

PT9739 - Dezembro 2012

(CT-OTOC)

IRS - Modelo 10

Determinado comissionista emitiu recibos verdes referente a comissões durante o exercício 2011 nas seguintes condições:

Data de prestação de serviço: 31/12/2011

Data de emissão do recibo: 06/01/2012 (emitido dentro dos 5 dias úteis)

Dado terem surgido dúvidas em relação a que ano fiscal se devem reportar os rendimentos do referido agente, solicito esclarecimento sobre:

- Em que ano, deve o referido rendimento ser declarado pelo comissionista?

- Nos recibos com IVA, em que data deve o mesmo ser liquidado pelo comissionista?

A Empresa não considerou este recibo no modelo 10 de 2011.

Parecer Técnico

Por forma a determinar o momento em que os rendimentos da categoria B devem ser incluídos na declaração modelo 3, deve ter-se em consideração o disposto no n.º 6 do artigo 3.º do CIRS. De acordo com este preceito, regra geral, estes rendimentos ficam sujeitos a tributação a partir do momento em que para efeitos de IVA seja obrigatória a emissão de fatura ou documento equivalente.

Quando não for obrigatória a emissão do documento de faturação em sede de IVA, estes rendimentos serão tributados a partir do momento do pagamento ou colocação à disposição, sem prejuízo da aplicação do disposto no artigo 18.º do Código do IRC, para os prestadores de serviços que disponham de contabilidade organizada.

Sendo um sujeito passivo da categoria B (regime simplificado) enquadrado na isenção do artigo 9.º do CIVA, ou que preencha os requisitos do artigo 53.º do CIVA, portanto dispensado de faturação para efeitos deste imposto (artigo 29.º, n.º 3 do CIVA) deverá continuar a emitir recibos no momento do pagamento ou colocação à disposição dos respetivos rendimentos, sendo que o rendimento obtido só será tributado em IRS no ano em que ocorrer esse pagamento ou colocação à disposição.

Nesse caso, o detentor dos rendimentos da categoria B não deve incluir na declaração modelo 3 de 2011 o valor dos rendimentos / retenção na fonte, se o valor faturado só for pago ou colocado à disposição em 2012 e sujeito a retenção nesse ano.

Porém, ainda que o sujeito passivo da categoria B esteja dispensado de faturação, de acordo com o artigo 29.º, n.º 3 do CIVA (por estar isento nos termos do artigo 9.º do CIVA), quando se encontre enquadrado no regime de tributação com base na contabilidade, deve reconhecer o rendimento com base no regime do acréscimo (regra contabilística) e com base no artigo 18.º do CIRC (regra fiscal) no ano em que o serviço foi prestado, conforme resulta da NCRF - 20.

Caso se trate de um sujeito passivo sujeito e não isento de IVA, terá de emitir o documento apropriado para efeitos deste imposto (fatura ou documento equivalente) no prazo estabelecido no Código do IVA.

Efetivamente a alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º, determina que, nas prestações de serviços, o facto gerador do imposto, verifica-se no momento da sua realização.

Porém, porque todas as operações sujeitas a IVA, nomeadamente as prestações de serviços, necessitam de ser tituladas por uma fatura ou documento equivalente (alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA), o imposto torna-se exigível:

- Se o prazo previsto para emissão de fatura ou documento equivalente for respeitado (5 dias úteis, de acordo com o n.º 1 do artigo 36.º do CIVA), o imposto torna-se exigível no momento da sua emissão, nos termos do determinado na alínea a) do n.º 1, do artigo 8.º, do CIVA;

- Se o prazo previsto para a sua emissão não for respeitado no momento que esse prazo termina (artigo 8.º, n.º 1, alínea b));
- Se a prestação de serviços der lugar ao pagamento, ainda que parcial, anteriormente à emissão de fatura ou documento equivalente, no momento do recebimento desse pagamento, pelo montante recebido (artigo 8.º, n.º 1, alínea c) do CIVA);
- Em caso de pagamento relativo a uma prestação de serviços ainda não efetuada, a data da emissão do documento comprovativo coincidirá sempre com a da receção desse montante, nos termos do n.º 1 do artigo 36.º, verificando-se a exigibilidade do imposto (artigo 8.º, n.º 2).

Nesta situação, em IRS, tal rendimento será sujeito a tributação desde o momento em que para IVA seja obrigatória a emissão de fatura ou documento equivalente, ou seja, no momento em que ocorra a realização da prestação de serviços, devendo ser incluído na modelo 3 desse ano (vide despacho de 08/03/2012, Proc. 993/12).

Se o pagamento desse rendimento ocorrer posteriormente à data em que há obrigação de faturação, então, e porque o designado "recibo verde" é também um documento de quitação (de uma dívida) é mais apropriado a emissão de uma fatura e posteriormente, aquando do pagamento, a emissão de um recibo de quitação.

Em relação à retenção na fonte contida no recibo verde eletrónico (RVE) que foi emitido já em 2012, realçamos o seguinte:

Quanto à retenção na fonte, a obrigatoriedade ocorre "... no momento do respetivo pagamento ou colocação à disposição..." conforme legislado no artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 42/91, de 22 de janeiro, diploma que estabeleceu as regras do regime de retenção na fonte.

Ou seja, os rendimentos em questão ficam sujeitos a tributação e, por conseguinte, a retenção na fonte, na data do respetivo pagamento e devendo as importâncias retidas ser entregues nos cofres do Estado até ao dia 20 do mês seguinte àquele em que foram deduzidas (em 2012).

Note-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.

No que diz respeito à declaração Modelo 10, esta é aprovada em cumprimento da obrigação declarativa a que se referem as alíneas c) e d) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS e o artigo 128.º do Código do IRC.

A regra genérica acima estabelecida determina que existe obrigatoriedade de entrega do modelo 10 quando o rendimento devido esteja sujeito a retenção na fonte, total ou parcialmente.

Estão obrigados ao envio da declaração - Modelo 10, os sujeitos passivos de IRC, ainda que isentos, subjetiva ou objetivamente e os sujeitos passivos de IRS titulares de rendimentos empresariais ou profissionais.

Esta declaração destina-se a declarar os rendimentos sujeitos a imposto, auferidos por sujeitos passivos de IRS ou de IRC residentes no território nacional bem como as retenções na fonte. E deve ser entregue até ao final do mês de fevereiro do ano seguinte àquele a que respeitam os rendimentos e respetivas retenções na fonte.

Pelo que, devem ser declarados todos os rendimentos:

- Auferidos por residentes no território nacional;
- Sujeitos a IRS, incluindo os isentos que estejam sujeitos a englobamento;
- Pagos ou colocados à disposição do respetivo titular, quando enquadráveis nas categorias A, B, F, G e H do IRS;
- Vencidos, colocados à disposição do seu titular, liquidados ou apurados, consoante os casos, se enquadráveis na categoria E do IRS (capitais) quando sujeitos a retenção na fonte, ainda que dela dispensados;
- Sujeitos a IRC e não dispensados de retenção na fonte, conforme os artigos 94.º e 97.º do CIRCI

No campo 03 do Quadro 5 da Modelo 10 - Rendimentos do ano da declaração, apenas deve ser incluída a totalidade dos rendimentos referentes ao ano a que respeita a declaração, ou seja, a declaração a entregar até ao final do mês de fevereiro de 2012 deve relevar os montantes referentes ao ano de 2011, colocados à disposição nesse mesmo ano.

No entanto, não devem ser incluídos os rendimentos que, no ano a que a declaração respeita não tenham sido pagos ou colocados à disposição do seu titular.