

IVA - REGULARIZAÇÕES NOS TERMOS DO ARTIGO 71º DO CIVA

I - INTRODUÇÃO

1. O artigo 71º do Código do IVA (CIVA) contempla um conjunto de situações de re-regularização de imposto, a favor do ujeito Passivo ou a favor do Estado, re-sultantes da ocorrência de diversos tipos de erros.
2. Dada a diversidade de situações aí contempladas, nem sempre tem sido fá-cil, quer para os sujeitos passivos, quer para os Servi-ços, encontrar uma posição de equilíbrio, o que origina, não raras vezes, interpretações diversas, em prejuízo de uma boa administração do imposto e da trans-parência que é desejável exis-tir nas relações entre a Administração Tributária e os sujeitos passivos.
3. Não menos importante que a definição do sentido correcto da norma, é en-contrar a forma mais adequada de materializar as correcções a efectuar, de modo a promover a uniformização de procedimentos, quer pelos Serviços, quer pelos sujeitos passivos. Nesse sentido, e aproveitando a alteração intro-duzida pela Lei nº 39-A/2005, de 29 de Julho (alteração à Lei nº 55-B/2004, de 30 de Dezembro - Orça-mento de Estado para 2005), procede-se à divulgação de orien-tações visando a aplicação correcta e uniforme das normas contidas no refe-rido ar-tigo 71º do CIVA, nomeadamente nos seus nºs 2 a 6, cujo conteúdo tem suscitado maiores dúvidas.

II - ALTERAÇÕES INTRODUZIDAS PELA LEI Nº 39-A/2005

4. O artigo 12º da Lei nº 39-A/2005, de 29 de Julho, introduziu uma nova re-dac-ção ao nº 6 do artº 71º do CIVA. Face a esta alteração, é alargado para dois anos o prazo de que os sujeitos passivos dispõem para regulari-zar, a seu favor, o imposto resultante da correcção de erros materiais ou de cálculo efec-tuados nos registos ou nas declarações periódicas. Em con-trapartida, foi elimi-nado o número 7 do mesmo artigo, pelo que os sujeitos passivos deixam de poder contar com o prazo de quatro anos para, mediante requerimento diri-gido ao Director-Geral dos Impostos, solicitar que lhe seja au-torizada a regulari-zação, a seu favor, em casos devidamente justificados.
5. Se, por um lado, esta possibilidade assentava num poder discricionário da Administração Tributária, sendo por isso geradora de riscos de tratamentos dife-renciados, por outro lado, era utilizada de forma muito ampla por alguns sujeitos passivos que apresentavam o pedido muito próximo do final dos quatro anos, criando significativas dificuldades de controlo. Sendo indesejáveis ambas as situações, entendeu-se que o mais adequado seria eliminar essa possibili-dade.
6. O alargamento do prazo, constante no nº 6 do artº 71º, para a regularização de erros dessa natureza é suficiente, na perspectiva das garan-tias dos sujeitos passivos e aproxima-o do prazo previsto no Código de Pro-cedimento e de Pro-cesso Tributário para a reclamação, em caso de erro na autoliquidação.

III - APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO

7. As alterações introduzidas pela Lei nº 39-A/2005, de 29 de Julho, entraram em vigor nos dias 3 e 13 de Agosto de 2005, respectivamente, no Continente e nas Regiões Autónomas. Dada a existência nos Serviços de pedi-dos de autorização para a regularização do imposto, ao abrigo do nº 7 do artº 71º do CIVA, recepcionados antes da-quela data, e que aguardam resolu-ção, deve proceder-se da seguinte forma:

7.1 Pedidos de regularização baseados em factos ocorridos há menos de dois anos

Se os factos que deram origem ao pedido de regularização puderem aproveitar do novo prazo previsto no nº 6 do artº 71º, portado à data de entrada em vigor da Lei nº 39-A/2005, isto é, que tiverem ocorrido há menos de dois anos, deverão os Serviços informar os sujeitos passivos requerentes, no sentido de que podem regularizar os montantes de IVA em causa no campo 40 de uma próxima declaração periódica a entregar dentro do prazo, arquivando-se, de se-guida, os respectivos processos.

7.2 Pedidos de regularização baseados em factos ocorridos há mais de dois anos

Relativamente às regularizações cujos factos que lhes deram origem ocorre-ram há mais de dois anos, não sendo, por isso, abrangidos pelo referido no ponto anterior, os pedidos deverão ser apreciados pelos Serviços, tendo em conta que foram apresentados em data anterior à altera-ção legislativa, sendo, dessa forma, garantidos os direitos dos sujeitos passivos.

IV - ÂMBITO DE APLICAÇÃO DO ARTº 71º

8. As regularizações previstas no artº 71º do CIVA destinam-se a corrigir, a fa-vor do sujeito passivo ou a favor do Estado, o imposto já entregue ou já de-du-zido num determinado período de imposto, por força de diversas

circunstâncias ocorridas após o envio da declaração periódica e que não estejam contempladas noutros normativos legais.

