



## GABINETE DA DIRETORA NACIONAL

### OFÍCIO CIRCULADO N.º 005/2022

#### IVA – RETIFICAÇÕES DO IMPOSTO NOS TERMOS DO ART.º 65.º DO CIVA

##### I – INTRODUÇÃO

1. Conforme refere Palma (2014, pp. 291-292) “*Apesar de as deduções efetuadas pelos sujeitos passivos terem, em princípio, um carácter definitivo, deverão ou poderão ser alteradas em determinadas situações referidas...*” no artigo 65.º. São as chamadas situações de retificação do Imposto.
2. O Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado - Lei n.º 21/VIII/2003 de 14 de julho com a sua nova redação dada pela Lei n.º 51/VIII/2013 de 27 de dezembro e alterado pela lei n.º 81/VIII/2014 de 8 de janeiro de 2015, doravante designado de CIVA, regula a matéria relativa a retificações do imposto no seu art.º 65.º.
3. Nesta matéria de retificação do imposto, a norma 65.º nem sempre é claro a este respeito pois por vezes refere-se à “dedução” de imposto, quando o que está em causa é “o direito à retificação/regularização”, sendo necessário que “o intérprete não se cinja à letra da lei” conforme afirma Duro (2015, p.328).
4. Esse uso indiferenciado dos termos dedução e retificações ou regularizações impõe-se uma interpretação clara dos preceitos legais que lhes estão associados. Pois os dois preceitos além de citarem prazos distintos para o exercício dos respetivos direitos, retificações ou regularização, com prazos inferiores do que o prazo de cinco anos para o direito à dedução, previsto no art.º 82.º do CIVA.
5. A título de exemplo pode-se referir à utilização do termo “dedução” no art.º 65.º n.º 2, n.º 5, n.º 8 e n.º 9 que na realidade significa “retificação ou regularização”, pois:
  - Dedução delimita-se do conceito de retificação ou regularização, pelo facto do direito que se pretende exercer estar relacionado com um documento ainda não registado (direito à dedução nos termos do art.º 21.º do CIVA), derivado de situações de incorreta interpretação dos factos ou errónea enquadramento legal de operações, em que os sujeitos passivos liquidam ou deduzem imposto a mais ou a menos. A materialização desse direito procede-se com **substituições de declarações**.



- **Regularização**, respeita a um documento já registado (direito à regularização) e é materializado, em regra, via **anexos de regularizações da declaração modelo 106**.

6. Nesses termos, por se ter vindo a qualificar as situações decorrentes de regularizações, previstas no art.º 65.º do CIVA como erros de enquadramento de operações sagrados no art.º 82.º do CIVA ou vice-versa, e, por não menos importante que a definição do sentido correto da norma, é identificar os prazos e os mecanismos adequados a materialização das correções a efetuar, de modo a promover a uniformização de procedimentos, quer pelos serviços, quer pelos sujeitos passivos, a divulgação desta presente orientação visa a aplicação correta e uniforme das normas contidas no art.º 65.º do CIVA, cujo conteúdo tem suscitado grandes dúvidas.

## **II – ÂMBITO DE APLICAÇÃO DO ART.º 65.º - DIREITO A REGULARIZAÇÃO DO IVA**

7. As retificações do imposto previstas no art.º 65.º do CIVA destinam-se a retificar, conforme descrito na própria epígrafe do artigo, a favor do sujeito passivo ou a favor do Estado, o imposto já entregue ou já deduzido num determinado período de imposto, por força de alterações em determinadas situações e que não estejam contempladas noutros normativos legais, encontrando-se subdivididas em:

- **Redução ou anulação da base tributável (art.º 65.º n.º 2 do CIVA);**
- **Faturas inexatas ou erros nas faturas (art.º 65.º n.º 3 do CIVA);**
- **Erros materiais ou de cálculo (art.º 65.º n.º 6 do CIVA) e**
- **Créditos considerados incobráveis (art.º 65.º n.º 8 do CIVA)**

8. Nesse sentido, não são aplicáveis os mecanismos do artigo 65.º nos casos do exercício do direito à dedução do imposto mencionado em documentos ainda não registados (rececionados), o qual deve ser efetuado nos termos do artigo 21.º, num prazo de cinco anos, contados do nascimento do direito à dedução, conforme determina o n.º 2 do art.º 82.º do CIVA.

