



ASL & Associados - Sociedade de Advogados, RL
Rua da Emenda, 69, 1º, 1200-169 Lisboa – PORTUGAL
Registo na OA n.º 23/06 / NIPC 507 509 277

Tel. (+351) 213 241 750
Fax. (+351) 213 241 751
Email: aslopes@asl-advogadosl.pt

PARECER FISCAL SOBRE A ATIVIDADE DA FEDERAÇÃO ORNITOLÓGICA PORTUGUESA (“FOP”) E DOS CRIADORES

A – INTRODUÇÃO

Foi-nos solicitado pela FOP (Federação Ornitológica Portuguesa) a emissão de um Parecer sobre o enquadramento fiscal da atividade da FOP e também da atividade dos criadores de aves ornamentais e canoras a ela associados.

Antes de entrar na análise jurídico-fiscal propriamente dita, é necessário caracterizar a atividade da FOP e dos seus Associados. Baseamo-nos primeiramente no termo central em causa “Ornitologia”.

Ornitologia vem definida da Wikipédia como “o ramo da biologia que se dedica ao estudo das aves a partir de sua distribuição na superfície do globo, das condições e peculiaridades de seu meio, costumes e modo de vida, de sua organização e dos caracteres que as distinguem umas das outras, para classificá-las em espécies, géneros e famílias. A ornitologia é uma das poucas ciências beneficiadas por importantes contribuições de amadores. E, embora muitas informações provenham de observação direta, algumas áreas da ornitologia tiram proveito de técnicas e instrumentos modernos como anilhamento de aves (...), radar e radiotelemetria.”

Uma pessoa que estude ornitologia é conhecida como ornitólogo(o), podendo ser ornitólogo-amador (sem formação) ou ornitólogo-profissional (com formação científica). Os ornitólogos estudam todos os aspetos de vida das aves: acasalamento e construção do ninho, nascimento, alimentação - a forma como encontram e digerem a comida, voo, navegação, migração e comunicação. Estudam também a evolução das aves e as semelhanças com os seus antepassados, e a forma como as aves poderão ser afetadas com a mudança ecológica do futuro.



Existem ornitólogos que desenvolvem a sua atividade como atividade profissional, outros que a desenvolvem como complemento da sua atividade profissional e outros que o fazem como atividade meramente recreativa, desportiva ou lúdica.

Procurámos no presente parecer abranger todas as formas possíveis de desenvolver a atividade de ornitologia.

Porque o presente parecer tem carácter fiscal, não vamos incluir no presente parecer quaisquer considerações sobre o regime jurídico-administrativo do acesso e desenvolvimento da atividade, limitando a nossa análise aos aspetos fiscais mais relevantes.

Quanto aos criadores, foi-nos mostrada particular preocupação pela situação da venda esporádica de aves. Na verdade, ao que apurámos, grande parte dos criadores exerce a sua atividade apenas com finalidade recreativa ou desportiva e sem ter nenhum objetivo de gerar lucro com a atividade, sendo que no cômputo global acaba por ser deficitária.

Quanto à FOP, preocupámo-nos em esclarecer o alcance das isenções estabelecidas na Lei, tanto em termos de IRC, como em sede de IVA, bem como em circunscrever as obrigações acessórias à obrigação de pagamento.

Analisada a legislação e jurisprudência fiscal portuguesas não encontramos qualquer orientação publicada pelas autoridades fiscais (nomeadamente através de ofícios circulados, circulares ou pareceres vinculativos ou outros documentos) que pudesse vincular a administração fiscal quanto ao enquadramento fiscal das atividades dos criadores de animais de companhia, nem quanto às atividades praticadas pela FOP. Assim, o presente parecer baseia-se exclusivamente na nossa interpretação da Legislação existente no ordenamento jurídico-fiscal português. Não podemos, pois, garantir que a administração fiscal não possa adotar, na prática, uma posição diferente quanto a qualquer dos enquadramentos jurídico-fiscais aqui descritos. O que podemos afirmar é que as opiniões aqui expostas são defensáveis face ao teor da Lei Portuguesa e dos princípios jurídico-fiscais aplicáveis no nosso ordenamento.

Informamos que, caso seja desejável obter uma opinião da administração fiscal, sempre será possível pedir uma “informação vinculativa”, nos termos do artigo 68º da Lei Geral Tributária, fazendo uma exposição sobre a caracterização da atividade dos



criadores de aves ornamentais e canoras (ou sobre as atividades da FOP) e propondo um determinado enquadramento fiscal. Emitida essa dita “informação vinculativa”, a administração fiscal fica vinculada ao enquadramento que fizer da atividade, não podendo, em concreto, agir em sentido diverso. No entanto, segundo a nossa experiência, neste tipo de pareceres, a Administração Fiscal tende a adotar as posições menos favoráveis ao contribuinte.

B - QUANTO À ATIVIDADE DOS CRIADORES

1. Caracterização da atividade dos criadores

Quanto aos criadores, vamos apenas considerar os rendimentos provenientes da venda de aves produzidas pelos próprios criadores. Na verdade, e no âmbito da ornitologia, além deste rendimento, podíamos considerar as hipóteses de rendimentos provenientes de vendas de aves produzidas por outros criadores, ou da venda de direitos de imagem, mas tais situações têm escassíssima importância face ao objeto principal do nosso estudo, e ao que nos foi inicialmente solicitado. No entanto, colocamo-nos à Vossa disposição para esclarecer quaisquer questões relativas a outros rendimentos auferidos pelos criadores que suscitem dúvidas.

Os criadores de aves de ornamentais ou canoras podem desenvolver a sua atividade sob diferentes perspetivas:

- a) Ou desenvolvem a atividade como atividade lucrativa. Neste caso ou atuam:
 - Como empresários em nome individual ou
 - Através da constituição de sociedades cujo objeto social inclua a criação para venda de aves ornamentais e canoras;
- b) Ou desenvolvem essa atividade com outros objetivos de caráter mais científico, recreativo ou desportivo.

No primeiro caso, não existem dúvidas de que a atividade dos criadores, quer como empresários em nome individual, quer através de sociedades comerciais está sujeita a imposto sobre o rendimento (IRS ou IRC, respetivamente) e a Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA).



No segundo caso, os rendimentos provenientes da venda de aves podem estar sujeitos a IRS e a IVA se estiverem reunidos determinados pressupostos, como adiante veremos.

Em termos de enquadramento das atividades dos criadores na Classificação das Atividades Económicas, podemos prever vários enquadramentos de acordo com a atividade concreta de cada criador.

| CAE rev 3 n.º | Descrição |
|----------------------|--|
| 01493 | Criação de animais de companhia |
| 46230 | Comércio por grosso de animais vivos (inclui os animais de estimação). |
| 47762 | Comércio a retalho de animais de companhia e respetivos alimentos em estabelecimentos especializados. |
| 98100 | Atividades de produção de bens pelas famílias para uso próprio |

2. Enquadramento em IRS

a. ENQUADRAMENTO GERAL

São sujeitas a IRS todas as pessoas singulares que residam em território português, incidindo o mesmo sobre a totalidade dos seus rendimentos auferidos, incluindo os rendimentos obtidos pelos residentes no estrangeiro. Existindo agregado familiar, o imposto é devido pelo conjunto dos rendimentos das pessoas que o constituem, considerando-se como sujeitos passivos do IRS aquelas pessoas a quem incumbe a sua direção.

Estão sujeitos a IRS os rendimentos auferidos quer em dinheiro, quer em espécie, lícitos ou ilícitos.



O rendimento coletável em IRS é o que resulta do englobamento dos rendimentos das várias categorias auferidos em cada ano, depois de feitas as respetivas deduções e os abatimentos.

Nos termos do artigo 3.º, n.º 3 al. a) do Código do IRS¹, consideram-se rendimentos da **categoria B** tanto os rendimentos empresariais e profissionais, como os decorrentes do exercício de qualquer atividade comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária.

No âmbito da Reforma da Tributação do Rendimento das Pessoas Singulares, realizada através da Lei n.º Lei nº 30-G/2000 de 29 de Dezembro de 2000 foram eliminadas as originárias categorias C (rendimentos comerciais e industriais) e D (rendimentos

¹ Artigo 3.º

Rendimentos da categoria B

1 - Consideram-se rendimentos empresariais e profissionais:

a) Os decorrentes do exercício de qualquer atividade comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária;

b) Os auferidos no exercício, por conta própria, de qualquer atividade de prestação de serviços, incluindo as de carácter científico, artístico ou técnico, qualquer que seja a sua natureza, ainda que conexa com atividades mencionadas na alínea anterior;

c) Os provenientes da propriedade intelectual ou industrial ou da prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou científico, quando auferidos pelo seu titular originário.

2 - Consideram-se ainda rendimentos desta categoria:

a) Os rendimentos prediais imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais;

b) Os rendimentos de capitais imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais;

c) As mais-valias apuradas no âmbito das atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais, definidas nos termos do artigo 46.º do Código do IRC, designadamente as resultantes da transferência para o património particular dos empresários de quaisquer bens afetos ao ativo da empresa e, bem assim, os outros ganhos ou perdas que, não se encontrando nessas condições, decorram das operações referidas no n.º 1 do artigo 10.º, quando imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais;

d) As importâncias auferidas, a título de indemnização, conexas com a atividade exercida, nomeadamente a sua redução, suspensão e cessação, assim como pela mudança do local do respetivo exercício;

e) As importâncias relativas à cessão temporária de exploração de estabelecimento;

f) Os subsídios ou subvenções no âmbito do exercício de atividade abrangida na alínea a) do n.º 1;

g) Os subsídios ou subvenções no âmbito do exercício de atividade abrangida na alínea b) do n.º 1;

h) Os provenientes da prática de atos isolados referentes a atividade abrangida na alínea a) do n.º 1;

i) Os provenientes da prática de atos isolados referentes a atividade abrangida na alínea b) do n.º 1.

3 - Para efeitos do disposto nas alíneas h) e i) do número anterior, consideram-se rendimentos provenientes de atos isolados os que não resultem de uma prática previsível ou reiterada.

4 - São excluídos de tributação os rendimentos resultantes de atividades agrícolas, silvícolas e pecuárias quando o valor dos proveitos ou das receitas, isoladamente ou em cumulação com os rendimentos ilíquidos sujeitos, ainda que isentos, desta ou de outras categorias que devam ser ou tenham sido englobados, não exceda por agregado familiar quatro vezes e meia o valor anual do IAS.

5 - Para efeitos deste imposto, consideram-se como provenientes da propriedade intelectual os direitos de autor e direitos conexos.

6 - Os rendimentos referidos neste artigo ficam sujeitos a tributação desde o momento em que para efeitos de IVA seja obrigatória a emissão de fatura ou documento equivalente ou, não sendo obrigatória a sua emissão, desde o momento do pagamento ou colocação à disposição dos respetivos titulares, sem prejuízo da aplicação do disposto no artigo 18.º do Código do IRC, sempre que o rendimento seja determinado com base na contabilidade.



agrícolas, silvícolas e pecuários), passando a categoria B a aglutinar, fundamentalmente:

- Os denominados rendimentos empresariais, que incluem os rendimentos comerciais e industriais, por um lado, e os rendimentos agrícolas, silvícolas e pecuários, por outro;
- Os rendimentos profissionais que correspondem, *grosso modo*, os rendimentos derivados do exercício de uma atividade independente e que não tenham natureza comercial, industrial ou agrícola;
- Os rendimentos derivados da propriedade intelectual, industrial e do *know-how*, auferidos pelos titulares originários.

