao contrato de produção de eletricidade com a empresa comercializadora (... de NIPC ...), que todos os meses envia o SAFT, onde consta a liquidação do IVA, mas que a empresa ao efetuar o pagamento da fatura o faz sem o valor do IVA (tinha já anexado uma fatura - autofatura).
4. Vem agora fornecer mais alguns elementos, nomeadamente cópia do contrato em apreço.
5. Questiona se, na Declaração Periódica do IVA, tem de incluir os valores da produção de eletricidade nos campos 3 e 4 do quadro 06, se em qualquer outro campo ou se em nenhum.

### II - ANÁLISE

Artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 363/2007, de 2 de novembro

6. De acordo com a fatura que o Requerente apresentou (a título de exemplo), a entidade comercializadora refere o n.º 5 do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 363/2007, de 2 de novembro.
7. E, efetivamente, o contrato de compra e venda de eletricidade (microprodução) apresentado, foi celebrado em (...) de (...) de 2011, nos termos e para os efeitos do disposto no Decreto-Lei n.º 363/2007, de 2 de novembro, alterado pelo Decreto-Lei n.º 118-A/2010, de 25 de outubro, com a empresa (...), de NIPC (...), atualmente (...) após cisão-fusão de diversas sociedades em 2021.
8. O n.º 4 do citado diploma refere que a "facturação relativa à electricidade resultante da micro produção é processada pelo comercializador ou pelo comercializador de último

recurso, consoante o caso, nos termos do n.º 11 do artigo 35.º do Código do IVA, sem necessidade de acordo escrito do produtor". Atualmente, trata-se do artigo 36.º do Código do IVA.

9. E o n.º 5 que, no "caso de produtores que não se encontrem enquadrados, para efeitos de IVA, no regime normal de tributação e relativamente às transmissões de bens que venham a derivar exclusivamente da micro produção de energia eléctrica, é aplicável, com as necessárias adaptações, o regime especial de entrega de imposto previsto no artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 122/88, de 20 de Abril, devendo os comercializadores, em sua substituição, dar cumprimento às obrigações de liquidação e entrega do imposto".

10. Este diploma foi revogado pelo artigo 47.º do Decreto-Lei n.º 153/2014, de 20 de outubro.

11. Contudo, de acordo com o n.º 7 do artigo 45.º do referido Decreto-Lei, não "obstante o disposto no artigo 47.º, mantêm-se ainda em vigor o n.º 5 do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 363/2007, de 2 de novembro, alterado pela Lei n.º 67-A/2007, de 31 de dezembro, pelo Decreto-Lei n.º 118-A/2010, de 25 de outubro, e pelo Decreto-Lei n.º 25/2013, de 19 de fevereiro, e o disposto no n.º 4 do artigo 14.º do Decreto-Lei n.º 34/2011, de 8 de março, alterado pelo Decreto-Lei n.º 25/2013, de 19 de fevereiro, relativamente a fornecimentos de eletricidade efetuados por produtores abrangidos pelos referidos regimes jurídicos".

12. E, por seu turno, o n.º 3 do artigo 29.º do Decreto-Lei n.º 162/2019, de 25 de outubro (diploma que revogou o Decreto-Lei n.º 153/2014, de 20 de outubro, sem prejuízo do disposto nos n.ºs 1 e 3 do artigo 29.º - normas transitórias) determina que se mantêm "válidos os contratos celebrados com o Comercializador de Último Recurso, por produtores de instalações de produção de eletricidade produzida a partir de fontes de energia renovável para autoconsumo, continuando a reger-se pelo Decreto-Lei n.º 153/2014, de 20 de outubro, até ao termo do referido contrato ou até 31 de dezembro de 2025, consoante a data que ocorra primeiro".

13. Por fim, o Decreto-Lei n.º 15/2022, de 14 de janeiro, revoga o Decreto-Lei n.º 162/2019, de 25 de outubro, determinando-se no seu artigo 306.º que a "regulamentação vigente e relativa aos decretos-leis revogados nos termos do artigo anterior, bem como as respetivas disposições sancionatórias, mantêm-se em vigor, em tudo o que não contrarie o disposto no presente decreto-lei, até à respetiva atualização".

14. Ou seja, salvo melhor opinião, as regras estabelecidas no n.º 5 do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 363/2007, de 2 de novembro, mantêm-se em vigor, verificados os respetivos pressupostos, até ao termo do referido contrato ou até 31 de dezembro de 2025, consoante a data que ocorra primeiro.

