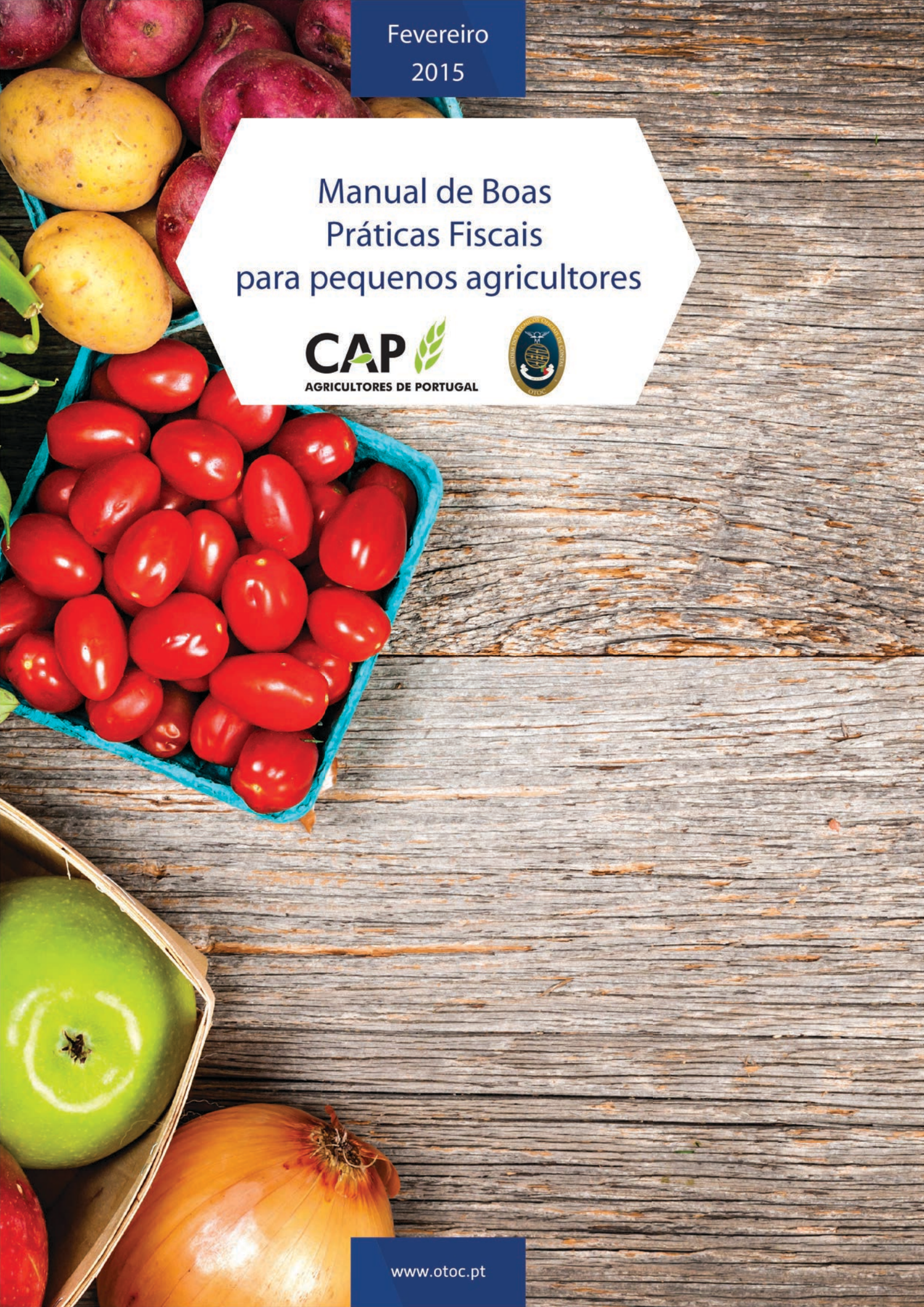
Fevereiro
2015

Manual de Boas Práticas Fiscais para pequenos agricultores



CAP
AGRICULTORES DE PORTUGAL

OTOC

www.otoc.pt

Fevereiro
2015

Manual de Boas Práticas Fiscais para pequenos agricultores

Cristina Pena Silva (CAP)
Paula Franco (OTOC)

CAP
AGRICULTORES DE PORTUGAL

ORDEM DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS
MCMXCV
OTOC

www.otoc.pt

FICHA TÉCNICA

Título: Manual de Boas Práticas Fiscais para pequenos agricultores

Autores: Cristina Pena Silva (CAP) e Paula Franco (OTOC)

Capa e paginação: DCI – Departamento de Comunicação e Imagem da OTOC

© Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas, 2015

Não é permitida a utilização deste Manual, para qualquer outro fim que não o indicado, sem autorização prévia e por escrito da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas, entidade que detém os direitos de autor.

ÍNDICE GERAL

1. Introdução	7
2. IRS – Enquadramento da atividade agrícola	9
2.1. Declaração de Inicio, alteração e cessação de Atividade	9
2.2. Rendimentos Empresariais e Profissionais - Categoria B	10
2.3. Determinação dos rendimentos dos agricultores	10
2.4. Casos práticos no âmbito do Regime Simplificado	12
2.5. Obrigações Declarativas e de Registo	14
3. Segurança Social – Enquadramento da atividade agrícola	19
3.1 Inicio Atividade Trabalhadores Independentes - Segurança Social	19
3.2 Enquadramento dos Trabalhadores Independentes - Segurança Social	20
3.3 Identificação dos rendimentos dos trabalhadores independentes	24
3.4 Reinício de atividade	25
3.5 Cônjuges dos agricultores	26
3.6 Prazos e formas de pagamento das contribuições da segurança social	26
4. IVA	27
4.1. IVA – Enquadramento das atividades agrícolas	27
4.2. Regime Especial de Isenção do artigo 53.º do CIVA	27
4.3. Regime Forfetário	29
4.4. Ato Isolado	34
4.5. Tributação em sede de IVA dos subsídios atribuídos às atividades agrícolas	35
4.6. Registos	36
5. Obrigações e Formalismos	37
5.1. Obrigatoriedade de Emissão de Faturas	37
5.2. Prazo de Emissão e Formalidades das Faturas	38
5.3. Faturas simplificadas	39
5.4. Documento Retificativo da Fatura	40
5.5. Faturas Elaboradas Pelo Adquirente - Autofaturação	41
5.6. Faturas-Recibo Emitidas no Portal da Finanças (www.portaldasfinancas.gov.pt)	42
5.7. Comunicação à Autoridade Tributária dos Elementos das Faturas	45
6. Regime de Bens em Circulação	49

6.1. Documentos de transporte	50
6.2. Processamento do Documentos de Transporte e Obrigação de Comunicação	52
6.3. Documentos Impressos Por Tipografias Autorizadas	53
6.4. Consequência da não emissão/comunicação do documento de transporte quando este é obrigatório	54
7. Herança indivisa	55
7.1. Enquadramento da herança indivisa	55
7.2. Obrigações declarativas na herança indivisa	56
8. Bibliografia	61

1. INTRODUÇÃO

Atendendo ao grande número de alterações em matéria fiscal que abrangem não só os agricultores de média e grande dimensão mas também os pequenos agricultores, nomeadamente as recentes alterações em termos de IVA que abrangem a actividade agrícola é importante enumerar as obrigações necessários para o exercício de uma actividade agrícola.

A maioria das explorações agrícolas são de natureza singular e de pequena dimensão.

A CAP em parceria com a OTOC pretende com este manual dar aos pequenos agricultores de natureza singular (IRS), com rendimentos provenientes da venda de produtos agrícolas inferiores a 10.000,00 € um guia de "instruções" que lhes permita conhecerem as obrigações a cumprir em termos fiscais.

Os pequenos agricultores em regra não dispõem de contabilidade organizada e inserem-se em termos de tributação na categoria B do IRS. No entanto, a sua organização e cumprimento das obrigações fiscais para além dos salvaguardar do incumprimento, interfere em toda a cadeia das actividades agrícolas nomeadamente nas médias e grandes empresas, cooperativas, organizações de produtores etc..já por si organizadas.

Este Manual, vai abordar matérias em sede de IRS, IVA e segurança social, quer no que respeita ao enquadramento, quer ao formalismo e obrigações que os agricultores que tenham rendimentos inferiores a 10.000,00€ devem conhecer.

2. IRS – ENQUADRAMENTO DA ATIVIDADE AGRÍCOLA

2.1. Declaração de Inicio, alteração e cessação de Atividade

Para além da obrigação do pagamento do imposto, os agricultores devem antes de iniciar qualquer atividade coletar-se, isto é, dar início de atividade, devendo para o efeito entregar uma declaração de início da atividade.

A declaração de início de atividade pode ser entregue:

- em qualquer serviço de finanças ou nas lojas do cidadão, sem necessidade de preenchimento de impressos, sendo a informação recolhida verbalmente,

ou

- ser enviada por via internet no site das finanças

Nesta opção de envio por via internet, o agricultor deve dispor de senha de acesso[1]. A declaração de início de atividade é entregue através do Portal das Finanças, em sessão segura, indicando o número de identificação fiscal e a senha de acesso e procedendo do seguinte modo: Início > Cidadãos > Entregar > Declarações > Atividade > Início de Atividade.

Posteriormente, poderá sempre consultar, no Portal das Finanças a sua situação relativamente à atividade para a qual se encontra registado, procedendo do seguinte modo: Cidadãos > Consultar > Situação cadastral atual > Dados de atividade.

Se posteriormente ao inicio de atividade ocorrerem alterações de qualquer dos elementos constantes da declaração de início de atividade, o agricultor deve entregar, no prazo de 15 dias a contar da alteração, uma declaração de alterações.

Também, no caso do agricultor cessar a actividade, deve comunicar esse facto às finanças entregando uma declaração de cessação no prazo de 30 dias a contar da data da cessação.

Nota Importante: Estão dispensados de apresentação da declaração de início de atividade os agricultores que apenas aufiram subsídios ou subvenções no âmbito da PAC de montante anual inferior a quatro vezes o valor do IAS (€1.676,88).[2]

1. A senha de acesso é necessária para aceder aos muitos serviços disponibilizados online pela AT. Para obter a senha deverá aceder ao Portal das Finanças e solicitar a senha de acesso através da opção Novo utilizador, no lado direito do ecrã do computador preenchendo o formulário de adesão com os dados solicitados.

2. N.º 8 do artigo 112.º do Código do IRS, aditado pela Lei n.º 82-E/2014, de 31 de dezembro. Em vigor a partir de 1 de janeiro de 2015.

2.2. Rendimentos Empresariais e Profissionais - Categoria B

As atividades agrícolas em sede de IRS enquadram-se na categoria B, o que significa que todos os rendimentos obtidos pelas explorações agrícolas sejam de atividades agrícolas, silvícolas ou pecuárias (vendas ou prestações de serviços) ou de subsídios ou subvenções destinados quer à exploração quer para a aquisição de equipamentos são tributados de acordo com as regras desta categoria.

Pelo que também as ajudas da PAC, recebidas pelos agricultores são consideradas um rendimento da categoria B e como tal tributadas nesta categoria.

Estes rendimentos ficam sujeitos a tributação desde o momento que para efeitos de IVA seja obrigatória a emissão de factura ou, não sendo obrigatória a sua emissão, desde o momento do pagamento.

No entanto apesar de tributados os rendimentos relacionados com as atividades agrícolas ficam dispensados de tributação até determinado montante.

Isto é, são excluídos de tributação os rendimentos resultantes de atividades agrícolas, silvícolas e pecuárias, quando o valor dos proveitos ou das receitas, em acumulação com o valor dos rendimentos de outras categorias (rendimentos do trabalho dependente, reforma, pensões, etc), não exceda por agregado familiar **quatro vezes e meia o valor anual do IAS**[3] (Indexante de apoios sociais).

Isto é, o valor de quatro vezes e meia o valor anual do IAS é = (€419,22x12*4,5) = **€22.637,88**.

No entanto, e embora se trata de uma exclusão de tributação e não de uma isenção, os agricultores que se enquadrem nesta situação têm que declarar o total dos rendimentos, mesmo os não sujeitos, na declaração modelo 3 do IRS anexo B do IRS.

A verificação desta não sujeição é feita directamente pela Autoridade Tributária atendendo ao total dos rendimentos do agregado familiar para aplicação da dispensa de tributação se for caso disso.

2.3. Determinação dos rendimentos dos agricultores

A determinação dos rendimentos dos agricultores com vendas de produtos agrícolas iguais ou

---

3. O Indexante dos Apoios Sociais (IAS) é um referencial que fixa as regras da actualização das pensões e de outras prestações atribuídas pelo sistema de segurança social instituído pela Lei n.º 53-B/2006, de 29 de Dezembro, que veio substituir a Retribuição Mínima Mensal Garantida (RMMG). Constitui o referencial determinante da fixação, cálculo e atualização dos apoios e outras despesas e das receitas da administração central do Estado, das Regiões Autónomas e das autarquias locais, qualquer que seja a sua natureza, previstos em actos legislativos ou regulamentares.
O valor do IAS para cada ano é fixado por portaria conjunta dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e do trabalho e da solidariedade social, tendo por base o valor da retribuição mínima mensal garantida em vigor no ano anterior, actualizada pelo índice de preços no consumidor (IPC) sem habitação, correspondente à variação média dos últimos 12 meses, disponível em 30 de Novembro do ano anterior.
A portaria 1514/2008 estabeleceu o IAS para o ano de 2009 para 419,22 euros. O Decreto-Lei n.º 323/2009, de 24 de Dezembro, suspende o regime de actualização anual do Indexante dos Apoios Sociais (IAS), mantendo em 2010 o valor de 419,22 euros.
A Lei n.º 55/2010, de 31 de dezembro, no artigo 67.º suspende durante o ano de 2011 o regime de actualização anual do indexante dos Apoios Sociais (IAS), mantendo-se em vigor o valor de 419,22 euros.
A Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro, no artigo 79.º suspende a atualização do IAS mantendo-se em vigo o valor de 419,22 euros.
A Lei do Orçamento Estado para 2013, n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, no artigo n.º 114 suspende para o ano de 2013, o regime de atualização anual do IAS, mantendo-se em vigor o valor de €419,22.
A Lei do Orçamento Estado para 2014, n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro, no artigo n.º 113 suspende para o ano de 2014, o regime de atualização do valor do indexante dos apoios sociais, das pensões e outras prestações sociais.
A Lei do Orçamento Estado para 2015, n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro, no artigo n.º 117 suspende para o ano de 2015, regime de atualização do valor do indexante dos apoios sociais, das pensões e outras prestações sociais, mantendo-se em vigor o valor de €419,22.

inferiores a 10.000,00€ por ano, e que não optem por ter contabilidade organizada faz-se com base nas regras decorrentes do regime simplificado;

Vejamos então como são tributados os rendimentos no regime simplificado:

Neste regime apenas se consideram os rendimentos brutos obtidos, não são consideradas as despesas ou o custo dos fatores de produção suportados para desenvolver a atividade.

