

Of.Circulado N.º 30138/2012      2012-12-27  
Entrada Geral:  
N.º Identificação Fiscal (NIF): 770 004 407  
Sua Ref.ª:  
Técnico:

Exmos. Senhores  
Subdiretores-Gerais  
Diretores de Serviços  
Diretores de Finanças  
Diretores de Alfândegas  
Chefes de Equipas Multidisciplinares  
Chefes dos Serviços de Finanças  
Coordenadores das Lojas do Cidadão

**Assunto:** IVA - REGIME ESPECIAL DE ISENÇÃO PREVISTO NO ARTIGO 53.º DO CÓDIGO DO IVA

O artigo 53.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) estabelece um regime especial de isenção aplicável às pequenas unidades de produção, de comércio ou de prestação de serviços que, devido à sua reduzida dimensão, não possuem a estrutura administrativa necessária ao cumprimento das obrigações decorrentes da aplicação do imposto às suas operações.

Face à diversidade de condicionalismos a observar na formação do enquadramento, nem sempre tem sido fácil, quer para os sujeitos passivos, quer para os serviços, encontrar a forma mais adequada de dar cumprimento às disposições deste regime especial de isenção, motivo pelo qual se considera oportuno divulgar as presentes instruções administrativas.

## **ÂMBITO DE APLICAÇÃO DO REGIME ESPECIAL DE ISENÇÃO**

Podem beneficiar da isenção do imposto os sujeitos passivos que:

- Não tenham nem sejam obrigados a ter contabilidade organizada para efeitos do IRS ou IRC;
- 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 CIVA;
- 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.

## **CAPÍTULO I – Artigos 53.º, 54.º e 58.º do Código do IVA**

### **Conversão do volume de negócios do período de referência em volume anual correspondente**

Tendo em conta que, quando iniciam a atividade, os sujeitos passivos não dispõem, por regra, de dados relativos ao seu volume de negócios que possibilitem o enquadramento inequívoco num determinado regime de IVA e subsistindo dúvidas, nomeadamente, quanto à forma de conversão do volume de negócios prevista nos n.ºs 3 e 4 do artigo 53.º do CIVA, esclarece-se o seguinte:

1. Os sujeitos passivos 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 (n.º 3 do artigo 53.º).
2. 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 (n.º 4 do artigo 53.º), mediante a aplicação da fórmula

$$VnAC = VnP \times 12 : Nm$$

em que:

**VnAC** significa o volume de negócios anual correspondente;

**VnP** significa o volume de negócios previsto; e

**Nm** significa o número de meses que decorre entre o mês correspondente à data de início declarada e o mês de dezembro, inclusive.

3. O volume de negócios assim apurado, porque se trata de uma previsão, releva unicamente para efeitos do enquadramento em IVA aquando do início de atividade. Será o volume de negócios anual correspondente, convertido com base no volume efetivamente realizado nesse ano que determina a continuação, ou não, no regime especial de isenção, no ano seguinte.
4. Em qualquer das situações, quando o período em referência é inferior ao ano civil, a conversão efetuada tem como única finalidade determinar se o sujeito passivo pode, ou não, permanecer, no ano seguinte, no regime especial de isenção estabelecido no artigo 53.º do CIVA.

Esta conversão não altera o volume de negócios efetivamente realizado pelo sujeito passivo, definido nos termos do artigo 42.º do Código (n.º 5 do artigo 53.º), o qual releva, nomeadamente, para efeitos de IRS.

**Exemplo**

O sujeito passivo iniciou a sua atividade em 2012.08.01.

Na sua declaração de início declarou, para cinco meses de atividade (2012.08.01 a 2012.12.31), um volume de negócios previsto de € 3.000.

