



MANUELA ROSÁRIO
Consultora da Ordem dos Técnicos
Oficiais de Contas

CIRS — tributação dos rendimentos da Categoria B

Apesar de existirem novidades ao nível fiscal, suscitando por vezes muitas dúvidas sobre o entendimento e procedimentos a tomar, este artigo pretende ajudar os Técnicos Oficiais de Contas e contribuintes numa questão recorrente: quando é que os rendimentos empresariais e profissionais devem estar sujeitos a tributação.

Em particular, iremos abordar os rendimentos referentes às atividades de profissionais específicos na Lista do artigo 151º do CIRS (incluem-se aqui as operações de atos isolados), designadamente o momento em que estes rendimentos devem ser considerados quando as prestações de serviços sejam efetuadas no ano N e o documento de faturação tenha sido emitido no ano N+1. Quando falamos de rendimentos profissionais, os mesmos devem ser titulados por faturas-recibo emitidas no Portal das Finanças, isto sem prejuízo de o profissional optar por emitir uma fatura e posteriormente um recibo de quitação. Os rendimentos profissionais e empresariais estão sujeitos a retenção na fonte por parte das entidades devedoras dos rendimentos, que dispõem ou devam dispor de contabilidade organizada, devendo essa retenção ser efetuada de acordo com as regras de retenção na fonte, ou seja, “aquando do pagamento ou colocação à disposição”, isto sem prejuízo da dispensa prevista no próprio diploma (regime jurídico de retenção na fonte).

Quanto ao momento da tributação dos rendimentos profissionais ou empresariais, o CIRS dispõe na própria norma que os rendimentos de categoria B ficam sujeitos a tributação, desde:

- O momento em que, para efeitos de IVA, seja obrigatória a emissão de fatura, ou, não sendo obrigatório,
- Aquando do pagamento ou colocação à disposição dos respetivos titulares, ou
- Sempre que o rendimento seja determinado com base na contabilidade organizada, será imputável ao ano de tributação em que é obtido (Periodização económica - artigo 18º do CIRC).

Saliente-se que, apesar de o disposto na norma (vide nº 6 do artigo 3º do CIRS) fazer remissão para o Código do IVA, as regras não são exatamente as mesmas. Assim, quando a referida norma nos diz que “Os rendimentos referidos neste artigo ficam sujeitos a tributação desde o momento em que para efeitos de IVA seja obrigatória a emissão de factura...”, quer dizer, aquando do momento da realização da prestação de serviços e não quando, por exemplo, for emitida a fatura-recibo, ou seja, será o momento do facto gerador. Relativamente a esta questão, a Autoridade Tributária já se tinha pronunciado através de despacho, de onde se resume o seguinte:

- i) Se, à data da realização das prestações de serviços, o titular dos rendimentos

da categoria B estiver obrigado à emissão de fatura nos termos do CIVA (na qual se insere a fatura-recibo emitida no Portal das finanças pois é um documento de faturação), o rendimento fica sujeito a tributação em sede de IRS no momento em que ocorra a prestação de serviços.

ii) Se, à data da realização da prestação de serviços, o titular dos rendimentos não estiver obrigado a emitir uma fatura nos termos do CIVA (ou fatura-recibo emitida no Portal das finanças), e que é o caso dos sujeitos passivos que estejam enquadrados no regime especial de isenção do artigo 53º do CIVA, o rendimento fica sujeito a tributação desde o momento do pagamento ou colocação à disposição do titular dos rendimentos.

Neste sentido e para melhor compreensão de em que ano os rendimentos devem ser declarados, damos os seguintes exemplos:

1. Prestação de serviços realizada em 31 de dezembro de 2013 (ano N) por um profissional liberal, sujeito passivo de IVA no regime normal. A fatura-recibo emitida no portal das finanças tem a data de 6 de janeiro de 2014 (dentro do prazo).

