



FELÍCIA TEIXEIRA

Consultora da Ordem dos Contabilistas Certificados
comunicacao@occ.pt

IVA — documento a emitir na correção de uma fatura e requisitos para regularização

Nas transações comerciais entre os vários operadores económicos coloca-se sempre a questão de saber qual o procedimento a adotar perante uma redução do valor tributável, ou anulação do mesmo no que respeita ao tratamento do IVA.

Qual o documento retificativo que deverá emitido e por quem? Há, ou não, obrigação de regularizar o IVA? Se existir regularização, quais os formalismos que devem ser tidos em conta? Como deve ser preenchida a declaração periódica em caso de regularização?

A resposta a todas estas questões encontra-se regulamentada no Código do IVA, nomeadamente no seu artigo 78.º.

Quando o valor tributável de uma operação ou imposto correspondente sejam alterados por qualquer motivo, incluindo inexatidão, deve ser emitido documento retificativo de fatura.

A situação mais vulgar será o fornecedor emitir uma nota de crédito, procedendo assim à regularização ou anulação da fatura anteriormente emitida.

Também será possível ser o cliente a retificar a fatura anteriormente emitida através da emissão de nota de débito. Tal procedimento tem suporte pelo entendimento veiculado pela Autoridade Tributária no Ofício-Circulado n.º 30141/2013, de 4 de janeiro.

As notas de crédito e as notas de débito são documentos retificativos de fatura, podendo ser emitidos pelos sujeitos passivos adquirentes dos bens ou destinatários dos serviços, desde que observados os seguintes requisitos:

- Resultem de acordo entre os sujeitos passivos intervenientes, fornecedor dos bens ou prestador dos serviços e adquirente ou destinatário dos mesmos;

- Sejam processados em cumprimento do disposto no n.º 7 do artigo 29.º do CIVA, ou seja, quando o valor tributável de uma operação ou o imposto correspondente sejam alterados por qualquer motivo, incluindo inexatidão;

- Conttenham os elementos a que se refere o n.º 6 do artigo 36.º do CIVA;

Relativamente à regularização do IVA, quando exista redução do valor tributável numa operação, o n.º 2 do artigo 78.º do CIVA, atribui a decisão de regularizar, ou não, o imposto ao fornecedor do bem ou prestador do serviço.

Note-se que esta regularização é uma faculdade (e não uma obrigatoriedade) concedida ao sujeito passivo.

Deste modo, o fornecedor/ prestador do serviço pode, então, por exemplo, na concessão de um desconto financeiro ou comercial a um seu cliente, regularizar a seu favor o IVA que liquidou na fatura, ficando esta dedução dependente do cumprimento de outra norma, nomeadamente no n.º 5 do artigo 78.º do CIVA:

“5 - Quando o valor tributável de uma operação ou o respetivo imposto sofrerem retificação para menos, a regularização a favor do sujeito passivo só poderá ser efetuada quando este tiver na sua posse prova de que o adquirente tomou conhecimento da retificação ou de que foi reembolsado do imposto, sem o que se considerará indevida a respetiva dedução.”

Conclui-se que o comportamento que o adquirente deve adotar dependerá da decisão do seu fornecedor. Se o fornecedor pretender regularizar o IVA a seu favor, deverá mencioná-lo no documento a emitir (através de uma nota de crédito ou nota de débito — conforme OFCD n.º 30141/2013, de 04/01/2013) e o adquirente fica obrigado a regularizar a favor do Estado o imposto que deduziu, devendo enviar para o fornecedor uma prova em como tomou conhecimento de que aquele irá deduzir o imposto. Caso contrário, se as notas de crédito emitidas pelo fornecedor não fizerem a discriminação da regularização do IVA correspondente, não há por parte nem do fornecedor, nem do cliente qualquer regularização a fazer relativamente à conta de IVA

Liquidado (na contabilidade do fornecedor) ou na conta de IVA Dedutível (na contabilidade do cliente).

Se o adquirente optar por emitir o documento retificativo (nota de débito), o fornecedor deve informar a opção que pretende efetuar e o adquirente terá de acatar a decisão e emitir o documento em conformidade (com regularização, ou não, do IVA).

Quando o fornecedor optar por regularizar o imposto, como já foi referido anteriormente, deverão existir meios de prova que deverão identificar de forma inequívoca que o cliente tomou conhecimento da respetiva regularização. Através de doutrina emitida pela AT, através do OFCD n.º 33129/1993, são considerados como meio de prova os seguintes documentos:

- Qualquer dos meios de comunicação escrita — carta, ofício, telex, telefax, telegrama — com referência expressa ao conhecimento da retificação do IVA.

- Nota de devolução ou nota de recebimento do cheque, com menção à regularização do IVA, emitidas pelo cliente e na posse do fornecedor do bem ou do prestador do serviço.

- 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 efetuar.

Face às alterações que a legislação vem sofrendo, em termos de alargamento da obrigatoriedade de emissão de documentos fiscalmente relevantes por recurso a programa informático certificado, bem como dos requisitos relativos ao processamento de documentos, é expeável que esta matéria venha a ter evolução.

Até ao presente momento, o entendimento da AT através da divulgação de algumas Informações Vinculativas tem ido no sentido que poderá ser possível a aceitação da tomada de conhecimento por parte do adquirente por recurso à ferramenta de email podendo o mero recibo de leitura do email cumprir os requisitos exigidos.

Seria conveniente a Autoridade Tributária revogar e atualizar o Ofício-Circulado n.º 33129/1993, de forma a transpor o seu entendimento que tem veiculado nas Informações Vinculativas.

Quando exista opção de regularização de imposto por parte do fornecedor e exista prova de que o adquirente tomou conhecimento da regularização ou reembolso de imposto, a respetiva regularização deverá ser efetuada até ao final do período seguinte àquele em que se verificarem as circunstâncias que deram origem à regularização.

O adquirente deve proceder à regularização desse imposto a favor do Estado (campo 41 do quadro 6 da Declaração Periódica) até ao final do período de imposto seguinte ao da receção do documento retificativo emitido pelo fornecedor.

A regularização do imposto a favor do sujeito passivo (na ótica do fornecedor ou prestador dos serviços) apenas poderá ser efetuada até final do período de imposto seguinte àquele em que se verificaram as circunstâncias que deram origem à regularização, no campo 40 do quadro 6 da Declaração Periódica.

Ainda na perspetiva do fornecedor ou prestador de serviços, se a nota de crédito for emitida no mesmo período de imposto que deu lugar à emissão da fatura, a regularização do IVA poderá ser efetuada no mesmo período de imposto.

Neste cenário, a operação poderá ser relevada nos campos 1 a 5 (base tributável) e campos 2 a 4 (imposto liquidado), consoante a taxa, no quadro 06 da declaração periódica, pelo valor líquido da operação.

Como última nota, a regularização que não seja efetuada no prazo previsto e nas situações que originam imposto a favor do Estado, deverá ter lugar em declaração periódica de substituição do período em que deveria ter sido realizada.

