

CIRCULAR INFORMATIVA | Nº 009

FISCALIDADE



Associação Nacional dos Locadores de Veículos



F
I
S
C
A
L
I
D
A
D
E

IVA ANULAÇÃO OU RETIFICAÇÃO DE FATURAS

Exmos. Senhores Associados e Membros Aliados,

Por se tratar de um assunto, cujo conhecimento interessa a todos os associados e membros aliados, transcrevemos a seguinte ficha doutrinária.

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Artigo 29.º

Assunto: Anulação ou retificação de faturas

Processo: n.º 22435, por despacho de 14-10-2022, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: I - Factos apresentados e enquadramento do sujeito passivo

1. Após consulta efetuada ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, constata-se que a Requerente se encontra registada, para efeitos de IVA, com a atividade principal de “COMÉRCIO DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS LIGEIROS” - CAE 45110, e secundárias de “MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS” - CAE 45200, “COM. RET.COMBUSTÍVEL PARA VEÍCULOS A MOTOR, ESTAB. ESPEC.” - CAE 47300, “OUT. ACT. AUX.

SERV. FINANC., EXC. SEGUROS E FUNDOS PENSÕES” - CAE 66190 e “PROD. ELECTRIC. ORIGEM EÓLICA, GEOTÉRMICA, SOLAR E N.E” - CAE 35113, enquadrada como sujeito passivo que efetua operações que conferem direito à dedução, no regime normal, de periodicidade mensal.

2. Vendeu uma viatura nova movida exclusivamente a energia elétrica, de marca Jaguar, ao seu cliente [...] tendo, em anexo ao presente pedido, juntado cópia da fatura de venda n.º (xxx) relativa à operação. Na mesma, verifica-se, que a viatura foi vendida por 61.600,00 euros acrescidos de IVA no valor de 14.168,00 euros.
3. Refere que, segundo informação prestada pelo seu cliente, este contabilizou a compra da viatura e deduziu o IVA correspondente à sua aquisição dado tratar-se de uma viatura elétrica que reúne os pressupostos da alínea f) do n.º 2 do artigo 21.º do Código do IVA (adiante designado de “CIVA”).
4. O seu cliente, no seguimento de um pedido de reembolso de IVA, e após troca de informação efetuada com os serviços de inspeção tributária da Autoridade Tributária e Aduaneira, substituiu a declaração periódica do IVA e não deduziu o IVA da compra da referida viatura.
5. Posteriormente, foi abordado pelo mesmo cliente, para a emissão de uma nota de crédito para a substituição da fatura n.º (xxx), tendo por base um erro no seu descritivo, mais concretamente, o desconto (segundo o seu cliente, foi esse o facto que resultou na não permissão, por parte da Autoridade Tributária e Aduaneira, para a dedução do IVA contido na fatura), para posterior emissão de nova fatura, onde conste apenas uma linha com o valor base de 61.600,00 euros para que possam proceder à dedução do IVA.
6. No seguimento a Requerente coloca as seguintes questões:
 - i. Com base na pretensão do seu cliente, pode, nos termos do artigo 78.º do CIVA, proceder agora à emissão de nota de crédito relativa à sua fatura n.º (xxx), tendo como motivo a correção dos descritivos do documento;
 - ii. Pode, com base no artigo 78.º do CIVA, regularizar no campo 40 da declaração periódica do IVA do período em que a mesma seja emitida o valor desse possível crédito (IVA no valor de 14.168,00€), e, em caso afirmativo, qual a alínea do artigo 78.º do CIVA a aplicar;
 - iii. A nova fatura a emitir pode conter apenas uma linha com a marca e o modelo da viatura e o valor final de venda (61.600,00 euros acrescido de IVA à taxa normal).

