

Ofício Circulado N.º: 25049
Data: 2024-12-19
Entrada Geral:
N.º Identificação Fiscal (NIF):
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
Chefes das Delegações Aduaneiras
Coordenadores das Lojas do Cidadão

Assunto: IVA - ATO ISOLADO

Tendo em vista o esclarecimento das dúvidas existentes sobre o conceito de uma só operação tributável, ou “*ato isolado*” para efeitos de IVA, e das obrigações declarativas e de pagamento associadas, comunica-se, para conhecimento dos Serviços e demais interessados, o seguinte:

Definição de ato isolado para efeitos de IVA

1. A alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA qualifica como sujeito passivo de imposto “*As pessoas singulares ou coletivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam atividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as das profissões livres, e, bem assim, as que, do mesmo modo independente, pratiquem uma só operação tributável, desde que essa operação seja conexa com o exercício das referidas atividades, onde quer que este ocorra, ou quando, independentemente dessa conexão, tal operação preencha os pressupostos da incidência real do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC)*”.¹
2. Por sua vez, o n.º 3 do artigo 31.º do Código do IVA estabelece que não há lugar à apresentação da declaração de início de atividade quando se trate de pessoas sujeitas a IVA pela prática de uma só operação tributável, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, exceto se a mesma exceder o limite previsto nas alíneas e) e f) do n.º 1 do artigo 29.º daquele código.

¹ A alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA tem por base os n.ºs 1 dos artigos 9.º e 12.º, ambos da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro (Diretiva IVA), no âmbito dos quais se estabelece, respetivamente, que:
- “(...) «*sujeito passivo*» qualquer pessoa que exerça, de modo independente e em qualquer lugar, uma atividade económica, seja qual for o fim ou o resultado dessa atividade”.
- “(...) «*atividade económica*» qualquer atividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas. (...)” - “Os Estados membros podem considerar sujeito passivo qualquer pessoa que realize, a título ocasional, uma operação relacionada com as atividades referidas no segundo parágrafo do n.º 1 do artigo 9.º (...)”

3. Efetivamente, estão sujeitos ao cumprimento da obrigação de registo, em conformidade com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º e n.º 1 do artigo 31.º, ambos do Código do IVA, as pessoas singulares ou coletivas que exerçam uma atividade económica “*de um modo independente e com carácter de habitualidade*”, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º daquele normativo e, bem assim, as que realizem uma só operação tributável que exceda o limite previsto nas alíneas e) e f) do n.º 1 do artigo 29.º do mesmo código.
4. Neste sentido, sendo uma atividade exercida com carácter de habitualidade entendida como a prática reiterada de atos de natureza comercial, industrial ou de prestação de serviços, uma operação efetuada ocasionalmente não consubstancia o exercício de uma atividade para efeitos de IVA, estando, porém, tal operação sujeita a imposto quando conexa com o exercício daquelas atividades ou quando preencha os pressupostos de incidência real dos impostos sobre o rendimento.
5. Também as transmissões de bens e prestações de serviços em relação às quais exista um contrato entre o fornecedor e o adquirente dos bens ou serviços, do qual resulte o carácter continuado das operações contratadas e onde seja estabelecida a forma de pagamento no tempo, não integram o conceito de operações efetuadas a título ocasional por configurarem o exercício de atividades com carácter de habitualidade.
6. Mostra-se, assim, necessário adotar um critério, assente na temporalidade, que permita tratar diferentemente uma operação isolada e sem perspetiva de continuidade, da prática reiterada de operações tributáveis.
7. Atendendo a que:
 - a) A obrigação de registo para efeitos de IVA deve assentar, entre outros aspetos, na habitualidade ou continuidade no exercício de uma atividade económica, conforme refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA;
 - b) A habitualidade ou continuidade de uma atividade económica é entendida como a prática reiterada de atos de natureza comercial, industrial ou de prestação de serviços;
 - c) A realização de uma só operação tributável ou “ato isolado”, quando efetuada a título ocasional, não denota necessariamente o exercício de uma atividade habitual ou continuada;
 - d) A expressão “*uma só operação tributável*”, contida na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA, deve ser interpretada em conformidade com a expressão “*a título ocasional*”, constante do n.º 1 do artigo 12.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro (Diretiva IVA) e não num sentido literal;

Considera-se que um sujeito passivo realiza uma operação “*a título ocasional*” quando, no mesmo ano civil, não tenha efetuado outra operação tributável ainda que respeitante a atividade ou adquirente distintos. Nestas circunstâncias, quando o valor da operação não exceda o limite previsto nas alíneas e) e f) do n.º 1 do artigo 29.º do Código do IVA (atualmente 25 000 EUR), ficam os sujeitos passivos desobrigados de apresentação da declaração de início de atividade a que se refere o artigo 31.º do Código do IVA, mesmo que no ano civil anterior tenham realizado também uma operação “*a título ocasional*”.

