

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.16º - Valor tributável nas operações internas .

Assunto: Enquadramento em sede de IVA de mecanismo de fidelização: atribuição e posterior utilização de descontos comerciais de valor absoluto em operações sucessivas e com taxas de IVA distintas

Processo: 30283, com despacho de 2026-07-29, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - Factos apresentados e enquadramento do sujeito passivo

1. A Requerente, uma sociedade por quotas, sujeito passivo de IVA enquadrado no regime normal mensal, por opção, pelo exercício da atividade com o Código de Atividade Económica (CAE) 86220 - Atividades médicas especializadas, a título principal, e de CAE 86230 - Atividades de medicina dentária e odontologia, 47750 - Comércio a retalho de Produtos Cosméticos e de higiene e 85591 - Formação Profissional, a título secundário.

2. Pretende obter esclarecimento sobre o enquadramento em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) de um mecanismo que pretende implementar de atribuição de um desconto comercial de valor absoluto numa operação originária, para utilização numa operação futura e autónoma, suscetível de ser tributada a taxas de IVA distintas.

3. Em resposta a pedido da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) para prestar esclarecimentos adicionais, a Requerente indicou que exerce atividade no setor da saúde, incluindo prestações clínicas, estéticas e a venda de produtos dermocosméticos, encontrando-se enquadrada no regime normal de IVA por renúncia à isenção prevista no artigo 9.º do Código do IVA.

4. Concretizou ainda a mecânica da campanha: numa operação originária (e.g., aquisição de uma consulta clínica ou de um produto cosmético, integralmente faturada e paga), o cliente adquire o direito a um desconto de valor absoluto. Este desconto não é convertível em numerário nem constitui meio de pagamento, operando unicamente como abatimento ao preço de uma aquisição posterior elegível (e.g., um procedimento estético).

II - A proposta de enquadramento do sujeito passivo

5. No âmbito da sua atividade, a Requerente procede à transmissão de bens e prestação de serviços a título oneroso, operações sujeitas a IVA nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do CIVA.

6. A proposta de enquadramento da Requerente defende que o desconto absoluto, gerado na primeira transação, mas apenas consumado na segunda, deve relevar em sede de IVA exclusivamente no âmbito desta operação posterior, consistindo num verdadeiro desconto comercial a deduzir à base tributável desta nova transação.

7. Consequentemente, a Requerente propõe que o desconto obedeça à taxa ou taxas de IVA aplicáveis aos bens e/ou serviços constantes da fatura da segunda operação, considerando que o facto de a primeira operação ter sido tributada a uma taxa diferente (por exemplo, originada numa consulta médica à taxa reduzida e rebatida num procedimento estético à taxa normal) é fiscalmente irrelevante para a segunda transação.

8. Adicionalmente, solicita a validação da forma de apresentação na fatura (em linha

autónoma ou na própria linha do bem/serviço) e do critério de imputação proporcional do desconto caso a segunda fatura englobe bens ou serviços sujeitos a diferentes taxas de imposto.

III - Análise em sede de IVA

9. O valor tributável das transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto é, em regra, o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente, em conformidade com o n.º 1 do artigo 16.º do CIVA (e artigo 73.º da Diretiva IVA).

10. Contudo, a alínea b) do n.º 6 do artigo 16.º do CIVA determina que são excluídos do valor tributável os «descontos de preço e abatimentos concedidos no momento em que a operação se realiza e que figurem na respetiva fatura».

11. No caso em apreço, o desconto de valor absoluto não afeta o preço da operação originária (a qual é faturada e integralmente paga a 100%). O desconto apenas se materializa no momento da realização da operação posterior. Trata-se, por conseguinte, de um desconto comercial imediato associado à segunda operação.

12. Aplicando esta regra à factualidade concreta apresentada: se a operação originária consistir numa consulta de avaliação clínica (taxa reduzida), que confere o direito a um desconto de 20€, e a operação posterior for um procedimento estético (taxa normal) no valor de 100€, o desconto de 20€ é deduzido neste segundo momento. O valor tributável da segunda operação passará a ser 80€, tributado integralmente à taxa normal. O facto de o desconto ter origem numa operação anterior sujeita a taxa reduzida é irrelevante, pois o princípio da neutralidade exige que a tributação na segunda operação incida estritamente sobre a contraprestação efetivamente recebida por essa mesma operação.

13. Conforme frisado pela Requerente nos elementos adicionais, importa afastar a qualificação deste mecanismo como um "vale" (regime dos vales de finalidade múltipla, alínea n) do n.º 2 do artigo 1.º do CIVA). Visto que este direito promocional não incorpora o direito a receber bens ou serviços, mas apenas o direito a um desconto no preço de uma aquisição futura e incerta, recai na exclusão prevista no Considerando 4 da Diretiva (UE) 2016/1065.

