



MÁRCIO MARTINS
consultor da Ordem dos
Contabilistas Certificados

As obrigações declarativas dos sujeitos passivos isentos de IVA

Num período em que o desenvolvimento mundial proporciona inúmeras oportunidades, são muitos os empreendedores que veem neste ambiente um impulso para iniciar os seus negócios. Compreender as nuances das obrigações fiscais pode evitar penalizações e assegurar uma gestão eficiente dos negócios.

Um dos impostos presente no quotidiano dos agentes económicos, e que acarreta obrigações adicionais, é o imposto sobre o valor acrescentado (IVA), o qual incide sobre a maioria das transações comerciais e representa a maior receita dos cofres do Estado¹. Apesar da sua abrangência, nem todos os sujeitos passivos estão obrigados a liquidar IVA, havendo casos específicos de isenção. Os sujeitos passivos isentos de IVA, embora dispensados da liquidação do imposto, não estão totalmente livres de obrigações declarativas. Assim, iremos explorar as responsabilidades fiscais e declarativas desses sujeitos passivos.

Para que seja possível exercer uma atividade económica, a legislação fiscal determina que, previamente, os sujeitos passivos procedam à entrega de uma declaração de início de atividade². Nesta declaração, o sujeito passivo irá definir as operações que visa realizar e efetuar o seu enquadramento fiscal, nomeadamente em sede de IVA. Nos termos do Código do IVA, estão sujeitas a tributação, entre outras, as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal. Não obstante, estão previstas diversas isenções.

Consideram-se sujeitos passivos isentos de IVA aqueles que, apesar de exercerem uma atividade económica, pratiquem exclusivamente operações isentas³ e não renunciem à sua isenção, quando tal é possível.

Serão também considerados sujeitos passivos isentos aqueles que fiquem enquadrados no regime especial de isenção do IVA⁴. Integram este regime os sujeitos passivos que, cumulativamente:

- Não possuam, nem sejam obrigados a possuir, contabilidade organizada;
- Não pratiquem operações de importação, exportação ou atividades conexas;
- Não exerçam atividades que consistam na transmissão ou

prestação de serviços relacionados com desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis; e

- Não tenham atingido, no ano civil anterior, um volume de negócios superior a € 14 500 euros, por referência a 2024.

Este regime tem como principal objetivo simplificar as obrigações fiscais dos pequenos operadores económicos, diminuindo a sua carga administrativa e financeira.

Numa primeira observação, a inexistência de liquidação do IVA, levar-nos-ia a concluir que o encargo, para o consumidor, seria menor. No entanto, estes sujeitos passivos não beneficiam do direito à dedução do imposto suportado, o que representa um encargo para a sua atividade, que será incluído no valor final das suas operações.

Tais sujeitos passivos ficam ainda dispensados do cumprimento de certas obrigações declarativas, nomeadamente da entrega da declaração periódica do IVA. Esta declaração visa o apuramento do imposto, pelo que, no caso dos sujeitos passivos isentos, tal imposição não se coloca.

Apesar de não liquidarem o IVA, os sujeitos passivos isentos mantêm a obrigação de suportar as suas operações com a emissão de faturas. Entre outros requisitos, estes documentos devem fazer referência ao respetivo motivo justificativo da não aplicação do imposto, por exemplo «Isento artigo 9.º do CIVA» ou «IVA - regime de isenção».

Vantagens e desvantagens

Feita uma breve contextualização, será de concluir que o enquadramento como sujeito passivo isento de IVA irá representar, simultaneamente, vantagens e desvantagens. Se, por um lado, este enquadramento proporciona uma simplificação das obrigações fiscais e a consequente redução da carga administrativa, por outro, pode representar um entrave ao investimento, na medida em que o imposto suportado na esfera do sujeito passivo não é passível de dedução.

Contudo, a simplificação administrativa e financeira nem sempre está salvaguardada. Com a atual evolução tecnológica, a interação entre os agentes económicos de países e territórios distintos está facilitada, sendo atualmente o comércio além-fronteiras uma realidade diária. No entanto, estas relações podem resultar em particularidades no que respeita às normas fiscais aplicáveis.

No que respeita ao IVA, ditam as regras

gerais de localização⁵ que, no caso das prestações de serviços entre dois sujeitos passivos de territórios distintos, o imposto será devido no território da sede do adquirente. Não obstante a existência desta regra geral, existem ainda regras específicas que deverão ser sempre validadas.

