

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: n.º 2 do artigo 98.º
- Assunto: Direito à dedução - Exercido até ao decurso de quatro anos após o nascimento do direito à dedução.
- Processo: n.º 3949, por despacho de 2012-11-08, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ....**A**...», presta-se a seguinte informação.

O pedido de informação vinculativa prende-se com o exercício do direito à dedução do imposto respeitante a operações realizadas durante os anos de 2009 a 2011.

### DESCRIÇÃO DOS FACTOS

1. A requerente encontra-se registada, em sede de IVA, com a atividade principal de "Comércio de outros veículos automóveis" - CAE 45190.
2. Durante os anos de 2009 a 2011 foram emitidas à requerente, por um sujeito passivo devidamente identificado no presente pedido (doravante prestador de serviços), faturas referentes ao aluguer de equipamentos, sem liquidação do imposto.
3. Em resultado de uma ação inspetiva efetuada ao prestador de serviços, este foi obrigado a proceder à entrega do IVA devido naquelas operações, pretendendo, agora, debitar o imposto à requerente.
4. Atendendo ao tempo que decorreu entre a emissão das primeiras faturas (sem liquidação de imposto) respeitantes a operações realizadas nos anos de 2009 a 2011 e a respetiva retificação (liquidação do imposto), pretende a requerente ser informada se este imposto é suscetível de dedução.

### ENQUADRAMENTO LEGAL

5. O artigo 7.º do Código do IVA vem definir as regras de aplicação da lei no tempo, contemplando os factos que determinam o nascimento da obrigação tributária e a sua exigibilidade, de harmonia com a natureza das operações praticadas.
6. Assim, por regra, o imposto torna-se exigível no momento em que ocorre o facto gerador do mesmo, isto é, quando ocorrem os pressupostos que geram a obrigação tributária, que se verifica: - Nas transmissões de bens, no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente [alínea a) do n.º 1 do artigo 7.º do CIVA]; - Nas prestações de serviços, no momento da sua realização [alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do CIVA].
7. Não obstante o princípio geral estabelecido no artigo 7.º do Código, que faz coincidir o facto gerador com a exigibilidade do imposto, o artigo 8.º do mesmo diploma faz diferir o prazo ali determinado, relativamente aos casos

em que haja lugar à obrigação de emissão de fatura.

**8.** Deste modo, sempre que a transmissão de bens ou a prestação de serviços dêem lugar à obrigação de emissão de fatura, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA, o imposto torna-se exigível: - Se o prazo previsto para a emissão de fatura for respeitado, no momento da sua emissão [alínea a) do n.º 1 do artigo 8.º do CIVA]; - Se o prazo previsto para a emissão não for respeitado, no momento em que termina [alínea b) do n.º 1 do artigo 8.º do CIVA].

**9.** O prazo para a emissão de faturas ou documentos equivalentes referidos no citado artigo 29.º, encontra-se definido no n.º 1 do artigo 36.º do CIVA que estabelece que tais documentos devem ser emitidos o mais tardar no quinto dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do artigo 7.º do Código.

**10.** O exercício do direito à dedução do imposto encontra-se regulamentado nos artigos 19.º e seguintes do CIVA, sendo pressuposto indispensável desse direito que o imposto seja suportado em aquisições de bens e serviços, que contribuam para a realização de operações tributáveis, conforme determina o artigo 20.º do Código.

**11.** O n.º 1 do artigo 19.º do CIVA define o âmbito do imposto que pode ser objeto de dedução, impondo o n.º 2 do mesmo artigo, como condição essencial, que só confere direito à dedução, o imposto mencionado em faturas ou documentos equivalentes, passados em forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, determinando o n.º 5 do artigo 36.º do referido diploma legal, quais os elementos que os citados documentos devem necessariamente conter.

**12.** Exclui-se, todavia, do exercício do direito à dedução, o imposto contido nas despesas mencionadas no n.º 1 do artigo 21.º do CIVA.

**13.** De acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 22.º do CIVA *"O direito à dedução nasce no momento em que o imposto dedutível se torna exigível, de acordo com o estabelecido pelos artigos 7.º e 8.º, efectuando-se mediante subtracção ao montante global do imposto devido pelas operações tributáveis do sujeito passivo, durante um período de declaração, do montante do imposto dedutível, exigível durante o mesmo período"*.

**14.** Conforme esclarecido no ponto 8 do Ofício-Circulado n.º 30082, de 2005.11.17, da Direção de Serviços do IVA, o imposto mencionado em documentos ainda não registados, deve ser efetuado nos termos do artigo 22.º do CIVA, desde que dentro do prazo previsto no n.º 2 do artigo 98.º do CIVA.

**15.** Por sua vez, o n.º 2 do artigo 98.º do CIVA refere que *"sem prejuízo de disposições especiais, o direito à dedução ou ao reembolso do imposto entregue em excesso só pode ser exercido até ao decurso de quatro anos após o nascimento do direito à dedução ou pagamento em excesso do imposto, respectivamente"*.

## CONCLUSÃO

**16.** Face ao anteriormente explanado, e em termos gerais, conclui-se que:

- i) se o fornecedor de bens/prestador de serviços vier a repercutir o imposto

devido ao adquirente, em fatura que obedeça aos requisitos dos artigos 19.º e 36.º do CIVA;

ii) se o imposto aí contido tiver incidido sobre bens ou serviços adquiridos para a realização de operações tributáveis, em consonância com o que dispõe o artigo 20.º do Código, e

iii) o imposto não esteja relacionado com despesas mencionadas no n.º 1 do artigo 21.º do mesmo diploma, concretiza-se na esfera do adquirente o direito à dedução do imposto, devendo, porém, tal direito, ser exercido até ao decurso do prazo a que se refere o n.º 2 do artigo 98.º deste diploma.

**17.** No caso concreto, e de acordo com o declarado pela requerente, foram emitidas faturas, entre os anos de 2009 a 2011, sem liquidação de IVA. De acordo com o estabelecido nos artigos 7.º e 8.º do CIVA, a exigibilidade do imposto ocorreu nas datas da emissão das faturas. De facto, e não obstante o prestador dos serviços não ter procedido, aquando da emissão das faturas, à respetiva liquidação do imposto, o mesmo é devido naquelas datas.

**18.** Se é um facto que a requerente naquelas datas - 2009 a 2011 - não exerceu o direito à dedução do imposto, dado que nos documentos que possuía não constava a liquidação do mesmo, nada obsta a que possa fazê-lo a partir do momento em que tiver na sua posse documentos que legitimem tal exercício tendo, contudo, em conta os condicionalismos estabelecidos nos artigos 19.º a 21.º do CIVA e o prazo previsto no n.º 2 do artigo 98.º do mesmo diploma, contado a partir do momento em que o imposto se tornou exigível na esfera do prestador dos serviços, de harmonia com os artigos 7.º e 8.º do Código.