Enquadramento em sede de IVA

8. A realização de uma operação a título ocasional não beneficia do regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do Código do IVA, independentemente do valor da contraprestação.
9. Consoante a natureza da operação em causa e desde que, de acordo com as regras de localização previstas no Código do IVA, a mesma se **localize no território nacional**, ao “ato isolado” aplica-se a taxa do imposto que lhe corresponder nos termos do artigo 18.º do Código do IVA, sem prejuízo do eventual benefício de uma das isenções previstas no artigo 9.º do mesmo diploma legal, ou em qualquer norma que preveja uma isenção de carácter objetivo, temporária ou não.
10. Quando, de acordo com as regras de localização previstas no Código do IVA, a operação **não se localizar no território nacional**, não há lugar a liquidação de IVA, devendo ser indicado na fatura ou fatura-recibo de ato isolado o correspondente motivo para a não liquidação do imposto. Ainda que o “ato isolado” corresponda a um serviço efetuado a um sujeito passivo que tenha noutra Estado-Membro a sede, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio para o qual o serviço é prestado e, como tal, a operação não seja localizada em Portugal por aplicação da alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do Código do IVA, não há lugar à entrega da declaração recapitulativa.

Obrigação de faturação

11. A realização de um “ato isolado” obriga à emissão de fatura, nos prazos previstos no artigo 36.º do Código do IVA, podendo o emitente optar por uma das seguintes modalidades:
 - a) Fatura de ato isolado: deve ser emitida quando o pagamento da operação vier a ocorrer em momento posterior;
 - b) Recibo de ato isolado: deve ser emitido no momento do pagamento da operação, quando este seja posterior ao da emissão da fatura. Confere quitação do valor recebido.
 - c) Fatura-recibo de ato isolado: deve ser emitida quando o pagamento da operação ocorrer em simultâneo com a sua emissão. Confere quitação do valor recebido.

Para emissão destes documentos o emitente deve aceder ao **Portal das Finanças**, selecionando o menu "Cidadãos > Serviços > Recibos Verdes > Emitir" e indicar se pretende emitir uma fatura, recibo ou fatura-recibo de ato isolado.

Obrigações de pagamento

12. Resulta do n.º 2 do artigo 27.º do Código do IVA que a realização de um "ato isolado" obriga à entrega do correspondente imposto até ao final do mês seguinte ao da conclusão da operação. Assim, por exemplo, num "ato isolado" cujo serviço tenha sido concluído em 28 de abril e cuja emissão da fatura ou fatura-recibo de ato isolado tenha ocorrido em 02 de maio, o imposto devido deve ser entregue ao Estado até 31 de maio.
13. O pagamento é efetuado nos locais de cobrança legalmente autorizados tendo por base os elementos do documento de pagamento que é obtido aquando da emissão da fatura ou fatura-recibo de ato isolado no Portal das Finanças.

Obrigações declarativas

14. Quando o montante do "ato isolado" exceda 25 000 EUR, o sujeito passivo deve entregar, antes da respetiva realização, a declaração de início de atividade, nos termos previstos nos artigos 31.º e 35.º do Código do IVA, assinalando que se trata de um ato isolado. Após a sua apresentação, a atividade do sujeito passivo é cessada de imediato, não sendo, por isso, necessário entregar a declaração de cessação, a que se refere o artigo 33.º do Código do IVA.
15. Quando, num mesmo ano civil, o sujeito passivo tenha realizado um "ato isolado" e pretenda realizar outra operação, ainda que igualmente ocasional, deve, previamente à sua realização, entregar a declaração de início de atividade a que se refere o artigo 31.º do Código do IVA, indicando como data de início a data da realização desta nova operação. Neste caso, o montante da previsão do volume de negócios aquando do início de atividade não deve englobar o valor do "ato isolado" anteriormente realizado. Porém, este valor é considerado no cálculo do volume de negócios atingido no ano civil anterior nos casos em que o enquadramento do sujeito passivo dependa desse valor, como é, designadamente, o caso da passagem do regime especial de isenção para o regime normal de tributação.
16. As presentes instruções produzem efeitos à data da sua publicação, revogando todos os entendimentos que as contrariem.

Com os melhores cumprimentos.

O Subdiretor-Geral,