II - Enquadramento e análise face ao CIVA

7. Refira-se, como ponto prévio, que compete à Área de Gestão Tributária do IVA, no âmbito das suas atribuições, conforme dispõe o n.º 1 do artigo 9.º da Portaria nº 320-A/2011, de 30/12, executar os procedimentos relativos à gestão do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) nas operações internas, na importação e exportação e nas transações intracomunitárias.
8. Não tendo enquadramento, no âmbito das suas atribuições, e que são designadas no n.º 2 do anteriormente referido artigo 9.º [als. a) a n)], pronunciar-se sobre matérias e factos que pelas suas competências não lhe são atribuídos.
9. Assim sendo, pela natureza das suas atribuições e competências, a presente informação vinculativa apenas versa sobre a situação tributária da Requerente e sobre os factos cuja qualificação jurídico-tributária solicitou em sede de IVA e não sobre a competência de outras entidades, como sejam a observação das realidades tributárias que constam nas faturas emitidas pelos sujeitos passivos.
10. Em matéria de faturação, determina a alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA que os sujeitos passivos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, como é o caso da Requerente, são obrigados a emitir uma 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.

11. Quanto ao prazo para a emissão das faturas, nas operações localizadas em território nacional, conforme determina a alínea a) do n.º 1 do artigo 36.º do CIVA, a fatura deve ser emitida “o mais tardar no 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do artigo 7.º”.

12. No que respeita aos pagamentos antecipados ou adiantamentos, a alínea c) do n.º 1 do artigo 36.º do CIVA dispõe que a respetiva fatura deve ser emitida na data do recebimento.

13. Quanto às formalidades das faturas, estabelece o n.º 5 do artigo 36.º do CIVA que “devem ser datadas, numeradas sequencialmente e conter os seguintes elementos:

a) Os nomes, firmas ou denominações sociais e a sede ou domicílio do fornecedor de bens ou prestador de serviços e do destinatário ou adquirente sujeito passivo do imposto, bem como os correspondentes números de identificação fiscal;

b) A quantidade e denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados, com especificação dos elementos necessários à determinação da taxa aplicável; (...);

c) O preço, líquido de imposto, e os outros elementos incluídos no valor tributável;

d) As taxas aplicáveis e o montante de imposto devido;

e) O motivo justificativo da não aplicação do imposto, se for caso disso;

f) A data em que os bens foram colocados à disposição do adquirente, em que os serviços foram realizados ou em que foram efetuados pagamentos anteriores à realização das operações, se essa data não coincidir com a da emissão da fatura.

No caso de a operação ou operações às quais se reporta a fatura compreenderem bens ou serviços sujeitos a taxas diferentes de imposto, os elementos mencionados nas alíneas b), c) e d), devem ser indicados separadamente, segundo a taxa aplicável”.

14. Assim, no momento em que um sujeito passivo emite uma fatura ao adquirente, a mesma deve repercutir o valor total do bem ou bens transacionados, a sua quantidade e denominação usual, bem como o valor do desconto que possa ter incidido na operação, que, nos termos da alínea e) do n.º 5 do artigo 36.º do CIVA, deve estar devidamente identificado na fatura, assim como também devem ser refletidos no valor da fatura final quaisquer eventuais adiantamentos de pagamentos.

15. No que respeita aos descontos concedidos, temos que ter em consideração o previsto no n.º 1 do artigo 16.º do CIVA que determina que “Sem prejuízo do disposto nos n.ºs 2 e 10, o valor tributável das transmissões de bens e das prestações de serviços sujeitas a imposto é o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente, do destinatário ou de um terceiro”.

16. E, de acordo com a alínea b) do n.º 6 do mesmo artigo 16.º do CIVA, os descontos, abatimentos e bónus concedidos são excluídos da base tributável, pelo que a base do imposto incide sobre o preço líquido da fatura.

17. Esta disposição deve-se ao facto de, tal como requer um imposto sobre o consumo (IVA), a tributação se efetuar tendo em conta o valor real da operação, ou seja, a despesa efetuada pelo consumidor.

18. Pelo exposto, o valor de um desconto tem de ser deduzido ao valor da operação para efeito da aplicação da(s) taxa(s) de IVA, no que se refere à transmissão de um bem ou de uma prestação de um serviço, ainda que tenha que estar discriminado na fatura, como já referido.