Nesse sentido, os mecanismos previstos no artº 71º não poderão ser utilizados noutras situações, nomeadamente:

- alteração do método de dedução do imposto nos sujeitos passivos mistos;
- apuramento de prorata;
- regularizações de IVA sobre imóveis e outros bens do activo imobilizado ou relativas à afectação de imóveis a fins distintos daqueles a que se destinam.

Estas situações deverão ser regularizadas ao abrigo dos artºs 23º, 24º, 24º-A e 25º do CIVA, consoante o caso.

De igual modo, não são aplicáveis os mecanismos previstos no artº 71º nos casos do exercício do direito à dedução do imposto mencionado em documentos ainda não registados, o qual deve ser efectuado nos termos do artº 22º, desde que dentro do prazo previsto no nº 2 do artº 91º, todos do CIVA.

9. Dada a diversidade de situações susceptíveis de originar regularizações ao imposto já apurado pelo sujeito passivo e tendo em conta que são as situações previstas nos nºs 2 a 6 do artº 71º aquelas que mais dúvidas suscitem, deve ter-se em consideração o seguinte:

9.1 Regularizações previstas nos nºs 2 e 4 do artº 71º

Abrange situações em que a redução ou anulação da base tributável origina correcções no imposto, cuja regularização não é obrigatória. Se, porém, o sujeito passivo fornecedor optar pela regularização a seu favor, nos termos do nº 2, deverá fazê-lo até ao final do período seguinte àquele em que se verificaram as circunstâncias que deram origem à regularização, desde que, conforme exige o nº 5 do mesmo artº 71º, tenha na sua posse prova de que o adquirente tomou conhecimento dessa rectificação ou de que foi reembolsado do imposto.

Neste caso, tal como prevê o nº 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 nº 4 do artigo 71º, deveria ter sido feita.

9.2 Regularizações previstas no nº 3 do artº 71º

Abrange situações resultantes da rectificação ou substituição de facturas já registadas.

Se da correcção a efectuar resultar imposto a favor do sujeito passivo a rectificação é facultativa, mas apenas poderá ser efectuada no prazo de um ano. Se resultar imposto a favor do Estado, a regularização é obrigatória e deve ser feita, sem qualquer penalidade, até ao final do período de imposto seguinte àquele a que respeita a factura. Para tal, os valores a regularizar constarão no campo 41 da declaração do período em que a regularização é efectuada.

Caso não seja efectuado no prazo previsto, a regularização continua a ser obrigatória e deverá ter lugar em declaração periódica de substituição do período em que deveria ter sido efectuada.

9.3 Regularizações previstas no nº 6 do artº 71º

Trata-se da correcção de erros materiais ou de cálculo efectuados nos registos ou nas declarações periódicas.

Consideram-se erros materiais ou de cálculo aqueles que resultam de erros internos da empresa e não têm qualquer interferência na esfera de terceiros. Normalmente consistem em erros na transcrição das facturas para os registos ou dos registos para a declaração periódica, não compreendendo os que estão assinalados no ponto 8 do presente ofício-circulado.

A regularização deste tipo de erros é facultativa se for a favor do sujeito passivo e **só pode ser efectuada no prazo de dois anos.**

Caso se trate da correcção de erros relacionados com imposto dedutível (p.e. erro na transcrição, para a declaração periódica, do imposto dedutível), o prazo é contado a partir do nascimento do direito à dedução (normalmente a data das facturas, mas no caso de não ter sido observado o prazo legal para a sua emissão, a data em que este termina).

