

Ofício Circulado N.º: 30161/2014 2014-07-08
 Entrada Geral:
 N.º Identificação Fiscal (NIF): 770 004 407
 Sua Ref.ª:
 Técnico:

Exmos. Senhores
 Subdiretores-Gerais
 Diretores de Serviços
 Diretores de Finanças
 Diretores de Alfândegas
 Chefes de Equipas Multidisciplinares
 Chefes dos Serviços de Finanças
 Coordenadores das Lojas do Cidadão

Assunto: IVA – CRÉDITOS DE COBRANÇA DUVIDOSA E CRÉDITOS INCOBRÁVEIS
 – ADITAMENTO DOS ARTIGOS 78º-A A 78º-D E ALTERAÇÃO DOS NºS 7 E 9 DO ARTIGO 78º DO CIVA

A Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2013 (OE 2013), retificada pela declaração de retificação n.º 11/2013, de 28 de fevereiro, aditou ao Código do IVA (CIVA) os artigos 78.º-A a 78.º-D - criando novas regras para a regularização de IVA aplicável aos créditos de cobrança duvidosa e créditos incobráveis.

A referida Lei procedeu, ainda, à alteração das alíneas b), c) e d) do n.º 7 do artigo 78º do CIVA, relativas aos créditos considerados incobráveis, e aditou, na parte final do n.º 9 do artigo 78º do CIVA, a obrigatoriedade de certificação por Revisor Oficial de Contas (ROC) dos créditos previstos no n.º 7 do mesmo artigo.

Finalmente, a Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2014 (OE 2014), introduziu alterações à redação dos artigos 78º-A e 78º-B.

De modo a facilitar a consulta do presente Ofício-Circulado, anexa-se um índice, contendo a estrutura do mesmo e com referência ao normativo aplicável.

Tendo em vista a clarificação desta matéria, comunica-se aos Serviços e demais interessados o seguinte:

I - APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO

Em sede de disposições transitórias, estabelecem os n.ºs 6 e 7 do artigo 198º da Lei n.º 66-B/2012 que:

- O disposto nos n.ºs 7 a 12, 16 e 17 do artigo 78.º do Código do IVA aplica-se, apenas, aos créditos vencidos antes de 1 de janeiro de 2013;
- O disposto nos artigos 78º-A a 78º-D do Código do IVA aplica-se aos créditos vencidos após a entrada em vigor da presente lei, ou seja, aos créditos vencidos a partir de 1 de janeiro de 2013.

Considera-se que o vencimento do crédito ocorre na data prevista no contrato celebrado entre o sujeito passivo e o adquirente ou, na ausência de prazo certo, após a interpelação prevista no artigo 805.º do Código Civil, não sendo oponível pelo adquirente à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) o incumprimento dos termos e demais condições acordadas com o sujeito passivo, conforme estabelece o nº 3 do artigo 78º-A.

II – CRÉDITOS CONSIDERADOS INCOBRÁVEIS – Artigo 78º, nº 7

A Lei n.º 66-B/2012 veio alterar o regime dos créditos incobráveis previsto no nº 7 do artigo 78º do CIVA, modificando as suas alíneas b), c) e d), bem como, incluir no nº 9 do mesmo artigo a certificação por ROC dos créditos previstos no nº 7 desse artigo.

Assim, as alíneas b), c) e d), do nº 7, passaram a ter a seguinte redação:

Nº 7 – Os sujeitos passivos podem deduzir ainda o imposto respeitante a créditos considerados incobráveis:

- b) Em processo de insolvência, quando a mesma for decretada de caráter limitado ou após a homologação da deliberação prevista no artigo 156.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 53/2004, de 18 de março;*
- c) Em processo especial de revitalização, após homologação do plano de recuperação pelo juiz, previsto no artigo 17.º-F do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas;*
- d) Nos termos previstos no Sistema de Recuperação de Empresas por Via Extrajudicial (SIREVE), após celebração do acordo previsto no artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 178/2012, de 3 de agosto.*

Relativamente à **alínea a)** (a qual manteve a redação anterior), a remissão para a alínea c) do nº 2 do artigo 806º do Código do Processo Civil deve entender-se feita para o correspondente preceito do novo Código do Processo Civil (aprovado pela Lei nº 41/2013, de 26 de junho), v.g., o artigo 717º, nº 2 alínea b).