No âmbito do regime simplificado, a determinação do rendimento tributável obtém-se através da aplicação dos seguintes coeficientes[4]:

Regime simplificado IRS - Coeficientes[5][6]

	Coeficientes	
Rendimentos	**2014**	**2015**
Vendas de mercadorias e produtos	0,15	0,15
Prestação de Serviços atividades hoteleiras e similares, restauração e bebidas	0,15	0,15
Prestação de Serviços das atividades profissionais da tabela a que se refere art.151.º CIRS	0,75	0,75
Prestação de Serviços não previstas nas atividades profissionais da tabela a que se refere art.151.º CIRS		0,35
Restantes rendimentos categoria B[5]	0,10	**0,10**
Subsídios à exploração	0,10	**0,10**
Subsídios ao investimento	0,30	0,30
Subsídio não destinados à exploração	0,30	0,30
Subsídio não destinados à exploração - Prémio instalação jovens agricultores	0,30	0,30
Provenientes de contratos que tenham por objeto a cessão ou utilização temporária da propriedade intelectual ou industrial ou a prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou científico,	0,95	0,95
Outros rendimentos de capitais	0,95	0,95
Resultado positivo de rendimentos prediais	0,95	0,95
Saldo positivo das mais e menos-valias	0,95	0,95
Restantes incrementos patrimoniais	0,95	0,95
Rendimentos de prestação serviços efetuadas pelo sócio a uma sociedade abrangida pelo regime da transparência fiscal[6]	1	1

4. Redação dada pela Lei n.º 82-E/2014, de 31 de dezembro.

5. De acordo com a Circular n.º5/2014, de 20/03/2014, da DSIRS, estão aqui incluídos os rendimentos provenientes das prestações de serviços que, por força do artigo 4.º do Código do IRS, sejam enquadráveis na alínea a) do n.º 1 desse Código (atividades comerciais e industriais, agrícolas, silvícolas e pecuárias), uma vez que as atividades comerciais e industriais elencadas no artigo 4.º que operam através de prestações de serviços, de que constituem exemplo os serviços de transporte, serviços hoteleiros e similares, serviços de restauração e serviços prestados por agências de viagens, são enquadráveis na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º e não na alínea b) do n.º 1 do mesmo artigo (cf. Circular n.º 5, de 12/03/2001, da Direção de Serviços de IRS). A estes rendimentos decorrentes de atividades comerciais e industriais que operam através de prestações de serviços, com enquadramento na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS, é aplicável o coeficiente de 0,10, a que se refere a alínea e) do n.º 2 do artigo 31.º do mesmo Código, exceto se outros se encontrarem previstos nas alíneas anteriores desse n.º 2.

6. Nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 6.º do Código do IRC.

O rendimento tributável é objeto de englobamento, isto é somado aos outros rendimentos que o agricultor tenha e tributado nos termos gerais previstos no Código do IRS.

Os rendimentos referentes aos subsídios ou subvenções não destinados à exploração, nomeadamente os subsídios ao investimento e o prémio de instalação dos jovens agricultores, serão considerados, depois de aplicado o coeficiente de 0,30, em frações iguais, durante cinco exercícios, sendo o primeiro o do recebimento do subsídio.

No âmbito da aplicação do regime simplificado, para efeitos de determinação da taxa de IRS a aplicar a rendimentos da categoria B decorrentes de explorações silvícolas plurianuais, o respetivo valor é dividido por 12[7].

2.4. Casos práticos no âmbito do Regime Simplificado

Caso 1
Questão:

Um jovem agricultor[8], que recentemente fez o inicio de atividade na AT com o regime simplificado de tributação de rendimentos, efetuou um Pedido de Apoio à ação n.º 3.1 "Jovens agricultores", integrada na medida n.º3, "Valorização da produção agrícola", da área 2 "Competitividade e organização da produção" do PDR 2020[9] com vista ao recebimento do prémio de primeira instalação, visto que reunia as condições de elegibilidade definidas na Portaria nº 31/2015, de 12 de fevereiro.

A candidatura foi a provada em N+1 com um plano de investimento de €60.000,00 e o jovem agricultor aceitou a concessão do apoio em N+1, tendo recebido 75% do valor aprovado de €15.000,00 também em N+1.

Em N+2 o jovem agricultor fez a adesão a uma organização de produtores, tendo recebido o valor de €5.000,00 do IFAP.

No ano N+3 o jovem agricultor apresentou ao IFAP[10] o último pedido de pagamento acompanhado dos comprovativos das despesas de investimento efetivamente realizadas e pagas, tendo conseguido concretizar a totalidade do investimento previsto de €60.000,00. No ano N+3 o jovem agricultor recebeu o valor remanescente do prémio. O jovem agricultor cumpriu com todas as restantes obrigações previstas no projeto.

Qual é o valor do prémio de primeira instalação do jovem agricultor a considerar como rendimento tributável nos vários anos?

---

7. Artigo 59.º - D Incentivos fiscais à atividade silvícola, do Estatuto dos Benefícios Fiscais, aditado pela Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro, com entrada em vigor em 1 de janeiro 2015.

8. "Jovem agricultor", o agricultor que, à data de apresentação de candidatura, tenha idade compreendida entre os 18 e os 40 anos, inclusive, e se instale pela primeira vez numa exploração agrícola.

9. Programa de Desenvolvimento Rural do Continente.

10. Instituto de Financiamento da Agricultura e Pescas, I.P. (IFAP, I.P.)

Resolução:

Anos	Montante aprovado	Montante recebido
N+1	15.000,00 €	11.250,00 €
N+2	5.000,00 €	5.000,00 €
N+3		3.750,00 €
Total	**20.000,00 €**	**20.000,00 €**

No regime simplificado de IRS, na determinação do rendimento tributável dos rendimentos referentes aos subsídios ou subvenções não destinados à exploração, nomeadamente os subsídios ao investimento e o prémio de instalação dos jovens agricultores, serão considerados, depois de aplicado o coeficiente de 0,30, em frações iguais, durante cinco exercícios, sendo o primeiro o do recebimento do subsídio.

Valor do prémio de primeira instalação do jovem agricultor a considerar como rendimento tributável:

Anos	Montante recebido	Aplicação do coeficiente 0,30	Rendimento tributável por ano	
N+1	11.250,00 €	3.375,00 €	1/5 valor recebido	675,00 €
N+2	5.000,00 €	1.500,00 €	1/5 valor recebido (n+1)+(n+2)	975,00 €
N+3	3.750,00 €	1.125,00 €	1/5 valor recebido (n+1)+(n+2)+(n+3)	1.200,00 €
N+4			1/5 valor recebido (n+1)+(n+2)+(n+3)	1.200,00 €
N+5			1/5 valor recebido (n+1)+(n+2)+(n+3)	1.200,00 €
N+6			1/5 valor recebido (n+2)+(n+3)	525,00 €
N+7			1/5 valor recebido (n+3)	225,00 €
Total	**20.000,00 €**	**6.000,00 €**		**6.000,00 €**

Caso 2

Questão:

O Senhor Manuel Ferreira, sujeito passivo de IRS com o regime simplificado de tributação de rendimentos, produtor agrícola com um olival de 3 hectares, recebeu durante o ano de 2014, os seguintes rendimentos:

Descrição	Valores recebidos 2014
Vendas produtos	2 883,61€
Subsídios RPU	1 383,87€
Subsídio Investimento	5 000,00€
Total	9 267,48€

Qual é o rendimento tributável do Senhor Manuel Ferreira, referente ao ano de 2014?

Resolução:

No regime simplificado, para determinação do rendimento tributável, aplica-se o coeficiente de 0,15 caso se trate de vendas de produtos e 0,10 subsídios destinados à exploração e o coeficiente de 0,30 aos subsídios ao investimento. O rendimento coletável é objeto de englobamento e tributado nos termos gerais previstos no Código do IRS.

Os subsídios ou subvenções não destinados à exploração serão considerados, depois de aplicado o coeficiente de 0,30, em frações iguais, durante cinco exercícios, sendo o primeiro o do recebimento do subsídio.

Assim temos:

Descrição	Valores recebidos 2014	Rendimento a considerar	Rendimento tributável
Vendas produtos	2 883,61€	2 883,61€	432,54€
Subsídios RPU	1 383,87€	1 383,87€	138,39€
Subsídio Investimento	5 000,00€	1 000,00€	300,00€
Total	9 267,48€	5 267,48€	870,93€

O rendimento tributável do Senhor Manuel Ferreira, referente ao ano de 2014 é 870,93 €.

2.5. Obrigações Declarativas e de Registo

Declaração de Rendimentos

Para declarar os rendimentos, os agricultores devem apresentar, anualmente, uma declaração de modelo oficial, relativa aos rendimentos do ano anterior e a outros elementos informativos relevantes para a sua concreta situação tributária.

O anexo B do Modelo 3 de IRS é o modelo onde se declaram os rendimentos da Categoria B.

Tributação de casados e de unidos de facto[11]

Para os rendimentos de 2015 existiu uma alteração substancial na forma de tributação dos casados passando a regra a ser a declaração separada podendo os agricultores casados optar pela tributação em conjunto com o cônjuge.

Na tributação separada cada um dos cônjuges ou dos unidos de facto, caso não esteja de tal dispensado, apresenta uma declaração da qual constam os rendimentos de que é titular e 50% dos rendimentos dos dependentes que integram o agregado familiar.

Na tributação conjunta:

- Os cônjuges ou os unidos de facto apresentam uma declaração da qual consta a totalidade dos rendimentos obtidos por todos os membros que integram o agregado familiar;
- Ambos os cônjuges ou unidos de facto devem exercer a opção na declaração de rendimentos;
- A opção só é considerada se exercida dentro dos prazos previstos para a entrega da declaração de rendimentos, sendo válida apenas para o ano em questão;
- Tendo a opção sido exercida dentro de prazo, nos termos da alínea anterior, a mesma pode ser mantida ainda que seja apresentada declaração de substituição fora de prazo.

Em regra a tributação conjunta é mais vantajosa, devendo o agricultor simular o que mais lhe convém.

<u>Prazo de entrega da declaração de rendimentos:</u>

- **Para rendimentos obtidos até 31/12/2014 a declarar em 2015**

Em suporte de papel

Durante o mês de março, se apenas tiverem sido recebidos ou colocados à disposição rendimentos do trabalho dependente (categoria A) ou pensões (categoria H).

Durante o mês de abril, se tiverem sido obtidos rendimentos de outras categorias, nomeadamente da categoria B (rendimentos de atividades agrícolas, silvícolas ou pecuárias).

11. Artigo 59.º do Código do IRS. Redação dada pela Lei n.º 82-E/2014, de 31 de dezembro que entrou em vigor no dia 1 de janeiro de 2015.

Via Internet

Durante o mês de abril, se apenas tiverem sido recebidos ou colocados à disposição rendimentos do trabalho dependente (categoria A) ou pensões (categoria H).

Durante o mês de maio, se tiverem sido obtidos rendimentos de outras categorias, nomeadamente da categoria B (rendimentos de atividades agrícolas, silvícolas ou pecuárias).

- **Para rendimentos obtidos a partir de 01/12/2015, a declarar/entregar em 2016**

A declaração de rendimentos é entregue:

- De 15 de março a 15 de abril, quando os sujeitos passivos apenas hajam recebido ou tenham sido colocados à sua disposição rendimentos das categorias A e H.
- De 16 de abril a 16 de maio, nos restantes casos.

QUEM ESTÁ DISPENSADO DE APRESENTAR A DECLARAÇÃO

- **Para rendimentos obtidos até 31/12/2014, entrega de declaração em 2015**

Estão dispensados da apresentação da declaração modelo 3 os sujeitos passivos que, durante o ano, apenas tenham auferido, isolada ou cumulativamente, os seguintes rendimentos (artigo 58.º do Código do IRS):

- Rendimentos sujeitos a taxas liberatórias, quando não sejam objeto de opção pelo englobamento (juros, dividendos, lucros etc.) nos casos em que é legalmente permitido;
- Rendimentos de pensões de montante inferior a 4104,00;
- Rendimentos de trabalho dependente de montante inferior € 4104,00.

Estão também dispensados de apresentação da declaração de rendimentos, Modelo 3, os sujeitos passivos que aufiram, isolada ou cumulativamente, rendimentos de trabalho dependente (categoria A) ou de pensões (categoria H) inferiores a €4.104 e que apenas aufiram adicionalmente subsídios ou subvenções no âmbito da Política Agrícola Comum (PAC) de montante anual inferior a 4 vezes o valor do IAS (€1.676,88) e não obtenham quaisquer outros rendimentos sujeitos a englobamento.

- **Para rendimentos obtidos até 01/12/2015, entrega de declaração 2016**

Estão dispensados de apresentar a declaração de rendimentos, modelo 3, os sujeitos passivos que, no ano a que o imposto respeita, apenas tenham auferido, isolada ou cumulativamente:

- Rendimentos tributados pelas taxas liberatórias, e não optem pelo seu englobamento (juros, dividendos etc..);
- Rendimentos de trabalho dependente ou pensões, desde que o montante total desses rendimentos seja igual ou inferior a € 8.500 e não tenham sido sujeitos a retenção na fonte, exceto se auferirem rendimentos de pensões de alimentos de valor superior a € 4.104.

Estão igualmente dispensados de apresentar a declaração de rendimentos os sujeitos passivos que, no ano a que o imposto respeita:

- Aufiram subsídios ou subvenções no âmbito da Política Agrícola Comum (PAC) de montante anual inferior a quatro vezes o valor do IAS, desde que simultaneamente apenas aufiram outros rendimentos tributados pelas taxas liberatórias (artigo 71.º do Código do IRS) e, bem assim, rendimentos do trabalho dependente ou pensões cujo montante não exceda, isolada ou cumulativamente, € 4.104;
- Realizem atos isolados cujo montante anual seja inferior a quatro vezes o valor do IAS, desde que não aufiram outros rendimentos ou apenas aufiram rendimentos tributados pelas taxas libratórias (artigo 71.º do Código do IRS).

A dispensa de apresentação de declaração não impede os agricultores de, querendo, apresentarem declaração de rendimentos nos termos gerais.

Nos casos em que os sujeitos passivos optem pela não entrega da declaração por reunirem as condições de dispensa previstas, a Autoridade Tributária e Aduaneira certifica, a pedido do sujeito passivo, sem qualquer encargo para este, o montante e a natureza dos rendimentos que lhe foram comunicados em cada ano, bem como o valor do imposto suportado relativamente aos mesmos.

As situações de dispensa de declaração previstas não abrangem os sujeitos passivos que:

- Optem pela tributação conjunta;
- Aufiram rendas temporárias e vitalícias;
- Aufiram rendimentos em espécie;
- Aufiram rendimentos de pensões de alimentos de valor superior a € 4.104.

Assim, o agricultor que venda produtos agrícolas ou preste serviços nunca fica dispensado de apresentar a declaração de rendimentos.

3. SEGURANÇA SOCIAL – ENQUADRAMENTO DA ATIVIDADE AGRÍCOLA

3.1. Inicio Atividade Trabalhadores Independentes - Segurança Social

Quando o agricultor inicia a actividade nas finanças, são os próprios serviços de finanças que comunicam esse início aos serviços da segurança social que por sua vez promove a inscrição e enquadramento do agricultor para efeitos de segurança social.

Isto significa que o trabalhador independente não tem que entregar o início de actividade na segurança social, a informação é dada internamente pelos serviços da Administração fiscal aos serviços da segurança social.

Com base na comunicação efetuada, a instituição de segurança social procede à identificação do trabalhador independente no sistema de segurança social, ou à atualização dos respetivos dados, caso este já se encontre identificado.

Independentemente do número de atividades autónomas prosseguidas simultaneamente pelo agricultor é efetuado um único enquadramento no regime dos trabalhadores independentes.