Nos termos do artigo 3º n.º 2, al h) do Código do IRS, consideram-se ainda rendimentos da categoria B os provenientes da prática de **atos isolados** referentes a atividades empresariais e profissionais. Consideram-se rendimentos provenientes de “atos isolados” os que não resultem de uma prática previsível ou reiterada.

Assim, a venda de aves fica sujeita ao regime do IRS, quer se trate de venda decorrente de atividade comercial ou profissional, quer se trate de venda isolada.

b. EXCLUSÃO DE TRIBUTAÇÃO DEVIDO AO VOLUME DE RENDIMENTOS

Nos termos do n.º 4 do mesmo artigo 3º do Código do IRS, são excluídos de tributação os rendimentos resultantes de atividades agrícolas, silvícolas e **pecuárias** quando o valor dos proveitos ou das receitas, isoladamente ou em cumulação com os rendimentos ilíquidos sujeitos, ainda que isentos, desta ou de outras categorias que devam ser ou tenham sido englobados, não exceda por agregado familiar quatro vezes e meia o valor anual do IAS.

Assim, até ao limite de 4,5 vezes o valor anual do IAS, ou seja, em 2012 até ao valor anual de € 26.410,86², por agregado familiar, os rendimentos de atividades pecuárias são excluídos de tributação, no âmbito da categoria B, desde que se verifique:

- Inexistência de outros rendimentos sujeitos a IRS (mesmo se isentos);

² Em 2012 o AIS é de € 419,22. Assim, o limiar de tributação calcula-se da seguinte forma (€ 419,22 x 14) x 4,5 = € 26.410,86.



- Caso existam outros rendimentos, os mesmos, em conjunto com a atividade de venda de aves não ultrapasse o liminar estabelecido dos € 26.410,86 (valor respeitante a 2012).

Consideramos que esta exclusão da tributação se aplica aos criadores de aves ornamentais ou canoras, na medida em que a definição de atividades agrícolas, silvícolas ou pecuárias incluída no artigo 4º, n.º 4 do Código do IRS³, não sendo exaustiva, também não exclui a criação de animais de companhia.

Além do mais, e na ausência de outra definição no âmbito do Direito Fiscal, poderemos recorrer às definições contidas no **Decreto-Lei n.º 214/2008 de 10 de Novembro, que estabelece o Regime do Exercício da Atividade Pecuária**, designadamente às definições de “atividades pecuárias” e de “«animal de espécie pecuária»”.

Nos termos desse Decreto-Lei:

- **Atividades pecuárias** são “todas as atividades de reprodução, produção, detenção, comercialização, exposição e outras relativas a animais das espécies pecuárias”;
- **Animal de espécie pecuária** é “qualquer *espécimen* vivo bovino, suíno, ovino, caprino, equídeo, ave, leporídeo (coelhos e lebres) ou outra espécie que seja explorada com destino à sua reprodução ou produção de carne, leite, ovos, lã, seda, pelo, pele ou repovoamento cinético, bem como a produção pecuária de animais destinados a animais de companhia, de trabalho ou a atividades culturais ou desportivas”.

Sublinhe-se porém que, o facto de os criadores poderem beneficiar desta exclusão de incidência, não significa que não devam estar aptos a comprovar que, em determinado ano, não ultrapassaram o limiar supra referido, ou seja, apesar de haver exclusão de tributação, o criador fica obrigado a documentar as suas vendas, devendo manter os elementos necessários para o cálculo do seu rendimento.

³ Artigo 4º, n.º 4 do Código do IRS: “Consideram-se atividades agrícolas, silvícolas ou pecuárias, *designadamente*, as seguintes: a) As comerciais ou industriais, meramente acessórias ou complementares daquelas, que utilizem, de forma exclusiva, os produtos das próprias explorações agrícolas, silvícolas ou pecuárias; b) Caça e a exploração de pastos naturais, água e outros produtos espontâneos, explorados diretamente ou por Terceiros; c) Explorações de marinhas de sal; d) Explorações apícolas; e) Investigação e obtenção de novas variedades animais e vegetais, dependentes daquelas atividades.”



c. CASOS EM QUE O VOLUME DE VENDAS ULTRAPASSA O LIMIAR DE EXCLUSÃO

Nos casos em que a exclusão de tributação referida no artigo 3º n.º 4 do Código do IRS não se aplique, os rendimentos referidos neste artigo ficam sujeitos a tributação desde o momento em que, para efeitos de IVA, seja obrigatória a emissão de fatura ou documento equivalente ou, não sendo obrigatória a sua emissão, desde o momento do pagamento ou colocação à disposição dos respetivos titulares.

A determinação dos rendimentos empresariais e profissionais faz-se com base na aplicação das regras decorrentes do regime simplificado; ou com base nas regras da contabilidade organizada.

i. Regime Simplificado

Ficam abrangidos pelo regime simplificado os sujeitos passivos que, no exercício da sua atividade, não tenham ultrapassado no período de tributação imediatamente anterior um montante anual líquido de rendimentos desta categoria de € 150.000,00 e não optem pela aplicação dos critérios da contabilidade organizada.

Neste regime não é necessário ter técnico oficial de contas (TOC).

No caso do regime simplificado, o IRS incide sobre 20% do rendimento declarado pela venda de mercadorias, neste caso sobre 20% do valor da venda das aves⁴. Mas por outro lado, também não podem deduzir-se quaisquer despesas com a criação e alimentação das aves.

ii. Contabilidade organizada

Neste caso, é obrigatório contratar um técnico oficial de contas.

Este regime pode ser vantajoso para os criadores que tenham despesas superiores a 80% dos seus rendimentos com a venda das aves, desde que essas despesas sejam imprescindíveis à sua atividade, portanto elegíveis como custos.

⁴ Caso se trate de prestação de serviços, a tributação pelo regime simplificado implica que o IRS irá incidir sobre 70% dos rendimentos declarados.



iii. Ato isolado

Se o criador vende aves apenas de forma esporádica, e não pode ficar inserido na exclusão do artigo 3º, n.º 4 do Código do IRS⁵, designadamente por auferir outros rendimentos que ultrapassam o limiar de exclusão, poderá declarar o rendimento da venda como ato isolado.

O apuramento do IRS no caso de atos isolados de venda de aves faz-se normalmente de acordo com o regime simplificado, salvo se o valor da venda for superior a € 150.000,00⁶.

O rendimento líquido do ato isolado é englobado aos rendimentos das outras categorias.

d. PAGAMENTOS EM ESPÉCIE

Mesmo que o pagamento pela venda das aves não seja feito em dinheiro, mas em espécie, o respetivo rendimento não deixa de ser considerado para efeitos de IRS, caso o mesmo rendimento não possa considerar-se excluído de tributação.

A equivalência pecuniária dos rendimentos em espécie faz-se de acordo com as seguintes regras, de aplicação sucessiva⁷:

- a) Pelo preço tabelado oficialmente;

⁵ V. Página 6 e seguintes.

⁶ Nos termos do artigo 30º do CIRS “A determinação do rendimento tributável dos atos isolados está sujeita ao regime simplificado ou de contabilidade organizada, conforme resulta do disposto no artigo 28.º”

⁷ Cfr. artigo 24º, n.º 1 do CIRS.

Artigo 24.º

Rendimentos em espécie

1 - A equivalência pecuniária dos rendimentos em espécie faz-se de acordo com as seguintes regras, de aplicação sucessiva:

- a) Pelo preço tabelado oficialmente;
- b) Pela cotação oficial de compra;
- c) Tratando-se de géneros, pela cotação de compra na bolsa de mercadorias de Lisboa ou, não existindo essa cotação, pelo preço médio do respectivo ano ou do último determinado e que constem da estiva camarária;
- d) Pelos preços de bens ou serviços homólogos publicados pelo Instituto Nacional de Estatística;
- e) Pelo valor de mercado, em condições de concorrência.



- b) Pela cotação oficial de compra;
- c) Tratando-se de géneros, pela cotação de compra na bolsa de mercadorias de Lisboa ou, não existindo essa cotação, pelo preço médio do respetivo ano ou do último determinado e que constem da estiva camarária;
- d) Pelos preços de bens ou serviços homólogos publicados pelo Instituto Nacional de Estatística;
- e) Pelo valor de mercado, em condições de concorrência.

e. OBRIGAÇÕES DECLARATIVAS

Os sujeitos passivos 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.

Caso não ultrapassem os limiares de tributação em IRS das atividades pecuárias, os criadores não são obrigados a mencionar esses rendimentos para efeitos de IRS, nem sequer para efeitos de englobamento, dado tratar-se de rendimentos excluídos da tributação.

3. Enquadramento em IRC

Caso os criadores/ornitólogos desenvolvam a sua atividade através de uma sociedade comercial, então ficam sujeitos ao regime do IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas.

O IRC incide sobre o **lucro**, definido como a diferença entre os valores do património líquido no fim e no início do período de tributação, corrigido nos termos do Código do IRC.

O regime geral de determinação do lucro tributável (valor obtido com as operações realizadas para a determinação da matéria coletável) pode resumir-se como se segue:

Lucro líquido contabilístico

| | | |
|--|---|--|
| | + | |
| | | custos não aceites fiscalmente |
| | + | |
| | | crédito de imposto a deduzir à coleta |
| | + | |
| | | variações patrimoniais positivas |
| | - | |
| | | mais-valias a reinvestir nos próximos dois anos |
| | - | |
| | | lucros distribuídos nos termos do artigoº 48º nº 1 do CIRC |
| | - | |
| | | variações patrimoniais negativas |
| | - | |
| | | gratificações por conta do resultado deste exercício |
| | = | |
| | | Lucro Tributável |

Uma vez obtido o lucro tributável, há, ainda, que deduzir certos valores para atingir a matéria coletável em IRC. Com a aplicação da taxa à matéria coletável obtém-se a coleta do IRC.

| | | |
|--|---|--------------------------|
| | | Lucro tributável |
| | - | |
| | | Prejuízos fiscais |
| | - | |
| | | Benefícios fiscais |
| | = | |
| | | Matéria coletável |
| | X | |
| | | Taxa aplicável |
| | = | |
| | | Coleta |



O cálculo do imposto a pagar completa-se com as deduções à coleta, da seguinte forma:

| |
|---|
| Coleta |
| - |
| Crédito de imposto (por dupla tributação económica; por dupla tributação internacional e crédito reportado; Retenção na fonte; Benefícios fiscais; Coleta da Contribuição Autárquica) |
| - |
| Pagamentos por conta |
| = |
| Imposto a pagar |

4. Enquadramento em IVA

a. SUJEITO PASSIVO DE IVA

As obrigações para os agentes económicos decorrentes do Código do IVA dependem da respetiva qualificação como sujeitos passivos.