No que respeita à certificação por ROC, na parte final do nº 9 do artigo 78º do CIVA, foi aditado o seguinte: «(...) devendo este certificar, ainda, que se encontram verificados os requisitos legais para a dedução do imposto respeitante a créditos considerados incobráveis nos termos do n.º 7 deste artigo».

Deste modo, no caso de créditos vencidos antes de 01/01/2013:

- Se a incobrabilidade se verificar a partir de 01/01/2013, data da entrada em vigor da Lei do OE 2013, o ROC deve certificar se os requisitos legais para a regularização do imposto estão verificados;
- Se a incobrabilidade se verificar antes de 01/01/2013, não há lugar a certificação por ROC.

A incobrabilidade considera-se verificada na data do registo informático de execuções, do trânsito em julgado da sentença ou homologação, ou do acordo previsto no artigo 12º do Decreto-Lei n.º 178/2012, consoante os casos.

III – NOVO REGIME DOS CRÉDITOS CONSIDERADOS DE COBRANÇA DUVIDOSA E INCOBRÁVEIS – Artigos 78º-A a 78º-D

A – CRÉDITOS CONSIDERADOS DE COBRANÇA DUVIDOSA – Artigo 78º-A

Para que seja permitida a regularização do imposto relativo a créditos considerados de cobrança duvidosa, é necessário que estes estejam evidenciados como tal na contabilidade e apresentem um risco de incobrabilidade devidamente justificado, ou seja, que reúnam os requisitos estabelecidos nas alíneas a) ou b) do nº 2 do artigo 78º-A, estejam certificados por ROC e não se encontrem excluídos pelos nºs 6 ou 7 do artigo 78º-A.

i) Créditos considerados de cobrança duvidosa sujeitos à apresentação de pedido de autorização prévia – Artigo 78º-A, nº 1, 1ª parte e nº 2, alínea a)

Nos termos previstos na **alínea a) do nº 2, do artigo 78º-A**, consideram-se créditos de cobrança duvidosa os créditos evidenciados como tal na contabilidade e que apresentam um risco de incobrabilidade devidamente justificado, verificados, cumulativamente, os seguintes requisitos:

- a) O crédito esteja em mora há mais de 24 meses desde a data do respetivo vencimento (nos termos estabelecidos no nº 3 do artigo 78º-A);
- b) Existam provas objetivas de imparidade;
- c) Tenham sido efetuadas diligências para o seu recebimento; e,
- d) O ativo tenha sido desreconhecido contabilisticamente.

Existência de provas objetivas de imparidade e desreconhecimento do ativo

Relativamente aos créditos de cobrança duvidosa, no novo regime, verifica-se uma aproximação às normas contabilísticas, em especial a verificação de imparidades em dívidas a receber, embora, para efeitos de regularização do imposto, os créditos só sejam considerados de cobrança duvidosa após o desreconhecimento do ativo.

Deste modo, quanto aos conceitos de imparidade e evidência objetiva de imparidade, têm aplicação os preceitos contabilísticos em vigor, remetendo-se, quanto a essa matéria, para as respetivas Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF) ou Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades (NCRF-PE), consoante o caso.

Procedimento de dedução – Artigo 78º-B

Reunidos os requisitos supra-referidos, para efeitos de regularização devem os sujeitos passivos proceder do seguinte modo:

- Efetuar um pedido de autorização prévia por via eletrónica (de acordo com os modelos aprovados pela Portaria prevista no nº 10 do artigo 78º-B);
- Apresentar o referido pedido no prazo de seis meses (artigo 78º-B, nº 1), contados a partir da data em que os créditos sejam considerados de cobrança duvidosa nos termos da alínea a) do nº 2 do artigo 78º-A, conforme referido.

O pedido de autorização prévia é apreciado pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) no prazo máximo de oito meses, findo o qual se considera, **tacitamente**:

- **Deferido** caso os créditos sejam inferiores a €150 000, IVA incluído, por fatura (reservando-se a AT a faculdade de controlar, posteriormente, a legalidade da pretensão do sujeito passivo);
- **Indeferido** caso os créditos sejam iguais ou superiores a €150 000, IVA incluído, por fatura.