Os trabalhadores independentes, exclusivamente produtores agrícolas, após darem início da sua atividade junto do Serviço de Finanças, para poderem vir a usufruir da taxa contributiva mais favorável de 28,3%, devem entregar nos serviços competentes da segurança social o Modelo RC 3026/2012 - DGSS da Segurança Social "Declaração da Natureza dos Rendimentos – Taxa Contributiva Mais Favorável" que está disponível para impressão no site da Segurança Social na área de "Documentos e Formulários".

No caso de primeiro enquadramento no regime dos trabalhadores independentes, o enquadramento só produz efeitos **quando o rendimento relevante anual do agricultor ultrapasse seis vezes o valor do IAS (€2.515,32) e após o decurso de pelo menos 12 meses**.

Estes efeitos produzem-se:

- No 1.º dia do 12.º mês posterior ao do início de actividade quando tal ocorra em data posterior a setembro;
- No 1.º dia do mês de novembro do ano subsequente ao do início de actividade nos restantes casos.

Exemplo:

Início de atividade	Produção efeitos (enquadramento)
10/10/2014	**01/10/2015**
12/12/2014	**01/12/2015**
20/06/2014	**01/11/2015**
20/01/2014	**01/11/2015**

As regras assim definidas determinam que para os trabalhadores independentes cujo rendimento relevante (resultante dos rendimentos ilíquidos anuais) nunca atinja ou tenha atingido o limiar identificado (6xIAS = €2515,32), mantém-se a não produção de efeitos do enquadramento no regime dos trabalhadores independentes pelo período em que tal se verificar.

3.2. Enquadramento dos Trabalhadores Independentes - Segurança Social

Nem todos os agricultores estão obrigados a contribuir para a segurança social. Os produtores agrícolas podem ficar isentos se:

- Acumularem a atividade agrícola com uma atividade profissional por conta de outrem com uma remuneração anual superior a €5.030,64;
- Também existe isenção de contribuir, quando o agricultor seja simultaneamente pensionista de invalidez ou de velhice de regimes de proteção social, nacionais ou estrangeiros, e a atividade profissional seja legalmente cumulável com as respetivas pensões[12].
- Quando seja simultaneamente titular de pensão resultante da verificação de risco profissional que sofra de incapacidade para o trabalho igual ou superior a 70 %.

12. Quando se trate de pensionistas a isenção contributiva tem lugar a partir da data da atribuição da pensão.

- Quando se tenha verificado a obrigação do pagamento de contribuições pelo período de um ano resultante de rendimento relevante igual ou inferior a seis vezes o valor do IAS **(€2.515,32)**.

O reconhecimento da isenção da obrigação de contribuir é automático/oficioso sempre que a segurança social tenha conhecimento das condições que a determinam ou dependendo da apresentação de requerimento do interessado nos demais casos.

Se o produtor agrícola não beneficiar de nenhuma destas isenções, vejamos então como se calcula o valor da contribuição:

Para o cálculo da tributação temos que recorrer a vários passos:

1.º Passo – <u>Determinação do rendimento relevante</u>

O rendimento relevante do agricultor é determinado nos seguintes termos:

- 70 % do valor total de prestação de serviços no ano civil imediatamente anterior ao momento de fixação da base de incidência contributiva;
- 20 % dos rendimentos associados à produção e venda de bens no ano civil imediatamente anterior ao momento de fixação da base de incidência contributiva. Incluindo os subsídios à exploração.

Exemplos:

Se um agricultor[13] em 2014 vendeu 5.000,00€ de produtos hortícolas, prestou serviços de colheita no montante de 2.300,00 € e recebeu 1.000,00€ de subsídios da PAC no âmbito do RPU – ajudas diretas, o rendimento relevante é igual a:

	Rendimentos anuais ilíquidos do agricultor	Cálculo do rendimento relevante	
		%	Resultado
Prestação de serviços	2 300,00€	70%	1 610,00€
Vendas de produtos	5 000,00€	20%	1 000,00€
Ajudas da PAC	1 000€	20%	200,00€
Total - Rendimento relevante			2 810,00€

2.º Passo – <u>Base de incidência contributiva dos trabalhadores independentes:</u>

A seguir ao cálculo do rendimento relevante tem que se determinar o escalão de remuneração determinado por referência ao duodécimo do rendimento relevante.

13. Agricultor com o regime simplificado de determinação dos rendimentos tributáveis.

3.º Passo – <u>Determinação do escalão</u>

Após o apuramento do duodécimo do rendimento relevante divide-se pelo IAS (419,22 €) para determinar o escalão de remuneração convencional cujo valor seja imediatamente inferior.

Duodécimo	2.810,00/12
% do IAS	234,17/419,22€
Escalão	0,56 do IAS = 50% do IAS
O agricultor por optar por ficar enquadrado em 1 ou 2 escalões acima	Nesse caso ficará no 1.º ou 2.º.º Escalão

Neste caso, como o rendimento relevante é igual ou inferior a 12 vezes o valor do IAS é fixado oficiosamente como base de incidência contributiva 50% do IAS, podendo o agricultor optar por um ou dois escalões acima.

A base de incidência contributiva é fixada anualmente em outubro e produz efeitos nos 12 meses seguintes.

<u>Vejamos então como pode optar e que prazos tem para a escolha da base de incidência contributiva:</u>

O trabalhador independente sendo notificado pela segurança social do escalão de base de incidência contributiva que lhe é aplicável, pode requerer, no prazo que for fixado na respetiva notificação, que lhe seja aplicado um escalão escolhido entre os dois escalões imediatamente inferiores ou imediatamente superiores, sem prejuízo dos limites mínimos previstos.

Em fevereiro e junho de cada ano, o trabalhador independente pode pedir a alteração da base de incidência contributiva aplicada, dentro dos limites previstos dos dois escalões abaixo ou acima, para produzir efeitos a partir do mês seguinte.

Nos casos em que o rendimento relevante determinado, seja igual ou inferior a 12 vezes o valor do IAS, é fixado oficiosamente como base de incidência contributiva 50% do IAS[14]. O trabalhador independente pode renunciar à fixação oficiosa da base de incidência contributiva de 50% do IAS, apresentando requerimento para o efeito, sendo posicionado no 1.º escalão.

4.º Passo – <u>Valor da contribuição mensal</u>:

O valor da contribuição é calculado com base na taxa aplicável e que se resume à seguinte tabela:

14. Excluindo o caso dos trabalhadores independentes que tenham contabilidade organizada.

Escalão	% do valor do IAS		IAS		Valor Base para aplicação da taxa de acordo com o escalão	Taxa de 28,3%. Trab Ind exclusivamente produtores agrícolas	Taxa de 29,6% (para a generalidades dos trabalhadores independentes)	Taxa 34,75 % Empresários em nome individual e EIRL
1	100%	x	419,2	=	419,22	118,64	124,09	145,68
2	150%	x	419,2	=	628,83	177,96	186,13	218,52
3	200%	x	419,2	=	838,44	237,28	248,18	291,36
4	250%	x	419,2	=	1 048,05	296,6	310,22	364,2
5	300%	x	419,2	=	1 257,66	355,92	372,27	437,04
6	400%	x	419,2	=	1 676,88	474,56	496,36	582,72
7	500%	x	419,2	=	2 096,10	593,2	620,45	728,39
8	600%	x	419,2	=	2 515,32	711,84	744,53	874,07
9	800%	x	419,2	=	3 353,76	949,11	992,71	1 165,43
10	1000%	x	419,2	=	4 192,20	1 186,39	1 240,89	1 456,79
11	1200%	x	419,2	=	5 030,64	1 423,67	1 489,07	1 748,15
Escalão reduzido	50%	x	419,2	=	209,61	59,32	41,08	72,84
Duodécimo	de 50% a 100%	x	419,2	=	Variável de acordo com %			

Como se pode ver pela tabela as taxas contributivas aplicáveis aos trabalhadores independentes, onde se insere o agricultor, podem ser três, como saber qual se aplica:

Se o agricultor estiver abrangido pela taxa de 28,3% e ficar enquadrado no escalão reduzido, o valor a pagar mensalmente é de 59,32 €

Taxas contributivas

O Código Contributivo define que a taxa contributiva a cargo dos trabalhadores independentes em regra é fixada em 29,6%.

No entanto, também existe a taxa de 34,75% também aplicável aos trabalhadores independentes, que se aplica aos empresários em nome individual e aos titulares de estabelecimento individual de responsabilidade limitada.

Existe ainda uma taxa mais baixa aplicável aos agricultores que foi fixada em 28,3%, no entanto esta taxa contributiva só se aplica a produtores agrícolas e respetivos cônjuges cujos rendimentos provenham única e exclusivamente do exercício da atividade agrícola.

No entanto esta taxa mais benéfica não é de aplicação automática, devendo neste caso o agricultor entregar uma declaração Mod. RC 3026/2012 – DGSS, onde declara, sob compromisso de honra, que exerce as atividades específicas aplicáveis à referida taxa em exclusivo.

A cessação das condições atribuídas à aplicação da taxa de 28,3% deverá ser comunicada à instituição de segurança social competente no prazo de 10 dias e produz efeitos no mês seguinte ao da sua ocorrência.

Se o agricultor reunir as condições de enquadramento na segurança social e não estiver isento de contribuir, deverá pagar mensalmente até ao dia 20 do mês seguinte a contribuição à segurança social conforme o seu escalão.

3.3. Identificação dos rendimentos dos trabalhadores independentes

A identificação dos rendimentos dos trabalhadores independentes, para efeitos do seu enquadramento e apuramento dos respetivos montantes para efeitos de determinação do escalão contributivo, é efetuada anualmente através do preenchimento do *Anexo SS, Modelo RC 3048 – DGSS*[15], integrada na declaração de modelo 3 do IRS, submetida conjuntamente com a declaração de rendimentos, a qual é remetida aos serviços da segurança social pela administração fiscal.

O *Anexo SS* também deve ser apresentado para identificação dos valores necessários ao apuramento do rendimento relevante dos trabalhadores independentes que não possam ser obtidos por interconexão de dados com a autoridade tributária sendo a forma de aferir o coeficiente de 0,20 aplicado aos subsídios à exploração da PAC.

O produtor agrícola trabalhador independente deve indicar no *Anexo SS* o valor anual das vendas, prestações de serviços e subsídios à exploração. Os subsídios ao investimento não devem ser considerados.

Se o produtor agrícola não submeter o *Anexo SS*, com a declaração de rendimentos, a segurança social tem em consideração os elementos do anexo B, podendo originar desajustamentos no cálculo dos montantes para efeitos de determinação do escalão do agricultor.

15. O novo Modelo RC 3048-DGSS, designado Anexo SS, e as respetivas Instruções de Preenchimento, devem ser utilizados a partir de 1 de janeiro de 2015 – Portaria n.º 284/2014, de 31 de dezembro

SEGURANÇA SOCIAL
MODELO 3
Anexo SS

1 RENDIMENTOS DA CATEGORIA B

Regime Simplificado 01 ☐
Regime de Contabilidade Organizada 02 ☐
Imputação de Rendimentos do Regime de Transparência Fisal 03 ☐

2 ANO DOS RENDIMENTOS

04 2 ☐☐☐

3 TITULAR DO RENDIMENTO

Nome 05

N.º de Identificação Fiscal 06 — N.º de Identificação de Segurança Social 07

No ano a que respeita a declaração não exerceu atividade nem obteve rendimentos da Categoria B 08 ☐

4 RENDIMENTOS DA CATEGORIA B		VALOR
Vendas de mercadorias e de produtos	401	. . ,
Subsídios à exploração	402	. . ,
Mais-valias respeitantes a bens afetos à atividade de prestação de serviços	403	. . ,
Mais-valias respeitantes a bens afetos à atividade de produção e venda de bens	404	. . ,
Prestação de serviços efetuados a pessoas singulares sem atividade empresarial	405	. . ,
Prestação de serviços efetuados a pessoas coletivas ou a pessoas singulares com atividade empresarial	406	. . ,
Rendimentos respeitantes à microprodução de energia elétrica	407	. . ,
SOMA		. . ,

5 INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES		VALOR
Lucro tributável dos titulares de rendimentos da categora B abrangidos pelo regime de contabilidade organizada, previsto no CIRS, para efeitos de apuramento do Rendimento Relevante	501	. . ,
Matéria coletável imputada ao sócio por sociedade(s) de profissionais sujeita(s) ao regime de transparência fiscal, definida na alínea a) do n.º 4 do artigo 6.º do CIRC	502	. . ,
SOMA		. . ,

6 IDENTIFICAÇÃO DOS ADQUIRENTES E RESPETIVOS VALORES DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO COM ATIVIDADE EMPRESARIAL RELEVANTE PARA O APURAMENTO DAS ENTIDADES CONTRATANTES

Para efeitos de apuramento das entidades contratantes os serviços prestados obrigam a identificar os adquirentes? Sim 1 ☐ Não 2 ☐
Se assinalou o **campo 1** indentifique o(s) adquirente(s) e o(s)respetivo(s) valor(es) do(s) serviço(s)

N.º de Identificação do adquirente do serviço			VALOR
NIF / NIPC Português	País	N.º Fiscal estrangeiro	
			. . ,
			. . ,
			. . ,
			. . ,
			. . ,
			. . ,
			. . ,
			. . ,
			. . ,
			. . ,

Mod. RC 3048/2014 - DGSS

3.4. Reinício de atividade

Se o agricultor no passado já teve inscrito na segurança social como trabalhador independente, quando voltar a coletar-se o primeiro enquadramento tem regras especiais.

Em caso de reinício de atividade, a base de incidência contributiva é determinada nos termos seguintes:

- Se já tiver um escalão, fixado no mês de outubro anterior à data de reinício, mantém o mesmo escalão;
- Corresponde ao escalão que for determinado por aplicação das regras de determinação do rendimento relevante, se for verificada a existência de rendimentos declarados que permitam tal apuramento;
- Corresponde a 50% do valor do IAS (€209,61) se não se verificar a existência de rendimentos declarados que permitam o apuramento de base de incidência contributiva, embora o trabalhador independente possa requerer a aplicação do 1.º escalão.

3.5. Cônjuges dos agricultores

Também ficam obrigados a contribuir, os cônjuges e as pessoas que vivam em união de facto com os agricultores e que com eles trabalhem, colaborando no exercício da sua atividade, com caráter de regularidade e permanência.

O cônjuge ou a pessoa que viva em união de facto com o trabalhador independente pode escolher uma base de incidência contributiva entre o 1º escalão e o escalão que for fixado ao agricultor.

Quando houver lugar a redução da base de incidência contributiva de um trabalhador independente, os serviços da segurança social fazem a redução da base de incidência contributiva do respetivo cônjuge de forma automática, bem como quando houver lugar a alteração de escalão para ser aplicado um escalão entre os dois imediatamente inferiores ou imediatamente superiores ao que foi fixado ao agricultor.

3.6. Prazos e formas de pagamento das contribuições da segurança social

O pagamento das contribuições do trabalhador independente é mensal e deve ser efetuado até ao dia 20 do mês seguinte àquele a que respeita.

As contribuições dos agricultores podem ser pagas das seguintes formas:

- Para os inscritos na Segurança Social Direta, através do Menu "Débitos Diretos", pelo Serviço de Consulta e Adesão aos Débitos Diretos, ou através do multibanco – referência de pagamento, obtida após consulta da conta corrente;
- Nas tesourarias dos serviços da segurança social, em numerário, cheque ou TPA (Terminal de Pagamento Automático – equipamento que permite pagamentos através de cartões bancários), quando disponível;
- Nos Correios, em dinheiro ou cheque à ordem dos CTT, Correios de Portugal, SA. Na parte de trás deve ser indicado o número de identificação da segurança social (NISS) do trabalhador independente;

4. IVA

4.1. IVA – Enquadramento das atividades agrícolas

Em termos de Imposto sobre o valor acrescentado (IVA), a atividade agrícola tem caraterísticas próprias que determinam o enquadramento da tributação.