A qualificação como sujeito passivos de IVA nos termos do artigo 2º, n.º 1 al a) do Código do IVA⁸ depende da verificação cumulativa dos seguintes pressupostos:

⁸ **Artigo 2.º**
Incidência subjetiva

1 - São sujeitos passivos do imposto:

- a) As pessoas singulares ou coletivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam atividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as das profissões livres, e, bem assim, as que, do mesmo modo independente, pratiquem uma só operação tributável, desde que essa operação seja conexa com o exercício das referidas atividades, onde quer que este ocorra, ou quando, independentemente dessa conexão, tal operação preencha os pressupostos de incidência real do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC);
- b) As pessoas singulares ou coletivas que, segundo a legislação aduaneira, realizem importações de bens;
- c) As pessoas singulares ou coletivas que, em fatura ou documento equivalente, mencionem indevidamente IVA;
- d) As pessoas singulares ou coletivas que efetuem operações intracomunitárias, nos termos do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias;
- e) As pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a), pela aquisição dos serviços abrangidos pela alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º, quando os respetivos prestadores não tenham, no território nacional, sede,



- a) Seja pessoa singular ou coletiva;
- b) Que de modo independente
- c) Com carácter de habitualidade
- d) Exerça atividade de produção, comércio ou prestação de serviços. Incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as das profissões livres.

estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, a partir do qual os serviços são prestados;

f)

g) As pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a), que sejam adquirentes em transmissões de bens ou prestações de serviços efetuadas no território nacional por sujeitos passivos que aqui não tenham sede, estabelecimento estável ou domicílio nem disponham de representante nos termos do artigo 30.º;

h) As pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a), que sejam adquirentes dos bens indicados no n.º 4 do artigo 6.º, nas condições aí previstas, desde que os respetivos transmitentes não tenham, no território nacional, sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, a partir do qual as transmissões são efetuadas;

i) As pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) que, no território nacional, sejam adquirentes dos bens ou dos serviços mencionados no anexo E ao presente Código e tenham direito à dedução total ou parcial do imposto, desde que os respetivos transmitentes ou prestadores sejam sujeitos passivos do imposto;

j) As pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto, quando sejam adquirentes de serviços de construção civil, incluindo a remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis, em regime de empreitada ou subempreitada.

l) As pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto, quando sejam adquirentes de prestações de serviços que tenham por objeto direitos de emissão, reduções certificadas de emissões ou unidades de redução de emissões de gases com efeito de estufa, aos quais se refere o Decreto-Lei n.º 233/2004, de 14 de Dezembro.

2 - O Estado e demais pessoas coletivas de direito público não são, no entanto, sujeitos passivos do imposto quando realizem operações no exercício dos seus poderes de autoridade, mesmo que por elas recebam taxas ou quaisquer outras contraprestações, desde que a sua não sujeição não origine distorções de concorrência.

3 - O Estado e as demais pessoas coletivas de direito público referidas no número anterior são, em qualquer caso, sujeitos passivos do imposto quando exerçam algumas das seguintes atividades e pelas operações tributáveis delas decorrentes, salvo quando se verificar que as exercem de forma não significativa:

- a) Telecomunicações;
- b) Distribuição de água, gás e eletricidade;
- c) Transporte de bens;
- d) Prestação de serviços portuários e aeroportuários;
- e) Transporte de pessoas;
- f) Transmissão de bens novos cuja produção se destina a venda;
- g) Operações de organismos agrícolas;
- h) Exploração de feiras e de exposições de carácter comercial;
- i) Armazenagem;
- j) Cantinas;
- l) Radiodifusão e radiotelevisão.

4 - Para efeitos dos n.os 2 e 3 do presente artigo, o Ministro das Finanças define, caso a caso, as atividades suscetíveis de originar distorções de concorrência ou aquelas que são exercidas de forma não significativa.

5 - Para efeitos das alíneas e) e g) do n.º 1, consideram-se sujeitos passivos do imposto, relativamente a todos os serviços que lhes sejam prestados no âmbito da sua atividade, as pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) do n.º 1, bem como quaisquer outras pessoas coletivas que devam estar registadas para efeitos do artigo 25.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias.



Ato Isolado

São também sujeitos passivos do IVA, face à mesma al a) do artigo 2º, n.º 1 do Código do IVA, aqueles que do mesmo modo independente pratiquem uma operação tributável (ato isolado), desde que essa operação seja conexa com o exercício de atividades económicas, onde quer que este ocorra ou, independentemente desta conexão, tal operação preencha os pressupostos da incidência real de IRS e de IRC.

Assim, a prática de uma só operação (ato isolado) fica sujeita ao regime do IVA, e qualifica o seu agente como sujeito passivo de IVA, desde que:

- a) Esteja conexa com o exercício de uma atividade comercial, industrial ou profissional. Esta conexão só pode significar que, de alguma forma, aquele que pratica o ato isolado não age como um particular que realiza um ato de pura gestão interna do seu património, mas antes assume, de forma pontual e isolada, o papel de agente económico que se encontra no mercado a praticar verdadeiros atos de natureza profissional. De facto, esta conexão deve ser entendida como a realização de um ato profissional, de alguém que está disponível para praticar semelhante ato numa lógica de execução de um verdadeiro ato de comércio e não como aquele que age como um particular.
- b) Ainda que esta conexão não se verifique, a operação sempre estaria sujeita a IVA caso sejam preenchidos os pressupostos de incidência real do IRS e do IRC.

No entanto, o ato isolado pode estar isento de imposto, se tratar de ato isolado de uma atividade, por natureza isenta de IVA, ou seja, se se tratar de uma das operações elencadas **no artigo 9º** do Código do IVA (Código do IVA).

Mas, no caso de ato isolado não é possível beneficiar do regime da isenção do **artigo 53º e seguintes do Código do IVA** (ou seja, isenção devido ao volume de negócios)..

Caso seja tributado, a taxa aplicável será a que lhe corresponder nos termos do artigo 18º do Código do IVA.



Nos **atos isolados**, os titulares dos rendimentos também não são obrigados a emitir uma fatura, mas deverão emitir recibo de quitação avulso, no qual conste expressamente:

- Data
- Identificação do vendedor (Nome e NIF);
- Identificação do comprador (Nome e NIF) se não for um particular;
- Identificação da operação (ex: “venda de periquito”);
- Indicação de que se trata de ato isolado. (ex: “Ato isolado sujeito a IVA nos termos do artigo 2º, n.º 1, al a) do Código do IVA e do artigo 3º, n.º 2 al h) do Código do IRS”)
- Indicação do valor da venda líquido
- Indicação do valor do IVA aplicado.

O pagamento do imposto devido pelo ato isolado será efetuado, até ao final do mês seguinte ao da conclusão da operação, e pode ser efetuado em qualquer serviço de finanças através do documento de cobrança que se encontra disponível na internet.

b. ISENÇÕES

i. Isenção em função da natureza da operação (artigo 9º do Código do IVA)

As isenções previstas no Código do IVA de acordo com a natureza das atividades exercidas estão elencadas no artigo 9º.

A única isenção prevista para este tipo de atividade (criação de aves ornamentais ou canoras) está contida no artigo 9º n.º 33 do Código do IVA, que isenta de imposto “*As transmissões de bens efetuadas no âmbito das explorações enunciadas no anexo A ao presente Código, bem como as prestações de serviços agrícolas definidas no anexo B, quando efetuadas com carácter acessório por um produtor agrícola que utiliza os seus próprios recursos de mão-de-obra e equipamento normal da respetiva exploração agrícola e silvícola*”. Em conexão com esta norma, prevê-se no Anexo A⁹, a criação de

⁹ Anexo A - **Lista das atividades de produção agrícola**

I. - Cultura propriamente dita:

1. - Agricultura em geral, incluindo a viticultura;

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



animais conexas com a exploração do solo, ou em que este tenha carácter essencial, designadamente, a criação de aves canoras, ornamentais e de fantasia.

Assim, a venda de aves pelos criadores **só pode ser considerada uma atividade isenta por natureza, de acordo com o artigo 9º, n.º 33 do Código do IVA, caso a criação desses animais esteja conexas com a exploração do solo ou em que este tenha carácter essencial.**

Tem-se entendido que, no domínio da pecuária, a conexão com a terra exprime-se pela utilização do solo, enquanto suporte alimentar das espécies animais em criação, seja mediante a cultura de pastagens ou forragens (agropecuária), seja pela mera exploração de pastos naturais (silvo pastorícia). Exclui-se, pois as explorações pecuárias estabelecidas e as realizadas em laboratório.

O facto de a atividade de venda de aves estar normalmente sujeita a IVA e deste imposto não isenta (a não ser que se aplique a isenção do artigo 53º e seguintes do Código do IVA, como a seguir veremos), por outro lado, dá aos criadores a vantagem de poderem deduzir o IVA suportado com essa mesma atividade – gastos quer com imobilizado (gaiolas, etc.), quer com a compra de aves para venda ou reprodução, quer com a alimentação e saúde dos animais.

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

Excetuam-se as atividades agrícolas não conexas com a exploração da terra ou em que esta tenha carácter meramente acessório, designadamente as culturas hidropónicas e a produção em vasos, tabuleiros e outros meios autónomos de suporte.

II. - **Criação de animais conexas 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. Culturas aquícolas e piscícolas;

7. Canicultura;

8. **Criação de aves canoras, ornamentais e de fantasia;**

9. Criação de animais para obter peles e pelo ou para experiências de laboratório.

III. Apicultura.

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.



ii. Isenção em função do volume de negócios (artigo 53.º e seguintes do Código do IVA)

Trata-se do regime especial previsto nos artigos 53.º a 59.º do Código do IVA, que abrange a generalidade dos sujeitos passivos, independentemente da atividade exercida, desde que não ultrapassem um determinado volume de negócios e preencham alguns outros requisitos. Este regime abrange os sujeitos passivos que, nos termos do n.º 1 do artigo 53.º do Código do IVA, reúnam, cumulativamente, as seguintes condições:

- Não possuam, nem sejam obrigados a possuir contabilidade organizada;
- Não pratiquem atividades de importação, exportação ou atividades conexas;
- Não exerçam atividades que consistam na transmissão ou prestação de serviços mencionados no Anexo E ao Código do IVA;
- Não tenham atingido, no ano civil anterior, um volume de negócios superior a € 10.000,00;
- Sendo retalhistas, ainda que o volume de negócios seja superior a € 10.000,00, mas inferior a € 12.500,00 e reúnam as condições de inclusão no Regime Especial dos Pequenos Retalhistas.

Trata-se de uma isenção simples ou incompleta, caracterizada pela não liquidação de IVA nas vendas, mas também pela não dedução do imposto suportado, conforme estipula o n.º 3 do artigo 54.º do Código do IVA, semelhante às isenções previstas no artigo 9.º do Código do IVA.

Este regime especial, em moldes gerais, caracteriza-se pela dispensa / simplificação de obrigações declarativas, contabilísticas e de pagamento.

Em caso de início de atividade, o volume de negócios, com vista ao enquadramento inicial em IVA, é calculado com base numa previsão relativa ao ano corrente (n.º 3 do artigo 53.º do Código do IVA), a qual é convertida para um volume de negócios anual, se a previsão se referir apenas a uma parte do ano (n.º 4 do artigo 53.º do Código do IVA), com base numa regra de proporcionalidade.

É possível a renúncia a este tipo de isenção, nos termos do artigo 55.º do Código do IVA, manifestada na declaração de início de atividade (artigo 31.º do mesmo Código) ou em declaração de alterações (artigo 32.º do Código do IVA), produzindo efeitos a partir da data da sua apresentação e ficando o contribuinte obrigado a permanecer no



regime por que optou durante pelo menos 5 anos, findos os quais poderá voltar ao Regime Especial de Isenção, entregando, para o efeito, em Janeiro (após o prazo dos 5 anos), a competente declaração de alterações. A opção pela tributação justifica-se pela possibilidade de deduzir o IVA suportado.

Nos documentos emitidos pelos sujeitos passivos isentos nos termos deste regime especial, deverá constar a menção 'IVA – regime de isenção', de acordo com o preceituado no artigo 57.º do Código do IVA.