Como o volume de negócios que prevê auferir é referente a cinco meses do ano, esse montante deve ser convertido em volume de negócios anual correspondente, em conformidade com o estabelecido no n.º 4 do artigo 53.º do Código do IVA, utilizando a formula

$$VnAC = VnP \times 12 : Nm$$

ou seja:

$$VnAC = € 3.000 \times 12 : 5$$

$$VnAC = € 7.200$$

Aplicada a fórmula, [€ 3.000 x 12 / 5 = € 7.200] verifica-se que o volume de negócios declarado/presumido, convertido num volume de negócios anual correspondente, não ultrapassa o limite de € 10.000.

O sujeito passivo fica enquadrado no regime de isenção previsto no artigo 53.º do Código do IVA, no ano de início de atividade (2012).

**Passagem de um regime de tributação ao regime especial de isenção e vice-versa**

**5.** O artigo 54.º do CIVA determina que, uma vez verificados os condicionalismos previstos no artigo 53.º, se os sujeitos passivos não isentos pretenderem a aplicação do regime especial nele estabelecido, devem apresentar uma declaração de alterações. Esta declaração só pode ser apresentada durante o mês de janeiro do ano seguinte àquele em que se verifiquem os pressupostos estabelecidos no artigo 53.º e produz efeitos a partir de 1 de janeiro do ano da sua apresentação.

**6.** Por outro lado, o artigo 58.º do CIVA determina que os sujeitos passivos enquadrados no regime especial de isenção estabelecido no artigo 53.º do Código, quando deixem de reunir as condições para aplicação do citado regime, estão obrigados a apresentar uma declaração de alterações, tendo em vista o enquadramento no regime de tributação.

**6.1** Quando a obrigação se deve a ter sido atingido um volume de negócios superior ao limite previsto para aquela isenção, a declaração é apresentada durante o mês de janeiro do ano seguinte àquele em que o volume de negócios auferido ultrapassou esse limite, resultando desta alteração, o enquadramento do sujeito passivo no regime de tributação em 1 de fevereiro desse mesmo ano (n.º 5 do artigo 58.º).

**6.2** Quando se deixe de verificar qualquer das restantes condições referidas no n.º 1 do artigo 53.º, a obrigação de apresentação da declaração de alterações deve ser cumprida no prazo de 15 dias a partir do momento em que ocorra o facto determinante.

**7.** Para uma mais fácil compreensão da aplicação das citadas normas, apresentam-se os seguintes exemplos:

**Exemplo 1**

O sujeito passivo “**A**” iniciou a sua atividade em 2012.01.02.

Na declaração de início de atividade estimou que iria auferir um volume de negócios para aquele ano civil, de € 7.000 (relativo a 12 meses de atividade).

Face à previsão efetuada do volume de negócios e uma vez que reunia as demais condições para beneficiar de enquadramento no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do Código do IVA, ficou, a partir daquela data, enquadrado no referido regime.

No final do ano de 2012 verificou que auferiu um volume de negócios relativo àquele ano civil, no montante de € 9.500.

No ano de 2013 mantém-se no regime especial de isenção, uma vez que não ultrapassou o limite de € 10.000.

**Exemplo 2**

O mesmo sujeito passivo, com o mesmo enquadramento inicial, verificou, no final do ano de 2012, que auferiu um volume de negócios relativo àquele ano civil, no montante de € 14.000.

No ano de 2013, não pode beneficiar do regime especial de isenção previsto no artigo 53.º, uma vez que ultrapassou o limite de € 10.000.

Neste caso, o sujeito passivo “**A**” é obrigado, de acordo com a alínea a) do n.º 2 e do n.º 5, ambos do artigo 58.º do Código, à entrega, em janeiro de 2013, da declaração de alterações, passando a ficar enquadrado no regime de tributação, com início no dia 1 de fevereiro seguinte, devendo, a partir desta data, proceder à liquidação do imposto, bem como ao cumprimento das restantes obrigações decorrentes do Código do IVA.

### **Exemplo 3**

O sujeito passivo “**B**” iniciou a sua atividade em 2012.01.02.

Na declaração de início de atividade estimou que iria auferir um volume de negócios para aquele ano civil, no montante de € 8.000.

Atendendo ao volume de negócios estimado e dado que reunia as demais condições para beneficiar de enquadramento no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do Código do IVA, ficou, a partir daquela data, enquadrado no referido regime especial.