Lembramos que o IVA é um imposto de base comunitária que tem sido ao longo dos tempos regulado por várias directivas do Conselho da União Europeia, pelo que se aplica em todos os estados membros de forma semelhante. É um imposto que incide sobre a despesa ou consumo e tributa o "valor acrescentado" das transacções efectuadas pelos contribuintes.

Apesar das atividades agrícolas serem todas sujeitas a IVA, os pequenos agricultores que tenham um volume de negócios anual inferior a €10.000 podem beneficiar de um regime especial de isenção previsto no art. 53.º do Código do IVA (CIVA).

4.2. Regime Especial de Isenção do artigo 53.º do CIVA

Apesar das actividades agrícolas estarem sujeitas a IVA os pequenos agricultores, podem beneficiar da isenção do art. 53.º do CIVA.

Este regime de isenção aplica-se apenas aos agricultores que:

- Não tenham nem sejam obrigados a ter contabilidade organizada para efeitos do IRS;
- Não pratiquem importações, exportações ou atividades conexas com alguma destas operações;
- Não exerçam atividades que consistam em transmissões de bens ou prestações de serviços do setor de desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis, mencionados no anexo E do Código do IVA;
- Não tenham atingido, no ano civil anterior, um volume de negócios superior a €10.000.

Podem, ainda, beneficiar do regime de isenção os retalhistas com um volume de negócios superior a €10.000 mas inferior a €12.500, que, se fossem tributados, preencheriam as condições de inclusão no regime dos pequenos retalhistas.

O conceito de volume de negócios é constituído pelo valor, com exclusão do imposto, das transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas pelo agricultor. Para este efeito de enquadramento em IVA os subsídios ou subvenções não fazem parte do volume de negócios.

Esta isenção do artigo 53.º é uma isenção simples ou incompleta, caraterizada pela não liquidação do imposto a jusante, mas também pela não dedução do IVA suportando nas aquisições de bens e serviços a montante.

Os agricultores que iniciem a sua atividade devem declarar, na respetiva declaração de início de atividade, a previsão do volume de negócios relativo ao ano civil corrente, a qual, depois de confirmada pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), é tida em consideração no enquadramento desse mesmo ano.

No entanto, quando o período em referência for inferior ao ano civil, deve converter-se o volume de negócios relativo a esse período num volume de negócios anual correspondente.

Exemplo – Volume negócios anual correspondente
O agricultor iniciou a sua atividade em 2013.07.01.
Na sua declaração de início de atividade declarou, para seis meses de atividade (2013.07.01 a 2013.12.31), um volume de negócios previsto de €3.000.
Como o volume de negócios que prevê auferir é referente a seis meses do ano, esse montante deve ser convertido em volume de negócios anual correspondente:
Volume negócios anual correspondente = €3.000 x 12 (meses ano) : 6 (meses atividade) = €6.000
Assim, [€3.000x12/6=€6.000] verifica-se que o volume de negócios declarado/presumido, convertido num volume de negócios anual correspondente, não ultrapassa o limite de €10.000.
O agricultor fica enquadrado no regime de isenção previsto no artigo 53.º do Código do IVA, no ano de início de atividade (2013).

O agricultor no regime especial de isenção de IVA do artigo 53.º tem a obrigatoriedade de emitir fatura, fatura simplificada ou fatura-recibo com a menção "IVA – regime de isenção".

Reinício após a cessação da atividade

O artigo 53.º do Código do IVA exige a verificação cumulativa dos requisitos nele previstos, para que os agricultores possam beneficiar da isenção aí consagrada.

Contudo, o n.º 2 do artigo 56.º do Código impõe duas limitações à aplicação do regime especial de isenção, quando os sujeitos passivos reiniciem a atividade após cessação, não obstante preencherem as condições exigidas nesta norma legal. Não podem beneficiar do regime de isenção:

"Nos 12 meses seguintes ao da cessação, os sujeitos passivos que, estando enquadrados num regime de tributação à data de cessação de atividade, reiniciem essa ou outra atividade;

No ano seguinte ao da cessação, os sujeitos passivos que reiniciem essa ou outra atividade e que, se não tivessem declarado a cessação, seriam enquadrados, por força da alínea a) do n.º 2 do artigo 58.º, no regime normal."

4.3. Regime Forfetário

Os pequenos agricultores que estejam enquadrados no regime especial de isenção do art. 53.º podem ainda beneficiar de um regime especial de compensação denominado de "Regime forfetário dos produtores agrícolas".

Este regime especial é novo e aplica-se pela 1.ª vez durante o ano 2015.

Este regime tem como objectivo compensar os pequenos produtores agrícolas inseridos no regime de isenção de IVA previsto no artigo 53.º, que, por serem isentos de IVA, não podem deduzir os montantes de IVA pagos aos seus fornecedores.

Aderindo a este regime, os produtores agrícolas isentos de IVA podem obter uma compensação calculada a partir da aplicação de uma percentagem de 6% sobre o total das vendas e serviços agrícolas por si efetuados em cada semestre a outros sujeitos passivos de IVA (empresas, cooperativas, outros produtores, comerciantes e prestadores de serviços em geral).

Quais as operações que não conferem direito à compensação forfetária?

- Vendas e prestações de serviços agrícolas a consumidores finais (particulares);
- Vendas e prestações de serviços agrícolas a produtores agrícolas enquadrados no regime forfetário.
- Vendas e prestações de serviços que não se enquadrem no âmbito de uma atividade agrícola.

Quem pode beneficiar do regime?

- Produtores agrícolas enquadrados no regime de isenção do IVA (artigo 53.º do Código do IVA) ou que reúnam as condições para beneficiarem daquele regime, designadamente, que não tenham atingido, no ano civil anterior, um volume de negócios superior a 10.000 euros ou que, no ano do início da atividade, prevejam obter um volume de negócios igual ou inferior àquele montante, que efetuem transmissões de produtos agrícolas e prestações de serviços que conferem direito à compensação forfetária.

É importante referir que no ano do início de atividade essa previsão é anualizada de acordo com o valor indicado na declaração de início de actividade.

Conforme foi acima referido, podem ficar enquadrados no regime de isenção do art. 53.º do CIVA e consequentemente no regime forfetário os sujeitos passivos que reúnam as seguintes condições:

- Produtores agrícolas que não possuam nem sejam obrigados a possuir contabilidade organizada;
- Não pratiquem operações de importação ou exportação;
- Não exerçam atividades que consistam na transmissão de bens ou prestação de serviços mencionadas no anexo E do CIVA (sucatas);
- E que não tenham atingido, no ano civil anterior, um volume de negócios superior a

€10.000 ou que, no ano do início da atividade, prevejam obter um volume de negócios igual ou inferior àquele montante.

Como é calculada a compensação forfetária?

O valor a atribuir resulta da aplicação de uma percentagem de 6% sobre o total das vendas de produtos agrícolas ou das prestações de serviços agrícolas efetuadas, em cada semestre, a outros sujeitos passivos de IVA (empresas, cooperativas, outros produtores, comerciantes e prestadores de serviços em geral, transacções intracomunitárias), que por sua vez não beneficiem do regime forfetário.

Por exemplo:

Um pequeno agricultor que optou pelo regime forfetário, efetuou durante o primeiro semestre do ano 2015 as seguintes vendas e prestações de serviços:

Venda de produtos agrícolas a cooperativas agrícolas – 3.500,00 €

Prestações de serviços de sementeira e colheita a sociedades agrícolas – 1.200,00 €

Prestações de serviços de sementeira e colheita a um produtor agrícola no regime especial de isenção – 1.000,00 €

Venda de produtos a produtor com o regime forfetário – 600€

Vendas de produtos agrícolas a particulares – 570,00 €

Compensação a que o agricultor tem direito a pedir o reembolso à AT

= (3500+1200+1000)*6%

=342,00€

Que vendas de produtos agrícolas conferem direito à compensação forfetária[16]?

São abrangidas pelo regime forfetário do IVA as vendas de bens provenientes diretamente da exploração do produtor agrícola e que resultem do exercício das seguintes atividades:

- I – Cultura propriamente dita:

  1 – Agricultura em geral, incluindo a viticultura;

  2 – Fruticultura (incluindo a oleicultura) e horticultura floral e ornamental, mesmo em estufas;

16. Anexo F do Código do IVA

3 - Produção de cogumelos, de especiarias, de sementes, de material de propagação vegetativa e exploração de viveiros.

- II - Criação de animais conexa com a exploração do solo ou em que este tenha carácter essencial:

  1 - Criação de animais;

  2 - Avicultura;

  3 - Cunicultura;

  4 - Sericicultura;

  5 - Helicicultura;

  6 - Apicultura.

- III - Culturas aquícolas e piscícolas.
- IV - Silvicultura.
- V - São igualmente consideradas atividades de produção agrícola as atividades de transformação efetuadas por um produtor agrícola sobre os produtos provenientes, essencialmente, da respetiva produção agrícola com os meios normalmente utilizados nas explorações agrícolas e silvícolas.

Que prestações de serviços agrícolas conferem direito à compensação forfetária[17]?

Conferem direito à compensação forfetária as seguintes prestações de serviços, quando efetuadas com caráter acessório pelo produtor agrícola que utiliza os seus próprios recursos de mão-de-obra e equipamento normal da respetiva exploração:

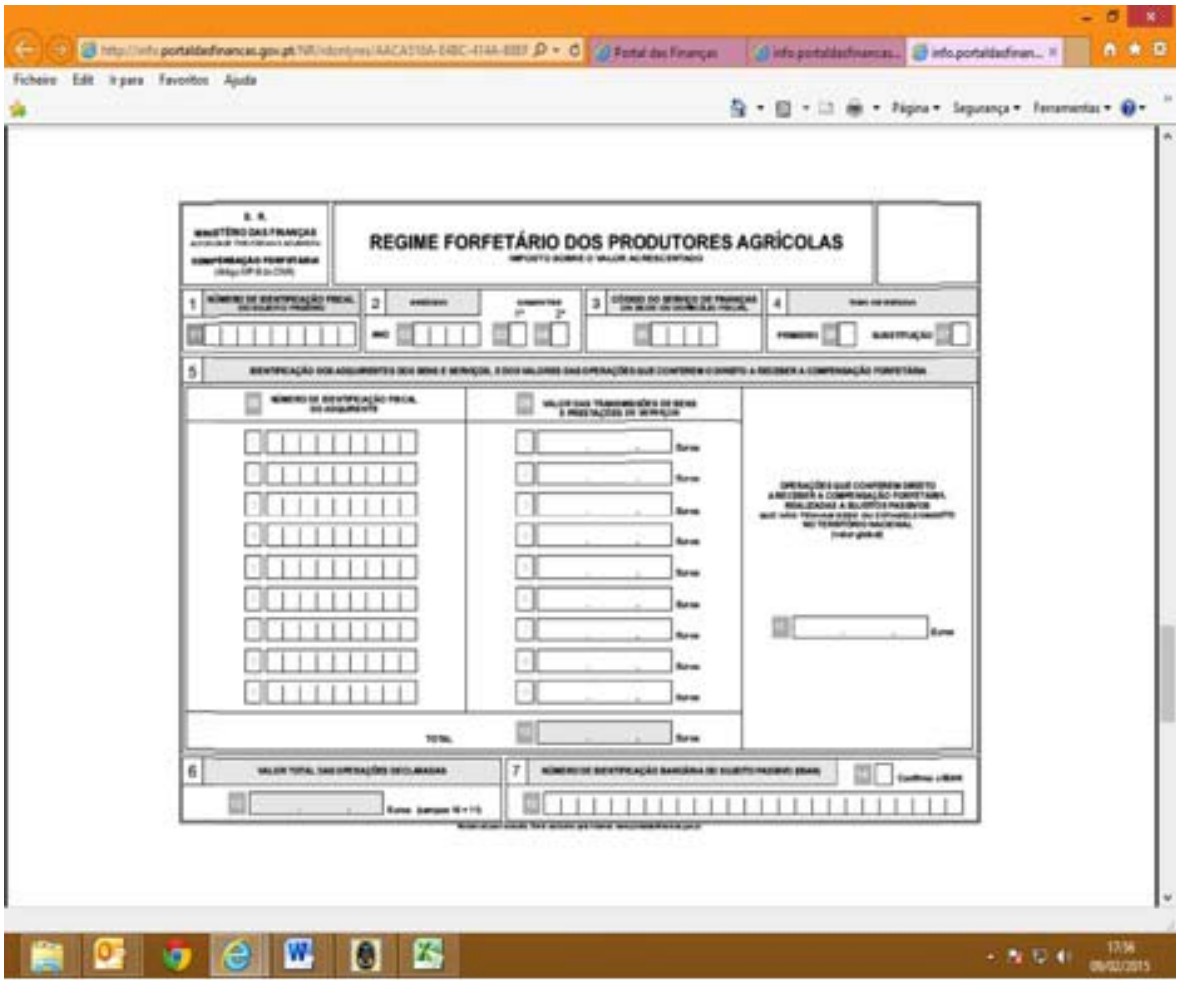
- As operações de sementeira, plantio, colheita, debulha, enfardação, ceifa e recolha;
- As operações de embalagem e de acondicionamento, tais como a secagem, limpeza, trituração, desinfecção e ensilagem de produtos agrícolas;
- O armazenamento de produtos agrícolas;
- A guarda, criação e engorda de animais;
- A locação, para fins agrícolas, dos meios normalmente utilizados nas explorações agrícolas e silvícolas;
- A assistência técnica;
- A destruição de plantas e animais nocivos e o tratamento de plantas e de terrenos por pulverização;
- A exploração de instalações de irrigação e de drenagem;

17 Anexo G do Código do IVA

- A poda de árvores, corte de madeira e outras operações silvícolas.

Como é solicitada a compensação forfetária?

- A compensação forfetária é solicitada pelo produtor agrícola através do preenchimento de um requerimento de modelo oficial publicado pela portaria n.º 19/2015 de 04 de Fevereiro, relativo a cada semestre, a ser entregue nos Serviços de Finanças ou através do Portal das Finanças, até 20 de julho e 20 de janeiro de cada ano, respetivamente.



Posteriormente à data da submissão do pedido a AT procede á análise do pedido, efectuando a compensação que for devida no prazo de 45 dias a contar da apresentação da declaração, sendo a transferência bancária efectuada directamente para a conta bancária que o agricultor indica na declaração do pedido de compensação.

Caso ocorra a cessação de actividade ou a renúncia ao regime o agricultor pode sempre pedir a compensação a partir do momento em que ocorre essa alteração tendo como prazo limite o estabelecido para os pedidos normais.

No pedido de compensação forfetária deve ser inscrito:

a) O valor total das transmissões de bens e a prestações de serviços realizadas no semestre anterior, que conferem o direito a receber a compensação;

b) Uma lista dos números de identificação fiscal (NIF) dos clientes nas referidas operações.

- Para confirmar o enquadramento em IVA dos clientes, poderá ser utilizado o serviço "Consultar Identificação clientes/fornecedores", disponível no Portal das Finanças.

Como aderir ao regime forfetário?