Indeferimento expresso: Nos casos em que o adquirente/devedor faça prova de que as faturas já foram pagas ou não se encontram em mora, a AT indefere o pedido do sujeito passivo, notificando-o por via eletrónica (artigo 78º-B, nº 7).

A regularização do imposto a favor do sujeito passivo deve ser efetuada na respetiva declaração periódica, até ao final do período seguinte àquele em que se verificar o deferimento expresso ou tácito do pedido de autorização prévia pela AT (artigo 78º-B, nº 8).

Notificação do adquirente-devedor – Artigo 78º-B, nºs 5 e 6

Após a apresentação do pedido de autorização prévia, a AT notifica, por via eletrónica, o adquirente, para que este efetue a correspondente retificação, a favor do Estado, da dedução inicialmente efetuada.

Caso haja lugar à retificação da dedução pelo adquirente esta deve ser efetuada:

Na declaração periódica relativa ao período de imposto em que ocorreu a respetiva notificação, identificando, em anexo, as correspondentes faturas, incluindo a identificação do emitente/fornecedor, o valor da fatura e o imposto nela liquidado (artigo 78º-C, nº 1).

Caso as faturas já se encontrem pagas ou não se encontrem em mora:

O adquirente deve identificá-las, por via eletrónica, no Portal das Finanças, até ao final do prazo para a entrega da declaração periódica mencionada no nº 1 do artigo 78º-C, juntando prova documental dos factos que alega.

A prova produzida pelo adquirente/devedor de que as faturas já foram pagas, ou não se encontram em mora, determina o indeferimento pela AT do pedido do sujeito passivo fornecedor, sendo disso notificado por via eletrónica.

Liquidação adicional – Artigo 78º-C, nº 2

Se o adquirente/devedor não retificar a dedução inicialmente efetuada e não fizer prova de que as faturas já se encontram pagas ou não se encontram em mora, a AT emite liquidação adicional, nos

termos do artigo 87º, correspondente ao imposto não retificado pelo devedor, notificando em simultâneo o sujeito passivo do deferimento do pedido de autorização prévia, sem prejuízo dos casos de deferimento tácito do mesmo.

ii) Créditos considerados de cobrança duvidosa – Não sujeitos à apresentação de pedido de autorização prévia – Artigo 78º-A, nº 1, 1ª parte e nº 2, alínea b)

Nos termos do **nº 2, alínea b) do artigo 78º-A**, consideram-se créditos de cobrança duvidosa os créditos evidenciados como tal na contabilidade, que apresentam um risco de incobrabilidade devidamente justificado, verificados cumulativamente os seguintes requisitos:

- a) O crédito esteja em mora há mais de seis meses desde a data do respetivo vencimento (nos termos estabelecidos no nº 3 do artigo 78º-A);
- b) O valor do mesmo não seja superior a € 750, IVA incluído, por devedor; e,
- c) O devedor seja particular ou sujeito passivo que realize exclusivamente operações isentas que não confirmem direito à dedução.

Procedimento de dedução (prazo) – Artigo 78º-B

A regularização do imposto respeitante a estes créditos é efetuada pelo sujeito passivo, no prazo de 2 anos contados a partir do primeiro dia do ano civil seguinte ao da constituição do direito à regularização, ou seja, quando se verificarem os pressupostos da alínea b) do nº 2 do artº 78º-A. Esta dedução não necessita de pedido de autorização prévia, reservando-se a AT a faculdade de controlar, posteriormente, a legalidade da pretensão do sujeito passivo (artigo 78º-B, nº3).

B – CRÉDITOS CONSIDERADOS INCOBRÁVEIS – Artigo 78º-A, Nª4

Os sujeitos passivos podem regularizar o imposto relativo a créditos considerados incobráveis nas condições previstas nas alíneas a) a d) do nº 4 do artigo 78º-A, sempre que o facto relevante ocorra em momento anterior ao referido no seu nº 2, estejam certificados por ROC e não se encontrem excluídos pelos nºs 6 ou 7 do mesmo artigo.