No mês de agosto de 2012 verificou que, pelas operações efetuadas até àquele momento, já tinha auferido um volume de negócios de € 20.000 tendo, portanto, ultrapassado largamente o limite previsto para a isenção.

Não obstante tal facto, o sujeito passivo “**B**” mantém-se enquadrado no regime especial até ao final de janeiro de 2013.

Efetivamente, embora, nos termos do artigo 58.º do Código do IVA, esteja obrigado à apresentação de uma declaração de alterações durante o mês de janeiro de 2013, o novo enquadramento, no regime de tributação, tem início, apenas, em 1 de fevereiro de 2013, data a partir da qual o sujeito passivo passa a liquidar imposto e cumprir com as demais obrigações decorrentes do Código do IVA.

### **Exemplo 4**

O sujeito passivo “**C**” iniciou a sua atividade em 2012.08.01.

Na declaração de início indicou, para cinco meses de atividade (2012.08.01 a 2012.12.31), um volume de negócios estimado de € 3.000.

Feita a conversão no volume de negócios anual correspondente (€ 7.200), ficou enquadrado no regime especial de isenção.

Constatou, em dezembro de 2012, que naqueles cinco meses de atividade auferiu, de facto, um volume de negócios de € 5.000.

Com base no volume de negócios efetivo (€ 5.000) e dado que no final do ano de 2012 o sujeito passivo já conhece o montante real do volume de negócios que auferiu nos cinco meses desse ano, impõe-se verificar, com base nesse valor concreto e nos termos do n.º 4 do artigo 53.º do Código, qual o volume de negócios anual correspondente.

Esta segunda conversão em termos anuais, tem como única finalidade apurar o correto enquadramento do sujeito passivo para o ano de 2013, em sede de IVA, não sendo posto em causa o volume de negócios efetivamente auferido.

Pela aplicação da fórmula anterior

$$[VnAC = € 5.000 \times 12 / 5]$$

obtém-se o volume de negócios anual correspondente de € 12.000, o que significa que o sujeito passivo deixa de reunir condições para permanecer no regime especial de isenção no ano seguinte.

Deste modo, deve o sujeito passivo, nos termos do artigo 58.º do Código, apresentar durante o mês de janeiro de 2013, a declaração de alterações, passando a ficar enquadrado no regime de tributação, com início no dia 1 de fevereiro seguinte, devendo, a partir desta data, proceder à liquidação do imposto, bem como ao cumprimento das restantes obrigações decorrentes do Código do IVA.

### **Exemplo 5**

O sujeito passivo “D” iniciou a sua atividade em 2012.02.01.

Na declaração de início de atividade indicou, para onze meses de atividade (2012.02.01 a 2012.12.31), um volume de negócios estimado de € 9.900.

Feita a conversão no volume de negócios anual correspondente

$$[VnAC = € 9.900 \times 12 / 11 = € 10.800],$$

no termos do n.º 4 do artigo 53.º do CIVA, verifica-se que ultrapassa o limite previsto para beneficiar, no ano de início de atividade (2012), do enquadramento no regime de isenção previsto no artigo 53.º do CIVA, ficando desde logo enquadrado no regime de tributação.

Em dezembro de 2012, o sujeito passivo constata que naqueles onze meses de atividade auferiu, de facto, um volume de negócios de € 8.800.

Com base no volume de negócios efetivo (€ 8.800) e dado que no final do ano de 2012 o sujeito passivo já conhece o montante real do volume de negócios que auferiu nos onze meses desse ano, impõe-se verificar, com base nesse valor concreto e nos termos do n.º 4 do artigo 53.º do Código, qual o volume de negócios que teria auferido nos 12 meses.

Pela aplicação da fórmula anterior

$$[VnAC = € 8.800 \times 12 / 11]$$

obtém-se o volume de negócios anual correspondente de € 9.600, o que significa que o sujeito passivo reúne condições para passar ao regime especial de isenção no ano seguinte.

