



CATARINA ESGAIO

Consultora da Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC)  
comunicacao@occ.pt

## O enquadramento fiscal dos trabalhadores independentes

Desde o início do mês de abril que é possível o envio da declaração de rendimentos Modelo 3 pelos contribuintes singulares. Apesar de se tratar de um processo relativamente simples de submissão eletrónica, a complexidade do preenchimento desta obrigação declarativa aumenta quando se trata do envio por parte dos sujeitos passivos que auferem rendimentos empresariais e profissionais. Porém, antes do cumprimento desta obrigação anual, caberá aos trabalhadores independentes avaliar as implicações fiscais a que podem estar sujeitos, tendo em vista o seu enquadramento, quer em IVA, quer em IRS.

Em sede de IVA, quando um trabalhador independente dá início à atividade, passa a ser um sujeito passivo de IVA, podendo, no entanto, ficar abrangido pelo regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do Código do IVA desde que se verifiquem os pressupostos deste regime:

- O sujeito passivo não possua nem seja obrigado a possuir contabilidade devidamente organizada segundo a normalização contabilística vigente, ou seja, que apenas esteja obrigado a possuir um registo simplificado das suas operações; e
- O sujeito passivo não pratique operações de importação, exportação ou atividades conexas (por exemplo, operações previstas no artigo 14.º do Código do IVA, nomeadamente, comissões por intermediação numa exportação); e
- Não estejam em causa transações (transmissões de bens ou prestações de serviços) no setor dos desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis (Anexo E ao Código do IVA); e

- O volume de negócios do ano anterior (ou previsto na declaração de início de atividade) não ultrapasse o limite de doze mil e quinhentos euros.

Nestes termos, se o empresário/profissional liberal optar pelo regime da contabilidade organizada, deixará de poder estar abrangido por este regime especial de isenção de IVA. Deste modo, observa-se a dualidade na forma de determinação dos rendimentos da categoria B, que pode ser realizada com base nas regras definidas no regime simplificado ou com base na contabilidade organizada, sendo que um trabalhador independente fica obrigado a dispor de contabilidade organizada quando preveja, no início de atividade, que o seu volume de negócios ultrapassa os 200 mil euros. Por outro lado, cessa a aplicação do regime simplificado quando este montante seja ultrapassado em dois períodos de tributação consecutivos ou, quando o seja num único exercício, num montante superior a 25% (rendimentos superiores a 250 mil euros). Ressalva-se que, quer o empresário/profissional liberal esteja no regime simplificado ou no regime da contabilidade organizada, na categoria B, a forma de determinação do rendimento coletável é aferido anualmente, exceto se o sujeito passivo efetuar a opção através da declaração de alterações, a modificar o regime pelo qual está abrangido (até ao final do mês de março do ano em que pretende alterar a forma de determinação dos rendimentos). Relativamente à relevância a atribuir às despesas relacionadas com a atividade, estas dependem inevitavelmente do modo de tributação em que o trabalhador independente estiver enquadrado.

Como no regime simplificado, o rendimento tributável, isto é, o rendimento sujeito a IRS, é obtido pela multiplicação do rendimento anual bruto por um coeficiente, que varia em função da natureza do rendimento em causa, existindo uma presunção de despesas (parcela isenta de imposto), sendo que apenas alguns trabalhadores independentes têm necessidade de justificar alguns encargos, por forma a não verem agravado o montante do rendimento tributável sujeito a tributação. É o caso daqueles que obtenham rendimentos referentes a prestações de serviços a que sejam aplicados os coeficientes de 0,75 ou 0,35. Nestes casos, o montante de despesas a justificar corresponde a 15% dos rendimentos brutos anuais enquadrados pelos coeficientes de 0,75 e 0,35. Se o referido montante não for totalmente justificado, haverá um prejuízo para o trabalhador independente. Nessa situação, será acrescida ao rendimento tributável da categoria B a diferença positiva entre os 15% do rendimento bruto e os encargos afetos à atividade devidamente justificados. Se o enquadramento for na contabilidade organizada então será determinado o lucro tributável do empresário/profissional sobre o qual irá incidir a tributação em IRS, sendo dedutíveis, de um modo geral, os gastos relacionados com a obtenção dos rendimentos nos termos similares ao verificado em sede de IRC. No entanto, não são dedutíveis para efeitos de determinação dos rendimentos da categoria B na contabilidade organizada, por exemplo, as despesas com deslocações, viagens e estadas do trabalhador independente, assim como as relacionadas com a afetação de parte de imóvel à

atividade empresarial ou profissional, mais propriamente os gastos com rendas, energia, água, telefone fixo e amortizações, que excedam o limite de 25%. Está limitada, igualmente, a dedutibilidade da remuneração do trabalhador independente e de outras prestações de natureza remuneratória ou a título de ajudas de custo. Também a nível do IRS há a considerar a obrigatoriedade das retenções na fonte a efetuar pelos adquirentes das prestações de serviços. Estas são obrigatórias relativamente às prestações de serviços (exceto as referidas no artigo 4.º do Código do IRS, por ex., construção civil, transportes, atividades de hotelaria, etc.) quando os prestadores prevejam ultrapassar ou quando ultrapassem os 12 500 mil euros de montante anual de rendimentos nesta categoria. Estas retenções serão realizadas pelos adquirentes dos serviços que sejam pessoas coletivas ou outros singulares com contabilidade organizada, aquando do seu pagamento ou colocação à disposição. A apreciação do enquadramento no regime simplificado de tributação ou no regime da contabilidade organizada deverá, assim, passar pela avaliação do volume e tipo de despesas efetuadas pelo empresário/profissional no âmbito da atividade (s) efetivamente exercida (s), assim como o peso das obrigações fiscais exigidas que no regime simplificado são inferiores, por comparação com o regime de contabilidade organizada que implica o cumprimento, além das obrigações contabilísticas, da obrigação de possuir contabilista certificado, faturação informatizada e de dispor do ficheiro SAF-T, para efeitos de informação contabilística.