Quanto às obrigações inerentes ao regime, conforme dispõe o artigo 59.º do Código do IVA, os sujeitos passivos isentos nos termos do 53.º daquele Código, estão dispensados das demais obrigações previstas no Código do IVA, exceto quanto às obrigações de declaração de início de atividade, cessação e alterações.

c. OBRIGAÇÕES DECORRENTES DO ENQUADRAMENTO COMO SUJEITO PASSIVO DE IVA¹⁰

¹⁰ **Artigo 29.º**

Obrigações em geral

1 - Para além da obrigação do pagamento do imposto, os sujeitos passivos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º são obrigados, sem prejuízo do previsto em disposições especiais, a:

- a) Entregar, segundo as modalidades e formas prescritas na lei, uma declaração de início, de alteração ou de cessação da sua atividade;
- b) Emitir uma fatura ou documento equivalente por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, tal como vêm definidas nos artigos 3.º e 4.º do presente diploma, bem como pelos pagamentos que lhes sejam efetuados antes da data da transmissão de bens ou da prestação de serviços;
- c) Enviar mensalmente uma declaração relativa às operações efetuadas no exercício da sua atividade no decurso do segundo mês precedente, com a indicação do imposto devido ou do crédito existente e dos elementos que serviram de base ao respetivo cálculo;
- d) Entregar uma declaração de informação contabilística e fiscal e anexos respeitantes à aplicação do Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de Agosto, e dos regimes especiais previstos em legislação complementar a este diploma, relativos às operações efetuadas no ano anterior, os quais fazem parte integrante da declaração anual a que se referem os Códigos do IRC e do IRS;
- e) Entregar um mapa recapitulativo com identificação dos sujeitos passivos seus clientes, donde conste o montante total das operações internas realizadas com cada um deles no ano anterior, desde que superior a (euro) 25 000, o qual é parte integrante da declaração anual a que se referem os Códigos do IRS e do IRC;
- f) Entregar um mapa recapitulativo com a identificação dos sujeitos passivos seus fornecedores, donde conste o montante total das operações internas realizadas com cada um deles no ano anterior, desde que superior a (euro) 25 000, o qual é parte integrante da declaração anual a que se referem os Códigos do IRS e do IRC;
- g) Disponer de contabilidade adequada ao apuramento e fiscalização do imposto;
- h) Enviar, por transmissão eletrónica de dados, a declaração, os anexos e os mapas recapitulativos a que se referem as alíneas d), e) e f) até ao dia 15 de Julho ou, em caso de adoção de um período de tributação em sede de IRC diferente do ano civil, até ao 15.º dia do 7.º mês posterior à data do termo desse período, independentemente de esse dia ser útil ou não útil.
- i) Indicar na declaração recapitulativa a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 23.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias, nos prazos e nas condições previstos no artigo 30.º desse Regime, as prestações de

serviços efetuadas a sujeitos passivos que tenham noutro Estado membro da Comunidade a sede, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, para o qual os serviços são prestados, quando tais operações não sejam tributáveis em território nacional em resultado da aplicação do disposto na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º.

2 - A obrigação de declaração periódica prevista no número anterior subsiste mesmo que não haja, no período correspondente, operações tributáveis.

3 - Estão dispensados das obrigações referidas nas alíneas b), c), d) e g) do n.º 1 os sujeitos passivos que pratiquem exclusivamente operações isentas de imposto, exceto quando essas operações deem direito a dedução nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 20.º

4 - Se, por motivos de alteração da atividade, o sujeito passivo passar a praticar exclusivamente operações isentas que não conferem direito à dedução, a dispensa do envio da declaração referida na alínea c) do n.º 1 produz efeitos a partir de 1 de Janeiro do ano civil seguinte àquele em que é apresentada a respetiva declaração.

5 - O disposto no n.º 3 não se aplica aos sujeitos passivos que, embora passando a praticar exclusivamente operações isentas que não conferem o direito à dedução, tenham de efetuar as regularizações previstas nos artigos 24.º e 26.º, os quais, no entanto, só ficam obrigados à apresentação de uma declaração com referência ao último período de imposto anual.

6 - Quando o julgue conveniente, o sujeito passivo 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

7 - Deve ainda ser emitida fatura ou documento equivalente quando o valor tributável de uma operação ou o imposto correspondente sejam alterados por qualquer motivo, incluindo inexatidão.

8 - As transmissões de bens e as prestações de serviços isentas ao abrigo das alíneas a) a j), p) e q) do n.º 1 do artigo 14.º e das alíneas b), c), d) e e) do n.º 1 do artigo 15.º devem ser comprovadas através dos documentos alfandegários apropriados ou, não havendo obrigação legal de intervenção dos serviços aduaneiros, de declarações emitidas pelo adquirente dos bens ou utilizador dos serviços, indicando o destino que lhes irá ser dado.

9 - A falta dos documentos comprovativos referidos no número anterior determina a obrigação para o transmitente dos bens ou prestador dos serviços de liquidar o imposto correspondente.

10 - O mapa recapitulativo a que se refere a alínea e) do n.º 1 não inclui, em qualquer caso, os clientes que efetuem despesas com bens e serviços previstos nas alíneas b), c), d) e e) do n.º 1 do artigo 21.º

11 - O Ministro das Finanças pode dispensar a obrigação da apresentação dos mapas recapitulativos referidos nas alíneas e) e f) do n.º 1 relativamente a operações em que seja especialmente difícil o seu cumprimento.

12 - São regulamentados por portaria do Ministro das Finanças o âmbito de obrigatoriedade, os suportes, o início de vigência e os procedimentos do envio de declarações por transmissão eletrónica de dados.

13 - Consideram-se documentos equivalentes a faturas os documentos e, no caso da faturação eletrónica, as mensagens que, contendo os requisitos exigidos para as faturas, visem alterar a fatura inicial e para ela façam remissão.

14 - Para cumprimento do disposto na alínea b) do n.º 1, as faturas ou documentos equivalentes podem ser elaborados pelo próprio adquirente dos bens ou serviços ou por um terceiro, em nome e por conta do sujeito passivo.

15 - Os sujeitos passivos referidos na alínea i) do n.º 1 do artigo 2.º são obrigados a emitir uma fatura por cada aquisição de bens ou de serviços aí mencionados quando o respetivo transmitente ou prestador não seja um sujeito passivo, não se aplicando, nesse caso, os condicionalismos previstos no n.º 11 do artigo 36.º.

16 - Ficam dispensados de apresentar a declaração, os anexos e os mapas recapitulativos a que se referem as alíneas d), e) e f) do n.º 1 os sujeitos passivos que não possuam nem sejam obrigados a possuir contabilidade organizada para efeitos de IRS.

17 - No preenchimento da declaração recapitulativa a que se refere a alínea i) do n.º 1 deve atender-se ao seguinte:

a) A obrigação declarativa só se verifica relativamente aos períodos em que sejam realizadas as prestações de serviços aí referidas;

b) As prestações de serviços a declarar são as efetuadas no período a que diz respeito a declaração, em conformidade com as regras previstas no artigo 7.º;

c) Podem não ser incluídas as prestações de serviços que sejam isentas do imposto no Estado membro em que as operações são tributáveis.

18 - Os sujeitos passivos a que seja aplicável o regime de normalização contabilística para micro entidades ficam dispensados da obrigação de entrega da declaração de informação contabilística e fiscal e anexos respeitantes à aplicação do Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de Agosto.



Nos termos do Código do IVA, são obrigações decorrentes da qualidade de sujeito passivo:

- a) Pagar o imposto;
- b) Entregar uma declaração de início, de alteração ou de cessação da sua atividade;
- c) Emitir uma fatura ou documento equivalente por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, bem como pelos pagamentos que lhes sejam efetuados antes da data da transmissão de bens ou da prestação de serviços;
- d) Enviar periodicamente (mensal ou trimestralmente de acordo com o volume de negócios em causa), por transmissão eletrónica de dados, uma declaração relativa às operações efetuadas com a indicação do imposto devido ou do crédito existente e dos elementos que serviram de base ao respetivo cálculo;
- e) Entregar, por transmissão eletrónica de dados, até ao dia 15 de Julho, uma declaração de informação contabilística e fiscal relativa às operações efetuadas no ano anterior, que faz parte integrante da declaração anual a que se referem os Códigos do IRC e do IRS;
- f) Entregar, por transmissão eletrónica de dados, um mapa recapitulativo com identificação dos sujeitos passivos seus clientes, donde conste o montante total das operações internas realizadas com cada um deles no ano anterior, desde que superior a € 25.000,00, que é parte integrante da declaração anual a que se referem os Códigos do IRS e do IRC;
- g) Entregar, por transmissão eletrónica de dados, um mapa recapitulativo com a identificação dos sujeitos passivos seus fornecedores, donde conste o montante total das operações internas realizadas com cada um deles no ano anterior, desde que superior a € 25.000,00, que é parte integrante da declaração anual a que se referem os Códigos do IRS e do IRC;
- h) Dispor de contabilidade adequada ao apuramento e fiscalização do imposto;
- i) Indicar na declaração recapitulativa, as prestações de serviços efetuadas a sujeitos passivos comunitários, quando tais operações não sejam tributáveis em território nacional;

Assim, são de 4 tipos as obrigações impostas aos sujeitos passivos:

- i. Obrigação de pagamento;
- ii. Obrigações declarativas;
- iii. Obrigações de faturação;



iv. Obrigações contabilísticas.

i. Obrigação de pagamento

De harmonia com o disposto no n.º 1 do artigo 27.º do Código do IVA, os sujeitos passivos de IVA deverão proceder ao pagamento do imposto devido, nos locais de cobrança legalmente autorizados, no prazo previsto no artigo 41.º do Código do IVA:

- Até ao dia 10 do segundo mês seguinte àquele a que respeite, estando enquadrados no regime normal de periodicidade mensal (*ex: o imposto apurado no mês de Janeiro, e respeitante às operações deste mês, deve ser pago até ao dia 10 do mês de Março*);
- Até ao dia 15 do segundo mês seguinte ao trimestre a que respeite, estando enquadrados no regime normal de periodicidade trimestral (*ex: o imposto apurado e respeitante ao 1.º trimestre do ano, deve ser pago até ao dia 15 do mês de Maio*).

No caso de ato isolado, os sujeitos passivos devem entregar o imposto, em qualquer serviço de finanças, até ao último dia do mês seguinte ao da conclusão da operação – n.º 2 do artigo 27.º do Código do IVA.

ii. Obrigações declarativas

Podemos identificar dois grupos de obrigações declarativas, em função da periodicidade com que devem ser cumpridas:

- A. Não periódicas (de manifestação única);
- B. Periódicas.

A - Não Periódicas

❖ Declaração de início de atividade

Nos termos do artigo 31º do Código do IVA, as pessoas singulares ou coletivas que exerçam uma atividade sujeita a IVA devem apresentar, em qualquer serviço de



finanças ou noutro local legalmente autorizado, antes de iniciado o exercício da atividade, a respetiva declaração.

Esta declaração serve, em simultâneo, para o registo dos sujeitos passivos em IVA e em IRS/IRC. Esta declaração deverá ser apresentada em qualquer serviço de finanças ou noutro local legalmente autorizado, antes do início da atividade, pelas pessoas que exerçam uma atividade sujeita a IVA.

Há dispensa de entrega da declaração de início de atividade nas situações em que se trate da prática de uma só operação - ato isolado - sujeita a IVA que não exceda € 25.000,00.

- ❖ **Declaração de cessação de atividade** (quando se justificar)
- ❖ **Declaração de alterações** (quando se justificar)

B – Periódicas

- ❖ **Declaração Periódica de IVA** (alínea c) do n.º 1 do artigo 29.º do Código do IVA).

As declarações periódicas deverão ser enviadas por transmissão eletrónica de dados nos seguintes prazos (artigo 41.º do Código do IVA):

- Até ao dia 10 do segundo mês seguinte àquele a que respeitem as operações, caso se trate de sujeitos passivos, enquadrados no regime mensal (ou seja, sujeitos passivos com um volume de negócios igual ou superior a € 650.000,00, no ano civil anterior, ou que tenham optado pelo regime mensal);
- Até ao dia 15 do segundo mês seguinte ao trimestre a que respeitem as operações, caso se trate de sujeitos passivos, enquadrados no regime trimestral (ou seja, sujeitos passivos com um volume de inferior a € 650.000,00 no ano civil anterior).



