

## Facturação electrónica

### Aspectos fundamentais do Decreto-Lei n.º 196/2007



Clotilde Celorico Palma  
Gabinete de Estudos  
da CTOC

**A** 15 de Maio foi publicado o Decreto-Lei n.º 196/2007, que vem regular as condições técnicas para a emissão, a conservação e o arquivamento das facturas ou documentos equivalentes emitidos por via electrónica, nos termos do Código do IVA (CIVA). Este diploma vem condensar num único diploma regras já

acolhidas anteriormente no CIVA e no Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho, mantendo-as simultaneamente em vigor, parecendo-nos resultar uma complexa articulação com este último diploma (que se fica a dever, certamente, aos nossos parcos conhecimentos relacionados com o mundo da informática).

Tal como já anteriormente aqui escrevemos<sup>(1)</sup>, a possibilidade de emissão de facturas electrónicas em matéria de IVA já tinha sido consagrada através do Decreto-Lei n.º 256/2003, de 21 de Outubro, que veio alterar o CIVA procedendo à transposição da chamada Directiva IVA da facturação electrónica, sendo que, na realidade já era permitida entre nós desde 1999<sup>(2)</sup>. Contudo, tal como se elucidava no preâmbulo do Decreto-Lei n.º 256/2003, «no que concerne, particularmente, à transmissão e à conservação de facturas por meios electrónicos, visando a utilização dos recentes desenvolvimentos tecnológicos como um dos instrumentos privilegiados de modernização e dinamização das empresas e das próprias administrações fiscais, passou a consagrar-se no Código do IVA essa possibilidade, assim como os princípios e as condições genéricas para a sua utilização, deixando-se para legislação especial a regulamentação dos aspectos relacionados com o quadro legal relativo às especificações de natureza informática e técnica.» Tal especificação iniciou-se com a alteração que a Lei n.º 60-A/2005, de 30 de Dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2006, veio introduzir no Decreto-Lei n.º 198/90.

Vem agora o Decreto-Lei n.º 196/2007 novamente reiterar os dois princípios fundamentais consagrados no CIVA: princípio da aceitação da factura electrónica e da equiparação entre esta e a factura em suporte papel, isto é: as facturas ou

documentos equivalentes podem ser emitidas por via electrónica, desde que tal emissão seja aceite pelo respectivo destinatário, e garantida a autenticidade da sua origem e a integridade do seu conteúdo, mediante assinatura electrónica avançada ou intercâmbio electrónico de dados (IDE), regra já consagrada no n.º 10 do artigo 35.º do CIVA. Conforme se elucidava no preâmbulo do diploma: «No que concerne aos mecanismos de certificação e controlo, optou-se por fazer uma remissão para o regime jurídico constante do Decreto-Lei n.º 290-D/99, de 2 de Agosto, que se aplica aos documentos electrónicos e da assinatura digital, na redacção que lhe foi dada pelos Decretos-Leis n.ºs 62/2003, de 3 de Abril, 165/2004, de 6 de Julho, e 116-A/2006, de 16 de Junho.

Por último, relativamente aos sistemas de transferências electrónicas de dados (EDI), seguiu-se o ditame da Directiva n.º 2001/115/CEE, do Conselho, de 20 de Dezembro, remetendo-se para o designado “Acordo tipo EDI europeu”, tal como se encontra definido no artigo 2.º da Recomendação n.º 1994/820/CE, da Comissão, de 19 de Outubro, relativa aos aspectos jurídicos da transferência electrónica de dados.»<sup>(3)</sup>

Por outro lado, uma vez mais determina-se que as facturas emitidas por via electrónica que respeitem aqueles requisitos e os demais consagrados no artigo 35.º do Código do IVA equivalem, para todos os efeitos legais, aos originais das facturas emitidas em suporte papel, conferindo, designadamente, aos respectivos destinatários, o exercício do direito à dedução do imposto. O CIVA já determinava que relativamente às facturas electrónicas o sujeito passivo do IVA tem todos os direitos e obrigações previstos, em geral, no tocante às facturas em suporte papel, o que se traduz, nomeadamente, no seguinte: I) as facturas electrónicas deverão ser emitidas sob a forma legal, isto é, respeitando os requisitos previstos no n.º 5 do artigo 35.º; II) uma vez passadas sob a forma legal, as facturas electrónicas conferem o direito à dedução do IVA suportado (n.º 6 do artigo 19.º); III) devem observar-se todas as demais regras, designadamente, as relativas às recertificações.

