



FELÍCIA TEIXEIRA

Consultora da Ordem
dos Contabilistas Certificados
comunicacao@occ.pt

Tributação dos rendimentos da categoria B

Na sequência do anterior artigo, publicado em 20 de setembro de 2019, sobre a retenção na fonte dos rendimentos da categoria B, analisaremos hoje, entre outros aspetos, qual o momento da tributação no âmbito da categoria B para efeitos declarativos, nomeadamente na declaração de rendimentos, vulgo Modelo 03 e na declaração de rendimentos e retenções – residentes, vulgo Modelo 10.

O Código do IRS (CIRS) determina que os rendimentos empresariais e profissionais ficam sujeitos a tributação desde o momento em que para efeitos de IVA seja obrigatória a emissão de fatura ou, não sendo obrigatória a emissão de fatura, desde o momento do pagamento ou colocação à disposição dos respetivos titulares, sempre que o rendimento seja determinado com base na contabilidade.

Quando o empresário em nome individual é tributado segundo a regras da contabilidade organizada, deve-se-á considerar o princípio da periodização económica, para se determinar em que ano deve imputar-se o rendimento.

Por sua vez, se o sujeito passivo de IRS for tributado segundo o regime simplificado, designado de “Regime de caixa”, o rendimento deverá ser imputado nos seguintes termos:

- No ano em que se tornar obrigatória a emissão de fatura de acordo com as regras do Código do IVA (CIVA); ou
- No ano em que for pago ou colocado à disposição (quando não seja obrigatória a emissão de fatura) pelo montante que for pago ou colocado à disposição.

Atente-se que este facto não prejudica a aplicação das regras gerais de retenção na fonte, podendo, como tal, existir um desfasamento entre o ano da tributação e o ano de retenção na fonte, quando esta seja devida.

Nas situações em que se apela às regras do IVA, e, não obstante o CIVA prever um prazo de cinco dias para a emissão de fatura, quando o CIRS determina que os rendimentos empresariais e profissionais ficam sujeitos a tributação “...” desde o momento em que, para efeitos de IVA, seja obrigatória a emissão de fatura “...”, remete a respetiva tributação para a data em que se inicia a obrigação e não para a data em que é emitida a fatura ou em que termina o prazo para a sua emissão.

Outros aspetos a reter são as situações de dispensa de emissão de fatura previstas no n.º 3 do artigo 29.º do CIVA, tendo em conta já as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 fevereiro, que entraram em vigor a 1 de janeiro de 2020.

Desde 1 de janeiro do corrente ano, mesmo os sujeitos passivos de IRS que pratiquem exclusivamente atividades isentas de IVA que fiquem abrangidas por alguma das isenções previstas no artigo 9.º do CIVA deixam de estar dispensados de emissão de faturas.

Os sujeitos passivos que se encontram abrangidos pelo regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do CIVA já estavam obrigados à emissão de faturas desde 2013.

Claro que também não poderão ser desconsideradas as regras relativas ao facto gerador e exigibilidade do imposto, constantes dos artigos 7.º e 8.º do CIVA.

Será ainda necessário ter em conta que a

obrigação em sede de IVA refere-se à emissão de “fatura”, e é esta que teremos em consideração, não havendo qualquer relevância na emissão do recibo (a não ser que estivessemos perante o regime do IVA de caixa.). Se for utilizada uma fatura-recibo, documento que titula quer a operação quer o seu recebimento, assumiremos que o pagamento foi também feito nessa data. Veja-se uma situação concreta, com base no exemplo apresentado no artigo publicado em 20 de setembro de 2019:

Admitindo que o empresário (quer esteja abrangido pelo regime de contabilidade organizada ou pelo regime simplificado e enquadrado no regime normal trimestral em sede de IVA) no âmbito da sua atividade de carpintaria, presta um serviço (mão-de-obra) que concluiu no dia 31/12/2019, e a fatura-recibo foi emitida no dia 02/01/2020:

- A fatura/recibo foi emitida dentro do prazo legal;

- É cumprido o requisito referente à alínea f), n.º 5, art.º 36.º do CIVA, ao indicar a data em que o serviço foi prestado/concluído;

- A exigibilidade do IVA ocorre na data da emissão da fatura, pelo que o imposto será incluído na declaração periódica do 1º trimestre do ano 2020;

- O facto gerador (IVA) ocorre na data da prestação do serviço, sendo a emissão de fatura obrigatória a partir desta data – 31/12/2019 – e decorre até ao quinto dia útil seguinte, o que significa que o rendimento é tributado em 2019, sendo incluído no Modelo 3 do mesmo ano.

- Sendo o pagamento efetuado também em 02/01/2020, é nessa data que se verifica a obrigação de retenção na fonte (se não for aplicável dispensa), pelo que o imposto correspondente (IRS retido) terá de ser entregue até 20/02/2020.

Tendo como base estes considerandos, o rendimento em causa deverá ser tributado no ano 2019, devendo constar da declaração de rendimentos (Modelo 3) do prestador de serviços do respetivo ano 2019. Contudo, apenas só em 2020 é que o valor do imposto retido pode constar da Modelo 03 do beneficiário dos rendimentos.

Esta situação origina uma divergência entre o ano de obtenção do rendimento (2019, no caso apresentado) e aquele em que a retenção vai ser tida em conta no apuramento do imposto a receber ou a pagar (2020), mas tal resulta do estrito cumprimento da Lei, estando a aplicação da Modelo 3 preparada para receber estas situações.

Na ótica da entidade adquirente dos serviços, quer para efeitos de retenção na fonte, quer para efeitos de preenchimento da Modelo 10, releva sempre a data do pagamento ou da colocação à disposição da quantia (2020). Sem prejuízo, naturalmente, da imputação do gasto (em 2019) de acordo com a especialização económica.

No exemplo apresentado, dado que o pagamento do serviço foi apenas efetuado em 02/01/2020, a entidade devedora deverá apenas declarar o rendimento da categoria B e retenção na fonte na Modelo 10, referente ao período de 2020.