

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Decreto-Lei n.º 71/2013

Assunto: RIVAC – *Rappel* – Recibos – Notas de débito – Direito à dedução – Regularizações

Processo: **nº 7709**, por despacho de 17-06-2015, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira - AT.

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

### I - Do Pedido

**1.** O sujeito passivo tem como atividade o "Comércio por grosso não especializado" - CAE 46 900, os seus principais clientes são duas cadeias de hipermercados, com as quais tem contratos de fornecimento de mercadorias que definem entre outras coisas prazos e condições de entrega, descontos de quantidade (*rappel*), etc.

**2.** Os seus clientes emitem faturas e/ou notas de débito, respetivamente, referentes ao *rappel* e a devoluções de mercadorias, efetuam os pagamentos por transferência bancária, e enviam, por fax, uma nota discriminativa dos valores pagos, mas não emitem quaisquer recibos referentes aos mesmos.

**3.** O sujeito passivo consulente apenas consegue emitir, no seu programa de faturação, recibos relativos aos valores das faturas não deduzido do *rappel* e/ou das devoluções.

**4.** O pedido de esclarecimento do sujeito passivo prende-se com o modo como pode "deduzir" o IVA contido nos documentos emitidos pelas cadeias de distribuição (os seus clientes) dado não ter recebido o comprovativo da liquidação dos mesmos, bem como, se esta situação se enquadra nas regularizações do artigo 78.º do Código do IVA e se pode regularizar o IVA pela nota discriminativa enviada via fax.

### II - Do Enquadramento

**5.** O regime de IVA de caixa, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 71/2013, de 30 de maio, doravante também designado por RIVAC, determina, no artigo 1.º n.º 2, que este regime se aplica a todas as transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas pelos sujeitos passivos de IVA enquadrados no mesmo, na condição dos destinatários - clientes - serem outros sujeitos passivos de IVA, com as exceções elencadas nesse mesmo artigo.

**6.** No que diz respeito às operações abrangidas no regime em referência, o artigo 8.º do RIVAC, determina que tudo o que não esteja especialmente previsto neste diploma segue o previsto no Código do IVA.

**7.** O regime de IVA de caixa não prevê regras específicas para as situações em que há alterações ao valor tributável da operação, nomeadamente, em razão de terem sido concedidos descontos de quantidade aos seus clientes.

Importa, pois, conjugar as regras deste regime com o previsto no Código do IVA (CIVA).

**8.** De acordo com o disposto no n.º 7 do artigo 29.º do CIVA, quando o valor tributável de uma operação ou o correspondente imposto sejam alterados, por qualquer motivo incluindo inexatidão, deve ser emitido documento retificativo da fatura, o qual deve, nos termos do artigo 36.º n.º 6 do CIVA, conter os elementos referidos na alínea a) do n.º 5 do artigo 36.º, bem como a referência à fatura a que respeita e a menção dos elementos alterados.

**9.** Tal como esclarecido pelo Ofício-circulado n.º 30 141/2013 de 2013-01-04, desta Direção de Serviços, quando, em resultado da concessão de descontos do tipo "*rappel*", não seja viável a referência às faturas a que o documento retificativo respeita, podem os sujeitos passivos identificar o período temporal a que se refere.

**10.** Contudo, pode o documento retificativo - in casu a nota de débito - ser emitido pelo adquirente dos bens, observados que sejam os seguintes requisitos: a. Resultem de acordo entre os sujeitos passivos intervenientes (fornecedor e adquirente); b. Sejam processados em cumprimento do disposto no n.º 7 do art. 29.º, ou seja, quando o valor tributável de uma operação ou o imposto correspondente sejam alterados por qualquer motivo; c. Contenham os elementos a que se refere o n.º 6 do artigo 36.º.

**11.** Na situação em apreço, verificando-se que o valor da fatura sofreu uma alteração, para menos, por ter sido efetuado um desconto de quantidade, deve ser emitido o correspondente documento retificativo, nos termos do Código do IVA.

**12.** Atentas as especificidades do RIVAC, importa lembrar que a exigibilidade do imposto neste regime, em regra, ocorre no momento do recebimento total ou parcial do preço, pelo montante recebido (artigo 2.º n.º 1 do RIVAC), enquanto o adquirente enquadrado no regime geral procede à dedução do IVA nos termos normais, isto é, com base no imposto contido na fatura emitida (art.º 19º do CIVA).

**13.** Não se verificando o recebimento total ou parcial do preço em momento anterior, nomeadamente, se tal recebimento não ocorrer até ao 12.º mês posterior à data de emissão da fatura, a exigibilidade do imposto verifica-se, nos termos do artigo 2.º n.º 3 alínea a) do RIVAC, no 12.º mês posterior à data de emissão da fatura, no período de imposto correspondente ao fim do prazo.

**14.** No momento em que ocorre o pagamento, total ou parcial, das faturas relativas às operações abrangidas pelo RIVAC, é obrigatória a emissão de um recibo comprovativo de pagamento, pelo montante recebido, nos termos do artigo 6.º n.º 2 do RIVAC, momento este em que ocorre a exigibilidade do imposto nos termos do n.º 1 do art.º 2º do regime.

**15.** Relativamente à emissão do recibo comprovativo de pagamento, esclarecemos que este é obrigatoriamente emitido pelo fornecedor dos bens que recebe o pagamento dos mesmos e não pelo adquirente. Assim, na situação apresentada, quando os clientes efetuarem o pagamento total ou parcial de uma fatura o sujeito passivo abrangido pelo regime de IVA de caixa, está obrigado a emitir um recibo comprovativo do pagamento, pelo montante pago, nos termos e com os requisitos previstos no art. 6.º do RIVAC, bem como comunicá-lo à AT, nos termos do Decreto-lei n.º

198/2012, de 24 de agosto, com as necessárias adaptações.

**16.** No que diz respeito ao tratamento dos descontos de quantidade efetuados, uma vez que, como já referido, não está especialmente previsto no RIVAC tem aplicação o previsto no Código do IVA.

**17.** Assim, o artigo 78.º do CIVA, salvo no que respeita às de regularizações de créditos incobráveis ou de cobrança duvidosa, pode aplicar-se às operações efetuadas ao abrigo do regime do IVA de caixa.

**18.** Este artigo prevê as regularizações de imposto relativas a operações que, tendo sofrido vicissitudes que determinaram, entre outras situações, a alteração do valor tributável, foram registadas contabilisticamente. As regularizações previstas neste artigo destinam-se a corrigir a favor do sujeito passivo ou a favor do Estado o imposto já entregue ou já deduzido, por força de circunstâncias que ocorreram após o envio da declaração periódica.

**19.** No entanto, atendendo a que, para os sujeitos passivos enquadrados neste Regime, a exigibilidade do imposto ocorre com a emissão do recibo comprovativo do pagamento e que o direito à dedução nasce quando tem na sua posse fatura-recibo ou recibo que comprove o pagamento, as notas de débito/crédito que titulem regularizações nos termos do artigo 78º do CIVA relevam, sobretudo, para efeitos do cumprimento do previsto no artigo 7º do Regime.

**20.** De notar que o registo contabilístico das operações abrangidas pelo RIVAC nos termos do artº 7º do Regime, torna-se fundamental tanto para o cálculo do imposto devido em cada período respeitante aos montantes recebidos como para o cálculo do imposto devido, nos termos do nº3 do artº 2º, respeitante às faturas ainda não pagas (nº 2 do artº 7º do regime).