### **8.1. Redução ou anulação da base tributável**

Esta regularização está prevista no art.º 65.º n.º 2 do CIVA e pode ocorrer sempre que após registada uma operação pelo fornecedor dos bens ou prestador dos serviços, esta venha a ser anulada, ou, reduzido o seu valor tributável originando correções de imposto, em consequência de:

- invalidade, resolução, rescisão ou redução do contrato;
- pela devolução de mercadorias
- ou pela concessão de abatimentos, ou descontos.



Avenida Amílcar Cabral, CP n.º 563  
Cidade da Praia  
República de Cabo Verde  
Tel.: (+238) 261 77 59  
Fax: (+238) 261 77 65

Neste caso, o fornecedor ou o prestador dos serviços pode, embora não seja obrigatório, regularizar a seu favor o respetivo IVA, que tinha inicialmente liquidado, desde que a referida regularização seja efetuada **até ao final do período de imposto seguinte àquele em que se verificaram as circunstâncias que determinaram a anulação da liquidação ou redução do seu valor tributável.**

Ocorridas tais circunstâncias, a regularização terá de ser efetuada **até final do período seguinte, ao da emissão do documento de regularização.**

Esta categoria de regularização, materializada nos **anexos de regularizações** do modelo do IVA, deverá obrigatoriamente ser efetuada numa declaração periódica do IVA apresentada no prazo, inscrevendo o montante do imposto a regularizar no **Quadro IX - Campo 29 do modelo 106** do período de imposto em que a regularização é efetuada.

Além disso, e segundo o previsto no art.º 65.º n.º 5 do CIVA, o fornecedor ou prestador de serviços só poderá efetuar a regularização de imposto a seu favor, estando na posse de prova de que o adquirente, sendo sujeito passivo, tomou conhecimento da retificação ou de que foi reembolsado do imposto, no caso de se tratar de um adquirente não sujeito passivo. Sem a referida prova torna-se indevida a regularização a favor do sujeito passivo.

Em caso de regularização, tal como prevê o n.º 4 do mesmo artigo, o adquirente, sujeito passivo do imposto, deve proceder à regularização desse imposto, a favor do Estado, **até ao final do período de imposto seguinte ao da recepção do documento retificativo emitido pelo fornecedor.**

Essa regularização ocorre com o registo do valor no **Quadro IX - Campo 30 do modelo 106** do período de imposto em que a regularização é efetuada.

Caso não seja efetuada 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 art.º 65.º, deveria ter sido feita, fazendo constar o montante no campo 30 **Quadro IX** do modelo 106.

Deve-se ressaltar que, pelo determinado no n.º 10º do art.º 65º, o fornecedor ao emitir a nota de crédito, distinguirá nesta, a parte relativa a contraprestação (invalidade, resolução, rescisão ou redução do contrato ou devolução de mercadorias) da parte relativa a regularização do imposto.



## 8.2. Faturas inexatas ou erros nas faturas

Esta categoria de correção está prevista no art.º 65.º n.º 3 do CIVA e compreende regularizações relacionadas com a emissão de faturas inexatas já registadas que impliquem a retificação ou substituição das mesmas.

A retificação é facultativa, quando tenha havido imposto anteriormente liquidado a mais, podendo o IVA ser regularizado a favor do sujeito passivo, no **anexo de regularização** do modelo 106, com registo do montante no **Quadro IX-Campo 29**, da declaração periódica referente ao período da data de emissão do documento retificativo desde que tenha sido emitida no decurso de **01 (um) ano após a realização da operação inicial**, que levou à liquidação inicial incorreta objeto de correção.

