

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.8º - Exigibilidade do imposto em caso de obrigação de emitir factura .
- Assunto: Lei n.º 17/2023, de 14 de abril - isenção temporária
- Processo: 26435, com despacho de 2024-07-23, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: 1. A Requerente está enquadrada, para efeitos de IVA, no regime normal de periodicidade mensal, desde 1995.01.01, tendo iniciado a atividade em 1988-04-08. Está, ainda, registada como prosseguindo, a título principal, a atividade de "Comércio por Grosso de Fruta e Produtos Hortícolas, Exceto Batata" - CAE 46311, tendo declarado praticar, exclusivamente, operações que conferem direito à dedução.
2. Estando neste momento a fazer o pagamento do acerto do produto entregue entre agosto e outubro do ano de 2023, (maças e peras), solicita esclarecimento sobre se a fatura do acerto final está isenta de IVA ao abrigo o da Lei n.º 17/2023, de 14 de abril.
- Enquadramento em sede de IVA:
3. Importa, em primeiro lugar, referir que a Requerente havia submetido pedido de informação vinculativa (n.º 24722) com as seguintes premissas:
- Aquisição de peras e maçãs aos produtores pela quantidade produzida. O produtor entrega toda a colheita nas suas instalações para ser armazenada e vai consumindo conforme as necessidades de venda;
  - Só após a fruta vendida é que sabe as quantidades, calibres e qualidade da fruta comprada;
  - É nesse momento que se fixa o preço e lhe é faturada a fruta.
  - Nesses termos, e tendo em atenção que, durante o ano de 2023 iria receber peras e maçãs durante os meses de julho a setembro, questionava se essa mesma fruta estaria isenta quando os produtores faturassem em abril/maio de 2024.
4. Nestes termos, reproduz-se o seguinte excerto da informação prestada no âmbito do supra identificado pedido de informação vinculativa:
- "7. O envio, pelo produtor, da fruta resultante da sua colheita, para o armazém da Requerente pode configurar uma entrega de mercadorias à consignação, caso em que a liquidação do imposto fica suspensa.
8. Nestes termos, de acordo com o disposto na alínea c) do n.º 3 do artigo 3.º do Código do IVA (CIVA), as transferências entre consignante e consignatário de mercadorias enviadas à consignação integram o conceito de transmissão de bens previstas no n.º 1 do mesmo artigo, devendo o produtor emitir uma fatura com a menção "Fatura à consignação - IVA não exigível".
9. Consequentemente, por força dos n.ºs 5 e 6 do artigo 7.º do CIVA, o imposto será devido quando ocorrer qualquer das seguintes situações:
- Venda a terceiro dos respetivos bens;
  - Compra efetiva das mercadorias pelo consignatário;
  - Decorra o prazo de um ano sem que se verifique a venda, a compra ou a devolução das mercadorias pelo consignatário.
10. Na ocorrência de uma destas situações, e no prazo de cinco dias úteis, é obrigatória a emissão de uma fatura definitiva, por força do disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo

38.º do CIVA, com liquidação de IVA à respetiva taxa aplicável. De reforçar que a fatura definitiva deve fazer sempre apelo à documentação emitida no momento do envio das mercadorias à consignação.

11. Ou seja, a entrega de mercadorias à consignação configura uma transmissão de bens que, no entanto, contém uma particularidade que se prende com o facto da liquidação do imposto ficar suspensa até ao momento em que as mercadorias são vendidas pelo consignatário ao adquirente ou, até ao termo do prazo de um ano desde a respetiva entrega ao consignatário, conforme o que ocorrer em primeiro lugar.

12. Resumindo, relativamente à faturação de mercadorias enviadas à consignação estabelece o n.º 1 do artigo 38.º que é obrigatória a emissão de fatura, no prazo de cinco dias úteis, nas duas fases relacionadas com a transação, ou seja, a contar:

a) "Do momento do envio das mercadorias à consignação" (sem liquidação do imposto e com a menção de que se trata de "mercadorias à consignação");

b) "Do momento em que, relativamente a tais mercadorias, o imposto é devido e exigível nos termos dos n.ºs 5 e 6 do artigo 7.º" (com a correspondente liquidação do imposto pela colocação dos bens à disposição do adquirente ou pelo facto da não devolução das mercadorias no prazo de um ano da entrega dos bens ao consignatário).

13. O n.º 2 do artigo 38.º determina que "a fatura, processada de acordo com a alínea b) do número anterior, deve fazer sempre apelo à documentação emitida aquando da situação referida na alínea a) do referido número".