Sendo intenção do sujeito passivo realizar operações com sujeitos passivos de outros territórios, previamente à sua realização deverá garantir que o seu cadastro fiscal está atualizado para o efeito. Caso o cadastro não preveja a realização de tais operações, é necessário entregar uma declaração de alterações de atividade⁶.

Quando estes sujeitos passivos prestem serviços a entidades não residentes em Portugal, cumpre, inicialmente, ter em consideração as regras de localização e só posteriormente, e se necessário, validar a aplicabilidade de isenções. Por exemplo, se um sujeito passivo isento prestar serviços a um sujeito passivo residente de outro Estado-membro, sendo aplicável a regra geral de localização, não será liquidado IVA em Portugal, recaindo esta responsabilidade sobre o adquirente. A não liquidação do IVA resulta da aplicação das regras de localização e não de uma isenção, pelo que o documento de suporte deverá conter, para além da respetiva norma legal, a menção «IVA – autoliquidação.»

Aquisição de serviços a entidades não residentes

Os sujeitos passivos isentos estão dispensados da entrega da declaração periódica, o que se verifica também quando são prestados serviços a sujeitos passivos não residentes. Contudo, sempre que sejam prestados serviços intracomunitários, surge uma nova obrigação declarativa. Neste sentido, quando prestarem serviços intracomunitários, os sujeitos passivos isentos ficam obrigados à entrega da denominada «declaração recapitulativa», até ao dia 20 do mês seguinte àquele a que respeitam as operações.

Por outro lado, quando pretendem adquirir serviços a entidades não residentes em território nacional, é indispensável, uma vez mais, ter em consideração as regras de localização. A regra geral determina que a tributação da operação ocorre na sede do adquirente, pelo que, nestas circunstâncias, haverá tributação do serviço em Portugal.

5 - Artigo 6.º do Código IVA.

6 - Artigo 32.º do Código IVA e artigo 118.º do Código do IRC.

Nestes casos, quando o fornecedor não é residente e não dispõe de representante fiscal em território nacional, são as entidades adquirentes, os sujeitos passivos do imposto, e como tal, os responsáveis pela sua liquidação e entrega ao Estado⁷.

Para proceder à autoliquidação do imposto devido, surge a obrigação de entregar uma declaração periódica, devendo fazer constar o valor destas aquisições nos campos referentes à liquidação. O pagamento do imposto é efetuado até ao final do mês seguinte àquele em que se torna exigível. Note-se que apenas existe a obrigatoriedade da entrega desta declaração periódica quando o sujeito passivo efetua tais operações.

Para finalizar a nossa análise consideremos, a título de exemplo, um sujeito passivo de IVA português, com a atividade de «alojamento local», enquadrado no regime especial de isenção. Para desenvolver a sua atividade, o sujeito passivo adquire serviços intracomunitários de intermediação nas reservas efetuadas através de plataformas, pagando uma comissão a uma empresa sediada em outro Estado-membro.

A legislação fiscal define que a intermediação de reservas é uma prestação de serviços, entre dois sujeitos passivos de IVA de dois territórios diferentes, que será localizada no território da sede do adquirente. Pressupondo que a entidade prestadora não é residente, nem está registada para efeitos de IVA em Portugal, o sujeito passivo português deve proceder à autoliquidação do IVA, mediante a entrega de uma declaração periódica, não tendo, contudo, direito à dedução do IVA que é obrigado a liquidar.

Caso os serviços fossem adquiridos a um sujeito passivo de um território terceiro, o enquadramento da liquidação do imposto manter-se-ia o mesmo. Contudo, em termos declarativos, os campos a preencher da declaração periódica do IVA seriam distintos. Em suma, os sujeitos passivos isentos de IVA beneficiam, em regra, de uma simplificação administrativa nas suas obrigações fiscais. Contudo, existem obrigações declarativas que têm de cumprir, em resultado de certas operações realizadas. Compreender e aplicar corretamente estas regras é fundamental para evitar penalidades e garantir que as transações são devidamente declaradas e o imposto é liquidado.

7 - Alinea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA.

1 - Relatório Orçamento do Estado 2024.

2 - Artigo 31.º do Código IVA e Artigo 118.º do Código do IRC.

3 - Artigo 9.º do Código do IVA.

4 - Artigos 53.º a 59.º do Código do IVA.