

análise da
OTOCOTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS**SANDRA BERNARDO**

CONSULTORA DA ORDEM DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS

**Influência da emissão de fatura no IRS dos independentes**

A categoria B do IRS, relativa a rendimentos empresariais e profissionais, abrange os rendimentos que provêm do exercício de uma atividade económica, de natureza comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária, os rendimentos auferidos por conta própria, de qualquer atividade de prestação de serviços e ainda os provenientes da propriedade intelectual ou industrial.

Nesta categoria ficam incluídos ainda os rendimentos imputados no âmbito da transparência fiscal, embora, sendo estes objeto de um tratamento especial, caiam fora do âmbito desta análise.

As pessoas singulares que exerçam uma das atividades da categoria de rendimentos reúnem, por isso, os requisitos de sujeição a IVA, enquanto operadores económicos.

Uma das obrigações geradas pelo exercício da atividade é a emissão de fatura como suporte das vendas efetuadas ou dos serviços prestados. E, ao contrário do que parece resultar de um procedimento mais ou menos generalizado, esta obrigação não ocorre apenas na data do pagamento dos valores, pelo menos, não na grande maioria dos casos.

Importa, desde logo, referir a existência de dois momentos distintos para o IRS: o da retenção na fonte e o da tributação dos rendimentos (que se traduz na inclusão dos rendimentos no modelo 3 do IRS). Estes dois factos não são necessariamente coincidentes, e resulta das regras aplicáveis que, talvez até mais vezes do que seria desejável, o momento (ano) da tributação do rendimento acaba por se verificar antes do momento (ano) da retenção na fonte.

A obrigação de retenção na fon-

te ocorre na data do pagamento ou colocação à disposição dos valores devidos (é também este o momento em que o valor é incluído na declaração de modelo 10 do pagador). Não definindo o Código do IRS, o que se deve entender por "colocação à disposição", assumimos que tal acontecerá sempre que seja possibilitado ao beneficiário entrar na posse dos valores devidos.

A tributação do rendimento e a altura em que os valores devem ser incluídos no modelo 3 do IRS, têm regras mais complexas, que podem até gerar interpretações divergentes, e dependem do enquadramento do contribuinte em causa, nomeadamente, se tem, ou não, contabilidade organizada e se está, ou não, dispensado da obrigação de emitir fatura.

Ou seja, o momento da tributação em IRS está definido, para determinadas situações, não só em função das regras do imposto, mas também das regras aplicáveis em sede de IVA e, mais concretamente, das regras de faturação.

O que deve ser incluído no modelo 3?

O rendimento desta categoria fica sujeito a tributação num dos três momentos a seguir indicados¹, dependendo da situação do contribuinte:

- No momento em que for contabilizado como "rendimento", de acordo com o normativo contabilístico aplicável, quando se trate de um sujeito passivo com contabilidade organizada;

- No momento em que, para efeitos de IVA, seja obrigatória a emissão de fatura, quando esteja abrangido pelo regime simplificado do IRS;

- No momento do pagamento ou colocação à disposição dos valores,

quando não seja obrigatória a emissão de fatura e esteja abrangido pelo regime simplificado em IRS.

A primeira situação não oferecerá muitas dúvidas; o sujeito passivo obrigado a ter contabilidade organizada (por imposição ou por opção sua) será tributado pelo "lucro" obtido no ano, apurado de acordo com as regras da contabilidade e correções fiscais efetuadas em conformidade (neste caso, deve ser entregue o anexo C juntamente com a declaração de modelo 3).

Já as duas outras situações, que contemplam a imputação em determinado ano dos rendimentos obtidos por sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado, podem trazer mais dúvidas, dado que remetem para as obrigações de outro Código: a obrigação de faturação prevista no CIVA (refira-se que, no caso do regime simplificado, será entregue o anexo B, juntamente com a modelo 3).

Quem está obrigado a emitir fatura?

Em princípio, qualquer pessoa singular que esteja a exercer uma atividade empresarial ou profissional está obrigada à emissão de fatura pelos serviços prestados e/ou pelas vendas efetuadas, uma vez que se insere na definição de sujeito passivo deste imposto, pelo exercício dessa atividade.

O CIVA determina a obrigação de emitir fatura para todos os sujeitos passivos deste imposto², prevendo a dispensa apenas para aqueles que pratiquem, exclusivamente, atividades abrangidas por isenção de IVA que não confira direito à dedução do imposto suportado a montante³.

São isenções deste tipo as previstas no art.º 9.º do CIVA (por exemplo, o caso de médicos ou de

explicadores) mas também o "regime especial de isenção" (art.º 53.º do CIVA), aplicável aos sujeitos passivos com um volume de negócios igual ou inferior a 10 mil euros.

Acontece que, mesmo nesta última situação, o Código do IVA passou a exigir expressamente a emissão de fatura aos sujeitos passivos abrangidos pelo "regime especial de isenção" a partir de julho de 2013⁴.

O prazo para emissão da fatura previsto no CIVA é de cinco dias úteis, contados do dia imediatamente subsequente ao da prestação do serviço ou da venda do bem.

Quem está a exercer uma atividade no âmbito da categoria B terá de emitir a fatura naquele prazo (não devendo emitir recibo, quan-

do não receba os valores nessa data), sendo também esse o momento em que o rendimento é tributado em sede de IRS. Isto é, o rendimento deve ser incluído no modelo 3 do ano em que ocorre a obrigação da emissão de fatura, mesmo que esta venha a ser emitida após o prazo. A emissão do documento de suporte para além do prazo legal, os tais 5 dias, não altera as regras de tributação (nem em IVA nem em IRS), para além de constituir uma infração fiscal.

Já os contribuintes abrangidos pelas isenções do art.º 9.º, têm uma dispensa de emissão de fatura, em sede de IVA (entenda-se, a fatura com os requisitos e o prazo exigidos pelo IVA), mantendo-se a obrigação de emissão do documento de suporte à operação mas por exigência do Código do IRS, que menciona a emissão de "fatura, recibo ou fatura-recibo, em modelo oficial" (remitendo aqui para as faturas recibo disponíveis no Portal das Finanças) ou emissão de fatura nos termos exigidos pelo IVA.

Ou seja, o "regime de caixa" em sede de IRS, que se traduz na tributação dos rendimentos apenas quando os mesmos sejam recebidos, parece ficar limitado apenas aos contribuintes referidos nesta última situação, ficando excluídos os abrangidos pelo "regime especial de isenção" (art.º 53.º do CIVA).

¹ CIRS, n.º 6, art.º 3.º

² CIVA, art.º 29.º n.º 1 alínea b)

³ CIVA, art.º 29.º n.º 3

⁴ CIVA, art.º 58.º n.º 1, com a redação dada pela Lei n.º 51/2013, 24/07