

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 78º
- Assunto: Regularizações – Redução do valor tributável
- Processo: nº 2787, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-12-15.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...A...», presta-se a seguinte informação.

INFORMAÇÃO OS FACTOS

1. A requerente, no âmbito da sua actividade, emite regularmente notas de crédito com IVA, relativamente a operações realizadas com os seus concessionários e clientes, cujo valor da base tributável necessita de ser parcial, ou totalmente, anulado.

2. Exemplifica com a situação em que a requerente anuncia a atribuição de incentivos para promover a venda de determinado modelo de viatura que os concessionários têm em stock. Efectivando-se a venda, emite uma nota de crédito pelo montante do incentivo, acrescido de IVA, e anula parcialmente o montante da venda da viatura ao concessionário, emitindo uma nota de crédito com IVA.

3. Para efeitos de regularização do IVA referente às notas de crédito emitidas, tem vindo a efectuar a comunicação da rectificação aos seus concessionários e clientes via carta simples, sendo a mesma carimbada e devolvida pelos mesmos.

4. A requerente, para além de enviar o original da nota de crédito por correio, passou recentemente a enviar por email e aquando da sua emissão, uma cópia das notas de crédito emitidas com IVA, para, subsequentemente, receber confirmação da entrega das mesmas, através do recibo emitido automaticamente pelo sistema de email, na data da entrega do email ao concessionário.

5. Pretende implementar o seguinte procedimento, para os efeitos do nº 5 do artº 78º do CIVA: **i)** Envio de um email a cada concessionário, identificando as notas de crédito emitidas e cuja regularização pretende efectuar, incluindo no campo reservado ao "Assunto da mensagem", o número de cada uma das notas de crédito cujas cópias são enviadas em anexo à respectiva mensagem; **ii)** Obtenção da confirmação da entrega das notas de crédito emitidas através do recibo emitido automaticamente pelo sistema de email, aquando da entrega do email ao destinatário/cliente.

6. Este procedimento permite que o recibo, emitido automaticamente pelo sistema, identifique de forma inequívoca aqueles elementos das notas de crédito e satisfaça os condicionalismos para efeitos de obter a prova de que o adquirente tomou conhecimento da rectificação.

O PEDIDO

7. Solicita a confirmação do procedimento referido no ponto 5 desta informação.

ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

8. O Código do IVA, no artº 78º do CIVA, regula as rectificações do imposto. Nos termos do n.º 2 do art.º 78º, "*Se, depois de efectuado o registo referido no artigo 45º, for anulada a operação ou reduzido o seu valor tributável em consequência de invalidade, resolução, rescisão ou redução do contrato, pela devolução de mercadorias ou pela concessão de abatimentos ou descontos, o fornecedor do bem ou prestador do serviço pode efectuar a dedução do correspondente imposto até ao final do período de imposto seguinte àquele em que se verificarem as circunstâncias que determinaram a anulação da liquidação ou a redução do seu valor tributável.*"

9. Note-se que as regularizações, consignadas no n.º 2 do art. 78.º do CIVA, constituem uma faculdade para o sujeito passivo. No entanto, sempre que este opte por tais regularizações, é necessário dar cumprimento ao previsto no nº 5 do artº 78º do CIVA.

10. De acordo com o nº 5 artº 78º do CIVA, "*Quando o valor tributável de uma operação ou o respectivo imposto sofrerem rectificação para menos, a regularização a favor do sujeito passivo só pode ser efectuada quando este tiver na sua posse prova de que o adquirente tomou conhecimento da rectificação ou de que foi reembolsado do imposto, sem o que se considerará indevida a respectiva dedução*".

11. Estabelece porém o nº 4 do artº 78º do CIVA que; "*O adquirente do bem ou o destinatário do serviço que seja sujeito passivo do imposto, se tiver efectuado já o registo de uma operação relativamente à qual o seu fornecedor ou prestador de serviço procedeu a anulação, redução do seu valor tributável ou rectificação para menos do valor facturado, corrige, até ao fim do período de imposto seguinte ao da recepção do documento rectificativo, a dedução efectuada*".