Ocorrência do facto relevante em momento anterior ao referido no nº 2 do artigo 78º-A

Para a regularização do imposto dos créditos considerados incobráveis, a lei exige que o facto relevante ocorra em momento anterior ao referido no nº 2 do artigo 78º-A.

Significa isto que a situação de incobrabilidade, referida nos termos de alguma das alíneas a) a d) do nº 4 do artigo 78º-A, ocorre em momento prévio ao decurso dos prazos de mora exigidos para a regularização dos créditos considerados de cobrança duvidosa.

Casos de incobabilidade – Alíneas a) a d) do nº 4 do artigo 78º-A

Dispõe o nº 4 do artigo 78º-A:

Nº 4 - Os sujeitos passivos podem, ainda, deduzir o imposto relativo a créditos considerados incobráveis nas seguintes situações, sempre que o facto relevante ocorra em momento anterior ao referido no n.º 2:

- a) Em processo de execução, após o registo a que se refere a alínea c) do n.º 2 do artigo 806.º do Código do Processo Civil;*
- b) Em processo de insolvência, quando a mesma for decretada de carácter limitado ou após a homologação da deliberação prevista no artigo 156.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas;*
- c) Em processo especial de revitalização, após homologação do plano de recuperação pelo juiz, previsto no artigo 17.º-F do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas;*
- d) Nos termos previstos no Sistema de Recuperação de Empresas por Via Extrajudicial (SIREVE), após celebração do acordo previsto no artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 178/2012, de 3 de agosto.*

Relativamente à **alínea a)**, a remissão para a alínea c) do nº 2 do artigo 806º do Código do Processo Civil deve entender-se feita para o correspondente preceito do novo Código do Processo Civil (aprovado pela Lei nº 41/2013, de 26 de junho), v.g., o artigo 717º, nº 2 alínea b).

Quanto à **alínea b)**, quando a insolvência é decretada com carácter limitado, por inexistência ou insuficiência da massa insolvente, os sujeitos passivos com direito à dedução que tenham créditos sobre o insolvente, independentemente de terem intervindo no processo, ou de terem reclamado os respetivos créditos, podem regularizar a seu favor o IVA correspondente ao montante que tenha ficado por pagar, após o trânsito em julgado da sentença que declarou a insolvência com carácter limitado e desde que estejam na posse da correspondente certidão judicial donde constem estes elementos bem como a data do respetivo trânsito.

Nos casos de insolvência plena, aplicar-se-ia o segundo segmento do preceito, o qual refere: “*após a homologação da deliberação prevista no artigo 156.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas*”. No entanto, como não está prevista no Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (CIRE) a homologação de nenhuma das deliberações possíveis no quadro do artigo 156º do CIRE e, em consequência, a 2ª parte da alínea b) necessitar de clarificação por parte do legislador, para as insolvências de carácter pleno, estabelece-se que o momento relevante para o início do prazo de regularização por parte dos credores é o do trânsito em julgado da sentença de verificação e graduação de créditos.

Assim, os sujeitos passivos que tenham créditos sobre o insolvente, podem regularizar a seu favor o IVA correspondente ao montante da fatura que tenha ficado por pagar, após o trânsito em julgado da sentença de verificação e graduação de créditos, devendo estar na posse da correspondente certidão judicial que certifique o teor da sentença e a data do respetivo trânsito em julgado, a identificação do

credor, os créditos reconhecidos e respetivos montantes. Deve, ainda, o credor estar na posse de prova da comunicação prevista no nº 9 do artigo 78º-B.

Nos casos das alíneas b), c) e d) do nº 4 do artigo 78º-A, existindo plano de insolvência, plano de recuperação ou acordo homologados, envolvendo um plano de pagamentos com perdão de dívida, só é possível regularizar o IVA incluído na parte perdoada.

Dedução – Artigo 78º-A, nº 5

A regularização do imposto nos termos do nº 4 do artigo 78º-A, exclui a possibilidade da sua regularização nos termos do nº 2.

