

Of. Circulado N.º: 30143/2013 2013.03.13
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 - TRANSMISSÕES DE BENS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS NO ÂMBITO DAS ATIVIDADES DE PRODUÇÃO AGRÍCOLA. REVOGAÇÃO DA ALÍNEA 33) DO ARTIGO 9.º DO CÓDIGO DO IVA

A Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro (OE 2013), que aprova o Orçamento do Estado para 2013, procede à revogação da alínea 33) do artigo 9.º, bem como dos anexos A e B do Código do IVA (CIVA) com efeitos a 1 de abril de 2013. Enquanto vigente, esta norma estabelece uma isenção nas operações efetuadas no âmbito da atividade de produção agrícola. A sua revogação origina uma alteração dos elementos de registo dos sujeitos passivos abrangidos pela mesma, cuja atividade passa a ser sujeita a tributação. Note-se que esta alteração permite aos sujeitos passivos a possibilidade de exercício do direito à dedução do imposto suportado nas suas aquisições, nos termos das disposições aplicáveis do Código do IVA.

De harmonia com o n.º 1 do artigo 32.º do CIVA, sempre que se verifique alteração de qualquer dos elementos constantes da declaração de início de atividade, os sujeitos passivos devem apresentar a correspondente declaração de alterações.

A disposição transitória prevista no n.º 3 do artigo 198.º do OE 2013 cria um prazo específico de apresentação da referida declaração pelos sujeitos passivos que, em 31 de dezembro de 2012, não reúnam as condições para o enquadramento no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do CIVA.

Importa, assim, esclarecer quais os prazos em que os sujeitos passivos que realizam este tipo de operações devem apresentar a declaração mencionada, tendo em consideração que a situação referida na disposição transitória não é a única possível de ocorrer.

A elaboração das presentes instruções administrativas contou com a colaboração da Direção de Serviços de Registo de Contribuintes (DSRC).

Assim, para conhecimento dos serviços e outros interessados, comunica-se que, por despacho de 12 de março de 2013, do Senhor Diretor-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), foi sancionado o seguinte:

1 - Caracterização da atividade de exploração agrícola em sede de IVA. Incidência subjetiva

As transmissões de bens e as prestações de serviços no âmbito das atividades de produção agrícola, exercidas de um modo independente e com caráter de habitualidade, configuram uma atividade económica no campo de incidência subjetiva do imposto, abrangida pela alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, pelo que os agricultores que se encontrem nestas condições não estão dispensados da apresentação da declaração de início de atividade prevista no artigo 31.º do CIVA.

2 - Obrigação de apresentação da declaração pelos sujeitos passivos de reduzida dimensão económica, cuja atividade não se encontrava declarada para efeitos de IVA

Tendo em atenção que, nas situações de reduzida dimensão económica desta atividade e perante a inexistência de obrigações em sede do imposto, decorrente da isenção da alínea 33) do artigo 9.º, a AT não vinha exigindo nem controlando a apresentação da declaração de início de atividade, urge corrigir esta realidade, agora que estas operações passam a estar sujeitas a imposto e dele não isentas. Incluem-se nesta realidade os sujeitos passivos cuja dimensão económica da atividade agrícola permitiria beneficiar do regime especial de isenção do artigo 53.º do CIVA.

Neste sentido, determina-se a obrigação, com efeitos a 1 de abril de 2013, de apresentação da declaração de início de atividade ou, sendo o caso, da declaração de alterações, para todos os sujeitos passivos que realizem transmissões de bens ou prestações de serviços no âmbito de atividades de produção ou exploração agrícola e silvícola, independentemente da sua dimensão económica, ainda que se trate de operações com carácter acessório com recurso à sua própria mão-de-obra e equipamentos, que não se encontrem ainda registados para efeitos de IVA ou que não tenham esta atividade declarada nos elementos constantes da sua declaração de início de atividade.

Nas situações aplicáveis e sem prejuízo de uma análise casuística sempre que se mostre necessário, as declarações devem ser apresentadas até 1 de abril de 2013, no caso da declaração de início e de acordo com o n.º 1 do artigo 31.º do CIVA, ou no prazo de 15 dias a contar da data da alteração, no caso da declaração de alterações, ou seja, até 15 de abril de 2013. Após o termo dos referidos períodos, a entrega das citadas declarações considera-se efetuada fora de prazo.

