

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.78º - Regularizações

Assunto: Anulação da operação: Resolução do contrato por incumprimento - Regularização

Processo: 28601, com despacho de 2025-08-28, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - FACTOS E QUESTÃO APRESENTADA

1. A Requerente, no âmbito da sua atividade, comercializa veículos.
2. Alega que, na maioria dos casos, vende os mesmos a prestações, tituladas por cheques pré-datados e com reservada de propriedade até integral cumprimento, sendo emitida a competente fatura.
3. Menciona que do contrato de venda a prestações resulta uma cláusula resolutiva nos termos da qual, na falta de pagamento de duas ou mais prestações se considera o mesmo resolvido, com perda do veículo a favor da vendedora/Requerente, sendo intentado o respetivo processo judicial para restituição do veículo.
4. Tem dúvidas no que respeita à regularização do IVA a seu favor na medida que se torna difícil a prova de que o cliente /adquirente tomou conhecimento da retificação ocorrida.
5. Entende que a emissão de uma nota de devolução do veículo cujo valor seria o remanescente ainda não liquidado, incluindo o valor do IVA, com suporte na sentença judicial transitada em julgado pode servir de prova.

II - ANÁLISE E ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

6. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes verifica-se que a Requerente se encontra enquadrada, em sede de IVA, no regime normal com periodicidade mensal, pelo exercício da atividade principal de "Comércio a retalho de outros veículos automóveis" (CAE 47812), e pelas atividades secundárias de "Comércio a retalho de combustível para veículos a motor" (CAE 47300), "Reparação e manutenção de veículos automóveis" (CAE 95310) e "Atividades de serviços de intermediação de reparação e manutenção de computadores, bens de uso pessoal e doméstico, e veículos automóveis e motociclos " (CAE 95400), estando registada pela prática de operações que conferem o direito à dedução do imposto.
7. Dispõe a alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA, "As transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal" estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado.
8. E, nos termos da alínea b) no n.º 3 do artigo 3.º do Código do IVA, a entrega material de bens móveis decorrente da execução de um contrato de compra e venda em que se preveja a reserva de propriedade até ao momento do pagamento total ou parcial do preço configura uma transmissão de bens.

9. O incumprimento do contrato de compra e venda dá lugar à resolução do mesmo com as inerentes alterações na operação.

10. E, estipula o n.º 7 do artigo 29.º do Código do IVA que, "quando o valor tributável de uma operação ou o imposto correspondente sejam alterados por qualquer motivo, incluindo inexatidão, deve ser emitido documento retificativo de fatura", contendo os elementos referidos na alínea a) do n.º 5 do artigo 36.º, bem como a referência à fatura a que respeita e a menção dos elementos alterados.

11. Relativamente à questão apresentada, o artigo 78.º do Código do IVA estabelece as regras para as regularizações do imposto e, conforme estipulado no seu n.º 2, "Se, depois de efectuado o registo referido no artigo 45.º, 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".

12. Assim, verificando-se a anulação das operações ou outra das situações elencadas na norma supracitada, a Requerente pode proceder à regularização do correspondente imposto.

13. As regularizações consignadas no n.º 2 do artigo 78.º do Código do IVA constituem uma faculdade para o sujeito passivo, pressupondo que o imposto a regularizar a seu favor (campo 40 da declaração periódica), é igual ao imposto que o adquirente tem de regularizar a favor do Estado (campo 41 da declaração periódica).

14. Não obstante essa faculdade, sempre que opte por fazer uso da mesma, para o efeito da regularização, tem, de ser dado cumprimento à condição prevista no n.º 5 do mesmo artigo 78.º do Código do IVA, nos termos do qual "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 considera indevida a respectiva dedução".

15. Visa-se impedir que o prestador/fornecedor regularize a seu favor imposto inicialmente deduzido pelo seu cliente, sem que este (adquirente) proceda à correção do correspondente valor a favor do Estado ou sem que o prestador/fornecedor proceda ao reembolso do imposto ao cliente/adquirente caso este não seja sujeito passivo do imposto.

16. Sobre os documentos/meios de prova idóneos para efeitos deste mecanismo previsto no n.º 5 do artigo 78.º do Código do IVA, foi emitido o Ofício-Circulado n.º 33129, de 1993-04-02, da Direção de Serviços do IVA, o qual elenca nas alíneas a) a c) do ponto 4 exemplos a considerar, nomeadamente: "a) Qualquer um dos meios de comunicação escrita - carta, ofício, telex, telefax, telegrama - com 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".

17. A enumeração mencionada é meramente exemplificativa, sendo admitidas como idóneas outros meios de prova, competindo ao fornecedor, no caso, à Requerente, demonstrar que o adquirente tomou conhecimento da retificação ou do efetivo

reembolso do imposto.

III - CONCLUSÃO

18. Na situação apresentada pelo Requerente no presente pedido - resolução do contrato de compra e venda de veículo a prestações por incumprimento por parte do adquirente -, o Requerente, na qualidade de sujeito passivo de imposto, pode optar por regularizar o imposto inicialmente liquidado.

19. Sendo facultativa, caso opte por fazer uso da regularização prevista no n.º 2 do artigo 78.º do Código do IVA, terá de ter na sua posse comprovativo de que os clientes receberam comunicação evidenciando o montante de imposto retificado ou de que foram reembolsados do respetivo imposto, prova sem a qual a regularização se torna indevida por não se considerar cumprida a condição estabelecida no n.º 5 do citado artigo 78.º.