14. Quanto à apresentação formal na fatura, a obrigatoriedade de o desconto constar do documento decorre do preceituado na alínea b) do n.º 6 do artigo 16.º do CIVA. Esta norma consagra a presença do desconto na fatura como condição material imperativa para a sua exclusão da base tributável.

15. Em conjugação com o n.º 5 do artigo 36.º do CIVA, a Requerente tem dupla admissibilidade: pode espelhar o desconto numa linha autónoma, ou pode refleti-lo diretamente na linha do bem/serviço. Nesta última situação, para cumprir a exigência legal de que o desconto «figure na fatura», a própria linha do artigo deve apresentar campos que discriminem o preço unitário inicial, o desconto aplicado a essa rubrica (em percentagem ou valor) e o respetivo preço líquido final. Desde que o desconto fique inequivocamente evidenciado, ambas as vias são aceites.

16. No cenário em que a Requerente opte por refletir o desconto numa linha autónoma e a segunda operação integre produtos a taxas distintas (e.g., uma consulta clínica à taxa reduzida e um cosmético à taxa normal), o desconto de valor absoluto atua como um desconto global sobre a fatura. Neste caso, o n.º 1 do artigo 16.º do CIVA impõe que o desconto seja imputado de forma proporcional, de acordo com o peso relativo do valor tributável base dos bens/serviços sujeitos a cada taxa face ao valor total da fatura (sem imposto).

17. A título exemplificativo: a Requerente emite uma fatura contendo o registo original dos artigos, ou seja, uma primeira linha referente a uma consulta de 200€ (taxa reduzida) e uma segunda linha referente a um cosmético de 100€ (taxa normal), totalizando 300€ (sem IVA). Para refletir o rebate promocional de 30€ obtido pelo cliente, a fatura apresenta uma terceira linha, configurando a referida linha autónoma (ex: «Desconto promocional: -30€»). Para efeitos de apuramento do imposto (no quadro

resumo de IVA da fatura), este desconto global de 30€ é repartido na exata proporção dos artigos: como a consulta representa dois terços do valor total da fatura (66,67%) e o cosmético um terço (33,33%), o desconto é imputado em -20€ à consulta e em -10€ ao cosmético. Consequentemente, as novas bases tributáveis apuradas passam a ser 180€ (taxa reduzida) e 90€ (taxa normal), garantindo o cálculo correto do imposto.

18. No seguimento deste exemplo, os valores a comunicar à AT [nomeadamente através da exportação do ficheiro SAF-T (PT) da faturação] serão estritamente os valores líquidos finais, desagregados por taxa de IVA. Assumindo a aplicação das taxas de 6% e 23%, a Requerente comunicará para o quadro resumo do documento: uma base tributável de 180€ com o respetivo IVA liquidado de 10,80€ (relativo à taxa reduzida) e uma base tributável de 90€ com o respetivo IVA liquidado de 20,70€ (relativo à taxa normal). O total a reportar ascenderá, assim, a 270€ de base tributável e 31,50€ de imposto liquidado, refletindo com exatidão a operação real e assegurando que não é entregue ao Estado imposto sobre o montante do desconto concedido.

19. Por fim, o CIVA não prevê qualquer obrigação legal de incluir na fatura uma menção ou descrição que vincule o desconto à operação originária que lhe deu causa, bastando que o desconto figure de forma clara na fatura da operação posterior, cumprindo assim a referida exigência material da alínea b) do n.º 6 do artigo 16.º em conjugação com os requisitos formais do n.º 5 do artigo 36.º do CIVA.

IV - Conclusão

20. O mecanismo comercial implementado configura, para efeitos de IVA, um desconto comercial associado à operação posterior, sendo aplicável a exclusão da base tributável prevista na alínea b) do n.º 6 do artigo 16.º do CIVA no momento dessa segunda transação.

21. A taxa de IVA aplicável à operação originária é irrelevante para a determinação do imposto devido na operação futura. O desconto releva apenas para a base tributável da operação posterior, submetendo-se à taxa ou taxas dos bens e serviços adquiridos nesse segundo momento.

22. Relativamente à forma de faturação, ambas as opções propostas pela Requerente são admissíveis: o desconto pode ser refletido de forma autónoma numa linha própria da fatura ou deduzido diretamente na linha do bem ou serviço a que respeita (evidenciando-se, neste último caso, o desconto aplicado nessa mesma linha), cumprindo os requisitos conjugados dos artigos 16.º, n.º 6, alínea b), e 36.º, n.º 5, do CIVA.

23. Caso a fatura da operação posterior inclua bens ou serviços sujeitos a diferentes taxas de IVA e o desconto conste numa linha autónoma (desconto global), o mesmo deverá ser imputado proporcionalmente, atendendo ao peso relativo das operações sujeitas a cada uma das taxas de imposto, conforme exemplificado nos pontos 17 e 18.

24. Não existe obrigatoriedade legal em sede de IVA de inserir na fatura da operação posterior qualquer menção específica que relacione o desconto concedido com a operação originária que o motivou.