

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 71º, 78º.
- Assunto: Combustíveis Líquidos aplicável aos Revendedores – IVA dos «créditos incobráveis».
- Processo: nº 1204, despacho do SDG do IVA, por delegação do Director Geral, em 2010-10-27.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ....A...», presta-se a seguinte informação.

1. A Requerente, no exercício da sua actividade de revendedor de combustíveis, tem créditos declarados incobráveis.
2. Solicita esclarecimento relativamente ao direito à dedução do IVA, no sentido de saber se pode deduzir a totalidade do IVA incluído nas facturas ou apenas o IVA relativo à margem de comercialização.

### **REGIME DE TRIBUTAÇÃO DOS COMBUSTÍVEIS LÍQUIDOS APLICÁVEL AOS REVENDEDORES, PREVISTO NOS ARTºS 69º A 75º, DO CIVA.**

3. A Lei n.º 107-B/2003, de 31 de Dezembro (Lei do OE para 2004), aprovou o novo regime de tributação dos combustíveis líquidos aplicável aos revendedores.
4. Nos termos do artº 69º do CIVA, o imposto devido pelas transmissões de gasolina, gasóleo e petróleo carburante efectuadas por revendedores é liquidado por estes com base na margem efectiva de vendas, estipulando o artº 70º, que, o valor tributável corresponde à diferença verificada em cada período de tributação, entre o valor das transmissões de combustíveis realizadas, IVA excluído, e o valor de aquisição dos mesmos combustíveis, IVA excluído, sendo, sobre esta margem, que os revendedores deverão fazer incidir a respectiva taxa do imposto.
5. Nos termos do nº 3 do artº 72º, *"As facturas ou documentos equivalentes emitidos pelos revendedores devem conter a indicação do preço líquido, da taxa aplicável e do montante de imposto correspondente ou, em alternativa, a indicação do preço com inclusão do imposto e da taxa aplicável"*.
6. Por outro lado, nos termos do nº 4 do artº 72º, *"Nos casos de entregas efectuadas pelos revendedores por conta dos distribuidores, as facturas ou documentos equivalentes emitidos pelos revendedores devem conter a menção «IVA - Não confere direito à dedução» ou expressão similar"*.
7. Tal como estabelece o nº 1 do art.º 71º do CIVA, os revendedores não podem deduzir o imposto devido ou pago nas aquisições de combustíveis líquidos quer estas tenham sido efectuadas no mercado nacional, em aquisições intracomunitárias ou em importações.
8. Refira-se, a este propósito, o entendimento sancionado por despacho concordante do Sr. Director-Geral dos Impostos, de 20/07/2010, que recaiu

sob o Parecer nº 46/2010, de 14/07/2010, do Centro de Estudos Fiscais; "No caso específico das transmissões dos combustíveis líquidos abrangidas pelo Decreto-Lei nº 521/85, de 31 de Dezembro, embora sob o ponto de vista económico, os «créditos incobráveis» resultantes do não pagamento total ou parcial do preço por parte dos clientes, sejam constituídos não só pelo preço de aquisição de combustíveis aos distribuidores, acrescido da margem do revendedor, mas também pelo próprio IVA, que foi liquidado pelo distribuidor com base no preço de venda ao público, a diferença fundamental relativamente a outros sujeitos passivos que comercializem bens ou serviços cujo IVA seja objecto de liquidação/dedução ao longo do circuito económico até à sua incorporação definitiva no preço final de venda, é que os sujeitos passivos revendedores de combustíveis, detentores de «créditos incobráveis» encontram-se fora do circuito económico através do qual opera a incidência do IVA, pelo que, ao não efectuarem a «liquidação do IVA» relativamente aos combustíveis vendidos, também não se pode permitir que regularizem a seu favor «um imposto» que não liquidaram nem entregaram ao Estado". "A partir de 1 de Janeiro de 2004, com a revogação do Decreto-Lei nº 521/85, de 31 de Dezembro, o regime especial dos combustíveis foi integrado no Código do IVA (artºs 68º-A a 68º G ) passando os revendedores a liquidar IVA sobre as respectivas «margens efectivas de vendas». Todavia, nas facturas ou documentos equivalentes por eles emitidos, de acordo com a natureza do próprio regime da margem, não deve ser feita qualquer referência ao IVA por eles liquidado, apenas devendo constar a indicação do «preço líquido», a «taxa de IVA aplicável» e o «montante de imposto correspondente» ou, em alternativa, a indicação do «preço de venda com o imposto incluído» e a «taxa de IVA aplicável», pelo que, relativamente à não possibilidade de recuperação do IVA incluído nos «créditos incobráveis» dos seus clientes, nada se alterou relativamente à situação anterior a 1 de Janeiro de 2004 em que o IVA era totalmente liquidado e entregue nos cofres do Estado pelas empresas distribuidoras".

**9.** Face ao exposto, não é possível a recuperação do IVA incluído nos «créditos incobráveis» dos seus clientes.