

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Artigo 78.º

Assunto: Regularizações – Prova da retificação

Processo: **nº 23501**, por despacho de 2023-04-28, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo:

1. A Requerente está enquadrada, para efeitos de IVA, no regime normal de periodicidade mensal, desde 1990-01-15, tendo iniciado a atividade na mesma data. Está, ainda, registada como prosseguindo, a título principal, "Atividades de Consultoria em Informática" - CAE 62020, sendo um sujeito passivo que declara praticar simultaneamente operações que conferem direito à dedução e operações que não conferem direito à dedução, utilizando como método de dedução a afetação real de todos os bens e serviços.

2. No âmbito da sua atividade, todas as faturas e documentos retificativos de fatura emitidas pela Requerente têm assinatura eletrónica qualificada, cumprindo, portanto, os requisitos de emissão de faturação eletrónica, designadamente os previstos nos artigos 12.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, utilizando um sistema de faturação EDI (Electronic Data Interchange), com formato de integração CIUS-PT.

3. Relacionado com o software EDI e o cumprimento da norma ínsita no n.º 5 do artigo 78.º do Código do IVA (CIVA), a Requerente pretende a confirmação das seguintes afirmações:

i) A prova de tomada de conhecimento por parte de clientes com que a Requerente dispõe de ligação EDI da emissão de notas de crédito para efeitos do n.º 5 do artigo 78.º do CIVA pode ser feita através do sistema EDI;

ii) A prova da tomada de conhecimento por parte de clientes com que a Requerente não dispõe de ligação EDI da emissão de notas de crédito para efeitos do n.º 5 do artigo 78.º do CIVA pode ser feita através da evidência apresentada no sistema EDI, quando o cliente abre um link de acesso à nota de crédito;

iii) Um printscreen do portal do software EDI relatando a data e hora de abertura do documento de dados estruturados no sistema ou da abertura do documento PDF através do link enviado pelo sistema é meio de prova com força probatória suficiente para efeitos de regularização do imposto, nos termos do n.º 5 do artigo 78.º do CIVA; e

iv) Sendo impugnada pela AT a exatidão do printscreen, a consulta do documento por parte da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) diretamente no portal do software é meio de prova suficiente para efeitos de regularização do imposto, nos termos do n.º 5 do artigo 78.º do CIVA.

Enquadramento em sede de IVA:

4. O Código do IVA regula as retificações do imposto no artigo 78.º. A referida regularização constitui uma faculdade para os sujeitos passivos, no entanto, sempre que optem por tal regularização, têm de dar cumprimento ao previsto no n.º 5 do artigo 78.º do CIVA, ou seja, têm de ter "(...) na sua posse prova de que o adquirente tomou conhecimento da retificação ou de que foi

reembolsado do imposto". Sem essa prova, considera-se indevida a respetiva dedução.

5. Assim, de acordo com o n.º 5 do artigo 78.º do CIVA, "Quando o valor tributável de uma operação ou o respetivo imposto sofrerem retificação para menos, a regularização a favor do sujeito passivo só pode 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".

6. A norma prevista no n.º 5 do artigo 78.º, tem por objetivo evitar que o sujeito passivo fornecedor/prestador regularize a seu favor imposto inicialmente deduzido pelo seu cliente, sem que este (adquirente), proceda à correção do correspondente valor a favor do Estado. Se o fornecedor optar por efetuar a retificação, esta tem que ser operada pelas duas partes intervenientes (fornecedor/prestador e adquirente) dentro dos prazos estabelecidos nas respetivas normas (n.ºs 2, 3 e 4 do artigo 78º), sob pena de não poder ser efetuada.

7. Sobre a matéria relativa aos meios idóneos para cumprimento da norma prevista no n.º 5 do artigo 78.º, importa referir o Ofício-Circulado n.º 33129/1993, de 02/04, da DSCA, nomeadamente os seus pontos 4 e 5 (correspondendo o artigo 71.º citado, ao atual artigo 78.º):

"4. Para efeitos do n.º 5 do art.º 71º 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 - com referência expressa ao conhecimento da retificação 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 efetuar.

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

8. Assim, desde que sejam observados os requisitos referidos no Ofício-Circulado n.º 33129/1993, é possível considerar idóneos os meios utilizados pela Requerente, desde que esteja cabalmente assegurado que o adquirente tomou conhecimento da retificação.

9. No caso concreto, a Requerente refere que todas as faturas e documentos retificativos de fatura por si emitidas pela Requerente têm assinatura eletrónica qualificada, cumprindo, portanto, os requisitos de emissão de faturação eletrónica, designadamente os previstos nos artigos 12.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, utilizando um sistema de faturação EDI.

10. Dispõe o n.º 10 do artigo 36.º do CIVA que "As faturas podem, sob

reserva de aceitação pelo destinatário, ser emitidas por via eletrónica".

11. O preceito legal mencionado no ponto anterior resulta da redação dada pelo artigo 36.º do Decreto-Lei n.º 28/2019 de 15 de fevereiro, que passou a regular o processamento de faturas e outros documentos fiscalmente relevantes.

12. De acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 28/2019, as faturas e demais documentos fiscalmente relevantes podem, mediante aceitação pelo destinatário, ser emitidos por via eletrónica.

13. Refere o n.º 2 do referido artigo 12.º que se considera garantida a autenticidade da origem e a integridade do conteúdo dos documentos emitidos por via eletrónica se adotado, nomeadamente, um dos seguintes procedimentos:

a) Aposição de uma assinatura eletrónica qualificada nos termos legais;

b) Aposição de um selo eletrónico qualificado, nos termos do Regulamento (UE) n.º 910/2014, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de julho de 2014;

c) Utilização de um sistema de intercâmbio eletrónico de dados, desde que os respetivos emitentes e destinatários outorguem um acordo que siga as condições jurídicas do «Acordo tipo EDI europeu», aprovado pela Recomendação n.º 1994/820/CE, da Comissão, de 19 de outubro.

14. Referindo a Requerente que está a implementar um sistema de faturação eletrónica, as faturas e demais documentos relevantes (ex., notas de crédito/débito) emitidos dessa forma tem de estar em conformidade com o prescrito no artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 28/2019.

15. Pelo que se depreende do pedido, a garantia do cumprimento da legislação será efetuada através da aceitação das condições do «Acordo tipo EDI europeu», previsto na alínea c) do n.º 2 do artigo 12.º e na primeira parte do artigo 14.º do Decreto-Lei n.º 28/2019.

16. Assim, de forma a dar cumprimentos ao acordo tipo EDI efetuado entre as partes, para além do envio do documento em formato eletrónico (fatura, notas de crédito/débito, etc), o mesmo pressupõe, a receção de mensagens de aceitação (códigos de receção) por parte do fornecedor/prestador de serviços.

17. Nesse pressuposto, caso o documento eletrónico enviado seja uma nota de crédito a solicitar a regularização de uma fatura eletrónica já emitida no sistema de faturação eletrónica (aplicação) e, sendo validada a sua aceitação pelo cliente (sendo enviada uma mensagem de aceitação) no sistema de faturação, constitui prova de que o adquirente tomou conhecimento da retificação nos termos previstos do n.º 5 do artigo 78.º do CIVA.

18. De resto, quaisquer dúvidas relativamente ao enquadramento jurídico tributário da idoneidade de outros meios ali não previstos, que resultem, nomeadamente, do devir tecnológico, deverão ser casuisticamente apreciados, pelos serviços da Autoridade Tributária, nomeadamente pelos serviços de Inspeção Tributária.