



análise da CTOC

ANA CRISTINA SILVA

CONSULTORA DA CÂMARA DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS

Os actos isolados

Regra geral, a prática de actos de natureza comercial, industrial ou agrícola ou no âmbito do trabalho independente (categoria B de IRS), por parte de uma pessoa singular, obriga à prévia entrega de declaração de início de actividade. É o que habitualmente se designa por "colectar-se nas Finanças".

Pela entrega dessa declaração a pessoa passa a figurar no cadastro fiscal com a actividade ou actividades escolhidas, sendo-lhe acometidas diversas obrigações fiscais: declarativas, de escrituração, de facturação e entrega de impostos.

Porém, quando se trate da prática de um único acto de natureza comercial, industrial ou agrícola ou de trabalho independente, pode não ser necessário entregar declaração de início de actividade. De facto, quando se pratica um acto isolado, o legislador, quer em IVA, quer em IRS, afastou o contribuinte de vários formalismos e obrigações atribuídas aos sujeitos passivos da categoria B, a começar pela dispensa de obrigação de (prévio) registo no cadastro.

Mas cuidado quando se fala em acto isolado, porque a atracção da dispensa de várias obrigações (e também de pagamentos para a Segurança Social) não pode prevalecer sobre uma correcta interpretação da lei. E, por isso, abundam actos isolados que não o são, às vezes, com alguma cumplicidade por parte de quem os adquire e também alguma inacção da Administração Fiscal.

Um dos requisitos dos actos com esta natureza é não resultarem de uma prática previsível ou reiterada. Será, por isso, uma única operação tributável (em IVA e IRS), que é exercida uma única vez, com carácter accidental. Também não se confunde com acto isolado as operações que decorrem de actividades exer-

cidas com carácter ocasional. É importante reter que basta que a operação se repita para deixar de ser um acto isolado.

Em sede de IRS, impõe-se que tal operação não represente mais de 50% dos restantes rendimentos do sujeito passivo, quando os houver. Também resulta das normas de IVA que, mesmo que se trate da prática de uma única operação tributável, quando o seu valor ultrapasse 25 mil euros passar a ter de entregar a declaração de início de actividade e das demais obrigações estabelecidas neste Código (de facturação, de entrega de declarações periódica e anual, entre outras).

Ainda é preciso equacionar que, em determinadas actividades, mesmo dando origem a uma única operação tributável, não podemos dizer que seja não previsível. Por exemplo, se um indivíduo faz uma plantação de eucaliptos e 15 anos depois vende toda a madeira para a indústria de celulose, não resulta essa venda única de uma actividade regular de silvicultura? Difícilmente podemos argumentar que os eucaliptos se destinavam a consumo próprio e que essa venda única resultou de uma oportunidade de negócio ou do escoamento de um excesso de produção para o tal consumo próprio.

E se se tratar da venda de cortiça de sobreiros existentes em terreno herdado, sabendo que o proprietário já após ter herdado esse terreno, procedeu a várias operações de limpeza e manutenção dos sobreiros e do terreno com vista a maximizar a quantidade de cortiça obtida?

Não será preciso pensar muito para rapidamente chegarmos a situações em que a fronteira entre um acto isolado e uma actividade exercida com carácter reiterado, embora de forma ocasional, é difusa. A falta de informações vinculativas da Ad-

ministração Fiscal sobre este assunto também não ajuda os contribuintes a lidar com os casos concretos.

Contribuintes não sujeitos a registo de cadastro

Outra situação que tem dado origem a alguns enquadramentos incorrectos nesta figura de acto isolado é quando determinado sujeito passivo já inscrito na categoria B realiza uma operação no âmbito de uma actividade diferente daquela em que se encontra registado.

Por exemplo, se é proposto a um formador na área da Contabilidade inscrito com o código (de IRS) "8011 Formadores", que faça uma peritagem contabilística a determinada operação, por essa operação esse indivíduo não realiza, nem pode realizar um acto isolado. Encontramos a fundamentação desta conclusão no espírito que presidiu à feitura da lei, que pretende afastar da imposição de determinadas obrigações, que implicam alguma organização administrativa, às pessoas que se tornavam sujeitos passivos de IRS e IVA pela realização de uma única operação com carácter accidental. Ora, se o formador do nosso caso já está normalmente sujeito a essas obrigações, não há fundamento em "retirar" essa nova operação destas imposições. Haverá então que entregar declaração de alterações, no sentido de acrescentar nova actividade à que já consta do cadastro fiscal.

Não estando estes contribuintes sujeitos a registo no cadastro, são apenas duas as formas da Administração Fiscal controlar os actos isolados: a primeira é através da declaração modelo 3 e a segunda é pelas retenções na fonte.