No caso de ato isolado, a declaração deverá ser entregue, em qualquer serviço de finanças, até ao último dia do mês seguinte ao da conclusão da operação (artigo 43.º do Código do IVA).

- ❖ **Declaração recapitulativa** (só para operações intracomunitárias)
- ❖ **Declaração de informação contabilística e fiscal (IES)**

O Decreto-Lei n.º 8/2007, de 17 de Janeiro veio criar a **Informação Empresarial Simplificada**, abreviadamente designada por IES, que agrega num único ato o cumprimento de quatro obrigações legais:

- Entrega da declaração anual de informação contabilística e fiscal;
- Registo de prestação de contas;
- Prestação de informação de natureza estatística ao Instituto Nacional de Estatística;
- Prestação de informação relativa a dados contabilísticos anuais, para efeitos estatísticos, ao Banco de Portugal.

Com a IES, todas estas obrigações passam a ser integralmente cumpridas mediante o **envio eletrónico** da informação contabilística das empresas, realizadas numa única vez.

A IES é apresentada anualmente, nos seis meses posteriores ao termo do exercício económico, aplicando-se a sua obrigatoriedade de entrega desde os exercícios económicos que se tenham iniciado no ano de 2006.



iii. Obrigação de faturação

Regra geral, o sujeito passivo tem obrigação de emitir uma fatura ou documento equivalente por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, até ao 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido e pelos recebimentos antecipados (alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º e n.º 1 do artigo 36.º do Código do IVA).

Note-se que, apesar de estarmos no âmbito da categoria B, e seja obrigatória a emissão de fatura, não deve ser emitido recibo verde pelas vendas de aves. Na verdade, nos termos do artigo 115º do Código do IRS, “os titulares dos rendimentos da categoria B são obrigados:

a) A passar recibo, em modelo oficial, de todas as importâncias recebidas dos seus clientes, pelas prestações de serviços referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS, ainda que a título de provisão, adiantamento ou reembolso de despesas, bem como dos rendimentos indicados na alínea c) do n.º 1 do mesmo artigo; ou

b) A emitir fatura ou documento equivalente por cada transmissão de bens, prestação de serviços ou outras operações efetuadas, e a emitir documento de quitação de todas as importâncias recebidas.”

As faturas ou documentos equivalentes devem ser processados em duplicado, sendo o original para o cliente e o duplicado para o fornecedor (n.º 4 do artigo 36.º do Código do IVA).

As faturas ou documentos equivalentes deverão ser datados, numerados sequencialmente e conter os seguintes elementos (n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA):

- Nomes, firmas ou denominações sociais e sede ou domicílio das partes e respetivos NIF;
- Quantidade e denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados, com especificação dos elementos necessários à determinação da taxa aplicável. As embalagens não transacionadas deverão ser objeto de indicação separada e com menção expressa de que foi acordada a sua devolução;



- O preço, líquido de IVA, e os outros elementos incluídos no valor tributável;
- As taxas aplicáveis e o montante do imposto devido;
- O motivo justificativo da não aplicação do imposto, se for caso disso (isenções ou outras situações em que não haja lugar a imposto);
- A data em que os bens foram colocados à disposição do adquirente, os serviços foram realizados ou em que foram efetuados pagamentos anteriores à realização das operações, se essa data não coincidir com a da emissão da fatura.

Consideram-se documentos equivalentes a faturas os documentos e, no caso da faturação eletrónica, as mensagens que, contendo os requisitos exigidos para as faturas, visem alterar a fatura inicial e para ela façam remissão (ex: notas de débito e de crédito).

Há, no entanto, casos em que há dispensa da emissão de fatura, nos seguintes casos:

- Dispensa nos termos do artigo 40º do Código do IVA (ex: vendedores ambulantes)
- Dispensa para sujeitos passivos que pratiquem exclusivamente operações isentas (ex: criadores isentos ao abrigo da isenção do artigo 53º do Código do IVA);
- Dispensa de faturação no caso de ato isolado.

Dispensa da emissão de fatura (Artigo 40 do Código do IVA): Há dispensa da obrigação de emissão de faturas, caso o adquirente seja um particular, a transação seja efetuada a dinheiro e os bens ou serviços adquiridos não se destinem ao exercício de uma atividade industrial, comercial ou profissional, nas seguintes operações (n.º 1 do artigo 40.º do Código do IVA ¹¹):

¹¹ **Artigo 40.º**

Dispensa da obrigação de factoração e obrigatoriedade de emissão de talões de vendas

1 - É dispensada a obrigação de faturação nas operações a seguir mencionadas sempre que o cliente seja um particular que não destine os bens ou serviços adquiridos ao exercício de uma atividade comercial, industrial ou profissional e a transação seja efetuada a dinheiro:

- a) Transmissões de bens efetuadas por retalhistas ou vendedores ambulantes;
- b) Transmissões de bens feitas através de aparelhos de distribuição automática;
- c) Prestações de serviços em que seja habitual a emissão de talão, bilhete de ingresso ou de transporte, senha ou outro documento impresso e ao portador comprovativo do pagamento;
- d) Outras prestações de serviços cujo valor seja inferior a (euro) 10.

2 - Não obstante o disposto no número anterior, os retalhistas e os prestadores de serviços são obrigados a emitir talão de venda previamente numerado, nos termos do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho, ou



- Transmissões de bens efetuadas por retalhistas ou vendedores ambulantes;
- Transmissões de bens efetuadas através de aparelhos de distribuição automática;
- Prestações de serviços em que seja habitual a emissão de talão, bilhete de ingresso ou de transporte, senha ou outro documento impresso e ao portador comprovativo do pagamento;
- Outras prestações de serviços de valor inferior a € 10.

Sujeitos passivos que pratiquem exclusivamente operações isentas: Caso os sujeitos passivos pratiquem exclusivamente operações isentas de impostos, estão dispensados das obrigações referidas nas alíneas b), c), d) e g) do n.º 1 do artigo 28º do Código do IVA, incluindo, portanto, a obrigação de faturação.

No entanto, nos casos em que há dispensa de emissão de fatura, **há a obrigatoriedade de emissão de um talão de venda** (n.º 2 do artigo 40.º do Código do IVA), que deverá ser datado, numerado sequencialmente e conter os seguintes elementos (n.º 3 do artigo 40.º do Código do IVA): a denominação social e NIF do fornecedor dos bens ou prestador de serviços, a designação usual dos bens ou serviços, o preço líquido de imposto, as taxas aplicáveis e o montante do IVA devido ou o preço com a inclusão do IVA e a taxa ou taxas aplicáveis.

através de máquinas registadoras, terminais eletrónicos ou balanças eletrónicas com registo obrigatório das operações no rolo interno da fita da máquina, por cada transmissão de bens ou prestação de serviços.

3 - Os talões de venda devem ser datados, numerados sequencialmente e conter os seguintes elementos:

- a) Denominação social e número de identificação fiscal do fornecedor de bens ou prestador de serviços;
- b) Denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados;
- c) O preço líquido de imposto, as taxas aplicáveis e o montante de imposto devido, ou o preço com a inclusão do imposto e a taxa ou taxas aplicáveis.

4 - Os retalhistas e prestadores de serviços abrangidos pela dispensa de faturação prevista no n.º 1 estão sempre obrigados a emitir fatura quando transmitam bens ou serviços a sujeitos passivos do imposto, bem como a adquirentes não sujeitos passivos que exijam a respetiva emissão.

5 - A dispensa de faturação de que trata o n.º 1 pode ainda ser declarada aplicável pelo Ministro das Finanças a outras categorias de sujeitos passivos que forneçam ao público serviços caracterizados pela sua uniformidade, frequência e valor limitado, sempre que a exigência da obrigação da faturação e obrigações conexas se revele particularmente onerosa. O Ministro das Finanças pode ainda, nos casos em que julgue conveniente, e para os fins previstos nesta lei, equiparar certos documentos de uso comercial habitual a faturas.

6 - O Ministro das Finanças pode, nos casos em que o disposto no n.º 1 favoreça a evasão fiscal, restringir a dispensa de faturação aí prevista ou exigir a emissão de documento adequado à comprovação da operação efetuada.



Nos **atos isolados**, os titulares dos rendimentos também não são obrigados a emitir uma fatura, mas deverão emitir recibo de quitação avulso, no qual conste expressamente que se trata de ato isolado, bem como a identificação fiscal das partes intervenientes, a descrição da operação e o valor da mesma.

Os sujeitos passivos, sempre que não emitam fatura ou documento equivalente, deverão efetuar na contabilidade ou nos livros do artigo 50.º do Código do IVA (n.ºs 1 e 3 do artigo 46.º do Código do IVA):

- Um registo global das operações tributáveis efetuadas diariamente, com imposto incluído;
- Um registo diário pelo valor global das operações não tributáveis ou isentas de imposto, nos termos dos artigos 9.º, 13.º, 14.º e 15.º.

O registo das operações efetuadas por estes contribuintes (n.º 2 do artigo 46.º do Código do IVA) deve ser feito no próprio dia ou, o mais tardar, no primeiro dia útil seguinte ao da realização das operações, tendo por base os documentos adequados (fitas de máquinas registadoras, talões de venda, talão recapitulativo diário ou folhas de caixa), os quais, se tiverem a indicação clara de um único total diário, poderão substituir o respetivo registo.

Faturas e talões de venda emitidos por computador

De notar que, por força da Portaria n.º 363/2010, de 23 de Junho, os programas informáticos utilizados para emissão de faturas ou documentos equivalentes e talões de venda devem ser objeto de prévia certificação por parte da DGCI.

No entanto, a grande maioria dos criadores, mesmo que sujeito a IVA, estará excluído desta obrigação na medida em que, estão excluídos desta obrigação os programas de faturação utilizados por sujeitos passivos que reúnam algum dos seguintes requisitos:

- Utilizem *software* produzido internamente ou por empresa integrada no mesmo grupo económico, do qual sejam detentores dos respetivos direitos de autor;
- Tenham operações exclusivamente com clientes que exerçam atividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo os de natureza profissional;



- Tenham tido, no período de tributação anterior, um volume de negócios inferior a € 150.000;
- Tenham emitido, no período de tributação anterior, um número de faturas, documentos equivalentes ou talões de venda inferior a 1000 unidades.

a) Obrigações contabilísticas

Os criadores que, nos termos anteriormente descritos para efeitos de IRS, não se encontrem obrigados a dispor de contabilidade organizada e que não tenham optado por a possuir, são obrigados a **escriturar os seguintes livros:**

- Nas atividades comerciais, industriais, agrícolas, silvícolas, pecuárias e de prestação de serviços, deverão possuir o livro de compras, o livro de vendas de mercadorias e produtos e o livro dos serviços prestados;
- Nas atividades agrícolas, silvícolas e pecuárias, para além dos referidos, deverão possuir ainda o livro de registo de movimento de produtos, gado, e materiais e o livro de registo de immobilizações.

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 utilizar os livros referidos.

Os titulares de rendimentos da Categoria B obrigados a possuir contabilidade organizada, deverão possuir o Livro de Inventário e Balanços, o Livro de Diário, o Livro de Razão e o Dossier Fiscal.



