

Diploma: **CIVA**: [ARTIGO 19º](#), Nº 2
[ARTIGO 35º](#), Nº 11

Assunto: FACTURAÇÃO POR PARTE DOS ADQUIRENTES
DIREITO À DEDUÇÃO

Proc.F061 2005096 com despacho concordante Subdirector-Geral dos Impostos, em substituição dos Impostos, em 06/12/2005.

1. A exponente possui máquinas de venda de tabaco que estão instaladas em estabelecimentos de restauração
2. Os proprietários dos restaurantes, pelos serviços prestados (depósito e guarda das máquinas e comissões.
3. As comissões pagas são creditadas através de notas de crédito por si elaboradas, sendo as mesmas pelos prestadores de serviços que, assim, provam ter recebido a contraprestação pelos serviços prestados.
4. Do IVA suportado, nestas condições, procedeu a exponente à respectiva dedução, o que foi aprovado pelos Serviços da Inspeção Tributária, em virtude da documentação não estar em conformidade com o CIVA.
5. Pensando estar a agir devidamente, pretende ser esciarecida "*sobre a forma mais correcta e mais adequada ao disposto naquele artigo do código*".
6. Os Serviços da Inspeção Tributária, na visita que fizeram à exponente, constataram procedimentos que a seguir se indicam:
 - emitiu notas de crédito nas quais mencionou IVA que deduziu a seu favor como se de um imposto se tratasse. O motivo da emissão de tais notas de crédito deve-se ao facto de ter muitas dívidas com os prestadores de serviços, por parte dos prestadores de serviços que são económicos com pouca organização documental
 - em papel timbrado com o nome **da exponente**, emitiu notas de crédito, contendo os termos de quitação para serem assinadas pelos prestadores de serviços, especificando nelas o valor da prestação de serviços e o IVA a si pago, acrescido do IVA liquidado nas operações.
 - remeteu para os prestadores de serviços o original das notas de crédito, ficando, na prática, duplicados das mesmas que foram depois por si contabilizadas e que serviram de suporte ao imposto.
 - emitiu aos donos dos estabelecimentos comerciais notas de crédito, tendo-se verificado que tais entidades se encontravam enquadradas no regime de isenção (artigos [9º](#) e [53º](#) do CIVA)
 - enumerou notas de crédito em seu nome, quando o devia ter feito em nome dos prestadores de serviços, sendo possuidor de qualquer registo de acordo prévio feito por escrito.
7. Estabelece a alínea b) do nº 1 do [artigo 28º](#) do Código do IVA que os transmitentes de bens e serviços devem "*emitir uma factura ou documento equivalente por cada transmissão de bens e serviços, tal como vêm definidas nos artigos 3º e 4º do presente diploma, bem como pelos procedimentos que sejam efectuados antes da data da transmissão dos bens ou da prestação de serviços*".
8. As facturas devem ser processadas nos termos e condições estabelecidas no artigo 35º do CIVA e no seu nº 4 que estabelece "os documentos referidos nos números anteriores, devem ser processados, destinando-se o original ao cliente e a cópia ao arquivo do fornecedor".
9. Com a publicação do Decreto-Lei nº 256/2003, de 21 de Outubro (diploma que transferiu para o ordenamento nacional a Directiva 2001/115/CE de 20 de Dezembro) começou a constar expressamente no ordenamento (nº11) o mecanismo da auto-facturação. Mas, para que este mecanismo funcione torna-se necessárias determinadas condições que assegurem a transparência de procedimentos e garantam que a fiscalização possa controlar, como correctamente fizeram os Serviços da Fiscalização, "*não só a emissão de facturas, mas, principalmente, verificar-se a validade do exercício do direito à dedução*".

10. Assim, prevê o nº 11 do artigo 35º do CIVA (aditado pelo artigo 2º do Decreto-Lei nº 2/2005, de 22 de Outubro, que acolheu o preceituado na nova redacção do nº3 do [artigo 22º](#) da Sexta Directiva de facturas ou documentos equivalentes por parte dos adquirentes dos bens ou dos serviços prestados sob as seguintes condições:

- *"a existência de um acordo prévio, na forma escrita, entre o sujeito passivo transmitidor dos serviços e o adquirente ou destinatário dos mesmos";*
- *"o adquirente provar que o transmitente dos bens ou prestador dos serviços tomou conhecimento da factura e aceitou o seu conteúdo" .*

11. Quanto aos factos ocorridos que vêm sendo praticados, desde 2001 até 2003 (anteriores à entrada em vigor do artigo 35º do CIVA), a exponente ao emitir as notas de crédito, embora se tenha substituído por facturas de serviços, não agiu em conformidade com o entendimento que vinha já sendo seguido pela Administração Fiscal. Uma vez que não fez acordo prévio nem respeitou, para cada prestador de serviços, a numeração e a forma dos documentos que cada prestador deverá ter. Do mesmo modo, não tinha na sua posse o original dos documentos, mas sim o duplicado dos mesmos, o que não lhe permitia beneficiar do direito previsto no artigo 35º conjugado com o nº 2 do artigo 19º, ambos do CIVA) .

12. Relativamente ao ano de 2004, com o já em vigor mecanismo da auto-facturação, nos termos do artigo 35º do CIVA, constata-se, efectivamente, que, por parte da exponente não foram observadas as anteriormente referidas, observados os condicionalismos legais previstos naquele normativo do CIVA.

13. Assim sendo, o IVA liquidado nas notas de crédito em análise, não obedecendo às condições anteriormente referidas, não pode ser objecto de dedução, pelo facto de não haver cobertura para exercer tal direito.

14. No entanto, dado que o prazo de caducidade não está esgotado e que, nos termos da alínea a) do artigo 28º do CIVA, o dever de emitir facturas ou documentos equivalentes pertence aos prestadores de serviços, afigura-se poder a exponente regularizar a situação, anulando as notas de crédito e solicitar aos prestadores de serviços que emitam as respectivas facturas ou documentos equivalentes, podendo, na posse das mesmas facturas ou documentos equivalentes, exercer o direito à dedução, nos termos do nº7 do [artigo 26º](#) da redacção anterior à entrada em vigor da Lei nº 39-A/2005, de 29 de Julho.

15. Acresce dizer ainda que, dada a ausência de condições para se aplicar o processo de auto-facturação, o imposto suportado pelo contribuinte que liquidou nas notas de crédito referentes a sujeitos passivos isentados, será de averiguar se tal imposto foi ou não entregue nos cofres do Estado, por parte dos sujeitos passivos, conforme determina o nº 2 do [artigo 26º](#) do CIVA.