- Para o produtor agrícola que já se encontre isento de IVA ao abrigo do art. 53.º do CIVA para aderir ao regime forfetário do IVA basta apresentar a qualquer momento uma declaração de alterações em qualquer Serviço de Finanças ou através do Portal das Finanças (não tem data limite nem um momento próprio para o fazer, sendo que o regime só será aplicável após a entrega da declaração de alteração).
- Para os produtores agrícolas enquadrados no regime normal do IVA[18] que, reunindo as condições para beneficiar do regime forfetário, pretendam aderir a este regime, terão de entregar uma declaração de alterações no mês de janeiro do ano seguinte àquele em que se verifiquem as condições para dele beneficiarem e produz efeito a partir de 1 de janeiro do ano da apresentação da declaração.

Em 2015, os produtores agrícolas nestas condições poderão entregar a declaração de alterações para aderirem ao regime forfetário até ao final do mês de fevereiro.

Formalismos e Obrigação de faturação

- Os agricultores que optem pelo regime forfetário estão obrigados a emitir fatura por cada venda ou prestação de serviços.
- As faturas emitidas pelo agricultor que opte pelo regime forfetário, quer de vendas quer de prestações de serviços relacionadas com a agricultura, devem conter a menção «IVA – regime forfetário».
- Se o agricultor para além da atividade agrícola desenvolver outras atividades, essas faturas devem conter " IVA – Regime de isenção"

18. Esta opção pelo regime forfetário pressupõe o enquadramento no regime especial de isenção, acarretando o cumprimento das obrigações previstas no n.º 4 do artigo 54.º do Código do IVA quando aplicável. Os sujeitos passivos nestas condições devem proceder, à regularização da dedução efetuada quanto a bens do ativo imobilizado e, devem também efetuar a regularização do imposto deduzido e respeitante às existências remanescentes no fim do ano, devendo, em qualquer dos casos, as referidas regularizações ser incluídas na declaração ou guia referente ao último período de tributação no regime normal de IVA.

Para o ano 2015 foi criado um regime transitório que permite que durante o ano 2015 a menção "IVA – regime forfetário" possa ser adicionado às faturas manualmente.

Este regime também se aplica aos pequenos agricultores que utilizem autofaturação?

Este regime também se aplica a pequenos agricultores, cujas faturas sejam emitidas pelos seus clientes através do sistema de autofaturação, desde que reúnam as condições e tenham optado pelo regime forfetário.

Quando cessa o regime?

- O regime pode cessar quando deixem de se verificar qualquer das condições previstas para o seu enquadramento.
- O agricultor após a opção pelo regime forfetário também pode renunciar ao regime apresentando uma declaração de alteração que produz efeito no momento da sua entrega. Fazendo esta opção de renúncia o agricultor fica obrigado a permanecer no regime escolhido durante um período de pelo menos 5 anos.

4.4. Ato Isolado

Outro conceito com grande relevância para efeitos de IVA é o de ato isolado, vejamos então os cuidados a ter com este enquadramento.

Em primeiro lugar é importante definir que se consideram rendimentos provenientes de atos isolados os que, não resultem de uma prática previsível ou reiterada. Na prática traduz-se em uma só operação tributável, desde que conexa com o exercício da atividade comercial, industrial ou profissional.

No âmbito do IVA, um ato isolado resulta da realização de uma única operação e não a prática, ainda que irregular ou esporádica de várias operações sujeitas a tributação, surgindo, desta forma, como algo contingente ou imprevisível. No caso de verificar-se a prática reiterada de operações torna-se obrigatório o registo da atividade em sede de IVA.

A prática de um ato isolado, porque preenche os pressupostos de incidência do IVA, encontra-se sempre sujeita a IVA à taxa legal em vigor para a operação, seja qual for o seu montante, não se aplicando neste caso o limiar de isenção €10.000 referido no artigo 53.º do Código do IVA.

A prática de um ato isolado não implica a entrega da declaração de início de atividade, no caso de a operação ser igual ou inferior a €25.000.

No entanto se a operação for superior ou igual a €25.000 o sujeito passivo, deverá entregar, no Serviço de Finanças competente nos termos do artigo 31.º, n.º 2, do Código do IVA, a declaração de registo/início de atividade, para assim cumprir as obrigações previstas nas alíneas e) e f) do n.º 1 do artigo 29.º do Código do IVA.

Regra geral o "ato isolado" está sempre sujeito a IVA a não ser que a operação subjacente seja isenta ao abrigo do artigo 9.º do Código do IVA. Estando a operação sujeita a IVA o respetivo pagamento do imposto deverá ser efetuado pelo agricultor, em qualquer Serviço de Finanças até ao último dia do mês seguinte ao da conclusão da operação, através do impresso de pagamento modelo P2 ou através do Portal das Finanças, procedendo da seguinte forma:

Início ▸ Cidadãos ▸ Pagar ▸ Documentos ▸ Documentos de Pagamento ▸ IVA ▸ Guia de Pagamento P2,

devendo indicar o número de identificação fiscal e ter em seu poder a senha de acesso ao Portal das Finanças.

Relativamente à retenção na fonte, sobre os rendimentos dos atos isolados há lugar a retenção na fonte por aplicação da respetiva taxa desde que se tratem de rendimentos previstos no artigo 101.º n.º 1 do Código do IRS.

As atividades agrícolas, silvícolas ou pecuárias (artigo 3.º n.1, alínea a) do Código do IRS) e os subsídios ou subvenções no âmbito do exercício dessa atividade não estão sujeitos a retenção na fonte.

Os atos isolados quer respeitem a prestação de serviços quer a venda tem que ter por suporte uma faturas-recibo de modelo oficial emitida através do site das declarações eletrónicas no Portal das Finanças.

Num ato isolado referente a vendas de bens pode ser utilizado o mecanismo da autofaturação, em que o requerente, na qualidade de sujeito passivo adquirente, emite a respetiva fatura por conta do transmitente.

Neste caso, o adquirente deve entregar ao transmitente dos bens, o duplicado da fatura para que o transmitente efetue o pagamento do imposto liquidado.

4.5. Tributação em sede de IVA dos subsídios atribuídos às atividades agrícolas

Regra geral as atividades agrícolas podem recorrer a 3 tipos de subsídios:

- Subsídio ao investimento
- Subsídio para compensação de preços (onde se inserem as indemnizações compensatórias destinadas a compensar, por razões sociais ou derivadas de dificuldades de um sector económico, os baixos preços de venda praticados (preços inferiores à normal rentabilidade da empresa subvencionada), desde que sejam estabelecidas com referência ao preço ou quantidade transmitidas.
- Subsídios à exploração não diretamente ligados aos preços (onde se inserem nomeadamente os subsídios para contratação de pessoal e formação)

No caso dos pequenos agricultores isentos de IVA ao abrigo do art. 53.º os subsídios recebidos não influenciam aquele enquadramento.

O que significa que quer o agricultor receba subsídios ao investimento, compensação de preço[19] ou subsídios à exploração, os mesmos também beneficiam da isenção enquanto operações ativas da entidade.

4.6. Registos

Os titulares dos rendimentos da categoria B, que não possuam contabilidade organizada, são obrigados a:

- Efetuar os registos das suas operações nos seguintes livros:

  a) Livro de registo de compras de mercadorias e ou livro de registo de matérias-primas e de consumo;

  b) Livro de registo de vendas de mercadorias e ou livro de registo de produtos fabricados;

  c) Livro de registo de serviços prestados;

Os lançamentos devem ser efetuados no prazo máximo de 60 dias;

As importâncias recebidas a título de provisão ou a qualquer outro título destinadas a custear despesas da responsabilidade dos clientes devem ser registadas em conta corrente;

Os lançamentos devem ser sempre suportados por documentos comprovativos.

Registar em separado as importâncias respeitantes a reembolsos de despesas efetuadas em nome e por conta do cliente, as quais, quando devidamente documentadas, não influenciam a determinação do rendimento.

Os titulares dos rendimentos de Atos Isolados estão dispensados do cumprimento destas obrigações de registo.

Os agricultores que exerçam atividades agrícolas, silvícolas ou pecuárias devem ainda:

- Registar o movimento de produtos, gado e materiais; e
- Registar imobilizações.

Os registos dos agricultores podem ser substituídos pelos livros e demais elementos de escrita exigidos pelo sistema adotado na Rede de Informação de Contabilidades Agrícolas (RICA) ou pelas listagens do Sistema Gestagro, independentemente de os agricultores estarem integrados na referida rede.

Os titulares de rendimentos da categoria B que, não sendo obrigados a dispor de contabilidade organizada, possuam, no entanto, um sistema de contabilidade que satisfaça os requisitos adequados ao correto apuramento e fiscalização do imposto podem não efetuar os registos referidos.

19. Os subsídios diretamente conexos com o preço de cada operação acompanham em termos de sujeição ou isenção a operação em função da qual são concedidos.

5. OBRIGAÇÕES E FORMALISMOS

5.1. Obrigatoriedade de Emissão de Faturas

Os agricultores têm que obrigatoriamente passar fatura de todas as vendas ou prestações de serviço que realizem.

Para efeito podem:

- Passar fatura, recibo ou fatura-recibo, em modelo oficial (por via do site das finanças)

ou

- Emitir fatura de acordo com as regras gerais do IVA (fatura ou fatura simplificada) e a emitir documento de quitação de todas as importâncias recebidas.

O Código do IRS refere ainda que as pessoas que paguem rendimentos empresariais e profissionais no âmbito da categoria B, são obrigadas a exigir os respetivos recibos ou faturas.

Os subsídios ou subvenções do Estado não são consideradas como operações sujeitas a IVA (transmissões de bens ou prestações de serviços), não existindo qualquer obrigação de emissão de fatura pela atribuição dessas importâncias.

Quando o julgue conveniente, o agricultor pode recorrer ao processamento de faturas globais, respeitantes a cada mês ou a períodos inferiores, desde que por cada transação seja emitida guia ou nota de remessa e do conjunto dos dois documentos resultem os elementos referidos no n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA

Quando o valor tributável de uma operação ou o imposto correspondente sejam alterados por qualquer motivo, incluindo inexatidão, deve ser emitido documento retificativo de fatura.

As faturas podem ser elaboradas pelo próprio adquirente dos bens ou serviços ou por um terceiro, em nome e por conta do agricultor (a denominada autofaturação).

Não é permitida aos agricultores a emissão e entrega de documentos de natureza diferente da fatura para titular a transmissão de bens ou prestação de serviços aos respetivos adquirentes ou destinatários, sob pena de aplicação das penalidades legalmente previstas.

O artigo 123.º do Regime Geral das Infrações Tributárias estipula as seguintes coimas por violação do dever de emitir ou exigir recibos ou facturas:

A não passagem de recibos ou facturas ou a sua emissão fora dos prazos legais, nos casos em que a lei o exija, é punível com coima de €150 a €3750

A não exigência, nos termos da lei, de passagem ou emissão de facturas ou recibos, ou a sua não conservação pelo período de tempo nela previsto, é punível com coima de €75 a €2000.

5.2. Prazo de Emissão e Formalidades das Faturas (*Artigo 36.º do Código do IVA*)

A fatura deve ser emitida o mais tardar no 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do artigo 7.º do Código do IVA e o mais tardar no 15.º dia do mês seguinte àquele em que o imposto é devido, no caso das prestações intracomunitárias de serviços que sejam tributáveis no território de outro Estado membro em resultado da aplicação do disposto na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do Código do IVA.

Também deve ser emitida uma fatura por todos os adiantamentos recebidos.

Nos casos em que seja utilizada a emissão de faturas globais, o seu processamento não pode ir além de cinco dias úteis do termo do período a que respeitam.

As faturas são substituídas por guias ou notas de devolução, quando se trate de devoluções de mercadorias anteriormente transacionadas entre as mesmas pessoas, devendo a sua emissão processar-se o mais tardar no 5.º dia útil seguinte à data da devolução.

As faturas, as guias e as notas de devolução devem ser processados em duplicado, destinando-se o original ao cliente e a cópia ao arquivo do fornecedor.

Elementos que obrigatoriamente devem constar das facturas:

As faturas devem ser datadas, numeradas sequencialmente e conter os seguintes elementos:

- Os nomes, firmas ou denominações sociais e a sede ou domicílio do fornecedor de bens ou prestador de serviços e do destinatário ou adquirente, bem como os correspondentes números de identificação fiscal dos sujeitos passivos de imposto;
- A quantidade e denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados, com especificação dos elementos necessários à determinação da taxa aplicável; as embalagens não efectivamente transaccionadas devem ser objecto de indicação separada e com menção expressa de que foi acordada a sua devolução;
- O preço, líquido de imposto, e os outros elementos incluídos no valor tributável;
- As taxas aplicáveis e o montante de imposto devido;
- O motivo justificativo da não aplicação do imposto, se for caso disso;
- A data em que os bens foram colocados à disposição do adquirente, em que os serviços foram realizados ou em que foram efectuados pagamentos anteriores à realização das

operações, se essa data não coincidir com a da emissão da factura.

Nas faturas processadas através de sistemas informáticos, todas as menções obrigatórias, incluindo o nome, a firma ou a denominação social e o número de identificação fiscal do agricultor adquirente, devem ser inseridas pelo respetivo programa ou equipamento informático de faturação.

No entanto, as facturas podem continuar a ser efectuadas em papel impresso em tipografias autorizadas e com preenchimento manual, desde que o emitente não tenha tido no ano anterior um volume de negócio superior a €100.000, pelo que o pequeno agricultor pode continuar a emitir facturas em papel.

Assim, o pequeno agricultor continua a poder utilizar faturas em papel,

5.3. Faturas simplificadas

No entanto, de modo a assegurar que não são aumentados os encargos administrativos para os sujeitos passivos, permite-se que sejam emitidas faturas simplificadas nas transmissões de bens efetuadas por retalhistas ou vendedores ambulantes a particulares quando o valor da fatura seja inferior ou igual a €1000, bem como em quaisquer outras transmissões de bens e prestações de serviços de montante não superior a €100, neste caso quer os adquirentes sejam sujeitos passivos ou particulares.

O pequeno agricultor também pode emitir faturas simplificadas.

A grande diferença entre os elementos obrigatórios numa fatura e na fatura simplificada prende-se de facto com a simplificação dos elementos a constarem nos documentos tais como:

- Os dados do adquirente resumem-se ao NIF, não sendo obrigatório o nome e domicílio do adquirente.
- Em relação aos dados do fornecedor apenas são necessário o nome ou denominação social e o NIF, não sendo necessário a sede ou domicílio.
- Na designação dos bens ou serviços a transmitir também existe simplificação nos dados a apresentar.
- O imposto pode ser incluído no preço final.

As faturas simplificadas podem ser processadas por computador, em papel impresso em tipografias autorizadas (art. 5.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de junho), ou ainda por outros meios eletrónicos, nomeadamente máquinas registadoras, terminais eletrónicos ou balanças eletrónicas, com registo obrigatório das operações no rolo interno da fita da máquina ou em registo interno por cada transmissão de bens ou prestação de serviços.

5.4. Documento Retificativo da Fatura

NOTAS DE CRÉDITO E OUTROS

Quando o valor tributável de uma operação ou o imposto correspondente sejam alterados por qualquer motivo, incluindo inexatidão, deve ser emitido documento retificativo de fatura (nota de crédito ou de débito).

