



**FÁTIMA GUERRA**  
Consultora da Ordem  
dos Contabilistas Certificados  
comunicacao@occ.pt

## O momento declarativo e de tributação dos rendimentos

Numa altura em que se começam a ultimar todas as operações relativas a 2019 e a preparar as declarações de rendimentos relativas ao ano anterior, haverá que aferir sobre as operações efetivamente praticadas pelos contribuintes e respetivo enquadramento fiscal.

Estarão, eventualmente, menos desportos para algumas obrigações os trabalhadores independentes, ou os pequenos empresários, que não tenham acompanhamento de um contabilista certificado, por a isso não estarem obrigados.

Na realidade, a tributação de rendimentos afetos a atividades empresariais e profissionais pode ter momentos declarativos e de tributação distintos.

A título de exemplo, se o empresário em nome individual passou a utilizar um imóvel do seu património pessoal na sua atividade empresarial, na prática, considera-se que está a afetar o imóvel a essa atividade empresarial. Esta situação implica, no ano dessa afetação, a uma obrigação declarativa (que se materializa em assinalar: SIM - "Houve afetação de imóveis?" nos Anexos B ou C da declaração de rendimentos, consoante a forma de tributação do rendimento).

Esta operação não é tributada no momento da afetação do imóvel à atividade empresarial. Estamos perante a tributação de uma mais-valia que fica suspensa, sendo tal tributação diferida para o momento em que o imóvel for vendido, ou for novamente afeto à esfera pessoal (por alteração ou cessação da atividade empresarial), exceto se o passar a utilizar em atividade de arrendamento, no âmbito da Categoria F.

O pormenor relevante nesta operação será o de determinar valor de mercado desse imóvel à data da sua afetação à atividade empresarial.

No caso de existir a alienação do imóvel, já no âmbito da atividade empresarial, esta operação irá ser tributada na Categoria B pelo valor de realização deduzido do valor de mercado do imóvel à data da afetação à atividade, valores a declarar no Anexo B ou C (conforme o regime de tributação da Categoria B).

Igualmente, haverá que declarar a alienação do imóvel no âmbito da categoria G pelo valor de mercado do imóvel à data da afetação à atividade (na coluna "valor de realização") deduzido do valor inicial de aquisição na esfera pessoal ("valor de aquisição"), no Quadro 4 do Anexo G da declaração de rendimentos.

No caso de existir uma nova afetação do imóvel à esfera pessoal do sujeito passivo (por exemplo, por motivo de cessação da atividade empresarial),

esta operação será também tributada no âmbito da atividade profissional ou empresarial do sujeito passivo (Categoria B) e no âmbito da esfera pessoal do empresário (Categoria G), com um procedimento semelhante ao referido para a alienação do imóvel a um terceiro, sendo que o valor de realização para a Categoria B a considerar será o valor de mercado do imóvel à data da reafetação à esfera pessoal do sujeito passivo.

Recorrendo a um exemplo, o mais simples possível e desconsiderando algumas variáveis (como o coeficiente de desvalorização), tentar-se-á traduzir em valores o tratamento a realizar para efeitos da tributação da referida mais-valia.

Se por hipótese, em 2012, foi adquirido um imóvel na esfera do património particular do empresário, no valor de 150 mil euros, em 2015, este imóvel foi afeto à esfera empresarial, por 170 mil euros (valor de mercado a essa data).

Em 2019, o empresário cessa atividade, pelo que o imóvel regressa à esfera pessoal, tendo a essa data o valor de mercado de 185 mil euros.

No ano da reafetação à esfera pessoal (em 2019), haverá a considerar:

- Um rendimento fiscal de 20 mil euros (=170.000-150.000), a incluir no Quadro 4B do Anexo G da Modelo 3;
- Um rendimento fiscal de 15 mil euros (=185.000-170.000), a incluir no Anexo B ou C da Modelo 3.

De referir que, no caso de reafetação à esfera pessoal, o imóvel fica na esfera pessoal valorizado pelo valor de mercado à data da reafetação (no exemplo dado por 185 mil euros), sendo este o valor a considerar como valor de aquisição na determinação do rendimento proveniente de uma futura venda (ou de uma nova afetação a uma atividade empresarial).

De realçar que está, também, prevista uma exceção relativamente à tributação da mais-valia que ficou suspensa no âmbito da Categoria G, mas apenas aplicável a imóveis habitacionais que passem a gerar rendimentos prediais (Categoria F) logo após a transferência para o património particular do empresário.

### Empresário com contabilidade organizada

Outra situação que muitas dúvidas levanta relaciona-se com o momento em que ficam sujeitos a tributação (com a respetiva inclusão na Modelo 3) os rendimentos empresariais e profissionais de um empresário. De acordo com os nossos códigos fiscais, verificamos que existem regras distintas, consoante o enquadramento do próprio empresário e o momento em que tais operações ocorrem, nomeadamente quando os

serviços são prestados no final do ano. Então, será no momento em que foi prestado o serviço? No momento em que o IVA é exigível? Ou, ainda, no momento em que o rendimento foi recebido, altura em que será declarado na Modelo 10 pelo adquirente do serviço?

No caso de um empresário com contabilidade organizada, dever-se-á considerar o princípio da periodização económica para determinar a que ano deve imputar-se o rendimento. De igual modo, perante um empresário tributado pelo regime simplificado, o rendimento deverá ser imputado ao ano em que se tornar obrigatória a emissão de fatura de acordo com as regras do Código do IVA.

Considerando que já não existem situações de dispensa de emissão de fatura para os sujeitos passivos de IRS e apesar de o Código do IVA prever um prazo de cinco dias para a emissão de fatura, a norma em IRS refere 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 ...", o que remete para a data em que se inicia a obrigação da sua emissão e não para a data em que é emitida a fatura ou em que termina o prazo para a sua emissão.

Por outro lado, a aplicação das regras gerais de retenção na fonte remete-nos para o momento do pagamento do serviço, podendo, como tal, existir um desfazamento entre o ano da tributação e o ano de retenção na fonte, nas situações em que esta seja devida. Numa situação prática, um serviço prestado dia 30 de dezembro de 2019, em que a fatura-recibo terá sido emitida no dia 2 de janeiro de 2020, mesmo dia em que o serviço, sujeito a retenção na fonte, terá sido pago, para a mesma prestação de serviços estamos perante momentos declarativos e de tributação distintos.

Neste cenário, o prestador do serviço (regime simplificado ou contabilidade organizada) deverá incluir o rendimento na declaração de rendimentos - Modelo 3 de 2019, mas em sede de IVA este rendimento já será declarado na declaração periódica relativa a janeiro de 2020, ou ao primeiro trimestre de 2020. E, na ótica do adquirente do serviço, este rendimento apenas deverá ser incluído na Modelo 10 relativa aos rendimentos de 2020.

Destaca-se, assim, que o momento de tributação do rendimento pode variar em sede de Imposto sobre o Rendimento e Imposto sobre o Valor Acrescentado, não estando dependente do momento em que se declara o seu pagamento.