

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 86º
- Assunto: Destruição de bens
- Processo: nº 2995, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2012-03-30.
- 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.
- 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.

FACTOS APRESENTADOS

1 - De conformidade com o registo de contribuintes a Requerente, sujeito passivo enquadrado no regime normal de periodicidade mensal por opção, pelas atividades de Restaurantes Tipo Tradicional e Organização de Feiras, Congressos e Outros Eventos Similares, CAE's 56101 e 82300, respetivamente, vem expor e requerer o seguinte:

1.1 - Tem como atividade principal a restauração, podendo exercer outras atividades no âmbito dos serviços e/ou comerciais afins;

1.2 - Refere duas situações de destruição de matérias-primas/produtos por impróprios para consumo, devido: **i)** ao prazo de validade ter expirado; e, **ii)** uma descarga elétrica ter provocado o desligamento das arcas frigoríficas, pondo em causa a qualidade e condições de segurança alimentar dos vários produtos frescos e congelados que continham.

2 - Neste sentido, pretende informação vinculativa sobre: **i)** as obrigações legais a cumprir, relativamente ao processo de destruição das matérias-primas/produtos; **ii)** regularização das matérias-primas/produtos destruídos em sede de IVA e o registo do seu valor para efeitos declarativos (Declaração Periódica de IVA e IES); e, se **iii)** a perda apurada é fiscalmente aceite.

ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

3 - O princípio segundo o qual o IVA opera visa tributar as transmissões de bens e/ou prestações de serviços de forma proporcional ao preço dos bens e serviços, qualquer que seja o número de transações ocorridas no processo de produção e de distribuição antes da fase de tributação.

4 - De harmonia com o preceituado na alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA (adiante designado por CIVA) estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado "as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal". Portanto, constituem pressupostos de tributação: **i)** o

carácter oneroso das referidas operações; **ii)** serem realizadas no território nacional, **iii)** por um sujeito passivo de imposto, agindo nessa qualidade.

5 - Ora, sendo o IVA um imposto geral, que visa tributar todo o consumo em bens materiais e serviços assume também, entre outras a característica de ser um imposto neutro. A neutralidade do imposto é conseguida através do exercício de direito à dedução ou do crédito de imposto.

6 - Os sujeitos passivos são devedores do imposto na medida em que devem faturar o IVA aos seus clientes, mas devido ao sistema de deduções, não suportam eles próprios, em princípio, o gasto com o imposto, apenas o consumidor final no termo da cadeia de distribuição suporta, de facto, esse encargo.

7 - Dado a natureza generalista do imposto a conceitualização das operações tributáveis: transmissões de bens, prestações de serviços ou operações que lhe possam ser assimiladas são definições de âmbito alargado.

8 - No seguimento deste princípio, o artigo 86.º do Código do IVA preconiza que *"salvo prova em contrário, presumem-se adquiridos os bens que se encontrem em qualquer dos locais em que o sujeito passivo exerce a sua actividade e presumem-se transmitidos os bens adquiridos, importados ou produzidos que se não encontrem em qualquer desses locais"*.

9 - Não obstante, este preceito legal presumir a aquisição e transmissão de bens nas condições aí estipuladas, salvaguarda a sua aplicação genérica mediante recurso à expressão "salvo prova em contrário", não explicitando, contudo, o tipo de prova a apresentar nem as situações em que a mesma é aplicável.

10 - Com o intuito de clarificar o âmbito da citada expressão, a Direcção de Serviços do IVA, através do Ofício-Circulado n.º 32 264, de 24.10.1986 definiu os procedimentos a adoptar, no que se refere à prova da não transmissão de bens que tenham sido inutilizados deteriorados ou destruídos, em virtude de defeitos de fabrico ou obsolescência (ponto 3).

11 - Assim, estabelece no subponto 3.1 "não existe obrigação legal de proceder a qualquer prévia diligência ou participação junto dos serviços da Administração Fiscal [...]. Crê-se, no entanto, que os sujeitos passivos terão vantagem em ter na sua posse elementos justificativos das faltas nas suas existências dos bens destruídos ou inutilizados, como forma mais segura de elidir a presunção no citado artigo 80.º¹ 1, pelo que, nos casos em que procedam a essa destruição ou inutilização, lhes é recomendável proceder à prévia comunicação desses factos - indicando o dia e a hora - aos serviços competentes, a fim de que os agentes de fiscalização possam, se assim o entenderem, exercer o devido controle", complementando, no subponto 3.2 "em qualquer caso, os sujeitos passivos, no seu próprio interesse poderão elaborar e conservar um auto de destruição ou inutilização dos bens objecto de abate, testemunhado pelas pessoas estranhas ou não à empresa que presenciaram aquele acto".

12 - Do expendido decorre que, o sujeito passivo deverá ter em sua posse elementos justificativos da destruição ou inutilização dos bens (ativos biológicos, produtos ou mercadorias), de modo a que a Inspecção Tributária, no âmbito de procedimento inspetivo, verifique da relevância dos elementos

¹ Atualmente artigo 86.º.

apresentados e, conseqüentemente, se os mesmos constituem prova suficiente para ilidir a presunção prevista no preceito legal sob análise.

13 - No que concerne à dedução do IVA suportado na aquisição dos bens inutilizados/destruídos é entendimento desta Direcção de Serviços, que o imposto é dedutível, se a inutilização for considerada um gasto, para efeitos do IRC.

14 - De salientar ainda que, no caso sob análise não há qualquer regularização à dedução do imposto suportado na aquisição, ou seja, se a inutilização dos bens não for aceite para efeitos de IRC a Requerente suporta o imposto, assumindo, neste contexto, a função de consumidor final.

15 - Acresce referir que, as regularizações, cujo âmbito e conteúdo estão definidos no artigo 78.º do CIVA, destinam-se a corrigir o imposto, a favor do sujeito passivo ou do Estado, já entregue ou já deduzido num determinado período, devido à ocorrência dos factos nele mencionados, após a entrega da declaração periódica.

16 - Embora, no caso vertente, a dedução do imposto contido nos bens destruídos possa já ter ocorrido, o que releva para efeitos de aplicação deste normativo são as realidades patrimoniais nele identificadas. Ora, como a destruição/inutilização não é facto nele previsto, não pode, por essa razão, beneficiar do mecanismo de regularização.

17 - Por último, e quanto ao esclarecimento sobre se "a perda apurada é fiscalmente aceite", informa-se que o mesmo deverá ser solicitado à Direcção de Serviços do IRC por ser a unidade orgânica competente nesta matéria. Refira-se a este propósito que nas "Instruções de preenchimento do pedido de informação vinculativa, Quadro III - Área Tributária" consta de forma explícita "cada pedido só pode corresponder a uma área tributária. Se as informações vinculativas pretendidas respeitarem a mais de um imposto, devem ser solicitadas em separado".

CONCLUSÃO

18 - Face ao exposto, e nos termos do artigo 68.º da Lei Geral Tributária, prestam-se os seguintes esclarecimentos: a) O imposto suportado na aquisição dos bens destruídos/inutilizados é dedutível se a inutilização for considerada um gasto, para efeitos do IRC; b) No caso de destruição/inutilização de bens a dedução do imposto suportado na respectiva aquisição não é passível de regularização.