3 – Efeitos da revogação da alínea 33) do artigo 9.º. Prazo para apresentação da declaração de alterações

O n.º 2 do artigo 32.º do CIVA estabelece o prazo geral de 15 dias a contar da data da alteração de qualquer dos elementos constantes da declaração relativa ao início de atividade, para apresentação da respetiva declaração de alterações.

Não obstante e de harmonia com a disposição transitória prevista no artigo 198.º do OE 2013, os sujeitos passivos abrangidos pela isenção prevista na alínea 33) do artigo 9.º que, durante o ano civil de 2012, tenham realizado um volume de negócios superior a € 10.000 ou que não reúnam as demais condições para enquadramento no regime especial de isenção do artigo 53.º do CIVA (REI), devem apresentar a declaração de alterações a que se refere o artigo 32.º deste diploma, durante o 1.º

trimestre de 2013, ficando enquadrados no regime normal de tributação a partir de 1 de abril do referido ano.

A revogação da norma de isenção origina, assim, a obrigação de apresentação da declaração de alterações para todos os sujeitos passivos que, à data da sua revogação, exerçam atividades no âmbito da alínea 33) do artigo 9.º do Código do IVA. Esta obrigação confere aos sujeitos passivos a oportunidade de clarificar a sua situação tributária junto da AT com vista ao seu correto enquadramento em sede de IVA.

Sem prejuízo do referido no ponto 6 do presente ofício-circulado, a obrigação declarativa pode ocorrer em dois prazos distintos, conforme da alteração resulte a mudança de enquadramento para o regime normal de tributação ou para o REI. No primeiro caso, a declaração deve ser entregue durante o primeiro trimestre de 2013 (ver quadro exemplificativo no Anexo I). No segundo caso, a declaração deve ser entregue no prazo de 15 dias, a contar de 1 de abril de 2013 (ver quadro exemplificativo no Anexo II).

Há que ter em conta, também, as consequências da apresentação da declaração de alterações nos casos em que os sujeitos passivos exercem outras atividades, para além das enquadradas na alínea 33) do artigo 9.º, sejam elas igualmente isentas nos termos do artigo 9.º, tributadas ou abrangidas pelo REI (ver quadros elucidativos dos Anexos I e II).

4 - Direito à dedução. Regularizações do ativo imobilizado

Com a revogação da alínea 33) do artigo 9.º, os sujeitos passivos que, por esse motivo, ficam enquadrados no regime normal de tributação em 1 de abril de 2013, passam a realizar operações tributadas que conferem o direito à dedução do imposto, previsto nos artigos 19.º e seguintes do CIVA.

De harmonia com o disposto no artigo 25.º do CIVA, uma vez que os sujeitos passivos passam, por imposição legal, a praticar operações sujeitas que conferem direito à dedução, podem deduzir o imposto relativo aos bens do ativo imobilizado, no período de imposto em que se verifica a alteração, proporcionalmente ao número de anos que falem para completar o período de cinco ou vinte anos desde o ano do início da utilização, ou da ocupação dos bens, consoante se trate de bens não imóveis ou de bens imóveis.

5 - Conceito de volume de negócios

Com a revogação da norma de isenção e consequente passagem ao regime de tributação, os sujeitos passivos devem indicar, na declaração de alterações, o volume de negócios atingido no ano de 2012, para efeitos de determinação do respetivo enquadramento. De acordo com o disposto no artigo 42.º do CIVA, o volume de negócios é constituído pelo valor de todas as transmissões de bens e prestações de serviços, com exceção das operações financeiras e de seguros previstas nas alíneas 27) e 28) do artigo 9.º, quando constituam operações acessórias, bem como das locações ou transmissões de imóveis, nos termos das alíneas 29) e 30) do mesmo artigo, quando relativamente às mesmas não tenha havido renúncia à isenção e constituam também operações acessórias, ou, ainda, das operações sobre bens de investimento corpóreos. Não são, no entanto, de incluir no volume de negócios os subsídios ou subvenções, tributados ou não, percebidos no quadro da atividade de exploração agrícola.