Quando a fatura sofra alterações, posteriormente à sua emissão, continua a estar prevista a possibilidade de emissão de documento retificativo de factura, neste caso deverão ser guias ou notas de devolução ou outros documentos rectificativos de faturas tais como notas de crédito, notas de débito[20], nota de lançamento a crédito.

Neste caso o documento rectificativo para além de ser numerado sequencialmente deverá conter os seguintes elementos:

- Data e numeração sequencial;
- Os nomes, firmas ou denominações sociais e a sede ou domicílio do fornecedor de bens ou prestador de serviços e do destinatário ou adquirente, bem como os correspondentes números de identificação fiscal dos sujeitos passivos de imposto;
- Referência à(s) factura(s) que está(ão) a ser objeto de correção
- Referência às menções das faturas que estão a ser objecto de alteração

As guias ou notas de devolução devem conter os mesmos elementos.

Não pode, assim, ser emitida nova fatura, como forma de retificação do valor tributável ou do correspondente imposto, sem prejuízo da possibilidade de anulação da fatura inicial e sua substituição por outra, quando a retificação se deva a outros motivos.

As notas de crédito e as notas de débito são documentos retificativos de fatura, podendo ser emitidos pelos sujeitos passivos adquirentes dos bens ou destinatários dos serviços, desde que observados os seguintes requisitos[21]:

- Resultem de acordo entre sujeitos passivos intervenientes, fornecedor dos bens ou prestador dos serviços e adquirente ou destinatário dos mesmos;
- Sejam processados em cumprimento do disposto no n.º 7 do artigo 29.º do Código do IVA, ou seja, quando o valor tributável de uma operação ou o imposto correspondente sejam

20. A nota de débito apenas continua a ser possível de utilizar como documento retificativo de fatura emitida anteriormente. Nos outros casos em que era vulgarmente utilizada, tais como para titular a transmissão de bens do ativo fixo tangível ou débito de encargos, deixa de poder ser utilizada a nota de débito e passa apenas a ser possível a utilização de documento denominado fatura.

21. Oficio Circulado n.º 30141/2013 de 04/01/2013 da DSIVA (AT)

alterados por qualquer motivo, incluindo inexatidão;

- Contenham os elementos a que se refere o n.º 6 do artigo 36.º do Código do IVA, dos quais se realça a referência à fatura a que respeitam.

Quando, em resultado da concessão de descontos do tipo "rappel", não seja viável a referência às faturas a que o documento retificativo respeita, podem os sujeitos passivos identificar o período temporal a que se refere, sem prejuízo da indicação do valor tributável e do correspondente imposto, caso este seja objeto de regularização (nos termos do n.º 13 do artigo 78.º do Código do IVA).

5.5. Faturas Elaboradas Pelo Adquirente - Autofaturação

O n.º 14 do artigo 29.º do Código do IVA prevê que as faturas podem ser elaboradas pelo próprio adquirente dos bens ou serviços ou por um terceiro, em nome e por conta do agricultor.

Esta possibilidade é muitas vezes utilizada nas atividades agrícolas, trazendo alguma simplificação para os pequenos agricultores principalmente para aqueles que tem menos possibilidade de se organizarem administrativamente.

Estas faturas, regra geral só podem ser elaboradas pelo adquirente dos bens ou destinatários dos serviços ou por um terceiro em nome e por conta do agricultor, desde que o agricultor vendedor ou prestador de serviços desenvolva uma atividade e se encontre registado na Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) para o exercício de uma atividade comercial, industrial, agrícola ou de prestação de serviços.

A autofacturação também se pode utilizar nos atos isolados, sendo que neste caso o prestador de serviço não terá que estar coletado.

A elaboração de faturas por parte do adquirente dos bens ou dos serviços fica sujeita às seguintes condições:

- A existência de um acordo prévio, na forma escrita, entre o agricultor transmitente dos bens ou prestador dos serviços e o adquirente ou destinatário dos mesmos. O acordo prévio, formalizado por escrito, pode conter as cláusulas que os intervenientes entenderem, desde que salvaguardados os interesses da Administração Fiscal pelo cumprimento das condições elencadas no n.º 11 do artigo 36.º do Código do IVA.

- O adquirente deve provar que o transmitente dos bens ou prestador dos serviços tomou conhecimento da emissão da fatura e aceitou o seu conteúdo. O meio de prova deve ser efetuado através de qualquer meio de comunicação escrito emitido pelo fornecedor.

- A fatura deve conter a menção 'autofaturação'.

Exige-se que o adquirente possa provar de uma forma expressa que o fornecedor tomou conhecimento da emissão da fatura e aceitou o seu conteúdo. Assim, a referida prova, além de justificar que o fornecedor dos bens ou dos serviços tomou conhecimento da emissão da fatura – devendo consequentemente proceder à entrega do imposto devido nos cofres do Estado nos prazos estipulados no Código do IVA – irá facultar ao adquirente o exercício do direito à dedução. Por sua vez o n.º 5 do artigo 19.º do Código do IVA determina que *"no caso de faturas emitidas pelos próprios adquirentes dos bens ou serviços, o exercício do direito à dedução fica condicionado à verificação das condições previstas no n.º 11 do artigo 36.º"*.

5.6. Faturas-Recibo Emitidas no Portal da Finanças (*www.portaldasfinancas.gov.pt*)

Os agricultores para cumprirem a obrigação de faturação, podem emitir "faturas-recibo" em modelo oficial através do site do Portal das Finanças.

O novo Sistema de Emissão disponibilizado no Portal das Finanças é um sistema que serve para emitir as faturas-recibo dos titulares de rendimentos da categoria B do IRS pelas importâncias recebidas dos seus clientes referentes a venda e prestações de serviços.

Este sistema é disponibilizado ao adquirente dos serviços e cumpre com a obrigação de comunicação dos elementos das faturas à Autoridade Tributária e Aduaneira.

O preenchimento e a emissão das faturas-recibo de modelo oficial efetuam-se obrigatoriamente no Portal das Finanças na Internet, no endereço electrónico www.portaldasfinancas.gov.pt.

Para a emissão da fatura-recibo, devem ser seguidos os procedimentos referidos no Portal das Finanças, mediante autenticação com o respetivo número de identificação fiscal e senha de acesso.

Os titulares de rendimentos da categoria B enquadrados no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do Código do IVA, podem optar por:

- Emitir fatura-recibo por via eletrónica, ficando sujeitos, a partir desse momento, às regras gerais da emissão por esta via;
- Utilizar fatura-recibo em suporte de papel sem preenchimento, adquirida nos serviços de finanças ao preço unitário de (euro) 0,10.

A fatura-recibo é emitida em duplicado, destinando-se o original ao cliente, e o duplicado ao arquivo do titular do rendimento.

As faturas-recibo emitidas ficam disponíveis no mesmo endereço para consulta, mediante autenticação individual, pelos emitentes ou pelos adquirentes dos serviços prestados, durante o período de dez anos, ficando as faturas-recibo emitidas nos dois últimos anos disponibilizadas para consulta imediata e as restantes são disponibilizadas a pedido, a efetuar obrigatoriamente no Portal das Finanças.

Deve ser assinalado da fatura-recibo o regime de IVA aplicável ao serviço e a taxa de retenção na fonte de IRS e a dispensa ou sujeição parcial a retenção, caso aplicável.

Anulação de faturas-recibo

A anulação das faturas-recibo depende de pedido do sujeito passivo emitente, a submeter obrigatoriamente no Portal das Finanças.

Sendo anulado a fatura-recibo, perdem-se os efeitos de documento comprovativo da obtenção de rendimentos e de suporte de gastos, procedendo a Autoridade Tributária e Aduaneira ao envio de comunicação informativa ao adquirente do serviço prestado.

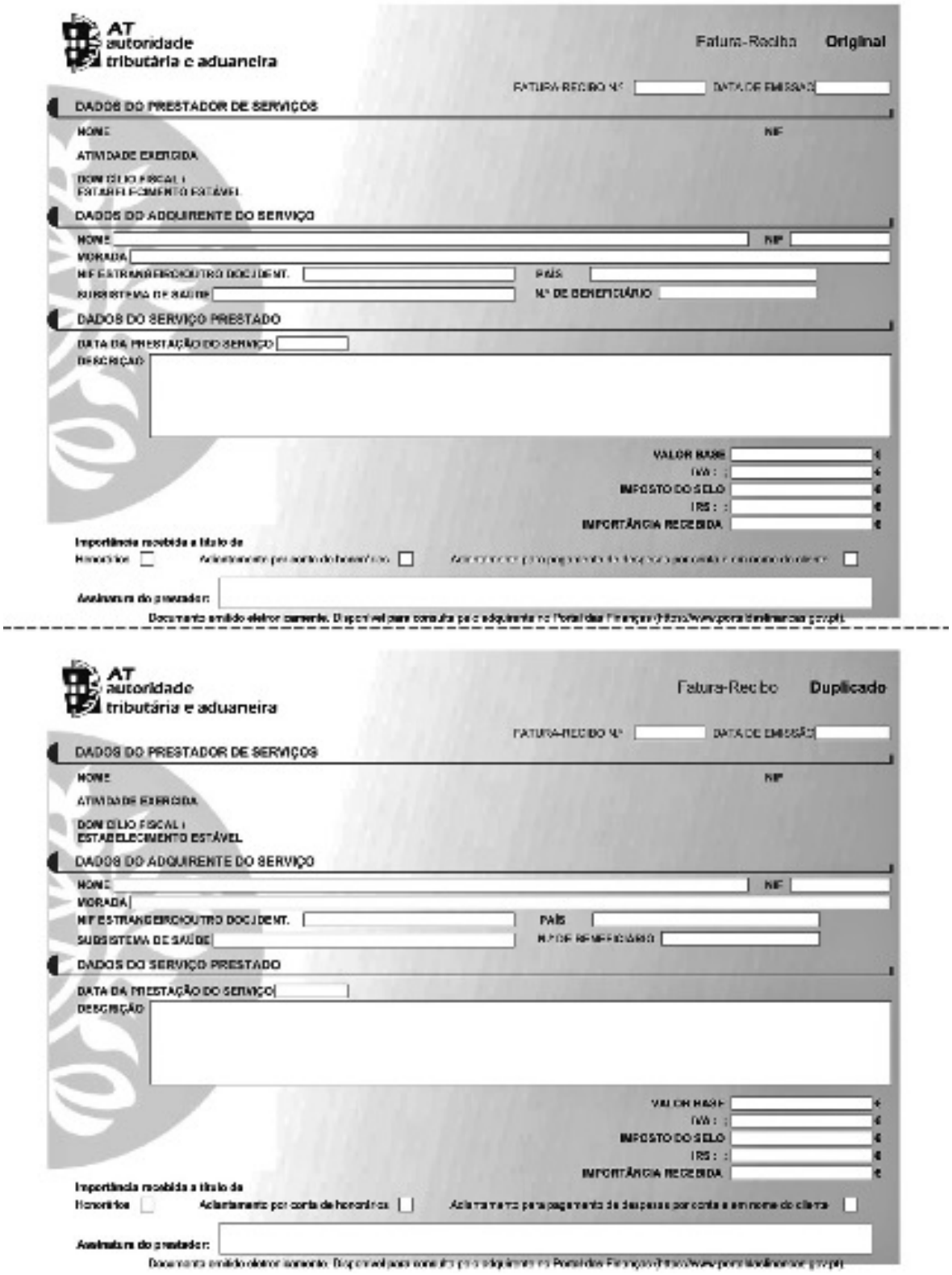
A comunicação da anulação da fatura-recibo é enviada por via eletrónica simples aos contribuintes que possuam caixa postal electrónica ou aos contribuintes que tenham autorizado o envio de e-mail no Portal das Finanças, sendo enviada em carta simples nos restantes casos.

Situações excecionais

Em situações excecionais, nomeadamente em caso de impossibilidade de emissão por via eletrónica, os sujeitos passivos podem imprimir no Portal das Finanças a fatura-recibo sem preenchimento, que será numerada sequencialmente.

Neste caso a fatura-recibo deve ser preenchida no sistema informático pelos titulares de rendimentos, por ordem cronológica e sequência numérica, até ao 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido.

Modelo de fatura-recibo emitido



Também existe o modelo muito semelhante para fatura-recibo emitido e para ato isolado.

5.7. Comunicação à Autoridade Tributária dos Elementos das Faturas

Recentemente também foi introduzida a obrigação de comunicação à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), os elementos das faturas emitidas.

Assim, também os agricultores são obrigadas a comunicar à Autoridade Tributária a Aduaneira (AT), **até ao dia 25 do mês seguinte ao da emissão da fatura**, por transmissão eletrónica de dados, os elementos das faturas emitidas, por uma das seguintes vias:

- Por transmissão eletrónica de dados em tempo real, integrada em programa de faturação eletrónica;
- Por transmissão eletrónica de dados, mediante remessa de ficheiro normalizado estruturado com base no ficheiro SAF-T (PT);
- Por inserção direta no Portal das Finanças;
- Por outra via eletrónica, nos termos da Portaria n.º 426-A/2012, de 28 de Dezembro.

Os sujeitos passivos que sejam obrigados a produzir o ficheiro SAF-T (PT), devem optar pela comunicação dos elementos das faturas por uma das modalidades seguintes modalidades:

- Por transmissão eletrónica de dados em tempo real, integrada em programa de faturação eletrónica;
- Por transmissão eletrónica de dados, mediante remessa de ficheiro normalizado estruturado com base no ficheiro SAF-T (PT), contendo os elementos das faturas.

A AT disponibiliza no Portal das Finanças o modelo de dados para os efeitos da comunicação dos elementos das faturas, devendo dele constar os seguintes elementos relativamente a cada fatura:

- Número de identificação fiscal do emitente;
- Número da fatura;
- Data de emissão;
- Tipo de documento;
- Número de identificação fiscal do adquirente que seja sujeito passivo de IVA, quando tenha sido inserido no ato de emissão;
- Número de identificação fiscal do adquirente que não seja sujeito passivo de IVA, quando este solicite a sua inserção no ato de emissão;
- Valor tributável da prestação de serviços ou da transmissão de bens;
- Taxas aplicáveis;

- O motivo justificativo da não aplicação do imposto, se aplicável;
- Montante de IVA liquidado.

Modelo simplificado de comunicação – Portaria n.º 426-A/2012, de 28 de dezembro

A Portaria n.º 426-A/2012, de 28 de dezembro, aprova o modelo oficial de declaração para a comunicação dos elementos das faturas de forma simplificada.

Esta forma de comunicação simplificada, aplica-se aos agricultores que, cumulativamente:

- Não sejam obrigados a possuir o ficheiro SAF -T (PT) da faturação;
- Não utilizem, nem sejam obrigados a possuir programa informático de faturação;
- Não optem pela utilização de qualquer dos meios de comunicação de transmissão eletrónica de dados em tempo real, transmissão eletrónica de dados, mediante remessa de ficheiro normalizado estruturado com base no ficheiro SAF-T (PT) ou por inserção direta no Portal das Finanças.

O modelo oficial de declaração para esta comunicação simplificada das faturas compreende as seguinte obrigações:

Os agricultores devem preencher, no modelo disponibilizado no Portal das Finanças, o quadro referente à Informação Global, relativamente a todas as faturas emitidas durante o período a que respeita a declaração, indicando:

- O seu número de identificação fiscal (NIF);
- O mês e o ano de faturação;
- O valor global das faturas.

Os agricultores devem preencher o quadro referente à Informação Parcial, identificando os elementos respeitantes às faturas emitidas, **até ao dia 25 do mês seguinte**.