Procedimento de dedução (prazo) – Artigo 78º-B, nº 3

A regularização respeitante a estes créditos é efetuada pelo sujeito passivo, no prazo de 2 anos contados a partir do primeiro dia do ano civil seguinte ao da constituição do direito à regularização, ou seja, quando se verificarem os requisitos estabelecidos nas alíneas a) a d) do nº 4 do artigo 78º-A. Esta regularização não necessita de pedido de autorização prévia, reservando-se a AT a faculdade de controlar posteriormente a legalidade da pretensão do sujeito passivo.

Créditos não considerados incobráveis – Artigo 78º-A, nº 6, alínea c)

Não são considerados créditos incobráveis, sem prejuízo dos restantes casos referidos no ponto C, os créditos em que, no momento da realização da operação, o adquirente ou destinatário conste da lista de acesso público de execuções extintas com pagamento parcial ou por não terem sido encontrados bens penhoráveis e, bem assim, sempre que o adquirente ou destinatário tenha sido declarado falido ou insolvente em processo judicial anterior.

Comunicação ao adquirente – Artigo 78º-B, nº 9

O sujeito passivo credor deve comunicar a anulação total ou parcial do imposto liquidado ao adquirente do bem ou serviço, que seja um sujeito passivo do imposto, para efeitos de retificação da dedução inicialmente efetuada (artigo 78º-B, nº 9). A comunicação deve ocorrer em data anterior à certificação pelo ROC.

C – EXCLUSÕES DO DIREITO À REGULARIZAÇÃO

Não são considerados créditos incobráveis ou de cobrança duvidosa – Artigo 78º-A, nº 6:

- a) *Os créditos cobertos por seguro, com exceção da importância correspondente à percentagem de descoberto obrigatório, ou por qualquer espécie de garantia real;*
- b) *Os créditos sobre pessoas singulares ou coletivas com as quais o sujeito passivo esteja em situação de relações especiais, nos termos do n.º 4 do artigo 63.º do Código do IRC;*

c) Os créditos em que, no momento da realização da operação, o adquirente ou destinatário conste da lista de acesso público de execuções extintas com pagamento parcial ou por não terem sido encontrados bens penhoráveis e, bem assim, sempre que o adquirente ou destinatário tenha sido declarado falido ou insolvente em processo judicial anterior;

d) Os créditos sobre o Estado, regiões autónomas e autarquias locais ou aqueles em que estas entidades tenham prestado aval.

D – TRANSMISSÃO DA TITULARIDADE DOS CRÉDITOS – Artigo 78º-A, nº 7

Os sujeitos passivos perdem o direito à regularização do imposto respeitante a créditos considerados de cobrança duvidosa ou incobráveis sempre que ocorra a transmissão da titularidade dos créditos subjacentes.

E – CERTIFICAÇÃO POR ROC – Artigo 78º-D

A identificação da fatura relativa a cada crédito de cobrança duvidosa ou incobrável, a identificação do adquirente, o valor da fatura e o imposto liquidado, a realização de diligências de cobrança por parte do credor e o insucesso, total ou parcial, de tais diligências, bem como outros elementos que evidenciem a realização das operações em causa, devem encontrar-se documentalmente comprovados e ser certificados por ROC.

Créditos de cobrança duvidosa:

Relativamente aos créditos de cobrança duvidosa sujeitos à apresentação de pedido de autorização prévia a certificação por ROC é efetuada para cada um dos documentos e períodos a que se refere a dedução e até à entrega do correspondente pedido, sob pena de o pedido de autorização prévia não se considerar apresentado.

De modo similar, para os créditos de cobrança duvidosa não sujeitos à apresentação de pedido de autorização prévia essa certificação é feita para cada um dos documentos e por cada um dos períodos a que se refere a regularização e até ao termo do prazo estabelecido para a entrega da declaração periódica ou até à data de entrega da mesma, quando esta ocorra fora do prazo.

Créditos incobráveis:

A verificação dos requisitos legais previstos no nº 4 do artigo 78º-A, para a regularização do imposto respeitante a créditos considerados incobráveis deve, ainda, ser certificada por ROC.

Nos casos previstos nas alíneas a), b) e c) daquela norma, as certidões judiciais respetivas devem ser, também, certificadas por ROC, bem como, no caso da alínea d), a existência do referido acordo.