De acordo com o previsto no artigo 2.º do novo diploma, os sistemas informáticos de emissão, de recepção e de arquivamento de quaisquer facturas ou documentos equivalentes em formato electrónico devem garantir as seguintes funcionalidades:

- a) A autenticidade da origem de cada factura electrónica ou documento equivalente;
- b) A integridade do conteúdo da factura electrónica ou documento equivalente;
- c) A integridade da sequência das facturas electrónicas ou documentos equivalentes;
- d) A validação cronológica das mensagens emitidas como facturas electrónicas ou documentos equivalentes;
- e) O arquivamento, em suporte informático, das facturas ou documentos equivalentes emitidos e recebidos por via electrónica;
- f) A manutenção, durante o período previsto no artigo 52.º do Código do IVA, da autenticidade, integridade e disponibilidade do conteúdo original das facturas e documentos equivalentes emitidos e recebidos por via electrónica;
- g) O não repúdio da origem e recepção das mensagens;
- h) A não duplicação das facturas ou documentos equivalentes emitidos e recebidos por via electrónica;
- i) Mecanismos que permitam verificar que o certificado utilizado pelo emissor da factura electrónica ou documento equivalente não se encontra revogado, caduco ou suspenso na respectiva data de emissão.

Conforme se prevê, as funcionalidades dos sistemas informáticos de emissão, de recepção e de arquivamento de facturas ou documentos equivalentes em formato electrónico podem ser asseguradas, no todo ou em parte, por terceiros em nome e por conta do sujeito passivo.

Em especial relativamente à obrigação de conservação das facturas electrónicas e documentos equivalentes emitidos e recebidos por via electrónica, determina-se que devem ser conservados, sem alterações, por ordem cronológica de emissão e recepção (artigo 4.º, n.º 1). De forma a garantir o acesso da administração tributária, às facturas e documentos equivalentes emitidos e recebidos por via electrónica, a documentação respeitante à arquitectura, às análises funcional e orgânica e exploração do sistema informático, bem como os dispositivos de arquivamento, *software* e algoritmos integrados no sistema de facturação electrónica devem estar acessíveis durante o prazo previsto na lei para a conservação da documentação (artigo 4.º, n.º 3).

Nos termos do artigo 5.º estipula-se que o arquivamento das facturas e documentos equivalentes emitidos e recebidos por via electrónica é efectuado de forma a assegurar:

- a) A execução de controlos que assegurem a integridade, exactidão e fiabilidade do arquivamento;
- b) A execução de funcionalidades destinadas a prevenir a criação indevida e a detectar qualquer alteração, destruição ou deterioração dos registos arquivados;
- c) A recuperação dos dados em caso de incidente;
- d) A reprodução de cópias legíveis e inteligíveis dos dados registados.

Por outro lado, determina-se, no artigo 6.º, que as acções da administração tributária podem revestir a forma de: I) acesso directo ao sistema informático de apoio à facturação para consulta dos dados com relevância fiscal, utilizando o seu próprio *hardware* e *software*, o do sujeito passivo ou o de entidade terceira; II) solicitação ao sujeito passivo para que forneça os dados relevantes num suporte digital em formato *standard*; ou III) cópia dos dados para suporte lógico de arquivamento. Se a exploração do sistema informático ou o arquivamento dos dados se efectuar fora de Portugal, o sujeito passivo inspeccionado é obrigado a facultar o acesso previsto no número anterior a partir do território nacional, deter-



minando-se que, em qualquer das acções mencionadas, deve apoiar a administração tributária no exercício do direito de acesso à informação, designadamente através da instrução sobre os procedimentos a adoptar para aceder ao sistema informático de apoio à facturação e para consultar os dados arquivados.

Apenas nos casos em que se mostre exigível, para efeitos do cumprimento do regime de bens em circulação objecto de transacções entre sujeitos passivos de IVA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11 de Julho, alterado pelo Decreto-Lei n.º 238/2000, de 20 de Dezembro, é que deverá ser garantida a reprodução em suporte de papel das facturas ou documentos equivalentes emitidas por via electrónica (artigo 6.º, n.º 5). No tocante às obrigações de conservação das facturas electrónicas, deve salientar-se que o CIVA permite que as facturas ou documentos equivalentes emitidos via electrónica sejam arquivados em suporte electrónico. Esta possibilidade é concedida desde que se encontre assegurado o acesso completo e em linha aos dados e assegurada a integridade da origem e do seu conteúdo (n.º 4 do artigo 52.º)<sup>(4)</sup>. Caso os sujeitos passivos com sede, estabelecimento estável ou domicílio no território nacional pretendam proceder ao arquivamento em suporte electróni-