19. Quanto à emissão de notas de crédito, prevê o CIVA no seu n.º 7 do artigo 29.º que “Quando o valor tributável de uma operação ou o imposto correspondente sejam alterados por qualquer motivo, incluindo inexatidão, deve ser emitido documento retificativo de fatura”. Este documento retificativo de fatura pode ser uma nota de crédito/nota de débito, consoante o caso, e deve conter os elementos referidos na alínea

a) do n.º 5 do artigo 36.º do CIVA, bem como a referência à fatura a que respeita e a menção aos elementos alterados (cf. n.º 6 do artigo 36.º do CIVA).

20. Dessa forma, face ao previsto no CIVA, quando a correção da fatura não decorra de alterações ao valor tributável ou ao imposto, não deve ser emitido documento retificativo da fatura, podendo aquela ser anulada pelo fornecedor e substituída por nova fatura (cf. entendimento vertido no ponto 14 do Ofício-Circulado n.º 30136/2012, de 19-12-2012, da Direção de Serviços do IVA, disponível para consulta no Portal das Finanças).

21. Quanto às regularizações do imposto, encontram-se previstas no artigo 78.º do CIVA, e destinam-se a corrigir, a favor do sujeito passivo ou a favor do Estado, o imposto já entregue ou já deduzido num determinado período de imposto, por força de diversas circunstâncias ocorridas após o envio da declaração periódica de IVA e que não estejam contempladas noutros normativos legais.

22. Decorre do que antecede, que, não existindo alterações ao valor tributável ou ao respetivo imposto de uma operação, não é possível a um sujeito passivo de IVA efetuar regularizações/retificações ao abrigo do citado artigo 78.º.

23. Aqui chegados, no que respeita ao caso ora colocado, por tudo já referido, não é possível à Requerente, face aos motivos apresentados, emitir uma nota de crédito para a anulação e substituição da sua fatura de venda n.º MPVV20R00282, face ao previsto no n.º 7 do artigo 29.º e no artigo 78.º, ambos do CIVA.

24. O motivo apresentado para a anulação da fatura não decorre de alterações ao valor tributável ou ao respetivo imposto (tem como fundamento a anulação do descritivo “desconto”), e, dessa forma, não pode ser emitida nota de crédito nem está prevista a sua regularização nos termos do artigo 78.º do CIVA.

25. Saliente-se que, e mais uma vez relembrando que à Área de Gestão Tributária do IVA não compete confirmar as realidades tributárias, numa situação como a exposta – a fatura emitida pela venda de uma viatura – para que possa haver uma correta liquidação do imposto é necessário que os bens ou serviços fornecidos se encontrem devidamente identificados e a sua descrição seja inequívoca no documento que suporta a operação, a fatura.

26. Nestes termos, quando a Requerente emitiu a fatura inicial, se a mesma repercutiu o valor da venda da viatura, à data da operação, acrescidos dos extras opcionais pretendidos e outras despesas legais, bem como o valor do desconto que incidiu na transmissão, e dessa forma a fatura englobou todos os elementos previstos no n.º 5 do artigo 36.º do CIVA (titulando, evidentemente, uma operação real), não existem motivos legais para a sua substituição.

III - Conclusões

27. Assim, em conclusão, não é admissível, face ao previsto no n.º 7 do artigo 29.º e no artigo 78.º, ambos do CIVA, retificar ou anular a fatura n.º (xxx).

28. Aliás, refira-se que a emissão de uma fatura que mencione apenas o valor final de 61.600 euros e omita os valores dos extras solicitados pelo adquirente da viatura, bem como o valor do desconto que constam na fatura inicial, constituiria um claro desrespeito das regras previstas no n.º 5 do artigo 36.º do CIVA, conforme já referido no ponto 14 da presente informação.

Fonte: “Boletim do Contribuinte”

Para qualquer esclarecimento adicional, agradecemos que contactem o Gabinete de Fiscalidade da ARAC, o qual se encontra ao vosso inteiro dispor.

Com os melhores cumprimentos

O Secretário-Geral

Joaquim Robalo de Almeida