14. No que respeita à comunicação das vendas realizadas pelo consignatário, a Requerente, o mesmo deve emitir e enviar ao consignante um documento (ou vários documentos) no qual conste a data em que foi efetuada a transmissão, bem como a menção da fatura emitida pelo consignante referente às mercadorias entregues à consignação, independentemente do meio que utilizar

15. Alerta-se, porém, que, caso haja lugar a algum pagamento entre o momento da entrega da fruta por parte dos produtores e a sua venda ao consumidor final, o regime das vendas à consignação não se aplica, ocorrendo o facto gerador e a exigibilidade do imposto nesse mesmo momento".

5. Na sequência da informação prestada, vem agora a Requerente questionar se, estando neste momento a fazer o pagamento do acerto do produto entregue entre agosto e outubro do ano de 2023, (maçãs e peras), se a fatura do acerto final está isenta de IVA ao abrigo da Lei n.º 17/2023, de 14 de abril.

6. Mais uma vez, a Requerente não identifica em que moldes recebe a fruta, nem se a respetiva entrega dá lugar ao pagamento total ou parcial da fruta entregue ou se o fornecedor (agricultor) a entrega à consignação.

7. Neste sentido, importa esclarecer o seguinte:

8. De acordo com o disposto no artigo 7.º, n.º 1, alínea a) do CIVA, regra geral, o imposto é devido e torna-se exigível nas transmissões de bens, no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente.

No entanto, tratando-se de operações que devem ser obrigatoriamente tituladas por fatura, o imposto torna-se exigível, se o prazo previsto para a emissão da fatura for respeitado, no momento da sua emissão, e se o prazo não for respeitado, no momento em que o mesmo termina. O imposto é, ainda, exigível se a transmissão do bem ou a prestação de serviços derem lugar ao pagamento, ainda que parcial, anteriormente à emissão da fatura, no momento do recebimento desse pagamento, pelo montante recebido.

Por sua vez, o artigo 36.º, n.º 1, alínea a) determina que as faturas devem ser emitidas, o mais tardar, no 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do artigo 7.º.

9. Assim, no presente caso, o imposto é devido e torna-se exigível no momento em que o agricultor entrega a fruta à Requerente. Dispondo o primeiro de cinco dias úteis para proceder à emissão de fatura a exigibilidade verifica-se no momento em que a mesma for emitida ou, se o prazo não for respeitado, no termo dos cinco dias úteis.

10. Só assim não será se o agricultor enviar a fruta à consignação. Neste caso, como já foi esclarecido no âmbito do pedido de informação vinculativa n.º 24722 e aqui reiterado, o imposto é devido e torna-se exigível nos termos dos n.ºs 5 e 6 do artigo 7.º, ou seja, assim que se verifique o primeiro dos seguintes momentos:

- Venda da fruta pela Requerente a terceiros;
- Compra efetiva das mercadorias pela Requerente (consignatário);
- Decorrência do prazo de um ano sem que se verifique a venda, a compra ou a devolução das mercadorias pela Requerente (consignatário).

11. Neste caso, de mercadorias enviadas à consignação, a exigibilidade verifica-se no momento da emissão da fatura que titule a efetiva transmissão dos bens (ocorre no primeiro dos momentos referidos no ponto anterior), a qual deve ocorrer no prazo de cinco dias úteis a contar de qualquer dos momentos referidos no ponto anterior (cf. alínea b) do n.º 1 do artigo 38.º do CIVA.

12. Por outro lado, importa, igualmente, referir que o facto de estarmos perante uma operação de venda à consignação não invalida a aplicação da isenção prevista no referido diploma, ou seja, o que releva no caso concreto é que a exigibilidade do imposto, ocorra no período de vigência da isenção (que vigorou entre 18 de abril de 2023 a 4 de janeiro de 2024).

13. No caso concreto, se o momento em que se verificou a exigibilidade do imposto na transmissão da fruta (entregue entre agosto e outubro do ano de 2023), a que se refere o acerto mencionado no pedido de informação, ocorreu no período de vigência da Lei n.º 17/2023, de 14 de abril, ao referido acerto será aplicável a isenção prevista nesta lei, devendo a fatura que o titule conter o motivo justificativo da não liquidação do imposto através da menção "IVA - Isenção prevista na Lei n.º 17/2023, de 14 de abril", ou semelhante.

14. Se o momento em que ocorreu a exigibilidade do imposto se situa fora do período de vigência da isenção, a venda da fruta não poderá beneficiar dos seus efeitos, devendo proceder-se à liquidação do imposto que se mostre devido.