co dos documentos referidos fora do território da Comunidade, deverão, previamente, solicitar autorização à Direcção-Geral dos Impostos, podendo esta fixar condições específicas para a sua efectivação (n.º 5 do artigo 52.º). O mesmo procedimento deverá ser adoptado caso os sujeitos passivos não disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio no território nacional e pretendam manter o arquivo fora do território nacional (n.º 6 do artigo 52.º)<sup>(5)</sup>. Caso o sujeito passivo com sede, estabelecimento estável ou domicílio no território nacional, efectue o arquivamento por via electrónica, poderá manter os livros, registos e demais documentos num estabelecimento ou instalação localizados fora do território nacional (n.º 3 do artigo 52.º). Nestas circunstâncias, as autoridades portuguesas têm direito ao acesso por via electrónica ao carregamento e à utilização dos dados (n.º 5 do artigo 5.º do DL n.º 127/90, de 17 de Abril).

Por último, estipula-se que os acordos celebrados entre os emitentes e os destinatários de facturas ou documentos equivalentes emitidos por via electrónica, bem como a documentação técnica de apoio ao utilizador dos sistemas informáticos de facturação por via electrónica, devem estar actualizados e disponíveis para consulta pela administração tributária (artigo 7.º). ■

(1) Sobre as alterações introduzidas na legislação do IVA a esse propósito, veja-se, da autora, «A facturação em sede de IVA – principais alterações introduzidas através do Decreto-Lei n.º 256/2003», Revista «TOC» n.º 45, Dezembro de 2003. Veja-se igualmente Cidália Lança, Olívia Maurício e Rui Lares, «Relatório do Grupo de Trabalho e Nota Justificativa do Projecto de diploma com vista à transposição da Directiva 2001/115/CE, do Conselho, de 20 de Dezembro de 2001, sobre as regras relativas à facturação no domínio do IVA», CTF n.º 413, Janeiro-Junho 2004.

(2) Directiva n.º 2001/115/CE, do Conselho, de 20 de Dezembro que alterou a Sexta Directiva, tendo em vista simplificar, modernizar e harmonizar as condições aplicáveis à facturação em matéria de Imposto sobre o Valor Acrescentado, publicada no JO n.º L 15/24, de 17.1.2002. O fundamento desta Directiva assentou, basicamente, no facto de as regras relativas à facturação serem bastante divergentes no espaço da União Europeia e de não existir na Sexta Directiva a noção de facturação electrónica, sendo diversos os procedimentos adoptados nos Estados membros a este propósito.

Neste contexto, a Directiva, no seu essencial, dispõe sobre três matérias:

- Consagração do princípio da aceitação da facturação electrónica e respectiva regulamentação obedecendo ao princípio da equiparação entre a factura em suporte papel;
- Harmonização dos elementos que obrigatoriamente devem constar das facturas nos diversos Estados membros;
- Consagração da possibilidade da emissão de facturas pelos adquirentes dos bens ou dos serviços e por terceiros e respectiva regulamentação.

(3) O Decreto-Lei n.º 290-D/99, de 2 de Agosto, que disciplina as diversas modalidades de assinatura electrónica (assinatura electrónica avançada, assinatura digital e assinatura electrónica qualificada) e o seu valor probatório. Em conformidade com o previsto, o documento electrónico ao qual não seja aposta assinatura electrónica qualificada certificada satisfaz o requisito legal de forma escrita mas o respectivo valor probatório é livremente apreciado nos termos gerais de direito. Já o documento electrónico que contenha uma assinatura electrónica qualificada, por sua vez, tem o mesmo valor que um documento em papel que contenha uma assinatura manual, tendo a força probatória de documento particular assinado, (nos termos do artigo 376.º do Código Civil, quando o seu conteúdo seja susceptível de representação como declaração escrita e a força probatória prevista no artigo 368.º do Código Civil e no artigo 167.º do Código de Processo Penal, quando o conteúdo não seja susceptível de representação como declaração escrita.

(4) Antes da adopção das regras do chamado programa “Simplex”, introduzidas através do Decreto-Lei n.º 238/2006, de 20 de Dezembro, determinava-se, nos n.ºs 3 dos artigos 45.º e 48.º, que o sujeito passivo devia conservar em suporte papel listagens das facturas e documentos equivalentes emitidos via electrónica, por cada período de tributação.

(5) Note-se que esta regra não se aplica apenas ao arquivo electrónico de facturas e documentos equivalentes emitidos via electrónica, estendendo-se a todo o tipo de arquivo de documentos.