

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Al.b) do n.º 1 do art.º 29.º do CIVA; alínea c) do art.º 4.º do Decreto-Lei n.º 28/2019; art.º 35-A do Código do IVA; n.º 2 do art.º 11.º do Decreto-Lei n.º 21/2007

Assunto: Isenção – Obrigatoriedade de emitir fatura / programa certificado

Processo: **nº16416**, por despacho de 28-12-2020, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: **I – CARATERIZAÇÃO DA REQUERENTE**

1. Em sede de IVA, está registada para o exercício da atividade de "Compra e Venda de Bens Imobiliários" a que corresponde o CAE 68100, realiza operações isentas nos termos do artigo 9.º do Código do IVA - Transmissões que não conferem direito à dedução. Tem contabilidade organizada por exigência legal, informatizada.

I – SITUAÇÃO APRESENTADA

2. Solicita informação relativamente à aplicação do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, nomeadamente se não obrigada a emitir fatura nem a ter programa de faturação devidamente certificado pela Autoridade Tributária.

III- ANÁLISE

3. Preliminarmente refira-se que: são sujeitos passivos do imposto, incidência subjetiva, considerando o disposto no artigo 2.º, n.º 1 al a), do Código do IVA, *"as pessoas singulares ou coletivas que, de um modo independente e com caráter de habitualidade, exerçam atividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as das profissões livres, e, bem assim, as que, do mesmo modo independente, pratiquem uma só operação tributável, desde que essa operação seja conexa com o exercício das referidas atividades, onde quer que este ocorra, ou quando, independentemente dessa conexão, tal operação preencha os pressupostos de incidência real do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC)."* Contudo, ainda que sejam sujeitos passivos de IVA podem, em face do enquadramento que resulta do volume de negócios ou das atividades desenvolvidas, estar isentos.

4. De facto, o artigo 9.º do Código do IVA prevê isenções que dependem do tipo de operações realizadas - isenções nas operações internas. Os sujeitos passivos que realizem as operações ali previstas, não liquidam IVA nas transmissões de bens ou prestações de serviços, não podendo, no entanto, exercer o direito à dedução suportado nas aquisições de bens e serviços necessárias à realização daquelas operações. Refira-se que o artigo 20.º n.º 1 alínea a) prevê 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."* Esta isenção só é possível no exercício de, pelo menos umas das atividades identificadas nas diversas alíneas do artigo 9.º do Código do IVA.

5. Da conjugação da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA com o artigo 3.º do mesmo Código resulta que estão sujeitas a IVA as transmissões de bens, considerando-se, como tal, por via de regra, a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de

propriedade, não obstante, o Requerente ainda que na sua atividade realize a transmissão de bens (imóveis), no caso, trata-se de uma atividade cujas operações são isentas nos termos do artigo 9.º alínea 30) do CIVA. De harmonia com o disposto naquela alínea do artigo 9.º do CIVA, são isentas de IVA as operações sujeitas a IMT

6. A isenção acima referida, tal como todas as outras previstas no artigo 9.º, constitui uma isenção incompleta, já que, por não se encontrar prevista no artigo 20.º do CIVA, não permite o direito à dedução do IVA suportado a montante nos diversos "inputs" necessários à sua realização.

7. No entanto, embora aquelas disposições legais prevejam a isenção do IVA na locação e na transmissão de bens imóveis, é possível renunciar nos termos e condições previstas nos n.ºs 4 a 6 do artigo 12.º do CIVA.

8. O exercício da opção pela tributação, em resultado da renúncia à isenção prevista nos n.ºs 4 e 5 do artigo 12.º do CIVA, obedece, em conformidade com o estipulado no n.º 6 do referido artigo, aos termos e condições estabelecidos em legislação especial, ou seja, ao estabelecido no Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de janeiro, que aprovou e publicou em anexo o "Regime da renúncia à isenção do IVA nas operações relativas a bens imóveis". A aplicação do referido regime foi objeto de esclarecimento através do Ofício-Circulado n.º 30099, de 09/02/2007, da Direção de Serviços do IVA.

9. O n.º 1 do artigo 2.º do Regime da Renúncia, estabelece as seguintes condições objetivas para que a renúncia à isenção seja admitida nas operações relativas a bens imóveis:

- i. O imóvel se trate de um prédio urbano ou de uma fração autónoma deste, ou ainda, no caso de transmissão, de um terreno para construção;
- ii. O imóvel esteja inscrito na matriz em nome do seu proprietário, ou tenha sido pedida a respetiva inscrição, e não se destine a habitação;
- iii. O contrato tenha por objeto a transmissão do direito de propriedade do imóvel ou a sua locação e diga respeito à totalidade do bem imóvel;
- iv. O imóvel seja afeto a atividades que confirmam direito à dedução do IVA suportado nas aquisições; v. No caso de locação, o valor da renda anual seja igual ou superior a vinte e cinco avos do valor de aquisição ou construção do imóvel.