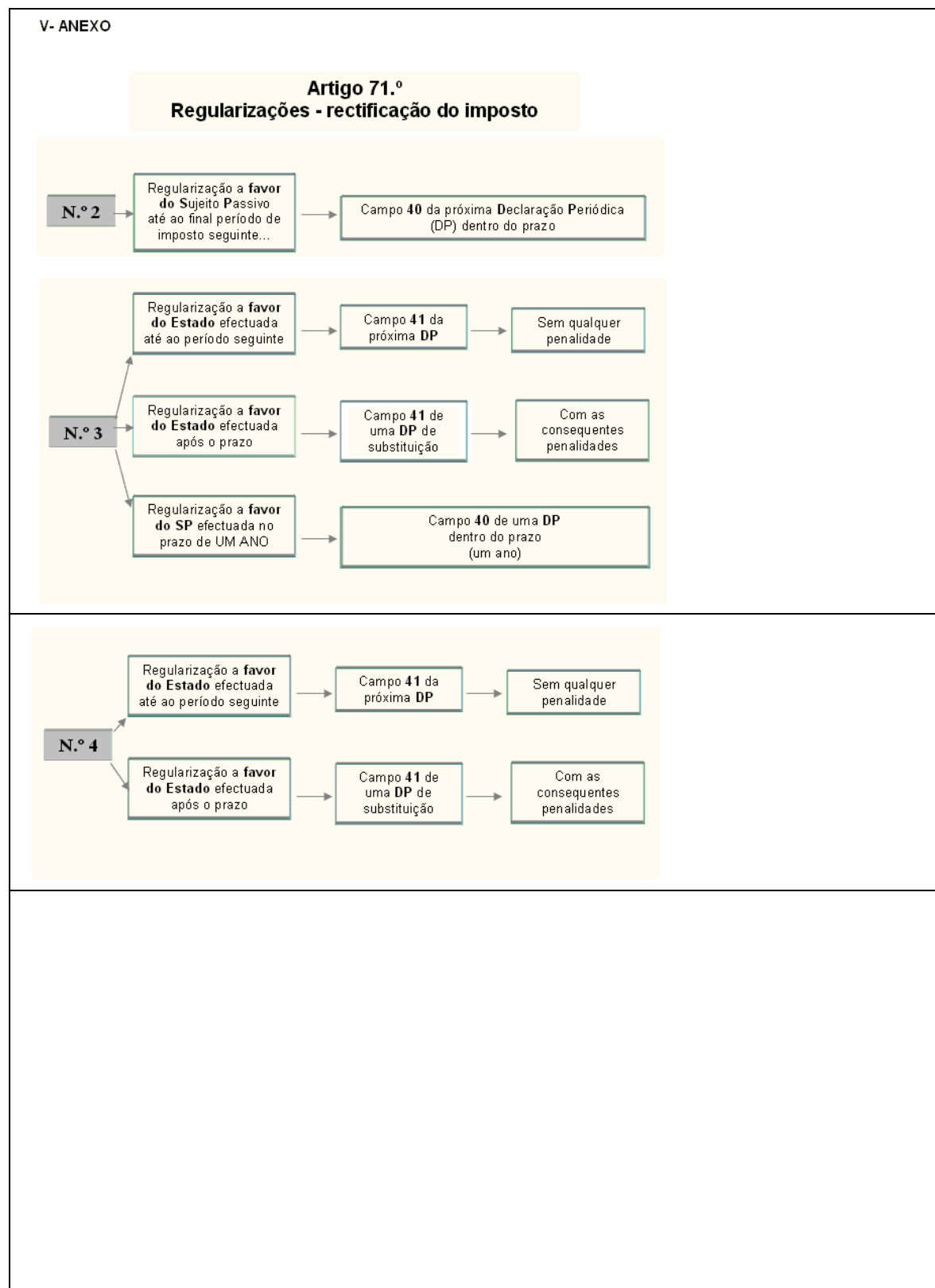
Para os erros verificados no preenchimento das declarações periódicas, a contagem do novo prazo far-se-á a partir da

data da sua apresentação ou da data em que o prazo legal de apresentação termine, nos casos em que este não tenha sido observado.

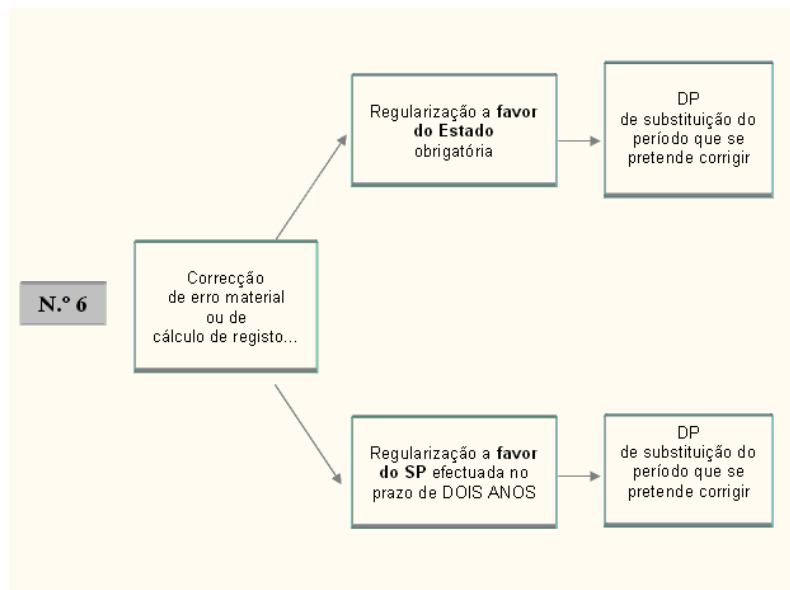
Tratando-se de regularização a favor do Estado, esta deve ser efectuada no prazo de quatro anos, devendo os valores a regularizar constar de declaração de substituição do período em que a regularização deveria ter sido efectuada.

10. Correção das anomalias detectadas pelos Serviços

No caso de anomalias detectadas pela Administração Tributária, por errado preenchimento das declarações periódicas, de que resulte imposto a favor do sujeito passivo e comunicadas pela Direcção de Serviços de Cobrança, as mesmas deverão ser efectuadas por inscrição no campo 81 duma declaração periódica entregue dentro do prazo.



Artigo 71.º
Regularizações - rectificação do imposto (Cont.)



Correcções a favor do SP comunicadas pela D.S. Cobrança Campo 81 numa DP dentro do prazo

Com os melhores cumprimentos.

O SUBDIRECTOR-GERAL

u. Prates

(Manuel Prates)