C - QUANTO À ATIVIDADE DA FEDERAÇÃO ORNITOLÓGICA PORTUGUESA (FOP)

Ao consultar os Estatutos da FOP (artigo 4º n.º 3) verificámos que constam como competências da FOP designadamente as seguintes:

- a) Representar, auxiliar e defender os clubes e associações seus filiados, nos seus legítimos interesses, quando para tal for solicitada, dando-lhes ainda todo o apoio possível;
- b) Representar a Ornitologia Portuguesa em Portugal e no estrangeiro;
- c) **Fornecer anilhas oficiais aos seus associados;**
- d) **Organizar e promover concursos e campeonatos de aves domésticas e exposições** a nível nacional e internacional e elaborar os respetivos calendários. Constituem concursos oficiais, os concursos organizados pela FOP de carácter local, regional, nacional e internacional nos termos do Regulamento Desportivo da FOP;
- e) Orientar desportiva, recreativa e culturalmente a prática de Ornitologia e de Ornitocultura, criando e desenvolvendo tecnicamente o gosto por estas modalidades. Promovendo o desenvolvimento Sociocultural dos ornitólogos, através de **encontros, conferências, ações de formação** e outras atividades de índole cultural;
- f) **Editar publicações sobre Ornitologia e Ornitocultura;**
- g) Assegurar que sejam cumpridos os estatutos, regulamentos e demais normas em vigor. Zelar e fiscalizar que sejam cumpridos e respeitados os princípios da ética e das regras Ornitológicas e Desportivas;
- h) Elaborar os estatutos, regulamentos internos e especiais necessários á sua atividade;
- i) Promover, estabelecer e auxiliar a constituição das Associações Distritais ou Regionais, superintendendo nas suas relações e defendendo os respetivos interesses;
- j) Estabelecer e manter relações com os clubes e as associações seus filiados, bem como com as outras Federações e Organismos desportivos Nacionais. Promover ainda o intercâmbio com outras organizações congéneres estrangeiras;



- k) Colaborar com todos os organismos oficiais nacionais e estrangeiros, no âmbito e atividades de observação, estudo, controlo e preservação das espécies, especialmente das mais ameaçadas de extinção;
- l) Assegurar e contribuir para a saúde das aves domésticas através da investigação científica e colaboração veterinária.

Podemos daqui retirar que a FOP aufere (ou poderá vir a auferir) os seguintes rendimentos típicos:

- a) Quotas dos associados;
- b) Bilhetes de entrada em concursos, exposições e campeonatos, bem como os valores de inscrição dos criadores para participação nesses eventos
- c) Venda de anilhas oficiais;
- d) Inscrições em conferências e ações de formação
- e) Preço das publicações editadas.

Em termos de enquadramento das atividades da FOP na Classificação das atividades económicas, a mesma deve classificar-se no CAE ver 3 n.º 94995 – “Outras atividades associativas n.e.”

1 – Tributação da atividade da Federação Ornitológica Portuguesa (FPO)

a) TRIBUTAÇÃO EM SEDE DE IRC

i. Sujeição e isenções

A FOP é um sujeito passivo de IRC, de acordo com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IRC¹², sendo tributada pelo rendimento global, ou seja, pela soma algébrica dos rendimentos das diversas categorias consideradas para efeitos de IRS e, bem assim, dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito.

Por a FOP não exercer a título principal atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, o IRC incide sobre o rendimento global, correspondendo este à soma

¹² Nos termos do artigo 2º n.º 1 al a) “São sujeitos passivos de IRC as sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as demais pessoas coletivas de direito público ou privado, com sede ou direção efetiva em território português”



algébrica dos rendimentos das diversas categorias consideradas para efeitos de IRS, conforme estabelece a alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRC¹³.

De acordo com o n.º 3 do artigo 54.º do Código do IRC¹⁴, não se consideram sujeitos a IRC, as quotas pagas pelos associados em conformidade com os estatutos, bem como os subsídios recebidos e destinados a financiar a realização dos fins estatutários.

Os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito (donativos) podem beneficiar de isenção de IRC nos termos do n.º 4 do artigo 54.º¹⁵ do Código do IRC, mas apenas se se destinarem à direta e imediata realização dos fins estatutários.

Se a FOP for qualificada como uma associação cultural, recreativa ou desportiva beneficiará da isenção do artigo 11.º do Código do IRC¹⁶, desde que preencha todas as condições do n.º 2 do mesmo artigo, ou seja:

- a) Se a FOP for considerada uma associação legalmente constituída para o exercício de uma atividade cultural, recreativa ou desportiva;
- b) Se não se distribuírem resultados e se os membros dos seus órgãos sociais não tiverem nenhum interesse nos resultados da exploração das atividades exercidas;
- c) Se a FOP dispuser de contabilidade e escrituração que abranja todas as suas atividades e a ponha à disposição dos serviços fiscais.

¹³ Nos termos do artigo 3º, n.º1, al b) do Código do IRC, “O IRC incide sobre (...) o rendimento global, correspondente à soma algébrica dos rendimentos das diversas categorias consideradas para efeitos de IRS e, bem assim, dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, das pessoas coletivas ou entidades referidas nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo anterior que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola”.

¹⁴ Nos termos do artigo 54º, n.º 3 do Código do IRC, “Consideram-se rendimentos não sujeitos a IRC as quotas pagas pelos associados em conformidade com os estatutos, bem como os subsídios destinados a financiar a realização dos fins estatutários”.

¹⁵ Nos termos do artigo 54º, n.º 4 do Código do IRC “Consideram-se rendimentos isentos os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito destinados à direta e imediata realização dos fins estatutários”.

¹⁶ O artigo 11º do Código do IRC tem o seguinte conteúdo:

“1 - Estão isentos de IRC os rendimentos diretamente derivados do exercício de atividades culturais, recreativas e desportivas.

2 — A isenção prevista no número anterior só pode beneficiar associações legalmente constituídas para o exercício dessas atividades e desde que se verifiquem cumulativamente as seguintes condições:

- a) Em caso algum distribuam resultados e os membros dos seus órgãos sociais não tenham, por si ou interposta pessoa, algum interesse direto ou indireto nos resultados de exploração das atividades prosseguidas;
- b) Disponham de contabilidade ou escrituração que abranja todas as suas atividades e a ponham à disposição dos serviços fiscais, designadamente para comprovação do referido na alínea anterior.

3 — Não se consideram rendimentos diretamente derivados do exercício das atividades indicadas no n.º 1, para efeitos da isenção aí prevista, os provenientes de qualquer atividade comercial, industrial ou agrícola exercida, ainda que a título acessório, em ligação com essas atividades e, nomeadamente, os provenientes de publicidade, direitos respeitantes a qualquer forma de transmissão, bens imóveis, aplicações financeiras e jogo do bingo.



Essa isenção do artigo 11.º do Código do IRC apenas abrange apenas os rendimentos derivados do exercício de atividades culturais, recreativas e desportivas, ficando excluídas da isenção os rendimentos de natureza comercial, industrial ou agrícola ainda que obtidos em ligação com a atividade desportiva, recreativa ou cultural.

Mesmo que, por qualquer motivo, não se aplicasse a isenção do artigo 11.º do Código do IRC a alguma das atividades da FOP, designadamente, a venda de anilhas, os rendimentos obtidos pela FOP, podem ainda beneficiar da isenção prevista no artigo 54.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, desde que não excedam o montante de € 7.500,00¹⁷. A isenção deste artigo 54.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais não necessita de apresentação de qualquer requerimento devendo apenas ser assinalado no anexo F da IES.

De acordo com o n.º 1 do artigo 15.º do Código do IRC¹⁸, a matéria coletável de entidades que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, obtém-se pela dedução ao rendimento global, apurado nos termos do artigo 53.º do Código do IRC¹⁹, dos custos comuns e outros imputáveis aos rendimentos sujeitos a imposto e não isentos, nos termos do artigo 54.º²⁰, bem como

¹⁷ Nos termos do artigo 54.º, n.º 1 do Estatuto dos Benefícios Fiscais “Ficam isentos de IRC os rendimentos das coletividades desportivas, de cultura e recreio, abrangidas pelo artigo 11.º do Código do IRC, desde que a totalidade dos seus rendimentos brutos sujeitos a tributação, e não isentos nos termos do mesmo Código, não exceda o montante de (euro) 7500”.

¹⁸ Nos termos do artigo 15.º, n.º 1 al b) do Código do IRC: “Relativamente às pessoas coletivas e entidades referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º, a matéria coletável obtém-se pela dedução ao rendimento global, incluindo os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, determinados nos termos do artigo 53.º, dos seguintes montantes: 1) Gastos comuns e outros imputáveis aos rendimentos sujeitos a imposto e não isentos, nos termos do artigo 54.º; 2) Benefícios fiscais eventualmente existentes que consistam em deduções naquele rendimento.

¹⁹ Nos termos do artigo 53.º do Código do IRC “1 — O rendimento global sujeito a imposto das pessoas coletivas e entidades mencionadas na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º é formado pela soma algébrica dos rendimentos líquidos das várias categorias determinados nos termos do IRS, incluindo os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, aplicando-se à determinação do lucro tributável as disposições deste Código. 2 - Para efeitos de determinação do rendimento global: a) Os prejuízos fiscais apurados relativamente ao exercício de atividades comerciais, industriais ou agrícolas só podem ser deduzidos, nos termos e condições da parte aplicável do artigo 52.º, aos rendimentos da mesma categoria num ou mais dos cinco períodos de tributação posteriores; b) As menos-valias só podem ser deduzidas aos rendimentos da mesma categoria num ou mais dos cinco períodos de tributação posteriores. 3 — É aplicável às pessoas coletivas e entidades mencionadas na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º uma dedução correspondente a 50% dos rendimentos incluídos na base tributável correspondentes a lucros distribuídos por entidades residentes em território português, sujeitas e não isentas de IRC, bem como relativamente aos rendimentos que, na qualidade de associado, auferiram da associação em participação, tendo aqueles rendimentos sido efetivamente tributados.

²⁰ Nos termos do artigo 54.º do CIRC “1 — Os gastos comprovadamente indispensáveis à obtenção dos rendimentos que não tenham sido considerados na determinação do rendimento global nos termos do artigo anterior e que não estejam especificamente ligados à obtenção dos rendimentos não sujeitos ou isentos de IRC são deduzidos, no todo



dos benefícios fiscais eventualmente existentes que consistam em deduções àquele rendimento.

ii. Obrigações declarativas

Declaração de início de atividade: Caso ainda não o tivesse feito, a FOP estaria obrigada à entrega da declaração de início de atividade, nos termos do n.º 1 do artigo 30.º do Código do IVA. Essa entrega deve sempre ser efetuada antes de iniciada a atividade. Esta declaração de cadastro também é obrigatória para o enquadramento em imposto sobre o rendimento nos termos do artigo 110.º do Código do IRC.

Declaração modelo 22: Antes de Abril de 2012²¹, a redação do artigo 117º, n.º 6 do Código do IRC implicava que não havia lugar à entrega da declaração modelo 22 para as entidades que não exercessem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, nas seguintes condições²²:

- Não obtivessem rendimentos no período de tributação;
- Obtendo rendimentos, beneficiassem de isenção definitiva, ainda que a mesma não incluísse os rendimentos de capitais e desde que estes tivessem sido tributados por retenção na fonte a título definitivo;

ou em parte, a esse rendimento global, para efeitos de determinação da matéria coletável, de acordo com as seguintes regras:

a) Se estiverem apenas ligados à obtenção de rendimentos sujeitos e não isentos, são deduzidos na totalidade ao rendimento global;

b) Se estiverem ligados à obtenção de rendimentos sujeitos e não isentos, bem como à de rendimentos não sujeitos ou isentos, deduz-se ao rendimento global a parte dos gastos comuns que for imputável aos rendimentos sujeitos e não isentos.