A retificação é obrigatória quando tenha havido imposto anteriormente liquidado a menos, devendo ser efetuada a regularização de IVA a favor do Estado, por inclusão do montante no **Quadro IX-Campo 30** da declaração periódica, sem qualquer penalidade, até ao final do período de imposto seguinte àquele a que respeita a fatura a retificar.

A data relevante para a contagem do prazo de retificação do imposto a favor do Estado, sem sujeição a penalidade, é a data da emissão da fatura a retificar.

Caso a regularização a favor do Estado não seja efetuada 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 efetuada, com o valor preenchido no **Quadro IX-Campo 30**.

## 8.3. Erros materiais ou de cálculo Créditos considerados incobráveis

As regularizações relacionadas com correções de **erros materiais** ou **cálculo efetuados nos registos contabilísticos**, ou nas declarações periódicas encontram-se previstas no art.º 65.º n.º 6 do CIVA.

Trata-se de erros internos da empresa, sem qualquer impacto na esfera de terceiros (clientes, fornecedores ou outros...) e resultam, normalmente, de erros de transcrição dos documentos para os registos contabilísticos ou dos registos para os campos da declaração periódica.

Não implicam emissões de documentos retificativos e assim a reposição desses erros opera exclusivamente com apresentação de **declarações de substituições dos períodos, conforme retrata o ofício circulado nº 004 de 09 de agosto de 2022.**



#### 8.4. Créditos considerados incobráveis

Permitem-se regularizações de IVA resultantes de créditos considerados incobráveis derivados de processos de **execução, falência ou insolvência**, cujas decisões de incobrabilidade foram deliberadas, aplicando-se os procedimentos previstos no n.º 8 do art.º 65.º do CIVA.

Em processo de execução, de falência ou insolvência, os respetivos impostos apenas podem ser regularizados a favor do Sujeito Passivo, **até ao final do período de imposto seguinte da ocorrência**, respetivamente, de suspensão do processo de execução, não tendo o devedor liquidado a dívida, nem ter sido possível a penhora, por não se terem encontrado bens penhoráveis e quando processo de falência ou insolvência ser transitada em julgado.

Ressalta-se que se o crédito for anulado por contrapartida das provisões constituídas para esse fim, não poderá ser feita por parte do sujeito passivo a regularização do IVA que entregou e do qual não foi ressarcido por parte do adquirente.

Embora estas regularizações não resultarem da emissão de notas de crédito, pois não se estaria perante a retificação (redução ou anulação) do valor tributável ou do IVA liquidado, mas da incobrabilidade dos créditos, referentes a operações que foram efetuadas e aceites pelo adquirente, os correspondentes valores do imposto regularizado são registados nos **anexos de regularizações** do modelo do IVA, inscritos no **campo 29 do quadro IX** da declaração periódica.

O valor global dos créditos, o valor global do imposto a regularizar, a realização de diligências de cobrança por parte do credor e o insucesso, total ou parcial, de tais diligências devem encontrar-se documentalmente comprovados e implica que o Sujeito Passivo comunique ao adquirente (devedor), a anulação total ou parcial do imposto, para que este retifique a favor do Estado, através do **anexo de regularizações**, registando o IVA a regularizar no **Quadro IX- Campo 30** da declaração periódica a dedução efetuada inicialmente. A referida comunicação deve identificar as faturas, o montante do crédito e do imposto a ser regularizado, o processo ou acordo em causa, bem como o período em que a regularização é efetuada.

Se posteriormente o crédito considerado incobrável for recuperado no todo ou em parte, o sujeito passivo entregará nos cofres do Estado a parcela de imposto correspondente ao crédito recuperado, sem ter em conta nestas situações o prazo de caducidade previsto no art.º 78º do CIVA.