6 - Sujeitos passivos que iniciam a atividade entre 1 de janeiro e 31 de março de 2013

O n.º 2 do artigo 198.º do OE 2013 determina que a revogação da alínea 33) do artigo 9.º entra em vigor em 1 de abril, o que permite afirmar, numa interpretação literal, que a norma de isenção vigora até 31 de março. No entanto, não é desejável que, entre 1 de janeiro e 31 de março, um sujeito passivo que inicia uma atividade no âmbito daquela norma, enquadrado no artigo 9.º, se veja impedido do exercício do direito à dedução e, logo após, entre 1 e 15 de abril seguintes, tenha de apresentar uma declaração de alterações por imposição legal, podendo, então, regularizar a seu favor o imposto que onera os seus bens do imobilizado e cujo direito à dedução lhe havia sido impedido no período anterior.

Não é possível, nos termos da lei, anular os efeitos da alínea 33) do artigo 9.º até à data em que a mesma é revogada. Assim, relativamente aos sujeitos passivos que não reúnam as condições para beneficiar do REI a partir de 1 de abril, ou que, reunindo essas condições, pretendam optar pelo regime de tributação a partir dessa data, julga-se ser do seu interesse optar, desde logo, por este regime na declaração de início de atividade.

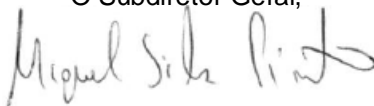
Os sujeitos passivos que iniciem a atividade entre 1 de janeiro e 31 de março de 2013 não estão dispensados da apresentação da declaração de alterações no prazo de 15 dias após 1 de abril, uma vez que a revogação da alínea 33) do artigo 9.º altera os elementos do respetivo registo.

7 - Quadros elucidativos dos prazos de entrega da declaração de alterações

Atento o disposto supra, elaboram-se, em anexo, quadros elucidativos dos prazos para a apresentação da declaração de alterações, de acordo com as várias situações possíveis.

Com os melhores cumprimentos.

O Subdiretor-Geral,



Miguel Silva Pinto

Anexo I

Apresentação da declaração de alterações durante o primeiro trimestre de 2013 - Artigo 198.º do OE 2013					
Sujeitos passivos que não reúnem condições para integrar o REI					
Situação até 31-03-2013			Situação a partir de 01-04-2013		
	Natureza das Operações (a)	Enquadramento	Condições específicas	Natureza das Operações (a)	Enquadramento
1	<ul style="list-style-type: none"> • Isentas que não conferem direito à dedução – Alínea 33) do artigo 9.º 	Isento artigo 9.º	<p>Realizou volume de negócios superior a 10.000€ em 2012 ou não reúne as demais condições do artigo 53º⁽¹⁾</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Que conferem o direito à dedução 	Regime Normal
2	<ul style="list-style-type: none"> • Isentas que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º; - Outras operações isentas artigo 9.º⁽²⁾ 	Isento artigo 9.º		<ul style="list-style-type: none"> • Que conferem o direito à dedução; • Isentas que não conferem o direito à dedução - Outras operações isentas artigo 9.º 	Regime Normal (Sujeito passivo misto)
3	<ul style="list-style-type: none"> • Isentas que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º (com renúncia à isenção) - Outras operações isentas artigo 9.º⁽²⁾ 	Regime Normal Por opção		<ul style="list-style-type: none"> • Que conferem o direito à dedução; • Isentas que não conferem o direito à dedução - Outras operações isentas artigo 9.º 	Regime Normal (Sujeito passivo misto)
4	<ul style="list-style-type: none"> • Isentas que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º - Outras operações isentas artigo 9.º⁽²⁾ (com renúncia à isenção) 	Regime Normal Por opção		<ul style="list-style-type: none"> • Que conferem o direito à dedução; • Isentas que não conferem o direito à dedução - Outras operações isentas artigo 9.º 	Regime Normal Por opção (Sujeito passivo misto)
5	<ul style="list-style-type: none"> • Isentas que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º (com renúncia à isenção) - Outras operações isentas artigo 9.º⁽²⁾ (com renúncia à isenção) 	Regime Normal Por opção		<ul style="list-style-type: none"> • Que conferem o direito à dedução; • Isentas que não conferem o direito à dedução - Outras operações isentas artigo 9.º 	Regime Normal Por opção (Sujeito passivo misto)
6	<ul style="list-style-type: none"> • Isentas que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º • Outras que conferem direito à dedução 	REI (Sujeito passivo misto)		<ul style="list-style-type: none"> • Que conferem o direito à dedução 	Regime Normal

(1) Valor correspondente ao somatório das operações efetuadas nos termos da alínea 33) do artigo 9.º e de todas as operações que conferem direito a dedução, nos casos aplicáveis.