2 — Para efeitos do disposto na alínea b) do número anterior, a parte dos gastos comuns a imputar é determinada através da repartição proporcional daqueles ao total dos rendimentos brutos sujeitos e não isentos e dos rendimentos não sujeitos ou isentos, ou de acordo com outro critério considerado mais adequado aceite pela Direcção-Geral dos Impostos, devendo evidenciar-se essa repartição na declaração de rendimentos.

3 — Consideram-se rendimentos não sujeitos a IRC as quotas pagas pelos associados em conformidade com os estatutos, bem como os subsídios destinados a financiar a realização dos fins estatutários.

4 — Consideram-se rendimentos isentos os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito destinados à direta e imediata realização dos fins estatutários.

²¹ Redação anterior do artigo 117º, n.º 6 “A obrigação a que se refere a alínea b) do n.º 1 não abrange, exceto quando estejam sujeitas a uma qualquer tributação autónoma, as entidades que, não exercendo a título principal uma atividade comercial, industrial ou agrícola: a) Não obtenham rendimentos no período de tributação; b) Obtendo rendimentos, beneficiem de isenção definitiva, ainda que a mesma não inclua os rendimentos de capitais e desde que estes tenham sido tributados por retenção na fonte a título definitivo; c) Apenas auferirem rendimentos de capitais cuja taxa de retenção na fonte, com natureza de pagamento por conta, seja igual à prevista no n.º 5 do artigo 87.º”

²² Exceto se estivessem sujeitas a qualquer tributação autónoma.



- Apenas auferissem rendimentos de capitais cuja taxa de retenção na fonte, com natureza de pagamento por conta, fosse igual à prevista no n.º 4 do artigo 80.º do Código do IRC.

No entanto, com a nova redação do artigo 117.º²³, n.º 6 do Código do IRC, a dispensa de apresentação da declaração modelo 22 passa a cingir-se às entidades isentas ao abrigo do artigo 9.º do Código do IRC, ou seja, ao Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais, suas associações de direito público e federações e instituições de segurança social.

Nos termos do artigo 120.º do Código do IRC, a declaração periódica de rendimentos a que se refere a alínea b) do n.º 1 do artigo 117.º deve ser enviada, anualmente, por transmissão eletrónica de dados, até ao último dia do mês de Maio, independentemente de esse dia ser útil ou não útil.

Nos termos do artigo 90.º, n.º 1 al. a) do Código do IRC “A liquidação do IRC processa-se, quando a liquidação deva ser feita pelo sujeito passivo, na sua declaração periódica e tem por base a matéria coletável que delas conste.

Declaração Anual: Conforme dispõe a alínea c) do n.º 1 do artigo 117.º do Código do IRC, todos os sujeitos passivos de IRC devem entregar, até ao último dia útil do mês de Junho, a declaração anual de informação contabilística e fiscal.

Pagamento: Aos sujeitos passivos que não exerçam a título principal, ***atividade comercial, industrial ou agrícola não se aplica atualmente o regime do pagamento especial por conta aplica-se o regime do artigo 108.º do Código do IRC que diz o seguinte:*** “ O imposto devido pelas entidades não referidas no n.º 1 do artigo 104.º e que sejam obrigadas a enviar a declaração periódica de rendimentos é pago até ao último dia do prazo estabelecido para o envio daquela ou, em caso de declaração de substituição, até ao dia do seu envio

Desde que não exerça a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, a FOP não ficará sujeita à realização de Pagamento Especial por Conta.



iii. Obrigações contabilísticas

No que respeita aos aspetos contabilísticos, a FOP, por não exercer a título principal uma atividade comercial, industrial ou agrícola pode dispor apenas de um regime de escrituração simplificado, conforme o preceituado no n.º 1 do artigo 224.º do Código do IRC. Para o efeito deve possuir os seguintes livros:

- Registo de rendimentos, organizado segundo as várias categorias de rendimentos considerados para efeitos de IRS;
- Registos de encargos, organizado de modo a distinguirem-se os encargos específicos de cada categoria de rendimentos sujeitos a imposto e os demais encargos a deduzir, no todo ou em parte, ao rendimento global;
- Registo de inventário, em 31 de Dezembro, dos bens suscetíveis de gerarem ganhos tributáveis na categoria de mais-valias.

Caso a FOP também exerça, a título acessório, atividades comerciais, industriais ou agrícolas, deve, em relação a esses rendimentos, ter contabilidade organizada, mas apenas quando os rendimentos totais obtidos em cada um dos dois exercícios anteriores excedam € 150.000,00.

b) TRIBUTAÇÃO EM SEDE DE IVA

A FOP, por ser uma entidade sem fins lucrativos, pode beneficiar de isenções de IVA, sempre que pratique alguma das operações referidas no artigo 9º do Código do IVA especialmente prevista para este tipo de entidades.

Para efeitos de aplicação destas isenções, apenas são considerados organismos sem finalidade lucrativa, os que preenchem as condições do artigo 10.º do Código do IVA, isto é, aqueles que, simultaneamente:

- a) Não distribuam lucros e os seus corpos gerentes não tenham, por si ou interposta pessoa, algum interesse direto ou indireto nos resultados da exploração;
- b) Disponham de escrituração que abranja todas as suas atividades e a ponham à disposição dos serviços fiscais, designadamente para comprovação do referido na disposição anterior;



- c) Pratiquem preços homologados pelas autoridades públicas ou para as operações não suscetíveis de homologação, preços inferiores aos exigidos para análogas operações pelas empresas comerciais sujeitas de imposto;
- d) Não entrem em concorrência direta com sujeitos passivos do imposto.

Estão isentas nos termos do artigo 9º do Código do IVA, as seguintes atividades:

- *“As prestações de serviços efetuadas por organismos sem finalidade lucrativa que explorem estabelecimentos ou instalações destinados à prática de atividades artísticas, desportivas, recreativas e de educação física a pessoas que pratiquem essas atividades”* (artigo 9, n.º 8 do Código do IVA).
Ex: Cedência de espaços para exposições, campeonatos e mostras
- *“As prestações de serviços e as transmissões de bens com elas conexas, efetuadas por pessoas coletivas de direito público e organismos sem finalidade lucrativa, relativas a congressos, colóquios, conferências, seminários, cursos e manifestações análogas de natureza científica, cultural, educativa ou técnica”* (artigo 9º, n.º 14 do Código do IVA).
Ex: Inscrições em cursos e ações de formação
- *“As prestações de serviços e as transmissões de bens com elas conexas efetuadas no interesse coletivo dos seus associados por organismos sem finalidade lucrativa, desde que esses organismos prossigam objetivos de natureza política, sindical, religiosa, humanitária, filantrópica, recreativa, desportiva, cultural, cívica ou de representação de interesses económicos e a única contraprestação seja uma quota fixada nos termos dos estatutos”* (artigo 9º, n.º 19 do Código do IVA).
Ex: Quotas
- *“As transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas por entidades cujas atividades habituais se encontram isentas nos termos dos n.ºs 2), 6), 7), 8), 9), 10), 12), 13), 14) e 19) deste artigo, aquando de manifestações ocasionais destinadas à angariação de fundos em seu proveito exclusivo, desde que esta isenção não provoque distorções de concorrência”* (artigo 9º, n.º 20 do Código do IVA).
- *“As prestações de serviços fornecidas aos seus membros por grupos autónomos de pessoas que exerçam uma atividade isenta, desde que tais serviços sejam diretamente necessários ao exercício da atividade e os grupos se limitem a exigir dos seus membros o reembolso exato da parte que lhes incumbe nas*



despesas comuns, desde que, porém, esta isenção não seja suscetível de provocar distorções de concorrência” (artigo 9.º, n.º 21 do Código do IVA).

Ex: Pode inserir-se aqui a venda de anilhas, se se aplicarem as condições da isenção

Contudo, pode acontecer que algumas das atividades praticadas pela FOP não se encontrem isentas de acordo com as disposições descritas, inseridas no artigo 9.º do Código do IVA.

Se a FOP desenvolver simultaneamente uma atividade acessória tributável, como será o caso da exploração do bar e das comissões pela venda de bilhetes, poderá enquadrar-se no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do Código do IVA²⁴, relevando para efeito do cálculo do volume de negócios apenas os resultados relativos à atividade acessória não isenta, nos termos do artigo 73.º do Código do IVA.

Se a FOP dispuser de contabilidade organizada, ou não dispondo, se ultrapassar o valor limite do artigo 53.º do Código do IVA passa a ter de liquidar IVA nas atividades não abrangidas pelas isenções do artigo 9.º do Código do IVA passando a ser um sujeito passivo misto (com direito a dedução parcial do IVA suportado) e a cumprir a obrigação de entrega das declarações periódicas de IVA.

Quanto às restantes isenções e obrigações dos sujeitos passivos aplicam-se as mesmas regras e princípios que acima descrevemos para a atividade dos criadores e assim - para lá remetemos (páginas 12 e seguintes supra).

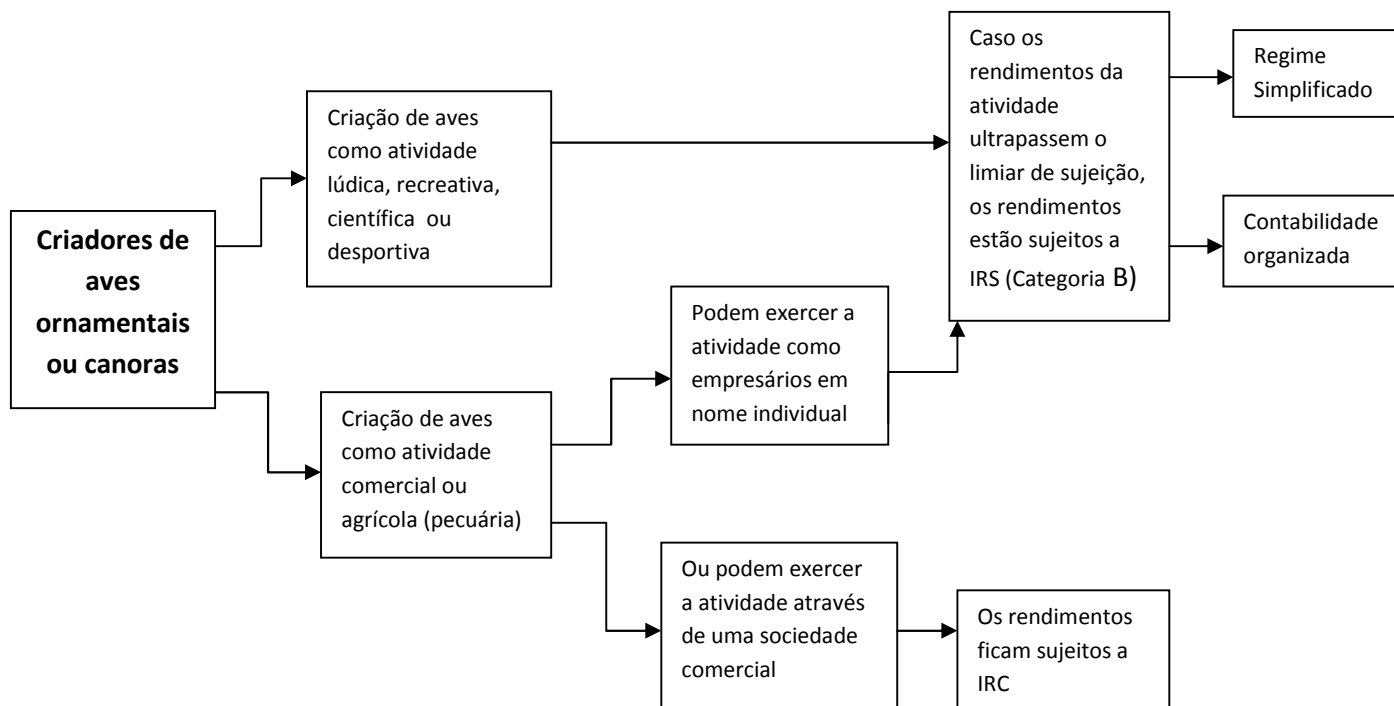
²⁴ V. página 16 e seguintes.