Caso o mesmo contribuinte apresente, em anos diferentes, rendimentos de "acto isolado" (quadro 1 do anexo B da modelo 3), obvia-

mente que não estamos perante um acto isolado, ou pelo menos, da segunda vez que tal operação foi realizada passou o contribuinte a ter de entregar (previamente) declaração de início de actividade e cumprir as demais obrigações dos Códigos de IRS e de IVA.

Também quando se trate de operações sujeitas a retenção na fonte, se se verifica, pela declaração modelo 10, que há duas entidades distintas que pagaram rendimentos de categoria B a um contribuinte que alegou ter praticado um acto isolado, facilmente se conclui que estamos perante duas operações tributáveis, logo excluídas desse conceito. Não obstante, esta forma de controlo pela Administração Fiscal é eliminada quando estejam em causa operações não sujeitas a retenção, como é o caso das vendas.

Quem adquire um bem ou serviço em que o vendedor ou prestador do serviço declare estar a praticar um acto isolado, só pode provar que não se trata efectivamente de uma operação tributável única, se a mesma pessoa já alegou o mesmo fundamento em outras operações que praticou ao mesmo adquirente.

Tratando-se, de facto, de uma operação tributável única que não exceda 25 mil euros, como já vimos, não existe obrigação de inscrição no cadastro fiscal através da entrega da declaração de início de actividade. Embora também não sejam aplicáveis as regras da facturação expressas no Código do IVA (CIVA), haverá sempre que documentar a operação, mas simplifica-se tal obrigação na medida em que se aceita um mero documento de quitação avulso (podendo ser elaborado por meios informáticos), com a identificação fiscal dos intervenientes, a discriminação da operação efectuada, data, valor da operação e a indicação expressa de se tratar de um acto isolado.

As operações que se configurem como acto isolado não podem beneficiar da dispensa de isenção de IVA prevista no art. 53.º do CIVA, normalmente aplicável a sujeitos passivos com muito reduzido volume negócios que não tenham Contabilidade organizada, pois entende-se que este preceito pressupõe o exercício reiterado de uma actividade de vendas ou prestações de serviços, mesmo que tenha apenas carácter ocasional. É esta a razão de quase todos os actos isolados conterem IVA. E, sublinha-se, quase todos, porque se estivermos perante um acto isolado prestado por um enfermeiro no âmbito da sua profissão, ou outra operação que se possa inserir no

art. 9.º do CIVA, ser-lhe-á aplicável a respectiva isenção do IVA prevista nesse preceito.

Sendo liquidado IVA no acto isolado deve, a pessoa que o praticou, entregar esse imposto numa tesouraria de Finanças até ao último dia do mês seguinte ao da conclusão desse acto. O art. 43.º do CIVA prevê a apresentação de uma declaração nessa mesma data, nos serviços de Finanças, mas na prática, quando o contribuinte se dirige à tesouraria de Finanças declarando verbalmente que praticou um acto isolado, seu valor e respectivo IVA, são os próprios serviços a recolher a informação e a elaborar a citada declaração que o contribuinte assinará. Em alternativa, pode também cumprir estas obrigações através do Portal das Finanças.

Pedido de reembolso de IVA

Em IRS, esta operação tributável única é excluída da aplicação dos coeficientes previstos para o regime simplificado, permitindo-se a dedução dos encargos necessários à realização dessa operação, desde que devidamente comprovados.

Apesar de não ser emitida factura ou "recibo verde" e o IVA liquidado ser entregue directamente na tesouraria de Finanças, e não através de declaração periódica de IVA, o adquirente do acto isolado não vê limitados os seus direitos à dedução do IVA e à dedução do custo suportado. Ou seja, pode exercer tais direitos nas mesmas condições que o faria se a aquisição se fizesse a um sujeito passivo singular registado.

Porém, quando haja um pedido de reembolso de IVA, o adquirente é prejudicado pela aquisição de actos isolados. Não se trata de um tratamento diferenciado previsto na lei, mas sim de uma condicionante que resulta de não se conseguir validar o número de identificação fiscal do praticante do acto isolado (indicado na relação de fornecedores anexa à declaração periódica) com o cadastro fiscal, pois como sabemos tal sujeito passivo não consta do cadastro inscrito na categoria B de IRS e em IVA.

Este é um aspecto que terá, inevitavelmente, de ser corrigido pela Administração Fiscal, que porventura aproveitará a oportunidade para exercer maior controlo sobre os ditos actos isolados. Mas era desejável que, a par com esse maior controlo, o Fisco também proporcionasse mais informação aos contribuintes para que estes possam cumprir a Lei, explicitando de forma mais concreta os seus entendimentos sobre estas operações.