

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: N.º 14 do art. 29.º; 36.º

Assunto: Faturação – Adiantamentos – Auto-faturação - Contrato de comissão, firmado entre uma entidade e os respetivos associados

Processo: n.º **7043**, por despacho de 2014-10-22, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira - AT.

Conteúdo:

I - Pedido A Requerente solicita, nos termos do art. 68.º da Lei Geral Tributária ("LGT"), a emissão de uma informação vinculativa, com o propósito de se providenciar o enquadramento jurídico-tributário no que concerne aos seguintes factos:

- A Requerente é um sujeito passivo de imposto, enquadrada no regime normal, submetida à periodicidade mensal de entrega das respetivas declarações periódicas de imposto, que reveste a natureza jurídica de cooperativa agrícola, exercendo, a título principal, a atividade de PRODUÇÃO DE VINHOS COMUNS E LICOROSOS, a que corresponde o CAE 11021.
- A Requerente, no âmbito de um contrato de comissão, firmado entre si e os respetivos associados (através do qual atua em nome próprio, mas por conta dos interesses destes), procede à receção das uvas resultantes das respetivas explorações agrícolas, com o escopo da sua vinificação, conservação, destilação, embalagem e colocação no mercado.
- Em regra, o pagamento aos associados ocorre apenas aquando da venda do produto final, i.e., vinhos. Contudo, a Requerente efetua, ocasionalmente, pagamentos antecipados.
- A Requerente, por referência a todo e qualquer pagamento aos respetivos associados, procede ao processamento das faturas com base no preceituado no n.º 14 do art. 29.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado ("CIVA"), i.e., por recurso a autofacturação.

II - Enquadramento jurídico-tributário

Pronunciando-nos sobre os factos descritos pela Requerente, cumpre informar o seguinte:

1. Nos termos da alínea c) do n.º 3 do art. 3.º do CIVA (e de acordo com o entendimento já sufragado por esta Direção de Serviços, nomeadamente através da Informação n.º 1871, de 1993.06.15, averbada de despacho concordante, de 1993.06.16, do subdiretor geral do IVA), as operações entre os associados e as respetivas cooperativas agrícolas (i.e., disponibilização, a estas últimas, de bens agrícolas, com o escopo da sua posterior venda/introdução no mercado) fundamentadas/sustentadas na existência de um contrato de comissão, são consideradas como transmissões de bens, com a particularidade de a exigibilidade do imposto se verificar, nestes casos, apenas no momento em que a comissão/cooperativa procede à venda do produto final (vide n.º 5 do art. 7.º do CIVA).

2. O que significa que, só no momento em que ocorre esta venda do

produto final é que: **a.** A Requerente constitui-se na obrigação de pagamento, ao Estado, do imposto, por si liquidado, em resultado da venda do produto final (nos termos e prazos constantes do n.º 1 do art. 27.º, da alínea c) do n.º 1 do art. 29.º, n.º 1 do art. 41.º; todos do CIVA). **b.** Os associados da Requerente se constituem na obrigação de entrega, ao Estado, do imposto relativo à transmissão, para a Requerente, dos bens agrícolas, provenientes das respetivas explorações agrícolas (nos termos e prazos mencionados nos normativos legais identificados na alínea imediatamente precedente).

3. Dado que, como se referiu, a Requerente recorre, nos termos do n.º 14 do art. 29.º do CIVA, à autofaturação (e contanto que se mostrem cumpridos os requisitos previstos nas alíneas a) a c) do n.º 11 do art. 36.º do CIVA), a fatura, referente à aquisição dos bens agrícolas aos respetivos associados deve ser, por si, emitida, o mais tardar, no prazo de 5 dias úteis da data em que ocorra a segunda transmissão, i.e., venda do produto final (vide n.º 5 do art. 7.º, alínea a) do n.º 1 do art. 36.º, ambos do CIVA).

4. Não obstante, sempre que se verifique a ocorrência de pagamentos antecipados (a efetivar pela Requerente aos respetivos associados) a respetiva fatura deve ser emitida no momento do recebimento desses montantes (vide alínea b) do n.º 1 do art. 29.º, e alínea c) do n.º 1 do art. 36.º do CIVA). Mostrando-se, neste caso, o imposto exigível, nesse momento, i.e., a data do recebimento dos pagamentos antecipados (vide alínea c) do n.º 1 do art. 8.º do CIVA).

5. Isto, apesar de a obrigação de pagamento/entrega, ao Estado, do imposto liquidado nestas faturas recair, exclusivamente, sobre os associados da Requerente, devendo estes cumprir, igualmente, com todas as obrigações declarativas legalmente previstas, como seja o caso da obrigação de entrega das correspondentes declarações periódicas de IVA (vide n.º 1 do art. 27.º, alínea b) do n.º 1 do art. 29.º e alíneas a) e b) do n.º 1 do art. 41.º do CIVA).

6. Podendo, por seu turno, a Requerente deduzir o imposto (eventualmente constante das faturas por si autofaturadas, ao abrigo do consignado no n.º 14 do art. 29.º do CIVA) nos termos e de acordo com os limites instituídos pelo n.º 1 do art. 20.º, e art. 21.º, ambos do CIVA.

7. Não obstante, se os associados estiverem enquadrados no regime especial de isenção, previsto no art. 53.º e ss. do CIVA, não haverá imposto a liquidar no que concerne à transmissão das uvas para a Requerente, e as respetivas faturas deverão conter, para além da menção "autofaturação", prevista na alínea c) do n.º 11 do art. 36.º do CIVA, também a menção obrigatória relativa ao motivo justificativo da não aplicação do imposto, i.e., "IVA - regime de isenção", por força do disposto no art. 57.º do CIVA.