12. De notar que a norma prevista no nº 5 do artº 78º do CIVA, tem por objectivo evitar que o sujeito passivo fornecedor regularize, a seu favor, imposto inicialmente deduzido pelo seu cliente, sem que este (adquirente), proceda à correcção do correspondente valor, a favor do Estado.

13. Se o fornecedor optar por efectuar a rectificação, esta tem que ser operada pelas duas partes intervenientes (fornecedor e adquirente) dentro dos prazos estabelecidos nas respectivas normas, do nº 2 e 4 do artº 78º do CIVA, sob pena de não poder ser efectuada.

14. Por outro lado, note-se, que nos termos do nº 13 do artº 78º do CIVA, "*Quando o valor tributável for objecto de redução, o montante deste deve ser repartido entre contraprestação e imposto, aquando da emissão do respectivo documento, se se pretender igualmente a rectificação do imposto*".

15. Através do Ofício-Circulado nº 30082, de 2005-11-17, da DSIVA, foram emitidas instruções administrativas relativas às regularizações constantes do artº 78º do CIVA, podendo ler-se, nomeadamente no seu ponto 9.1. que;

"(...) Neste caso, tal como prevê o n.º 4 do mesmo artigo, o adquirente deve proceder à regularização desse imposto, a favor do Estado, até ao final do período de imposto seguinte ao da recepção do documento rectificativo emitido pelo fornecedor.

Os valores a corrigir, nestas condições, devem constar nos campos 40 e 41, consoante os casos, da declaração periódica do período de imposto em que a regularização é efectuada. Caso não seja efectuada no prazo previsto e nas situações que originam imposto a favor do Estado, a regularização deverá ter lugar em declaração periódica de substituição do período em que, nos termos do n.º 4 do artigo 71.º, deveria ter sido feita".

16. Relativamente ao Ofício-Circulado n.º 33129/1993, de 02/04, da DSCA, convém referir o que se diz nos pontos 4 e 5, assim:

"4. Para efeitos do n.º 5 do art.º 71.º são considerados idóneos, satisfazendo os condicionalismos aí enunciados, os seguintes documentos emitidos pelo cliente e na posse do fornecedor do bem ou prestador do serviço: **a)** Qualquer um dos meios de comunicação escrita - carta, ofício, telex, telefax, telegrama - om referência expressa ao conhecimento da rectificação do IVA. **b)** Nota de devolução ou nota de recebimento do cheque, com menção à regularização do IVA. **c)** Fotocópia da nota de crédito, após assinatura e carimbo do adquirente, constituindo documento por ele enviado após tomada de conhecimento da regularização do imposto a efectuar.

5. Sem que o sujeito passivo tenha na sua posse confirmação escrita efectuada pelos seus clientes de que receberam comunicação evidenciando o montante do IVA rectificado, ou de que foram reembolsados do respectivo imposto, consideram-se não cumpridas as disposições estabelecidas no n.º 5 do art.º 71.º do CIVA, tomando-se indevida a respectiva regularização de imposto".

17. Efectivamente, o ponto 4 do citado ofício considera idóneos, os documentos emitidos pelo cliente e na posse do fornecedor do bem ou prestador do serviço, referidos nas alíneas a), b) e c).

18. Por outro lado, retira-se do ponto 5 que o sujeito passivo, no caso, a ora requerente, deve estar na posse de *"confirmação escrita efectuada pelos seus clientes de que receberam comunicação evidenciando o montante do IVA rectificado, ou de que foram reembolsados do respectivo imposto (...)".*

19. Deste modo, e apesar do meio electrónico referido, "email", se poder considerar abrangido na expressão "Qualquer um dos meios de comunicação escrita", no entanto, "o recibo emitido automaticamente pelo sistema de email através de meios electrónicos", não satisfaz os condicionalismos para efeitos de obter a prova de que o adquirente tomou conhecimento da rectificação, uma vez que deve ser o adquirente/cliente, a emitir o respectivo documento, conforme se viu nos pontos 16, 17 e 18 da presente informação.

NOTA: Nos pontos 15 e 16 desta informação, onde se lê art.º 71.º, deve ler-se art.º 78.º do CIVA (devido à renumeração efectuada pelo Decreto-Lei n.º 102/2008, de 20 de Junho).