

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 36.º, n.º 5
- Assunto: Facturação
- Processo: F061 2007096 - despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 13-04-2009
- Conteúdo: O sujeito passivo **"A"**, exercendo como actividade principal a de *"Comércio por grosso de outros produtos alimentares, n.e."* - CAE 46382, vem, nos termos da alínea e), n.º 3 do art.º 59.º e art.º 68.º, ambos da Lei Geral Tributária, solicitar informação vinculativa sobre a possibilidade de as facturas relativas a transmissões de bens massificadas serem consideradas passadas em forma legal, conferindo o direito à dedução, quando são *"processadas através de programas informáticos e emitidas em terminal de caixa equipado com teclado meramente numérico"* e os elementos de identificação do adquirente sejam preenchidos manualmente.

Sobre o assunto cumpre informar:

EXPOSIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

1. O o sujeito passivo solicita o presente pedido de informação na qualidade de entidade consolidante dum grupo constituído por várias sociedades que identifica.
2. Nesta qualidade e na sequência do pedido apresentado, refere que exerce a actividade de comércio a retalho e indústria de géneros alimentícios, bem como, de todo o tipo de artigos compreendidos no ramo de hipermercado e supermercado.
3. No âmbito da actividade que desenvolve em várias lojas situados pelo país, emite diariamente um elevado número de talões de venda, os quais são processados por computador, nos terminais das caixas de pagamento das lojas. Estes terminais estão equipados com teclado numérico, permitindo a emissão de facturas quando solicitadas pelos sujeitos passivos.
4. Contudo, sendo estas emitidas em terminais equipados com teclado exclusivamente numérico, os elementos de identificação (nome e domicílio ou sede) do adquirente dos bens (sujeito passivo ou consumidor final), são preenchidos manualmente, com decalque automático nas segunda e terceira vias.
5. Entende o sujeito passivo que tais facturas podem conferir o direito à dedução do imposto suportado pelos adquirentes dos bens quando sujeitos passivos, atendendo a que o procedimento adoptado permite que as mesmas contenham todos os requisitos estabelecidos no n.º 5 do art.º 36.º do CIVA .
6. O sujeito passivo faz ainda alusão ao Ofício-Circulado n.º 30091/2006, de 5 de Abril, que versa sobre a obrigatoriedade e os requisitos de emissão de facturas emitidas por prestadores de serviços, transcrevendo os seguintes trechos:

"1 - Nas prestações de serviços cujos destinatários sejam sujeitos passivos do IVA, as facturas devem, no momento da sua emissão, conter a identificação do destinatário, bem como o respectivo número de identificação fiscal. O conteúdo das facturas processadas em computador deve provir integralmente de programas de facturação".

"3 - (...) no caso de prestações de serviços massificadas correspondentes por regra, a consumos próprios de particulares e caracterizadas pela sua uniformidade e frequência, podem aceitar-se como válidas as facturas que, cumprindo os restantes requisitos legais, não contenham a identificação do destinatário".

7. Considera assim, atendendo ao teor do citado Ofício-Circulado, que nas circunstâncias em que é desenvolvida a actividade económica, o facto de o nome ou denominação social e domicílio do adquirente dos bens (sujeito passivo), ser aposta manualmente nas facturas, não deverá inviabilizar o direito à dedução do imposto nelas contido.

8. Por outro lado, considera que o número de identificação fiscal do adquirente é o verdadeiro garante da sua correcta identificação e elemento essencial para o eficaz controlo do imposto, sendo recolhido no terminal e impresso pelo sistema informático na factura emitida, ficando registado no arquivo informático, nomeadamente para efeitos do preenchimento do Anexo O (Mapa Recapitulativo de Clientes) à Declaração Anual de Informação Contabilística e Fiscal.

ENQUADRAMENTO LEGAL DA SITUAÇÃO

9. Nos termos da alínea b) do n.º 1 do art.º 29.º do Código do IVA, os sujeitos passivos do imposto estão obrigados a emitir uma factura ou documento equivalente por cada transmissão de bens ou prestação de serviços que realizem.

10. Contudo, prevê o n.º 1 do art.º 40.º do CIVA em alguns casos ali elencados, nomeadamente nas transmissões de bens efectuadas por retalhistas [alínea a)], a dispensa da emissão de factura ou documento equivalente, desde que o adquirente seja um particular que não destine os bens adquiridos ao exercício de uma actividade comercial, industrial ou profissional e a transacção seja efectuada a dinheiro.

11. Determina o n.º 2 do art.º 40.º do CIVA que, embora dispensados da emissão de factura ou documento equivalente, os retalhistas são obrigados a emitir talão de venda previamente numerado nos termos do artigo 5.º do D.L. n.º 198/90, de 19 de Junho. Tais documentos, de acordo com o n.º 3 do mesmo artigo, devem, ainda, ser datados, numerados sequencialmente e conter os seguintes elementos:

- Denominação social e identificação fiscal do fornecedor;
- Identificação dos bens;
- O preço líquido de imposto, as taxas aplicáveis e o montante do imposto devido, ou o preço com a inclusão do imposto com a indicação da taxa ou taxas aplicáveis.