15. Assim sendo, e enquanto o Requerente (microprodutor) não se encontre enquadrado, para efeitos de IVA, no regime normal de tributação e relativamente às transmissões de bens que derivem exclusivamente da micro produção de energia eléctrica, é aplicável, com as necessárias adaptações, o regime especial de entrega de imposto previsto no artigo 10.º do Decreto -Lei n.º 122/88, de 20 de Abril, devendo os comercializadores, em sua substituição, dar cumprimento às obrigações de liquidação e entrega do imposto.

Artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 122/88, de 20 de abril

16. Estabelece o artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 122/88, de 20 de abril, que:

"1 - As empresas que o requeiram ao Ministro das Finanças poderão entregar o IVA correspondente ao preço de venda ao público dos seus produtos, em substituição dos respectivos revendedores directos, desde que respeitem as seguintes condições:

- a) A totalidade do seu volume de negócios derive de vendas ao domicílio por revendedores agindo em nome e por conta própria;
- b) Existam e sejam cumpridas tabelas de venda ao público quanto a todos os seus produtos.

2 - Os revendedores dos bens referidos no presente artigo não entregarão qualquer imposto ao Estado relativamente às transmissões dos mesmos bens, devendo, porém, registar separadamente as respectivas aquisições e vendas.

3 - Os revendedores não poderão porém, deduzir o imposto contido no preço desses bens, sem prejuízo do direito à dedução que lhes couber, nos termos gerais do CIVA, relativamente às restantes despesas.

4 - O valor das vendas a que se refere o presente artigo não será tomado em consideração para efeitos da aplicação aos respectivos revendedores dos artigos 40.º, 53.º, 60.º e 73.º do CIVA" (Atuais artigos 41.º, 53.º, 60.º e 81.º do CIVA).

17. Ou seja, trata-se de um regime destinado a simplificar as obrigações que recaem sobre os revendedores ao domicílio, que se encontram subordinados a tabelas de preços de venda quanto aos produtos que transacionam, dispensando-os das obrigações de liquidação, declarativas, de faturação e de pagamento ao Estado do imposto relativo às transmissões de desses bens.

18. Sendo que, os revendedores não podem, simultaneamente, deduzir o imposto contido no preço dos referidos bens, sem prejuízo do direito à dedução do IVA que suportem em outras aquisições de bens e serviços para o exercício da sua atividade, nos termos gerais previstos no CIVA.

19. Como instrumento de controlo, exige-se unicamente aos revendedores que efetuem registos separados das aquisições e vendas dos bens abrangidos pelo regime.

Conjugação de ambos os diplomas - Microprodução de eletricidade no âmbito do DL n.º 363/2007

20. Decorre do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 363/2007, de 2 de novembro, que o tratamento do IVA dos produtores de eletricidade e a definição das obrigações, em sede deste imposto, que sobre eles recaem, devem ser aferidos pelas regras do regime de vendas ao domicílio constante do artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 122/88, de 20 de abril, devendo ter-se em conta, em conformidade com este regime, o seguinte:

a) No caso da microprodução, não estando em causa sujeitos passivos revendedores a que o artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 122/88, de 20 de abril, faz alusão, mas a produtores de eletricidade, situação em que não existe imposto contido em bens adquiridos para revenda, o qual, aliás, estaria excluído do direito à dedução.

Existem, contudo, outras despesas (equipamentos/serviços adquiridos para a realização da atividade económica) cujo imposto é passível de dedução nos termos gerais do Código do IVA, na parte em que esses bens e serviços se encontrem afetos à atividade económica do produtor.

b) O valor das vendas a que se refere o citado regime não releva para efeitos dos artigos 41.º, 53.º, 60.º e 81.º, ou seja, não é comunicável com a restante atividade do sujeito passivo.

21. Embora o n.º 4 do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 363/2007, de 2 de novembro, relativo à regra da autofacturação, se encontre revogado e não faça parte das normas transitórias que subsistem, a referida regra permanece por via da aplicação do artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 122/88, de 20 de abril, dado que, a Autoridade Tributária e Aduaneira entende que a substituição na liquidação e entrega do imposto, no âmbito deste regime de simplificação das obrigações do sujeito passivo, inclui a obrigação de faturação.

22. Assim, e no caso, enquanto o microprodutor não se encontrar enquadrado, para efeitos de IVA, no regime normal de tributação (n.º 5 do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 363/2007, de 2 de novembro), é aplicável às transmissões de bens que derivem exclusivamente da microprodução de energia elétrica o regime especial previsto no artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 122/88, de 20 de abril, com as necessárias adaptações, ficando, em conformidade, dispensado das obrigações de liquidação, declarativas, de faturação e de pagamento ao Estado do imposto relativo às transmissões de desses bens.