Nesta situação pode o sujeito passivo, caso assim o pretenda, passar ao regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do Código. Para o efeito, nos termos dos n.ºs 1 e 2, ambos do artigo 54.º do citado diploma, deve apresentar a declaração de alterações durante o mês de janeiro de 2013, passando a ficar enquadrado no regime especial de isenção a partir do dia 1 do referido mês de janeiro.

Note-se que a apresentação da declaração de alterações é facultativa pelo que, não sendo apresentada no prazo referido (janeiro de 2013), a mesma não produz efeitos, permanecendo o sujeito passivo no regime de tributação.

## **CAPÍTULO II – Artigo 56.º do Código do IVA**

### **Reinício após a cessação da atividade**

8. O artigo 53.º do CIVA exige a verificação cumulativa dos requisitos nele previstos, para que os sujeitos passivos possam beneficiar da isenção aí consagrada.

9. Contudo, o n.º 2 do artigo 56.º do Código impõe duas limitações à aplicação do regime especial de isenção previsto no artigo 53.º, quando os sujeitos passivos reiniciem a atividade após cessação, não obstante preencherem as condições exigidas nesta norma legal.

10. Assim, o n.º 2 do artigo 56.º do CIVA determina que não podem beneficiar do regime de isenção:

*“a) Nos 12 meses seguintes ao da cessação, os sujeitos passivos que, estando enquadrados num regime de tributação à data de cessação de actividade, reiniciem essa ou outra actividade;*

*b) No ano seguinte ao da cessação, os sujeitos passivos que reiniciem essa ou outra actividade 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.”*

11. Para uma mais fácil compreensão da aplicação das normas anteriormente citadas, e aproveitando alguns casos concretos colocados aos Serviços, apresentam-se os seguintes exemplos:

#### **Exemplo 1**

O sujeito passivo “E” iniciou a atividade no ano de 2011, encontrando-se enquadrado, desde então, no regime de tributação.

Cessou a atividade em fevereiro de 2012.

Em dezembro de 2012 iniciou uma nova atividade, verificando-se que reúne todas as condições para beneficiar do enquadramento no regime de isenção do artigo 53.º do CIVA.

Dado que na data do reinício de atividade (dezembro de 2012) ainda se encontra a decorrer o período de 12 meses após a data da cessação (fevereiro de 2012), a norma prevista na alínea a) do n.º 2 do artigo 56.º do CIVA tem aqui plena aplicação, pelo que deve manter o enquadramento no regime de tributação.

Contudo, se no final do ano de 2013 se encontrarem verificados todos os condicionalismos previstos no artigo 53.º, o sujeito passivo pode, no ano de 2014, beneficiar do citado regime de isenção.

Para tal, deve apresentar a declaração de alterações durante o mês de janeiro de 2014, a qual produz efeitos desde o dia 1 deste mesmo mês (n.º 1 e 2 do artigo 54.º).

Note-se que a apresentação da declaração de alterações é facultativa pelo que, não sendo apresentada no prazo referido (janeiro de 2014), o sujeito passivo permanece no regime de tributação.

### **Exemplo 2**

O sujeito passivo “F” iniciou a atividade em janeiro de 2012 tendo ficado enquadrado no regime de isenção previsto no artigo 53.º do CIVA. Em outubro de 2012 cessou a atividade tendo, até essa data, auferido um volume de negócios de € 12.000.

Em março de 2013 reinicia a atividade.

Tendo em conta o volume de negócios que auferiu em 2012, caso o sujeito passivo não tivesse cessado a atividade naquele ano, ficava obrigatoriamente enquadrado, em 2013, no regime de tributação, por força da alínea a) do n.º 2 do artigo 58.º do Código.

Nesta situação, por aplicação da alínea b) do n.º 2 do artigo 56.º do CIVA, este sujeito passivo, aquando do reinício, deve ser enquadrado no regime de tributação.

Com os melhores cumprimentos.

O Subdiretor-Geral,



(Miguel Silva Pinto)