

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 7º; 8º; 29º.
- Assunto: Exigibilidade – Facturação - Transmissões de bens e prestações de serviços de carácter continuado
- Processo: nº 2501, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-10-04.
- 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. Uma Câmara Municipal celebrou com a requerente um "Contrato de aquisição de serviços", cujo objecto, conforme a Cláusula 1ª, é o fornecimento "(...) de refeições transportadas no sistema de catering a frio descartável unidose, almoço e lanche (...)". Os referidos serviços, de acordo com a Cláusula 2ª, são "(...) prestados nas escolas e jardins-de-infância (...)". Por sua vez, na Cláusula 6ª, são estipuladas as condições de pagamento e de facturação das referidas prestações de serviços.

2. Assim, de acordo com o nº 1 desta ultima Cláusula 6ª, no presente ano lectivo os pagamentos são efectuados "(...) em três tranches, sendo que a primeira corresponderá ao fornecimento efectuado nos meses de Fevereiro e Março, a segunda ao fornecimento efectuado nos meses de Abril e Maio, e a terceira ao fornecimento efectuado nos meses de Junho e Julho. Mais estabelece que no caso de prorrogação para os anos lectivos seguintes, o pagamento será feito em quatro tranches, sendo que a primeira corresponderá ao valor das refeições efectivamente servidas nos primeiros quatro meses de fornecimento, a segunda e terceira corresponderão, cada uma, a dois meses de fornecimento, e a quarta aos restantes três meses" (Cláusula 6ª, nº 2).

3. Relativamente à facturação, estabelece o nº 3, da mesma cláusula que "(...) Por cada tranche deverá ser emitida uma única factura, cujo valor corresponderá à quantidade de refeições efectivamente servidas multiplicada pelos respectivos preços unitários nos termos definidos na clausula anterior".

4. Segundo refere a requerente a aplicação desta ultima disposição conduziu a que o seu cliente entendesse "(...) que, no ano corrente, apenas fossem emitidas facturas em Abril, referentes as em Fevereiro e Março, em Junho, quanto às refeições fornecidas em Abril e Maio e a ultima em Agosto, para as refeições fornecidas em Junho e Julho. Por sua vez, nos anos seguintes teríamos uma factura no final dos primeiros quatros meses lectivos, duas, no final de cada um dos períodos de dois meses que se seguem e a ultima, no final do restante período de três meses."

5. Não concordando com este "(...) procedimento de facturação (...)" por considerar que o mesmo não tem suporte legal face às disposições do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), vem questionar se pode "(...) adoptar o processamento de facturas globais para a facturação das prestações de serviços efectuadas no âmbito do referido contrato (...)".

6. Verifica-se da análise do Contrato anexo à exposição que as operações nele evidenciadas (catering) são, para efeitos de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), consideradas prestações de serviços, nos termos do nº 1 do artº 4º do CIVA, nomeadamente, porque a requerente fornece e serve as refeições aos utentes das escolas, isto é, efectua *"Serviços de alimentação e bebidas"* que se encontram contemplados na verba 3.1 da Lista II anexa ao CIVA, pelo que são tributadas à taxa intermédia (13%), nos termos da alínea b) do nº 1 do artº 18º da citada disposição legal.

7. Nestes termos, determina a alínea b) do nº 1 do artº 7º do citado Código que, relativamente às prestações de serviços, o facto gerador do imposto ocorre no momento da sua realização (conclusão).

8. Não obstante a referida disposição, o nº 3 do mesmo artº 7º estabelece que *"Nas transmissões de bens e prestações de serviços de carácter continuado, resultantes de contratos que dêem lugar a pagamentos sucessivos, considera-se que os bens são postos à disposição e as prestações de serviços são realizadas no termo do período a que se refere cada pagamento, sendo o imposto devido e exigível pelo respectivo montante"*.

9. Isto significa que, nestes casos (prestações de serviços de carácter continuado), o imposto é devido e exigível no termo do período a que se refere cada pagamento, considerando-se este o momento em que os bens são postos à disposição e as prestações de serviços são realizadas.

10. De referir que a norma legal que introduz o conceito de prestações de serviços de carácter continuado, condiciona a sua assumpção à existência de um contrato prévio entre o prestador e o cliente, do qual resulte o carácter continuado do serviço contratado e se encontre acautelada a forma de pagamento no tempo.

11. As operações em apreciação têm perfeito enquadramento no nº 3 do artº 7º do CIVA, nomeadamente, porque se está em presença de um contrato de prestação de serviços entre a requerente e o seu cliente, do qual resulta o carácter continuado dos serviços contratados, encontrando-se ali acautelados os correspondentes momentos de pagamento.

12. Uma vez que na presente situação se torna obrigatória a emissão de factura ou documento equivalente nos termos do artº 29º, nº 1, alínea b) do CIVA, e que esta, por força do disposto no nº 1 do artº 36º do mesmo Código, deve ocorrer o mais tardar no 5º dia útil seguinte ao do momento em que o IVA é devido nos termos do artº 7º, a exigibilidade do imposto ocorre no momento da emissão da factura se o referido prazo for respeitado ou, não o sendo, no momento em que termina [artº 8º, nº1, alíneas a) e b)].

13. Deste modo, as prestações de serviços em apreço consideram-se realizadas no termo do período a que se refere cada pagamento, de acordo com os pressupostos do contrato que rege o respectivo fornecimento, tornando-se o imposto exigível no momento da emissão da correspondente factura ou documento equivalente, caso esta seja emitida no prazo a que se refere o nº 1 do artº 36º do CIVA ou, não sendo, no momento em que este termina.

14. Finalmente, o nº 6 do artº 29º do CIVA, tal como a requerente alvitra, permite, efectivamente, que os sujeitos passivos recorram ao processamento de facturação global, respeitante a cada mês ou a períodos inferiores, desde

que por cada transacção seja emitida guia ou nota de remessa e do conjunto dos dois documentos (guia de remessa e factura global) resultem os elementos referidos no n.º 5 do art.º 36.º do CIVA, não podendo o processamento de facturas globais ir além de cinco dias úteis após o termo do período a que respeitam (art.º 36.º, n.º 2 do CIVA). Todavia, não se afigura que ao caso em apreço seja aplicável o processamento de facturas globais.