- Na esfera do titular dos rendimentos, o rendimento auferido pelo prestador de serviço deverá ser considerado no ano de 2013, e isto independentemente de a fatura-recibo ter sido emitida ou paga em janeiro de 2014. Deverá relevar o seu rendimento de categoria B no Anexo B ou C da modelo 3 de IRS do ano 2013 (ano N).

- Na esfera da entidade devedora do rendimento (empresa), esse gasto deverá ser considerado no ano de 2013.

2. Prestação de serviços realizada em 31 de dezembro de 2013 (ano N) por um profissional liberal, enquadrado no regime especial de isenção do artigo 53º do CIVA. A fatura-recibo emitida no Portal das Finanças tem a data de janeiro de 2014.

- Na perspectiva do titular do rendimento, pelo facto de o mesmo não estar obrigado a emitir uma fatura em termos do CIVA, resulta que o rendimento apenas estará sujeito a tributação em sede de IRS aquando do pagamento ou colocação à disposição pela entidade devedora. Por conseguinte, se o rendimento referente à prestação de serviços efetuada apenas foi pago em janeiro de 2014, significa que só na declaração de rendimentos desse ano deverá ser declarado.

-Na esfera da entidade devedora, esta irá considerar o gasto no período em que o mesmo ocorreu, ou seja, em dezembro de 2013 (Periodização económica).

3. Fatura-recibo emitida no Portal das Finanças com data de dezembro de 2013 referente a adiantamento por conta de honorários do titular de rendimentos de categoria B.

Do mesmo modo, os adiantamentos

efetuados a favor dos profissionais liberais são rendimentos sujeitos a tributação (e estão sujeitos a retenção na fonte). Assim:

- Na esfera do titular do rendimento que se encontra no Regime Simplificado de tributação, o valor de adiantamento recebido deverá ser considerado como rendimento do ano de 2013 e declarado no respetivo anexo B – Regime simplificado de IRS.
- Na esfera do titular do rendimento que se encontra no Regime de contabilidade organizada, o valor de adiantamento recebido por se tratar de um recebimento não é considerado um rendimento. Logo,
- Este rendimento para o prestador e em simultâneo o gasto para a empresa (entidade devedora) não serão considerados no ano 2013 (ano N), mas sim no ano ou anos seguintes (ano N+1).

4. Faturas-recibo emitidas como “adiantamento para pagamento de despesas por conta e em nome do cliente” Saliente-se que, quando é emitida uma fatura-recibo de “adiantamento em nome e por conta do cliente”, entende-se que os originais das despesas não vêm em nome do profissional independente, vêm em nome do seu cliente e portanto não influencia o rendimento do trabalhador independente, profissional liberal. Assim:

- Na perspectiva da entidade que paga esse adiantamento (entidade devedora – ex. empresa), não deverá considerá-lo na declaração de rendimentos, nem na modelo 10, porque não é um rendimento do profissional liberal.
- Na perspectiva do profissional, estes valores não estão sujeitos a tributação em sede de IRS, consequentemente também não estão sujeitos a retenção na fonte, assim como estão excluídos de IVA (reembolso de despesas em nome por conta do cliente).

Ainda relativamente a este último exemplo e na perspectiva do titular dos rendimentos, este, se estiver no regime simplificado de tributação, para que este valor de adiantamento não seja considerado rendimento deverá anexar à fatura-recibo emitida no Portal das Finanças os originais dos documentos emitidos em nome do cliente.

Porém, e sem prejuízo de esta receita de adiantamento por conta e em nome do cliente dever estar registada nos livros de registo obrigatórios, se as mesmas não forem no prazo de um ano deduzidas por conta das prestações de serviços devidas a final poderão neste caso serem considerados como rendimento e sujeitas a tributação na esfera do profissional liberal. Face ao exposto, concluímos que para aferir a sujeição a tributação, dos rendimentos profissionais e empresariais, para além de se observar o momento em que as prestações de serviços ocorreram será também relevante verificar o enquadramento fiscal do sujeito passivo, titular dos rendimentos.