### III – MECANISMOS DE RETIFICAÇÕES DO IMPOSTO PREVISTOS NO ARTº 65.º

9. OS anexos **regularizações**, clientes e fornecedores, da declaração periódica do IVA (modelo 106), elegidos, nos termos da alínea e) do n.º 1 do art.º 25º do CIVA, para retificações do



**Ministério das Finanças  
e do Fomento Empresarial**  
Direção Nacional de Receitas do Estado

Avenida Amílcar Cabral, CP n.º 563  
Cidade da Praia  
República de Cabo Verde  
Tel.: (+238) 261 77 59  
Fax: (+238) 261 77 65

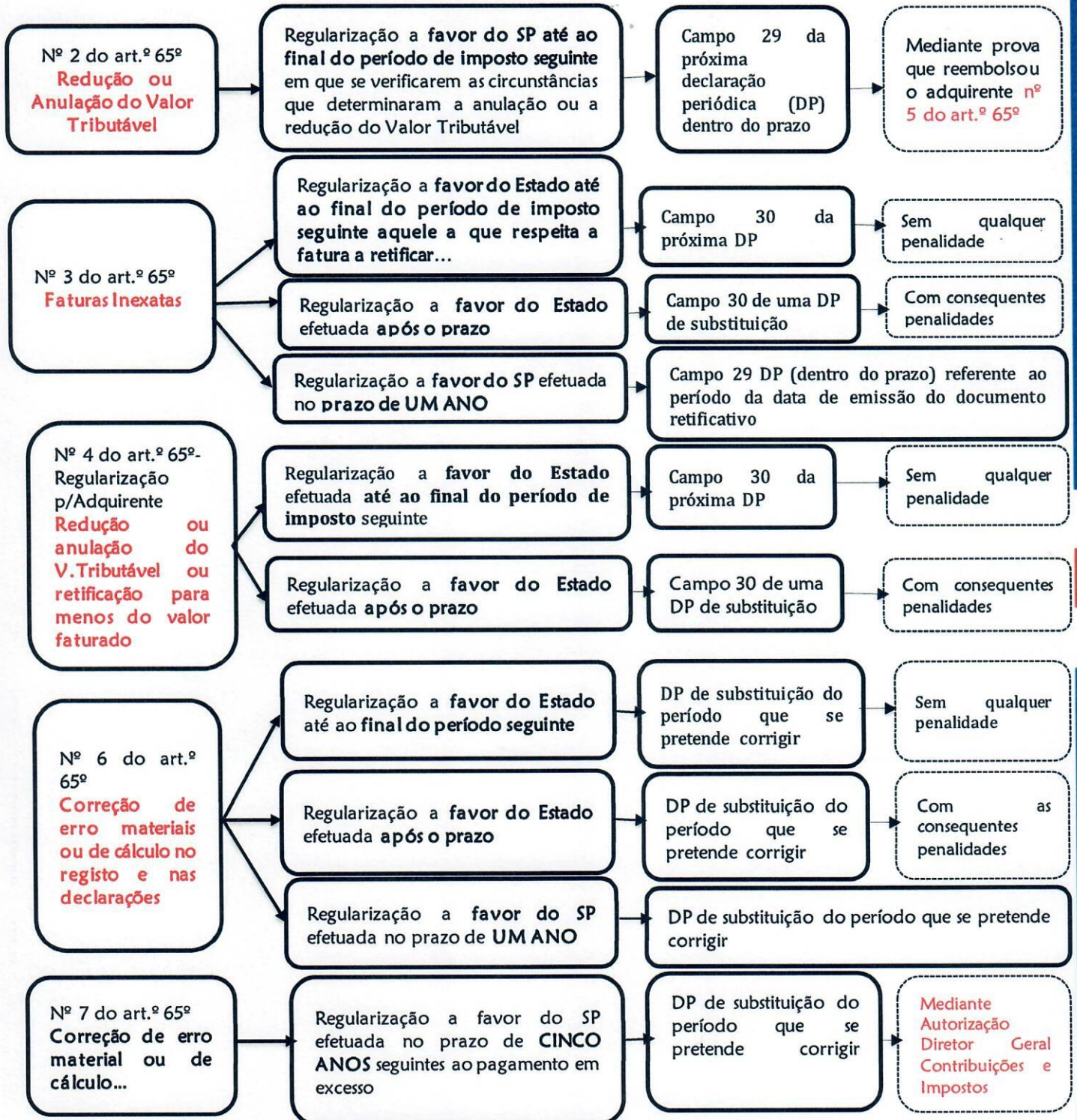
imposto decorrentes das situações previstas no art.º 65.º, o preenchimento destes deve observar regras que decorrem das disposições legais.