Transitoriamente, conforme estipulado no artigo 7.º da Portaria n.º 426-A/2012, de 28 de dezembro, os agricultores que podem comunicar os elementos das faturas por modelo oficial estão apenas obrigados ao preenchimento, no campo referente à Informação Parcial, dos elementos respeitantes

à primeira e última fatura, de cada série, emitidas no período a que se refere a declaração, bem como dos elementos das faturas que contenham o NIF do adquirente.

Também transitoriamente, os sujeitos passivos que pratiquem operações isentas ao abrigo do artigo 9.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), os sujeitos passivos enquadrados no regime especial de isenção, previsto no artigo 53.º do CIVA, bem como os sujeitos passivos enquadrados no regime previsto no artigo 60º do CIVA, que não tenham emitido mais de 10 faturas, com o NIF do adquirente, no mês a que respeita a declaração, podem entregar, presencialmente ou através de remessa por correio registado, o modelo oficial da declaração em papel, devidamente preenchido, em qualquer Serviço de Finanças ou outra entidade com quem a AT celebre protocolo para o efeito, sendo possível alterar a via de comunicação no decurso do ano civil. Esta declaração é recolhida para o sistema informático da AT.

AT autoridade tributária e aduaneira

DECLARAÇÃO
(N.º 1 do artigo 3-A do DL 198/2012)

DECLARAÇÃO PARA COMUNICAÇÃO DOS ELEMENTOS DAS FACTURAS

N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL

PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO (2)
ANO
MÊS

INFORMAÇÃO GLOBAL (1)

Primeira fatura emitida (série / número)	Última fatura emitida (série / número)	VALOR TOTAL DE IVA	VALOR GLOBAL DAS FATURAS (3)

INFORMAÇÃO PARCIAL (4)

N.º DA FATURA (5)	TIPO DE DOCUMENTO (6)	DATA DE EMISSÃO (7)	N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL DO ADQUIRENTE (8)	VALOR DA FATURA (9)	VALOR DO IVA INCLUIDO (10)

Instruções de preenchimento:

(1) Os sujeitos passivos devem preencher o quadro referente à Informação Global, relativamente a todas as faturas emitidas durante o período a que respeita a declaração;
(2) Mês e ano a que respeitam as faturas;
(3) Valor global das faturas, incluindo o IVA;
(4) Os sujeitos passivos devem preencher o quadro referente à Informação Parcial, identificando as faturas emitidas (durante o período transitório, os sujeitos passivos deverão apenas indicar a primeira e última fatura de cada série, bom como as faturas que tenham sido emitidas com o NIF/NIPC do adquirente);
(5) Número da fatura. Se utilizar e emitir faturas de mais do que uma série, deverá referenciar, antes do número, a série (exemplo: fatura 100 da série A – A100);
(6) Tipo de documento (F- fatura; FS – fatura simplificada; ND – nota de débito e NC – nota de crédito);
(7) Data de emissão da fatura;
(8) NIF/NIPC do adquirente sujeito passivo, ou, nos casos em que o tenha fornecido, o NIF do adquirente não sujeito passivo;
(9) Valor da fatura, incluindo o IVA, quando este seja devido;
(10) Valor do IVA incluído na fatura, quando este seja devido.

6. REGIME DE BENS EM CIRCULAÇÃO

Todos os bens em circulação, em território nacional, seja qual for a sua natureza ou espécie, que sejam objeto de operações realizadas por sujeitos passivos de imposto sobre o valor acrescentado em regra devem ser acompanhados de documentos de transporte.

Consideram-se «bens em circulação» todos os que se encontrem fora dos locais de produção, fabrico, transformação, exposição, dos estabelecimentos de venda por grosso e a retalho ou de armazém de retém, por motivo de transmissão onerosa, incluindo a troca, de transmissão gratuita, de devolução, de afetação a uso próprio, de entrega à experiência ou para fins de demonstração, ou de incorporação em prestações de serviços, de remessa à consignação ou de simples transferência, efetuadas pelos sujeitos passivos referidos no artigo 2.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado.

Consideram-se ainda bens em circulação os bens encontrados em veículos nos atos de descarga ou transbordo mesmo quando tenham lugar no interior dos estabelecimentos comerciais, lojas, armazéns ou recintos fechados que não sejam casa de habitação, bem como os bens expostos para venda em feiras e mercados.

No entanto, existam algumas excepções a estas obrigações que abrangem os agricultores e que são as seguintes:

- Os bens manifestamente para uso pessoal ou doméstico do próprio;

- Os bens provenientes de produtores agrícolas, apícolas, silvícolas ou de pecuária, resultantes da sua própria produção, transportados pelo próprio ou por sua conta;

No entanto, quando o transporte dos bens provenientes de produtores agrícolas, apícolas, silvícolas ou de pecuária resultante da sua própria produção não seja feito pelo produtor ou por sua conta, o agricultor ou o remetente dos bens (se não for o agricultor) tem que emitir obrigatoriamente documento de transporte.

Dada a especificidade das atividade agrícolas e a dificuldade de por vezes cumprir estas obrigações (por exemplo quando a recolha dos bens é feita pela cooperativa), existe ainda uma situação excecional, para o transporte dos bens provenientes de produtores agrícolas, apícolas, silvícolas ou de pecuária resultante da sua própria produção quando o transporte não seja feito pelo produtor ou por sua conta.

Esta exceção consiste na emissão e comunicação prévia pelo adquirente dos bens de um documento próprio (Guia de aquisição global) com a respetiva identificação do adquirente (nome, morada e NIF) e com pelo menos o NIF de cada produtor e a data do início do transporte.

Esta Guia de aquisição global deve ser emitida pelas vias de 1 a 4 do ponto 2.3 do manual, devendo ser comunicada previamente por transmissão eletrónica de dados (webservice, envio de SAFT-PT ou diretamente no Portal E-Fatura).

A Guia de aquisição global não pode ser emitida em papel tipográfico nem comunicada pelo serviço telefónico.

De seguida o adquirente emite um DT em papel tipográfico à medida que os bens forem objeto de carga identificando o NIF do produtor, designação comercial dos bens e as quantidades, bem como o local, o dia e a hora da carga, devendo os documentos acompanhar o transporte dos bens.

Neste DT emitido em papel tipográfico o remetente e o adquirente são o mesmo, isto é, um DT de "A para A". No entanto deve mencionar o NIF do produtor como elemento adicional.

A comunicação deste DT em papel tipográfico deve ser feita até ao 5.º dia útil seguinte ao do início do transporte através de inserção no Portal das Finanças ou por transmissão electrónica de bens, fazendo menção ao documento próprio comunicado previamente (Guia de aquisição parcial a produtores agrícolas).

Podendo também a comunicação da Guia de aquisição parcial a produtores agrícolas ser efetuada através de webservice e envio de SAFT-PT, nos termos do artigo 7º da Portaria 161/2013.

Relativamente aos bens não sujeitos à obrigatoriedade de documento de transporte, sempre que existam dúvidas sobre a legalidade da sua circulação, pode exigir-se prova da sua proveniência e destino. A prova pode ser feita mediante a apresentação de qualquer documento comprovativo da natureza e quantidade dos bens, sua proveniência e destino.

6.1. Documentos de transporte

No caso do agricultor ter que emitir ou optar por emitir documento de transporte, é importante saber que:

São considerados «Documento de transporte» a fatura, guia de remessa, nota de devolução, guia de transporte ou documentos equivalentes.

As guias de remessa ou documentos equivalentes devem conter, pelo menos, os seguintes elementos:

- Nome, firma ou denominação social, domicílio ou sede e número de identificação fiscal do remetente;

- Nome, firma ou denominação social, domicílio ou sede do destinatário ou adquirente;

- Número de identificação fiscal do destinatário ou adquirente, quando este seja sujeito passivo de IVA;

- Designação comercial dos bens, com indicação das quantidades.

As faturas, guias de remessa ou documentos equivalentes devem ainda indicar os locais de carga e descarga, referidos como tais, e a data e hora em que se inicia o transporte. Na falta de menção expressa dos locais de carga e descarga e da data do início do transporte, presumir-se-ão como tais os constantes do documento de transporte.

Os documentos de transporte, quando o destinatário não seja conhecido na altura da saída dos bens para circulação, são processados globalmente, e impressos em papel, devendo proceder-se do seguinte modo à medida que forem feitos os fornecimentos:

- No caso de entrega efetiva dos bens, devem ser processados em duplicado, utilizando-se o duplicado para justificar a saída dos bens, devendo sempre fazer-se referência ao respetivo documento global, sendo comunicados à AT, por inserção no Portal das Finanças ou por transmissão electrónica, até ao 5.º dia útil seguinte ao do transporte;

- No caso de saída de bens a incorporar em serviços prestados pelo remetente dos mesmos, deve a mesma ser registada em documento próprio, nomeadamente folha de obra ou qualquer outro documento equivalente, devendo sempre fazer-se referência ao respetivo documento global, sendo comunicados à AT, por inserção no Portal das Finanças ou por via electrónica, até ao 5.º dia útil seguinte ao do transporte.

As alterações ao local de destino, ocorridas durante o transporte, ou a não aceitação imediata e total dos bens transportados, obrigam à emissão de documento de transporte adicional em papel, identificando a alteração e o documento alterado, sendo comunicadas à AT, por inserção no Portal das Finanças, até ao 5.º dia útil seguinte ao do transporte

No caso em que o destinatário ou adquirente não seja sujeito passivo, far-se-á menção do facto no documento de transporte.

Em relação aos bens transportados por vendedores ambulantes e vendedores em feiras e mercados, destinados a venda a retalho, abrangidos pelo regime especial de isenção ou regime especial dos pequenos retalhistas a que se referem os artigos 53.º e 60.º do Código do IVA, respetivamente, o documento de transporte pode ser substituído pelas faturas de aquisição processadas nos termos e de harmonia com o artigo 36.º do Código do IVA.

Ofício-Circulado N.º 047 547-SIVA, de 02/05/1989

Assunto: Exclusão da obrigatoriedade de documento de transporte na circulação de bens provenientes de produtores agrícolas, apícolas, silvícolas ou de pecuária, resultantes da sua própria produção - alínea d) do nº 4 do artigo 2º do Decreto-Lei 45/89 de 11.02.

Sobre o assunto informo V. Exa. que por despacho do Exmo. Senhor Subdiretor-Geral, de 23.03.89, foi sancionado o seguinte entendimento:

Só haverá lugar à aplicação do disposto na alínea d) do nº 4 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 45/89, de 11 de Fevereiro, quando os bens em circulação forem provenientes de um produtor agrícola, que os produziu, e sejam transportados pelo próprio ou por sua conta.

Portaria n.º 363/2010, de 23 de junho, esclarecimento sobre guias de remessa e de transporte, Despacho do SDG da Inspeção Tributária de 2012-06-27

Resposta à Confederação dos Agricultores de Portugal em 2012-07-18

Em resposta às questões expostas na carta de 2012-04-23, relativas ao assunto em epígrafe, a propósito da qual foi elaborada em 2012-05-21, a informação DSCIT n.º 131/2012, cumpre-nos informar o seguinte entendimento, sancionado por despacho de 2012-06-27 do Sr. SDG da Inspeção Tributária:

> 1. Nos termos da alínea d) do n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11 de Julho, os bens provenientes de produtores agrícolas, apícolas, silvícolas ou de pecuária resultantes da sua própria produção, transportados pelo próprio ou por sua conta, não estão abrangidos pelo regime dos bens em circulação, pelo que, não é necessário emitir guias de remessa que devam ser assinadas por programa certificado.
>
> 2. Ainda que não seja o caso, a Portaria n.º 363/2010, de 23 de junho, com a redação dada pela Portaria n.º 22-A/2012, de 24 de Janeiro prevê no artigo 8.º a emissão de documentos impressos em, tipografias autorizadas, quando no local não estejam disponíveis equipamentos de faturação.

6.2. Processamento do Documentos de Transporte e Obrigação de Comunicação

Os documentos de transporte, devem ser processados em três exemplares, com uma ou mais séries, convenientemente referenciadas, devendo ser emitidos por uma das seguintes vias:

- Por via eletrónica, devendo estar garantida a autenticidade da sua origem e a integridade do seu conteúdo, de acordo com o disposto no Código do IVA;

- Através de programa informático que tenha sido objeto de prévia certificação pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), nos termos da Portaria n.º 363/2010, de 23 de junho, alterada pela Portaria n.º 22-A/2012, de 24 de janeiro;

- Através de software produzido internamente pela empresa ou por empresa integrada no mesmo grupo económico, de cujos respetivos direitos de autor seja detentor;

- Diretamente no Portal das Finanças, sendo disponibilizado pela AT no Portal o sistema de emissão;

- Em papel, utilizando-se impressos numerados seguida e tipograficamente.

Os três exemplares dos documentos de transporte são destinados:

- Um, que acompanha os bens, ao destinatário ou adquirente dos mesmos;

- Outro, que igualmente acompanha os bens, à inspeção tributária, sendo recolhido nos atos de fiscalização durante a circulação dos bens pelas entidades competentes, e junto do destinatário pelos serviços da AT;

- O terceiro, ao remetente dos bens.

A numeração dos documentos de transporte emitidos deve ser progressiva, contínua e aposta no ato de emissão. Quando, por exigência de ordem prática, não seja bastante a utilização de um único documento de transporte, deve utilizar-se o documento com o número seguinte, nele se referindo que é a continuação do anterior

Para além da obrigação de ter documento de transporte os sujeitos passivos são ainda obrigados a comunicar à AT o transporte, **antes do seu início, no entanto esta obrigação não se aplica a agricultores que tenham volumes de negócios inferiores a superiores a €100.000,00 .**

6.3. Documentos Impressos Por Tipografias Autorizadas

A impressão tipográfica dos documentos de transporte em papel, utilizando-se impressos numerados seguida e tipograficamente, só pode ser efetuada em tipografias devidamente autorizadas pelo Ministro das Finanças, devendo obedecer a um sistema de numeração unívoca.

Os documentos de transporte cujo conteúdo não seja processado por computador devem conter, em impressão tipográfica, a referência à autorização ministerial relativa à tipografia que os imprimiu, a respetiva numeração atribuída e ainda os elementos identificativos da tipografia, nomeadamente a designação social, sede e número de identificação fiscal.

Nos casos em que, por exigências comerciais, for necessário o processamento de mais de três exemplares dos documentos referidos, é permitido à tipografia autorizada executá-los, com a condição de imprimir nos exemplares que excedam aquele número uma barra com a seguinte indicação: «Cópia de documento não válida para os fins previstos no Regime dos Bens em Circulação».

Por cada requisição dos agricultores, as tipografias comunicam à AT por via eletrónica, no Portal das Finanças, previamente à impressão nos respetivos documentos, os elementos identificativos dos adquirentes e as gamas de numeração dos impressos dos documentos de transporte. A comunicação deve conter o nome ou denominação social, número de identificação fiscal, concelho e distrito da sede ou domicílio da tipografia e dos adquirentes, documentos fornecidos, respetiva quantidade e numeração atribuída.

6.4. Consequência da não emissão/comunicação do documento de transporte quando este é obrigatório

A falta de emissão ou de imediata exibição do documento de transporte previsto no regime de bens em circulação farão incorrer os infractores nas penalidades previstas no artigo 117.º do Regime Geral das Infracções Tributárias, aplicáveis quer ao remetente dos bens quer ao transportador que não seja transportador público regular de passageiros ou mercadorias ou empresas concessionárias a prestar o mesmo serviço.