23. Recorda-se que para a realização do próprio contrato, e conforme descrito no ponto (...) da Cláusula (...), o Requerente declarou, à data, não se encontrar enquadrado, para efeitos de IVA, no regime normal de tributação.

### III - CONCLUSÃO

24. O Requerente celebrou contrato de compra e venda de eletricidade (microprodução) em (...) de (...) de 2011, na vigência do Decreto-Lei n.º 363/2007, de 2 de novembro, entretanto revogado.

25. Não obstante a revogação do citado diploma, mantém-se em vigor o disposto no n.º 5 do artigo 12.º do citado diploma, relativamente a fornecimentos de eletricidade efetuados por produtores abrangidos pelos referidos regimes jurídicos, até ao termo do contrato em apreço ou até 31 de dezembro de 2025, consoante a data que ocorrer primeiro.

26. Nestes termos, e respondendo diretamente ao questionado, há que distinguir três momentos:

27. Quando do início da atividade (em 2011), devia ter apresentado declaração de início de atividade (artigo 31.º do CIVA), preenchendo o Quadro reservado aos Regimes Especiais de Tributação do IVA (RET) e assinalando os campos respeitantes ao artigo 10.º do DL 122/88, de 20 de abril.

28. Não poderia deduzir o imposto contido no preço da eletricidade vendida, mas poderia (no RET, em que ficaria enquadrado) exercer o direito à dedução, nos termos gerais do CIVA, relativamente às restantes despesas, apresentando, para o efeito, uma declaração periódica apenas nos meses em que tal se verificasse.

29. As operações de venda da eletricidade não constariam dessas declarações periódicas, dado que, relativamente a essas operações, se encontrava dispensando das obrigações de liquidação, declarativas, de faturação e de pagamento ao Estado do imposto. Deveria apenas, para efeitos de controlo, efetuar em registos separados as operações das aquisições e das vendas dos bens abrangidos pelo regime.

30. Quando em (...)/(...)/2019 apresentou uma declaração de reinício de atividade (deveria ter sido uma declaração de alterações, dado o exposto nos pontos anteriores), ficou enquadrado no regime especial de isenção do artigo 53.º do CIVA (REI), pelo exercício da atividade como contabilista (Cod. 4013 da lista anexa ao artigo 151.º do CIRIS).

31. Nessas condições, exercendo, efetivamente, duas atividades, mas tendo ficado enquadrado no REI, mantém-se a aplicação do RET (por remissão do n.º 5 do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 363/2007, de 2 de novembro, que se mantém em vigor) relativamente às operações relacionadas com a atividade de microprodutor de eletricidade, as quais continuam a não ser de incluir nas declarações periódicas de IVA (e estas continuariam a ser entregues apenas nos meses em que pretendesse exercer o direito à dedução do IVA no que respeita às restantes despesas relacionadas com esta atividade e não considerando o imposto contido no preço da eletricidade vendida).

32. Em (...)/(...)/2022 apresenta uma declaração de alterações, optando pelo regime normal trimestral do IVA (e posteriormente, em (...)/(...)/2023 adiciona, finalmente o CAE 35113 relativo à atividade de produção de Eletricidade de Origem Eólica, Geotérmica, Solar, N.E.).

33. Nesse momento (...)/.../2022), deixou de ser aplicável o RET previsto no n.º 5 do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 363/2007, de 2 de novembro, dado que aquela disposição legal não afasta os sujeitos passivos enquadrados no regime normal de tributação da obrigação de entrega do imposto ao Estado, mediante inclusão dos correspondentes montantes na declaração periódica do IVA do período correspondente [campos 3 (base tributável) e 4 (imposto) do Quadro 06].

34. Não se aplicando nem a inversão do sujeito passivo nem a autofacturação, decorrente da substituição da liquidação e entrega do imposto prevista no n.º 5 do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 363/2007, de 2 de novembro, passou, conseqüentemente, a

dever emitir as respetivas faturas e a liquidar o imposto devido.

35. Nada impede, contudo, que não possa efetuar um acordo prévio (que não refere) nos termos do n.º 11 do artigo 36.º do CIVA, para que seja a entidade comercializadora da energia a processar estas faturas (caso em que esta entidade pode efetuar a comunicação dos respetivos elementos, desde que tal se encontre previsto no âmbito do referido acordo).

36. Contudo, a questão da comunicação dos elementos das faturas (e do SAFT-T da faturação), prevista no Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, não é da competência desta Área de Gestão Tributária. Poderá, nessa matéria, obter os devidos esclarecimentos via e-balcão, na Área do E-Fatura.