#### **IV – ESQUEMA PRAZOS E PROCEDIMENTOS DE REGULARIZAÇÃO DE IVA**

10. As regularizações de IVA efetuadas nos termos do art.º 65.º, n.ºs 1 a 8, atendendo à sua natureza, têm prazos próprios para se materializarem conforme se resume no esquema infra.

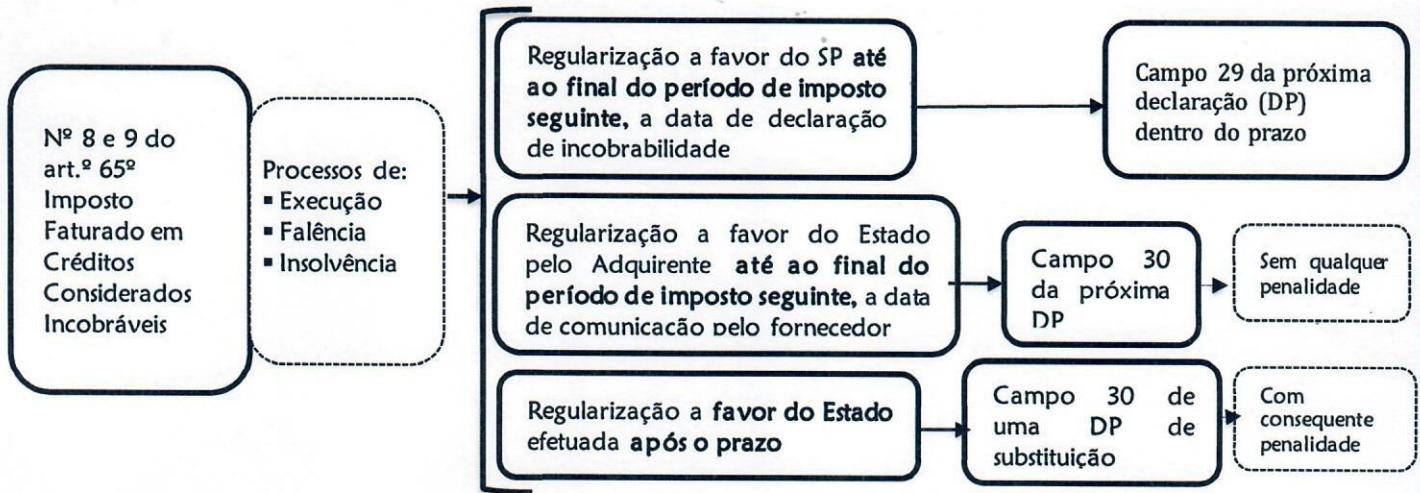


Avenida Amílcar Cabral, CP n.º 563  
Cidade da Praia  
República de Cabo Verde  
Tel.: (+238) 261 77 59  
Fax: (+238) 261 77 65





Avenida Amílcar Cabral, CP nº 563  
Cidade da Praia  
República de Cabo Verde  
Tel.: (+238) 261 77 59  
Fax: (+238) 261 77 65



Cumpra-se.  
Praia, 09 de agosto de 2022.

A Diretora Nacional,

Liza Helena Vaz