### CONTAS & IMPOSTOS

#### Substituição da declaração modelo 22

Não tendo sido relevada a dedução do benefício fiscal na declaração modelo 22 relativo ao exercício de 2020, o sujeito passivo poderá proceder à entrega da declaração modelo 22 de substituição relativa ao período de 2020 e do respetivo anexo D.

**Segundo o artigo 122.º do CIRC, as declarações modelo 22 podem ser substituídas no prazo de um ano em caso de se ter liquidado imposto inferior ao devido ou declarado prejuízo fiscal superior ao efetivo. Se a empresa percebeu agora que se esqueceu de declarar na declaração modelo 22 do exercício de 2020 no anexo D um benefício fiscal, pode agora submeter uma declaração modelo 22 de substituição?**

O pedido de parecer está relacionado com a entrega da declaração modelo 22 de substituição. No caso em apreço, a entidade não considerou o benefício fiscal na declaração modelo 22 do ano de 2020. Relativamente à possibilidade de substituir a declaração modelo 22, o artigo 122.º do CIRC refere o seguinte:

«1 - Quando tenha sido liquidado imposto inferior ao devido ou declarado prejuízo fiscal superior ao efetivo, pode ser apresentada declaração de substituição, ainda que fora do prazo legalmente estabelecido, e efetuado o pagamento do imposto em falta.  
2 - A autoliquidação de que tenha resultado

imposto superior ao devido ou prejuízo fiscal inferior ao efetivo pode ser corrigida por meio de declaração de substituição a apresentar no prazo de um ano a contar do termo do prazo legal.»  
Deste modo, de acordo com o n.º 1 do artigo 122.º do CIRC, quando tenha sido liquidado imposto inferior ao devido ou declarado prejuízo fiscal superior ao efetivo, deve ser apresentada a declaração de substituição modelo 22 desses períodos anteriores, corrigindo o respetivo lucro tributável. Por outro lado, o n.º 2 do mesmo artigo determina que a autoliquidação de que tenha resultado imposto superior ao devido ou prejuízo fiscal inferior ao efetivo pode ser corrigida por meio de declaração de substituição, a apresentar no prazo de um ano a contar do termo do prazo legal. Para além da possibilidade prevista no artigo 122.º do CIRC, em termos legais, existe ainda a possibilidade de apresentação de reclamação graciosa ou impugnação judicial, nos termos do artigo 131.º do Código do Procedimento e de Processo Tributário (CPPT),

onde é referido o seguinte:

«1 - Em caso de erro na autoliquidação, a impugnação será obrigatoriamente precedida de reclamação graciosa dirigida ao dirigente do órgão periférico regional da administração tributária, no prazo de 2 anos após a apresentação da declaração.»  
Para além desta possibilidade, a lei ainda possibilita o recurso ao pedido de revisão nos termos do n.º 1 do artigo 78.º da Lei Geral Tributária (LGT), no qual destacamos o seguinte:

«1 - A revisão dos atos tributários pela entidade que os praticou pode ser efetuada por iniciativa do sujeito passivo, no prazo de reclamação administrativa e com fundamento em qualquer ilegalidade, ou, por iniciativa da administração tributária, no prazo de quatro anos após a liquidação ou a todo o tempo se o tributo ainda não tiver sido pago, com fundamento em erro imputável aos serviços. (...)

4 - O dirigente máximo do serviço pode autorizar, exceção, nos três anos posteriores ao do ato tributário, a revisão da

materia tributável apurada com fundamento em injustiça grave ou notória, desde que o erro não seja imputável a comportamento negligente do contribuinte.

5 - Para efeitos do número anterior, apenas se considera notória a injustiça ostensiva, e inequívoca e grave resultante de tributação manifestamente exagerada e desproporcionada com a realidade ou de que tenha resultado elevado prejuízo para a Fazenda Nacional.»  
Face ao exposto, não tendo sido relevada a dedução deste benefício fiscal na declaração modelo 22 relativo ao exercício de 2020 cujo prazo limite de entrega foi 19 de julho de 2021, o sujeito passivo em causa poderá proceder à entrega da declaração modelo 22 de substituição relativa ao período de 2020 e do respetivo anexo D, nos termos do n.º 2 do artigo 122.º do CIRC, que determina que a autoliquidação de que tenha resultado imposto superior ao devido ou prejuízo fiscal inferior ao efetivo pode ser corrigida por meio de declaração de substituição a apresentar no prazo de um ano a contar do termo do prazo legal.