10. Do exposto resulta, que a renúncia à isenção só pode efetuar-se nas operações de locação de prédios urbanos ou frações autónomas, e na transmissão de prédios urbanos ou frações autónomas ou terrenos para construção, por sujeitos passivos que realizem tais operações a favor de outros sujeitos passivos, que utilizem os imóveis, total ou predominantemente, em atividades que conferem direito à dedução.

11. Nesta situação, sendo a operação isenta de IVA deve, no caso de emitir a fatura e mencionar o motivo justificativo da não aplicação do imposto, conforme previsto na alínea e) do n.º 5 do artigo 36.º do CIVA.

12. Todavia, o artigo 11.º, n.º 2 do Decreto Lei n.º 21/2007, de 29 de janeiro, dispõe que nas transmissões de bens com sujeição a IVA, a escritura substitui a fatura exigida para efeitos deste imposto, desde que dela constem, à exceção da numeração, as indicações referidas no artigo 35.º, atual artigo 36.º, do Código do IVA e a menção «IVA devido pelo adquirente».

13. Por sua vez o Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, veio proceder à regulamentação das obrigações relativas ao processamento de faturas e outros documentos fiscalmente relevantes bem como das obrigações de conservação de livros, registos e respetivos documentos de suporte que recaem sobre os sujeitos passivos de IVA.

14. De acordo com o artigo 3.º daquele Decreto-Lei, os sujeitos passivos devem assegurar que as faturas e demais documentos fiscalmente relevantes sejam processados por uma das seguintes formas:

- a) Programas informáticos de faturação, incluindo aplicações de faturação disponibilizadas pela AT,
- b) Outros meios eletrónicos, nomeadamente máquinas registadoras, terminais eletrónicos ou balanças eletrónicas;
- c) Documentos pré-impessos em tipografia autorizada.

15. Por sua vez, o artigo 4.º determina que os sujeitos passivos com sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e outros sujeitos passivos cuja obrigação de emissão de fatura se encontre sujeita às regras estabelecidas na legislação nacional nos termos do artigo 35.º A do CIVA, estão obrigados a utilizar, exclusivamente programas informáticos que tenham sido objeto de prévia certificação pela AT, sempre que:

- i. Tenham tido, no ano civil anterior, um volume de negócios superior a €50.000 (€75.000 no ano de 2019) ou, quando, no exercício em que se inicia a atividade, o período de referência seja inferior ao ano civil, e o volume de negócios anualizado relativo a esse período seja superior àquele montante;
- ii. Utilizem programas informáticos de faturação;
- iii. Sejam obrigados a dispor de contabilidade organizada ou por ela tenham optado.

16. Apenas em situações de inoperacionalidade do sistema, os sujeitos devem emitir faturas ou documentos fiscalmente relevantes, pré-impessos em tipografias autorizadas, os quais devem posteriormente ser recuperados para o programa.

17. Não obstante, considerando os encargos adicionais e a necessidade de adaptação dos sujeitos passivos às novas obrigações foi emitido o Despacho n.º 85/2019-XXI de 01 de março, pelo Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, o qual determina que a obrigação de utilização exclusiva de programas de faturação previamente certificados pela AT prevista no art.º 4.º do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro (cf. ponto 6 da presente informação), para os sujeitos passivos que não estavam obrigados nos termos da Portaria n.º 363/2010, de 23 de junho, sem penalidades, podia ser cumprida até 1 de julho de 2019.

IV – CONCLUSÃO

18. O Código (CIVA) prevê, na alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º, a obrigatoriedade de emissão de 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.

19. O Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, veio determinar na alínea c) do artigo 4.º que os sujeitos passivos com sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e outros sujeitos passivos cuja obrigação de emissão de fatura se encontre sujeita às regras estabelecidas na legislação interna nos termos do artigo 35-A do Código do IVA, estão obrigados a utilizar exclusivamente, programas informáticos que tenham sido objeto de prévia certificação pela AT, sempre que, como no caso, sejam obrigados a dispor de contabilidade organizada ou por ela tenham optado.

20. Em face do exposto conclui-se que existe obrigatoriedade de emissão de fatura por cada transmissão de bens (imóveis) e que esta deve ser processada exclusivamente por programa certificado pela AT. Esta obrigação não colide com o disposto no artigo 11.º, n.º 2 do regime estabelecido no Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de janeiro, que refere que no caso dos sujeitos passivos que optem pela aplicação daquele regime, a escritura pode substituir a emissão de fatura.