(2) Excetuam-se as referidas nas alíneas 27), 28), 29) e 30) do artigo 9.º do Código do IVA, quando acessórias.

(a) **Ver nota explicativa no final do Quadro.**

7	<ul style="list-style-type: none"> ISENTAS que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º Outras que conferem direito à dedução 	Regime Normal (Sujeito passivo misto)	<ul style="list-style-type: none"> Que conferem o direito à dedução 	Regime Normal
8	<ul style="list-style-type: none"> ISENTAS que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º (com renúncia à isenção) 	Regime Normal Por opção	<ul style="list-style-type: none"> Que conferem o direito à dedução 	Regime Normal
9	<ul style="list-style-type: none"> ISENTAS que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º (com renúncia à isenção) Outras operações que conferem o direito à dedução 	Regime Normal Por opção (Sujeito passivo misto)	<ul style="list-style-type: none"> Que conferem o direito à dedução 	Regime Normal
10	<ul style="list-style-type: none"> ISENTAS que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º Outras operações que conferem o direito à dedução (com renúncia à isenção – artigo 53.º) 	Regime Normal Por opção (Sujeito passivo misto)	<ul style="list-style-type: none"> Que conferem o direito à dedução 	Regime Normal Por opção

Nota Explicativa: Nas colunas relativas à natureza das operações, a respetiva descrição tem por referência a natureza da atividade desenvolvida, refletida nos quadros 11 da declaração de início ou de alterações, conforme ilustração abaixo. Efetivamente, quando enquadrados no regime especial de isenção (artigo 53.º do CIVA), ainda que a natureza seja de operações que conferem direito a dedução, os sujeitos passivos estão, obviamente, impedidos de exercer tal direito (n.º 3 do artigo 54.º do CIVA).

11 IVA	TIPO DE OPERAÇÕES
No exercício da sua actividade efectua (assinala 1 ou 2 ou ambos, conforme a situação):	
A – Transmissões de bens e/ou prestações de serviços que conferem o direito à dedução <input type="checkbox"/> 1	
– Transmissões de bens e/ou prestações de serviços isentas que não conferem o direito à dedução <input type="checkbox"/> 2	
• Se assinalou apenas 1 ou apenas 2 , passe ao quadro seguinte.	
B – Vai efectuar a dedução do imposto suportado segundo a AFECTAÇÃO REAL (art. 23.º, n.º 2, do CIVA)?	
<input type="checkbox"/> 3 Sim <input type="checkbox"/> 4 Não	<input type="checkbox"/> 5 De todos os bens e serviços utilizados <input type="checkbox"/> 6 De parte dos bens e serviços utilizados
→ Nestes casos, indique a percentagem estimada (pro rata) que utilizará para efectuar a dedução do imposto suportado (art. 23.º, n.º 4, do CIVA) <input type="text"/> 7 %	