Estas infrações determinam a aplicação de coima no valor entre 150 euros a 3750 euros para pessoas singulares, e 300 euros a 7.500 euros para pessoas coletivas.

7. HERANÇA INDIVISA

7.1. Enquadramento da herança indivisa

Quando um titular de rendimentos da categoria B, empresário em nome individual, morre e a atividade empresarial prossegue, estamos em presença de uma Herança Indivisa, devendo os herdeiros comunicar ao Serviço de Finanças o falecimento, de forma a ser obtido o respetivo número de identificação fiscal de Herança Indivisa, que continuará a ser tributada em IRS.

A herança indivisa é regulada pelo Código Civil, não podendo renunciar-se ao direito de partilha. Contudo, pode convencionar-se não exercer o direito à partilha por certo prazo, que não exceda 5 anos, nos termos do artigo 2101.º do Código Civil, ou renovar esse prazo uma ou mais vezes, desde que haja acordo (convenção) entre os herdeiros.

Atribuição do Número de Identificação Fiscal da Herança Indivisa

Na sequência das alterações ao regime do Registo Nacional de Pessoas Coletivas, introduzidas pelo artigo 26.º do Decreto-Lei n.º 247-B/2008, de 30 de dezembro o Ficheiro Central de Pessoas Coletivas (FCPC) deixou de integrar informação relativa às heranças indivisas, deixando por isso de atribuir o Número de Identificação de Pessoas Coletivas (NIPC) a estas entidades.

As alterações provocadas pelo diploma mencionado á alínea g) e ao n.º 2 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 129/98, de 13 de maio, retiraram ao RNPC a possibilidade de atribuir Número de Identificação de Pessoas Coletivas às heranças indivisas quando o autor da sucessão seja empresário individual (única situação em que este NIF era emitido por aquela entidade).

Desta forma, e na sequência do estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 19/97, de 21 de janeiro e na Portaria n.º 386/98, de 3 de julho, a atribuição do Número de Identificação Fiscal destas entidades – iniciado pelos algarismos 70 – passou a ser efetuada oficiosamente pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), em qualquer Serviço de Finanças, sendo aplicável a todos os tipos de herança indivisa.

Para efeito de atribuição do NIF da herança indivisa, é definido no Ofício Circulado n.º 90.016, de 23/06/2010, da área de Cobrança – Gabinete do Subdiretor Geral, que os Serviços de Finanças devem aceder na aplicação informática do Sistema de Gestão de Registo dos Contribuintes (SGRC), à recolha na área de identificação, optando pela vertente heranças indivisas / Inscrição de Heranças Indivisas, devendo ser preenchidos obrigatoriamente os seguintes dados:

- Número fiscal do autor da herança (deverá proceder-se à inscrição oficiosa de Contribuinte Singular, quando este ainda não tiver número fiscal atribuído);

- Número fiscal do Cabeça-de-Casal[22];

- Identificação de todos os Herdeiros (incluindo o Cabeça-de-Casal);

- Código do Serviço de Finanças (respeitante ao domicílio do Autor da Herança)

7.2. Obrigações declarativas na herança indivisa

Autor da sucessão titular de rendimentos industriais, comerciais ou agrícolas

Sempre que se esteja perante heranças indivisas cujo autor da sucessão desenvolvesse uma atividade de âmbito comercial, industrial ou agrícola, a alteração a nível cadastral proceder-se-á através da apresentação de uma declaração de alterações onde se indicará, para além da mudança de identificação fiscal, o novo tipo de sujeito passivo, utilizando-se, para o efeito, o campo 18 (herança indivisa) do quadro 05 da declaração de alterações de atividade.

Cônjuge sobrevivo com rendimentos industriais, comerciais ou agrícolas

Nas situações em que não é o autor da sucessão que desenvolve a atividade comercial, industrial ou agrícola, mas sim o conjugue sobrevivo, e de forma a que este possa continuar o desenvolvimento dessa atividade, deve proceder-se da seguinte forma:

- Cessação de atividade do cônjuge sobrevivo;

- Início de Atividade da herança indivisa;

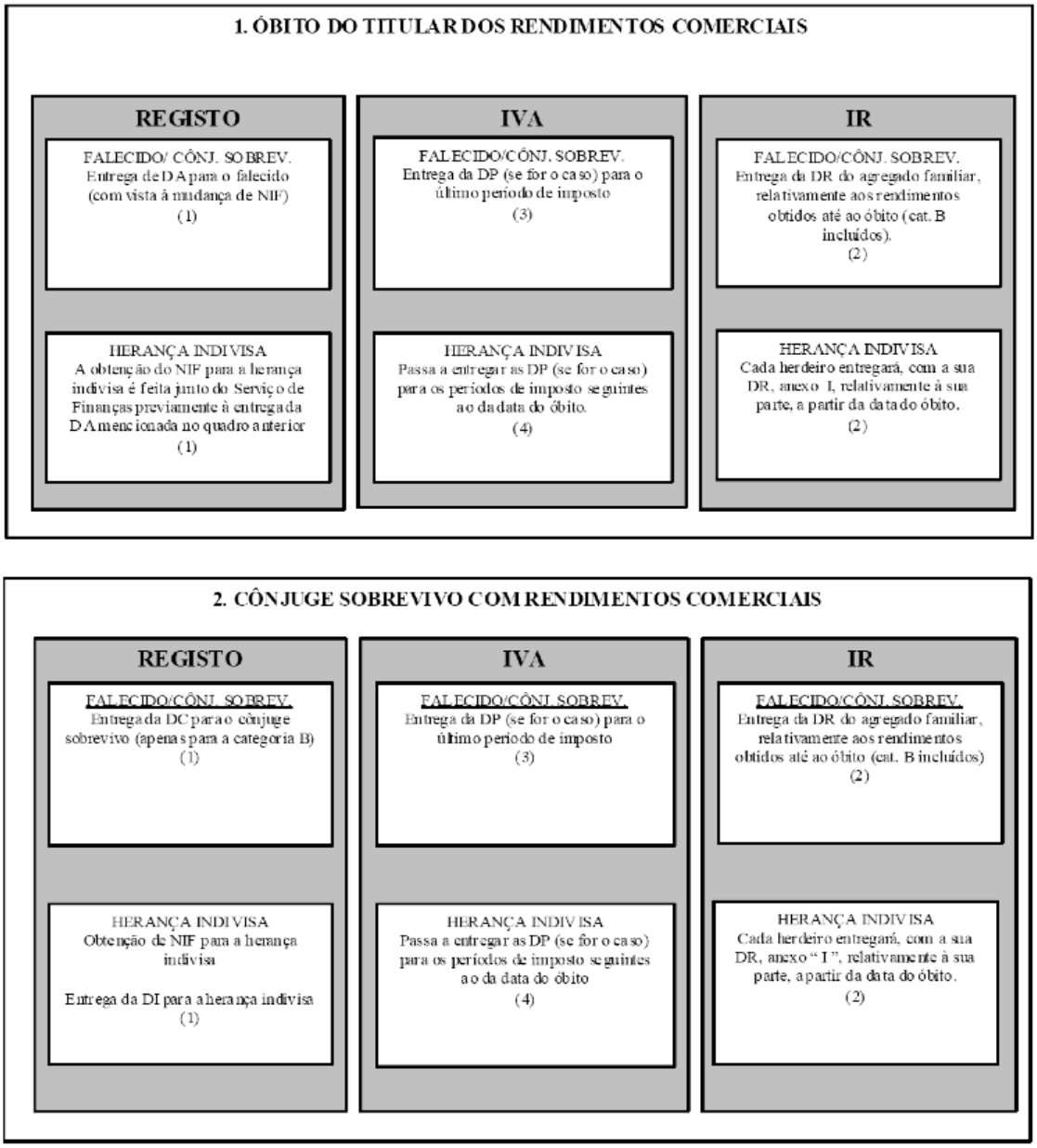
- Cessação da herança indivisa assim que ocorra a partilha;

- Eventual reinício de atividade pelo cônjuge sobrevivo.

De notar que, nos casos em que o regime de casamento seja o de separação de bens, uma vez que o património não faz parte da herança indivisa, não haverá lugar à cessação de atividade do empresário.

22. Nos termos do artigo 2079.º do Código Civil a administração da herança, até à sua liquidação e partilha, pertence ao cabeça-de-casal. O cargo de cabeça-de-casal defere-se pela ordem seguinte: a) Ao cônjuge sobrevivo, não separado judicialmente de pessoas e bens, se for herdeiro ou tiver meação nos bens do casal; b) Ao testamenteiro, salvo declaração do testador em contrário; c) Aos parentes que sejam herdeiros legais; d) Aos herdeiros testamentários.

No quadro seguinte, poder-se-ão observar as obrigações declarativas das heranças indivisas:



LEGENDA

DC: Declaração de Cessação de Actividade
DI: Declaração de Início de Actividade
DR: Declaração anual de rendimentos
DP: Declaração Periódica de IVA
DA: Declaração de Alterações
NIF: Número de Identificação Fiscal

(1) Pode ser feito em qualquer Serviço de Finanças;
(2) Artigos 63º e 64º do CIRS;
(3) Relativamente às operações realizadas até à data do óbito;
(4) No período de imposto correspondente à data do óbito (da data do óbito até ao fim desse período) e nos períodos seguintes;

Fonte: Manual de Operações "Início de Atividade", Autoridade Tributária e Aduaneira, Direção de Serviços de Registo de Contribuintes – DSRC, setembro 2012

No caso da herança indivisa, em que a atividade empresarial ou profissional era exercida em nome do falecido, não há lugar à apresentação da declaração de cessação de atividade e consequente início de atividade por parte dos herdeiros, devendo tão só ser solicitado, em qualquer Serviço de Finanças, o número de identificação fiscal para a herança indivisa e ser apresentada uma declaração de alterações com o novo número de identificação iniciado por 70.

Logo que ocorra a partilha, deve ser apresentada declaração de cessação para a herança indivisa.

Entrega da declaração anual de rendimentos

No âmbito de uma herança indivisa, compete ao cabeça-de-casal ou administrador, enquanto a herança indivisa se mantiver, apurar o resultado de cada exercício, preenchendo, junto com a sua declaração de rendimentos modelo 3, o **Anexo B ou C** (consoante a herança indivisa se encontre enquadrada no regime simplificado ou no regime de tributação com base na contabilidade), assinalando que se está perante herança indivisa e efetuar a respetiva imputação por cada um dos contitulares, na proporção das suas quotas na herança, através do preenchimento do **Anexo I**. Por sua vez, cada um dos herdeiros, incluído o cônjuge sobrevivo, apresenta um **anexo D** com a sua parte no rendimento apurado na atividade empresarial da herança indivisa.

Nos termos do artigo 19.º do Código do IRS, os rendimentos que pertençam em comum a várias pessoas são imputados a estas na proporção das respetivas quotas, que se presumem iguais quando indeterminadas.

Os rendimentos da herança indivisa são tributados na esfera de cada um dos herdeiros na proporção da sua quota-parte na herança.

No ano em que o óbito ocorreu só constituem rendimentos da herança indivisa os correspondentes ao período decorrido entre o dia seguinte ao óbito e o final do ano.

Tratando-se de rendimentos da categoria B da herança indivisa, cada contitular englobará a parte do lucro tributável que lhe couber, na proporção das respetivas quotas hereditárias, observando-se os seguintes procedimentos:

- Incumbe ao cabeça de casal da herança indivisa apresentar na sua declaração de rendimentos a totalidade dos elementos contabilísticos exigidos para determinação do rendimento líquido da categoria B, nela identificando os restantes contitulares e a parte que lhes couber (n.º 3, artigo 57.º do Código do IRS);

  Este procedimento é efetuado mediante apresentação de anexos próprios, em função de o estabelecimento estar no regime simplificado (Anexo B) ou no regime com base na contabilidade (Anexo C), que evidenciará os elementos necessários para a determinação do rendimento líquido, e do Anexo I, onde serão identificados todos os contitulares e será feita a imputação não apenas do rendimento, mas também dos montantes dedutíveis (nomeadamente por retenções na fonte) a que tenham direito;

- O englobamento efetua-se mediante a apresentação do anexo respetivo (Anexo D), em conjunto com a declaração modelo 3 do cabeça-de-casal e de cada um dos herdeiros. Cada contitular declarará também a sua quota-parte nas retenções na fonte de imposto eventualmente feitas à herança indivisa.

Outros rendimentos

Tratando-se de rendimentos gerados por herança indivisa integráveis noutras categorias, designadamente rendimentos prediais (categoria F), de capitais (categoria E) ou mais-valias (categoria G), cada contitular declarará a sua quota-parte nos rendimentos líquidos e deduções, incluindo as que respeitem a retenções de imposto, a que haja lugar, sem necessidade de o cabeça de casal ou administrador contitular declarar a respetiva totalidade. Estes rendimentos não devem constar do anexo D nem do anexo I, mas sim dos anexos respetivos a apresentar por cada um dos herdeiros.

A tributação dos rendimentos decorrentes de uma herança indivisa não depende da sua efetiva distribuição aos contitulares (herdeiros). Se o rendimento em causa foi gerado em determinado ano, deve ser incluído na declaração de rendimentos respeitante a esse mesmo ano.

8. BIBLIOGRAFIA

Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, alterado pelo Decreto-Lei n.º 259/2009, de 13 de Julho e outras alterações.

Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-A/88, alterado pelo Decreto-Lei n.º 198/2001, de 3 de Julho e outras alterações.

Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 394-B/84, alterado pelo Decreto-Lei n.º 102/2008, de 20 de Junho e outras alterações.

Decreto Regulamentar n.º 1-A/2011, de 3 de Janeiro – Procede à regulamentação do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social, aprovado pela Lei n.º 110/2009, de 16 de Setembro.

Decreto-Lei n.º 323/2009, de 24 de Dezembro – suspende o regime de actualização anual do indexante de apoios sociais, das pensões e de outras prestações sociais atribuídas pela segurança social.

Lei n.º 105/2009, de 14 de setembro – Regulamenta e altera o Código de Trabalho, aprovado pela Lei n.º 7/2009, de 12 de Fevereiro, e procede à primeira alteração da Lei n.º 4/2008, de 7 de Fevereiro.

Lei n.º 110/2009, de 16 de setembro – Aprova o Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial da Segurança Social.

Lei n.º 119/2009, de 30 de dezembro – Altera a entrada em vigor do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial da Segurança Social, para 1 de janeiro de 2011 e ajusta as disposições dos artigos 277º a 281º.

Recenseamento Agrícola 2009, Análise dos Principais Resultados INE, Edição 2011.

Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril – Lei do Orçamento de Estado para 2010.

Lei n.º 55-A /2010, de 31 de dezembro – Lei do Orçamento do Estado para 2011.

Lei n.º 64-B /2011, de 30 de dezembro – Lei do Orçamento do Estado para 2012.

Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro – Lei do Orçamento do Estado para 2013

Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro – Lei do Orçamento do Estado para 2015;

Lei n.º 82-E/2014, de 31 de dezembro – Reforma do IRS

Decreto-Lei n.º 197/2012, de 24 de agosto –

Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto –

Portaria n.º 426-A/2012, de 28 de Dezembro – aprova o modelo oficial de declaração para a comunicação dos elementos das faturas, por transmissão eletrónica de dados;

Portaria n.º 31/2015, de 12 de fevereiro, que estabelece o regime de aplicação da ação n.º 3.1, "Jovens agricultores" do PDR2020;