12. Os referidos talões de venda podem ser pré-impressos ou extraídos por

meios electrónicos ou informáticos consoante a opção do sujeito passivo. Deste modo, se optar por talões de venda extraídos por meios electrónicos ou informáticos, torna-se necessário que o sistema utilizado reúna características que possibilitem o cumprimento da lei, ou seja, que cumpram, nomeadamente, com o estabelecido nos n.ºs 2 e 3 do art. 40.º do CIVA.

13. Não obstante a dispensa de facturação prevista no n.º 1 do art.º 40.º do CIVA, o seu n.º 4 (com redacção dada pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro), determina a obrigatoriedade da emissão de factura sempre que o adquirente seja um sujeito passivo do imposto, estendendo essa obrigatoriedade igualmente a *"adquirentes não sujeitos passivos que exijam a respectiva emissão"*.

14. Em termos de IVA, para que as facturas sejam consideradas emitidas em forma legal e sirvam de suporte ao direito à dedução, devem obedecer aos condicionalismos estabelecidos no art.º 36.º do CIVA, contendo todos os elementos previstos no seu n.º 5, nomeadamente, nas alíneas a) a f), bem como do art.º 5.º do Decreto-Lei n.º 198/90 de 19 de Junho.

15. No caso de facturas emitidas por retalhistas, prevê o art.º 39.º do CIVA que pode indicar-se apenas o preço com inclusão do imposto e a taxa ou taxas aplicáveis, em substituição dos elementos previstos nas alíneas c) e d) do n.º 5 do artigo 36.º do mesmo diploma.

16. De referir ainda que, em conformidade com o n.º 1 do art.º 5.º do Decreto-Lei n.º 198/90 de 19/06, a numeração e impressão de facturas, estão sujeitas às regras previstas no art.º 5.º; art.º 6.º n.º 7; art.º 8.º n.ºs 1 e 2 e nos artigos 9.º a 12.º do Regime dos Bens em Circulação (aprovado pelo Dec. Lei n.º 147/2003, de 11/7).

17. Das citadas disposições legais resulta que as facturas devem ser pré-impressas tipograficamente (em tipografias autorizadas pelo Ministro das Finanças) ou, em alternativa, ser processadas através de sistemas informáticos, desde que utilizem software que garanta a sua numeração conforme o disposto no n.º 2 do art.º 5.º do Regime dos Bens em Circulação e obedeçam aos requisitos exigidos nos n.ºs 2 e seguintes do art.º 5.º do mencionado Decreto-Lei n.º 198/90.

18. É de salientar que, quando as facturas são processadas por sistemas informáticos, todo o seu conteúdo (elementos variáveis) deve ser processado através do mesmo sistema, independentemente da estrutura do documento (elementos fixos) ser também efectuada por computador ou por impressão anterior (Ofício-Circulado n.º 94232, de 1988.10.17).

19. Entendem-se como elementos variáveis, o n.º de documento (que é dado automática e sequencialmente pelo sistema informático), a data, o número de identificação fiscal, nome, firma ou denominação social e sede ou domicílio do adquirente, bem como os restantes elementos referidos nas alíneas b) a f) do n.º 5 do art.º 36.º do CIVA.

ANÁLISE E CONCLUSÃO

20. Relativamente ao pedido de informação solicitada pelo sujeito passivo e à alusão que faz ao Ofício-Circulado n.º 30091/2006 de 5 de Abril, importa dizer que este faz referência às facturas relativas a prestações de serviços, nomeadamente as massificadas e à obrigatoriedade ou dispensa de fazer

constar nas mesmas, os elementos identificativos dos destinatários dos serviços, quando estes sejam sujeitos passivos ou particulares.

21. Verifica-se assim, que o seu ponto 3 excepciona e permite que nas prestações de serviços massificadas e que, por regra, correspondem a consumos efectuados por particulares, sejam aceites como válidas as facturas que, cumprindo os restantes requisitos legais, não contenham a identificação do destinatário.

22. A excepção anteriormente referida circunscreve-se àquelas condições (prestações de serviços massificadas/particulares), não sendo extensível às facturas emitidas pelas transmissões de bens que, claramente, não se encontram contempladas no citado Ofício-Circulado.

23. Por outro lado, e tal como refere o ponto 1, do citado Ofício-Circulado, quando os destinatários dos serviços sejam sujeitos passivos do imposto, as facturas devem conter a identificação do destinatário, bem como o respectivo número de identificação fiscal. Mais refere que, quando se trate de facturas processadas em computador, o seu conteúdo deve "(...) *provir integralmente de programas de facturação*".

24. Deste modo e no caso concreto, quando no âmbito da sua actividade, o sujeito passivo (requerente) proceder à emissão de facturas (por solicitação do adquirente ou por imposição legal) e sendo as mesmas processadas por computador, todo o seu conteúdo deve ser processado por meios informáticos. De referir que, decorre do disposto na alínea a) do n.º 5 do art.º 36.º do CIVA, que a menção do número de identificação fiscal só é obrigatória quando o adquirente é sujeito passivo do imposto.

25. Pelo exposto conclui-se que as facturas respeitantes a transmissões de bens (ainda que massificadas) que sejam processadas através de programas informáticos, que por características do equipamento (no caso, teclado exclusivamente numérico) impliquem o preenchimento manual dos elementos de identificação do adquirente (nome e domicílio), não são consideradas passadas em forma legal nem conferem o direito à dedução do imposto nelas contido.