CONCLUSÕES

Não existe no nosso ordenamento jurídico nenhuma orientação publicada pelas autoridades fiscais portuguesas sobre o enquadramento jurídico-fiscal das atividades dos criadores de animais de companhia – designadamente aves ornamentais e canoras. Nesse sentido, apenas podemos dar a nossa opinião, baseada na nossa interpretação das normas jurídico-fiscais existentes no nosso ordenamento, à luz dos princípios jurídico-fiscais a que deve obedecer tal interpretação.

A - CRIADORES

IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO





CRIADORES - PESSOAS SINGULARES

IRS

São sujeitos ao regime da categoria B do Código do IRS, os rendimentos dos criadores com a venda de aves por si produzidas, quer a atividade dos criadores seja desenvolvida como atividade comercial permanente, quer a mesma seja desenvolvida esporadicamente, como ato(s) isolado(s).

a) Rendimentos anuais totais (categoria B + outras categorias) inferiores a € 26.410,86

Neste caso, os rendimentos provenientes da venda de aves produzidas pelos criadores está excluída de tributação, ou seja, está fora do campo de aplicação do IRS. Neste caso, os rendimentos não têm que ser mencionados na declaração periódica.

b) Rendimentos anuais totais (categoria B + outras categorias) superiores a € 26.410,86

Formas de determinação do rendimento da categoria B

- Regime simplificado: a determinação do rendimento tributável faz-se aplicando o coeficiente de 0,20 sobre o valor das vendas;
- Regime de contabilidade organizada: a determinação do rendimento tributável faz-se tendo em conta o lucro tributável apurado segundo as regras contabilísticas em vigor.

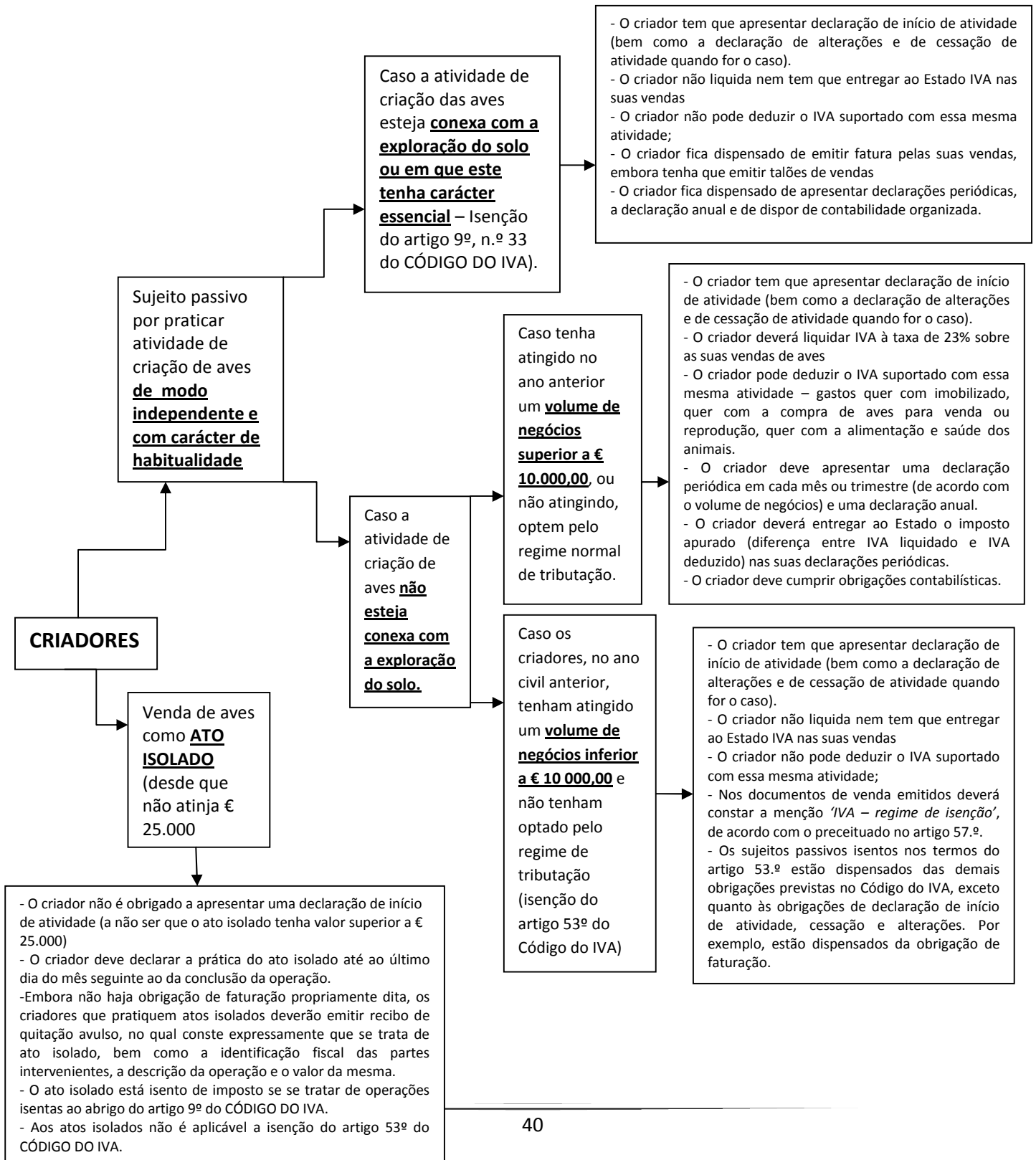
CRIADORES - PESSOAS COLETIVAS

IRC

Os lucros obtidos pelas sociedades comerciais com a venda de aves ornamentais ou canoras está sujeita a IRC.

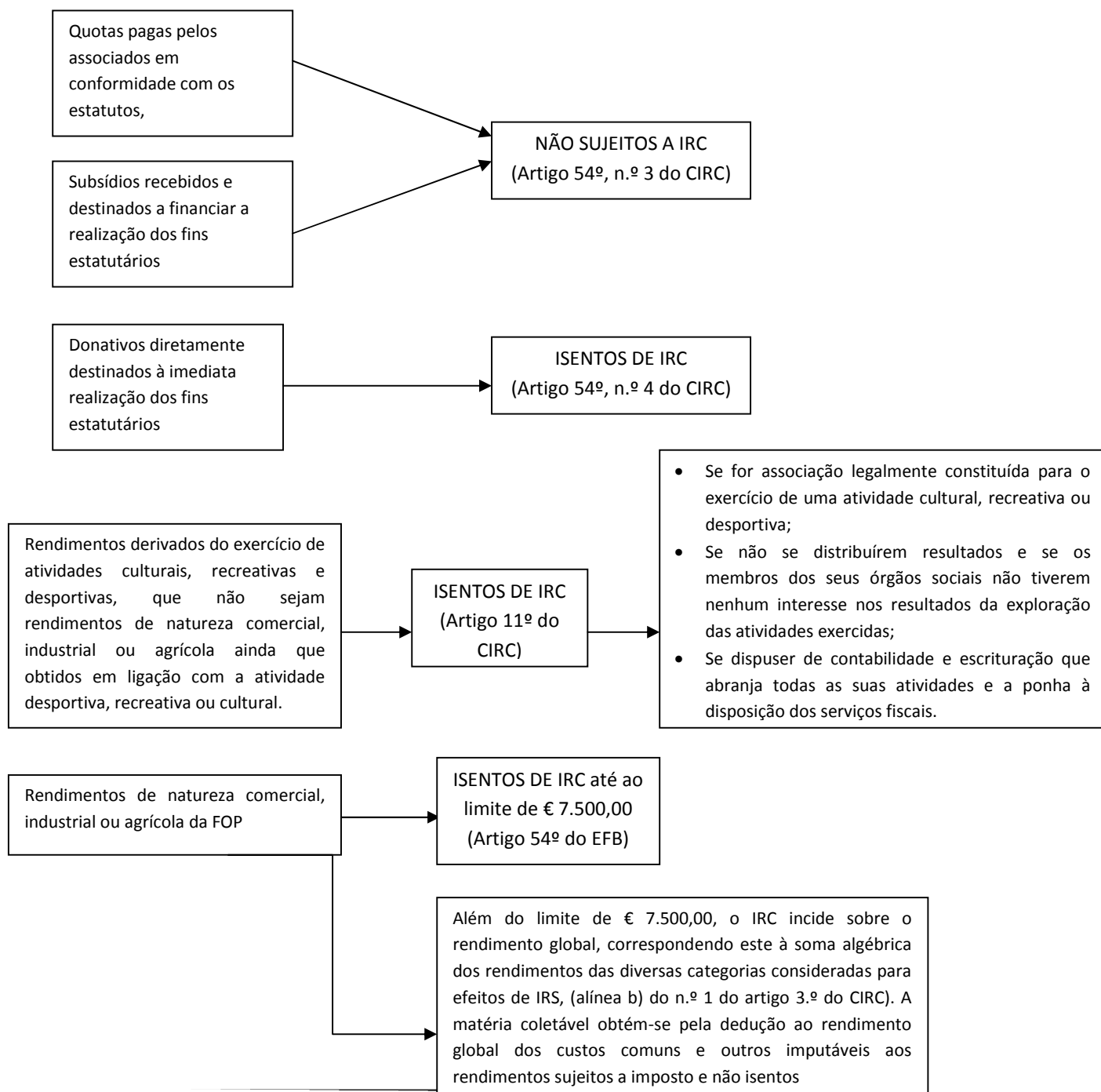
CRIADORES - IVA (pessoas singulares e coletivas)

Em termos de IVA, os criadores podem ficar enquadrados num dos seguintes regimes:



FEDERAÇÃO ORNITOLÓGICA PORTUGUESA

IRC





FEDERAÇÃO ORNITOLÓGICA PORTUGUESA

IVA

Por ser uma entidade sem fins lucrativos a Portuguesa de Ornitologia poderá ficar abrangida pelas seguintes isenções de IVA.

- a) A exploração de instalações destinadas à prática de atividades artísticas, desportivas, recreativas e de educação física (n.º 8 do artigo 9.º do Código do IVA);
- b) *As prestações de serviços e as transmissões de bens com elas conexas, relativas a congressos, colóquios, conferências, seminários, cursos e manifestações análogas de natureza científica, cultural, educativa ou técnica (n.º 14 do artigo 9º do Código do IVA);*
- c) As prestações de serviços e as transmissões de bens com elas conexas efetuadas no interesse coletivo dos seus associados, quando a única contraprestação seja uma quota fixada nos termos dos estatutos (n.º 19 do artigo 9.º do Código do IVA);
- d) Manifestações ocasionais destinadas à angariação de fundos (n.º 20 do artigo 9.º do Código do IVA);
- e) *As prestações de serviços fornecidas aos seus membros por grupos autónomos de pessoas que exerçam uma atividade isenta, desde que tais serviços sejam diretamente necessários ao exercício da atividade e os grupos se limitem a exigir dos seus membros o reembolso exato da parte que lhes incumbe nas despesas comuns, desde que, porém, esta isenção não seja suscetível de provocar distorções de concorrência (n.º 21 do artigo 9º do Código do IVA).*

Lisboa, 21 de setembro de 2012

Alexandra de Sousa Lopes