Anexo II

Apresentação da declaração no prazo de 15 dias (até 15 de abril)					
Artigo 32.º do CIVA					
Sujeitos passivos que reúnem condições para integrar o REI					
Situação até 31-03-2013			Situação a partir de 01-04-2013		
	Natureza das Operações (a)	Enquadramento	Condições específicas	Natureza das Operações (a)	Enquadramento
1	<ul style="list-style-type: none"> • Isentas que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º 	Isento artigo 9.º	Realizou volume de negócios igual ou inferior a 10.000€ em 2012 e reúne as demais condições do artigo 53.º ⁽³⁾	<ul style="list-style-type: none"> • Que conferem direito à dedução 	REI Regime Normal (com renúncia à isenção – artigo 53.º)
2	<ul style="list-style-type: none"> • Isentas que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º - Outras operações isentas artigo 9.º^{d(4)} 	Isento artigo 9.º		<ul style="list-style-type: none"> • Que conferem direito à dedução • Isentas que não conferem direito à dedução - Outras operações isentas artigo 9.º 	REI (Sujeito passivo misto) Regime Normal (com renúncia à isenção – artigo 53.º) (Sujeito passivo misto)
3	<ul style="list-style-type: none"> • Isentas que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º (com renúncia à isenção) - Outras operações isentas artigo 9.º^{d(4)} 	Regime Normal Por opção		<ul style="list-style-type: none"> • Que conferem o direito à dedução; • Isentas que não conferem o direito à dedução - Outras operações isentas artigo 9.º 	REI (Sujeito passivo misto) Regime Normal (com renúncia à isenção – artigo 53.º) (Sujeito passivo misto)
4	<ul style="list-style-type: none"> • Isentas que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º - Outras operações isentas artigo 9.º^{d(4)} (com renúncia à isenção) 	Regime Normal Por opção		<ul style="list-style-type: none"> • Que conferem o direito à dedução; • Isentas que não conferem o direito à dedução - Outras operações isentas artigo 9.º 	Regime Normal Por opção (Sujeito passivo misto)
5	<ul style="list-style-type: none"> • Isentas que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º (com renúncia à isenção) - Outras operações isentas artigo 9.º^{d(4)} (com renúncia à isenção) 	Regime Normal Por opção		<ul style="list-style-type: none"> • Que conferem o direito à dedução; • Isentas que não conferem o direito à dedução - Outras operações isentas artigo 9.º 	Regime Normal Por opção (Sujeito passivo misto)

(3) Valor correspondente ao somatório das operações efetuadas nos termos da alínea 33) do artigo 9.º e de todas as operações que conferem direito a dedução, nos casos aplicáveis.

(4) Exceção-se as referidas nas alíneas 27), 28), 29) e 30) do artigo 9.º do Código do IVA, quando acessórias.

(a) **Ver nota explicativa no final do Quadro.**

6	<ul style="list-style-type: none"> • Isentas que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º • Outras que conferem direito à dedução 	REI (Sujeito passivo misto)	<ul style="list-style-type: none"> • Que conferem o direito à dedução 	REI
7	<ul style="list-style-type: none"> • Isentas que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º • Outras que conferem direito à dedução 	Regime Normal (Sujeito passivo misto)	<ul style="list-style-type: none"> • Que conferem o direito à dedução 	Regime Normal (com renúncia à isenção – artigo 53.º)
8	<ul style="list-style-type: none"> • Isentas que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º (com renúncia à isenção) 	Regime Normal Por opção	<ul style="list-style-type: none"> • Que conferem o direito à dedução 	REI Regime Normal (com renúncia à isenção – artigo 53.º)
9	<ul style="list-style-type: none"> • Isentas que não conferem direito à dedução - Alínea 33) do artigo 9.º (com renúncia à isenção) • Outras que conferem direito à dedução 	Regime Normal Por opção (Sujeito passivo misto)	<ul style="list-style-type: none"> • Que conferem o direito à dedução 	REI Regime Normal (com renúncia à isenção – artigo 53.º)

Nota Explicativa: Nas colunas relativas à natureza das operações, a respetiva descrição tem por referência a natureza da atividade desenvolvida, refletida nos quadros 11 da declaração de início ou de alterações, conforme ilustração abaixo. Efetivamente, quando enquadrados no regime especial de isenção (artigo 53.º do CIVA), ainda que a natureza seja de operações que conferem direito a dedução, os sujeitos passivos estão, obviamente, impedidos de exercer tal direito (n.º 3 do artigo 54.º do CIVA).

11 IVA **TIPO DE OPERAÇÕES**

No exercício da sua actividade efectua (assinale **1** ou **2** ou ambos, conforme a situação):

A – Transmissões de bens e/ou prestações de serviços que conferem o direito à dedução **1**

– Transmissões de bens e/ou prestações de serviços isentas que não conferem o direito à dedução **2**

• Se assinalou apenas **1** ou apenas **2**, passe ao quadro seguinte.

B – Vai efectuar a dedução do imposto suportado segundo a AFECTAÇÃO REAL (art. 23.º, n.º 2, do CIVA)?

Sim **3** → { De todos os bens e serviços utilizados **5**

Não **4** → { De parte dos bens e serviços utilizados **6**

• Nestes casos, indique a percentagem estimada (pro rata) que utilizará para efectuar a dedução do imposto suportado (art. 23.º, n.º 4, do CIVA) **7** %