F – RECUPERAÇÃO TOTAL OU PARCIAL DOS CRÉDITOS – Artigo 78º-C, nº 3

Regularização a favor do Estado

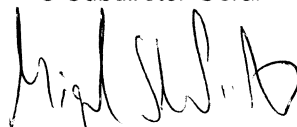
Nos termos do nº 3 do artigo 78º-C, os sujeitos passivos que hajam procedido anteriormente à dedução do imposto associado a créditos de cobrança duvidosa ou incobráveis, em caso de recuperação, total ou parcial, dos créditos, devem entregar o imposto correspondente ao montante recuperado na declaração periódica a apresentar no período do recebimento. A regularização do imposto a favor do Estado deve ser inscrita no campo 41 da declaração periódica de IVA.

Regularização a favor do adquirente – Créditos referidos na al. a) do nº 2 e no nº 4 do artigo 78º-A

Nos casos em que o adquirente/devedor tenha regularizado a favor do Estado a dedução inicialmente efetuada e, venha a solver, total ou parcialmente, o crédito, pode (é uma opção) regularizar a seu favor o imposto correspondente, mediante a apresentação de pedido de autorização prévia, aplicando-se, com as necessárias adaptações, o disposto no artigo 78º-B.

Com os melhores cumprimentos.

O Subdiretor-Geral



(Miguel Silva Pinto)

ÍNDICE	Págs.
I - APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO – Artigo 198º, nºs 6 e 7 da Lei nº 66-B/2012 (de 31/12)	1
II – CRÉDITOS CONSIDERADOS INCOBRÁVEIS – Artigo 78º, nº 7	2
III – NOVO REGIME DOS CRÉDITOS CONSIDERADOS DE COBRANÇA DUVIDOSA E INCOBRÁVEIS (créditos vencidos a partir de 01/01/2013) – Artigos 78º-A a 78º-D	3
A – CRÉDITOS CONSIDERADOS DE COBRANÇA DUVIDOSA – Artigo 78º-A, nºs 1 e 2	3
i) <i>Créditos considerados de cobrança duvidosa sujeitos à apresentação de pedido de autorização prévia – Artigo 78º-A, nº 1, 1ª parte e nº 2, alínea a)</i>	3
Existência de provas objetivas de imparidade e desreconhecimento do ativo	3
Procedimento de dedução – Artigo 78º-B	3
Notificação do adquirente-devedor – Artigo 78º-B, nºs 5 e 6	4
Liquidação adicional – Artigo 78º-C, nº 2	4
ii) <i>Créditos considerados de cobrança duvidosa – Não sujeitos à apresentação de pedido de autorização prévia – Artigo 78º-A, nº 1, 1ª parte e nº 2, alínea b)</i>	5
Procedimento de dedução – Artigo 78º-B	5
B – CRÉDITOS CONSIDERADOS INCOBRÁVEIS – Artigo 78º-A, nº4	5
Ocorrência do facto relevante em momento anterior ao referido no nº 2 do artigo 78º-A	5
Casos de incobrabilidade – Alíneas a) a d) do nº 4 do artigo 78º-A	6
Dedução – Artigo 78º-A, nº 5	7
Procedimento de dedução (prazo) – Artigo 78º-B, nº 3	7
Créditos não considerados incobráveis – Artigo 78º-A, nº 6, alínea c)	7
Comunicação ao adquirente – Artigo 78º-B, nº 9	7
C – EXCLUSÕES DO DIREITO À REGULARIZAÇÃO– Artigo 78º-A, nº 6	7
Não são considerados créditos incobráveis ou de cobrança duvidosa – Artigo 78º-A, nº 6:	7
D – TRANSMISSÃO DA TITULARIDADE DOS CRÉDITOS – ARTIGO 78º-A, Nº 7	8
E – CERTIFICAÇÃO POR ROC – Artigo 78º-D	8
Créditos de cobrança duvidosa – Artigo 78º-D, nºs 1 e 2	8
Créditos incobráveis – Artigo 78º-D, nºs 1 e 3	8
F – RECUPERAÇÃO TOTAL OU PARCIAL DOS CRÉDITOS – Artigo 78º-C, nº 3	9
Regularização a favor do Estado	9
Regularização a favor do adquirente – Créditos referidos na al. a) do nº 2 e no nº 4 do artigo 78º-A	9