

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- Artigo/Verba: Art.3º - Rendimentos da categoria B
- Assunto: Enquadramento de indemnização por dano de obras de arte, auferida pelo pintor (autor e proprietário das obras)
- Processo: 19944, com despacho de 2023-12-21, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa sobre a seguinte situação:
- Detem o estatuto de Residente Não Habitual, é pintor e escultor, e está enquadrado no regime simplificado de tributação em IRS;
 - Vai receber um determinado montante de indemnização do seguro;
 - Essa indemnização configura uma compensação pelos danos ocorridos em 2 obras de arte (que são da sua autoria e da sua propriedade), numa exposição num museu em Itália.

Tendo em conta os factos antes enunciados, vem solicitar esclarecimento sobre as seguintes questões:

- Está correto o entendimento de que não há lugar a emissão de fatura ou documento equivalente, uma vez que este montante não resulta de qualquer venda ou prestação de serviços?
- Este montante será considerado rendimento em Portugal em 2021, data em que teve conhecimento da decisão?
- Se sim, este montante será tributado em sede de IRS?
- Em que categoria e com que fórmula de cálculo?

INFORMAÇÃO

1. Nos termos do disposto na alínea b) do nº 1 do artigo 3º do Código do IRS, são considerados rendimentos profissionais (rendimentos da categoria B) os auferidos no exercício, por conta própria, de qualquer atividade de prestação de serviços, incluindo as de carácter científico, artístico ou técnico.

2. Consideram-se ainda rendimentos da categoria B, "as importâncias auferidas, a título de indemnização, conexas com a atividade exercida", ao abrigo da alínea d) do nº 2 do artigo 3º do Código do IRS.

3. Assim, uma vez que a indemnização é devida por ocorrência do risco segurado por via de exposição em Museu de duas obras de arte da sua autoria e propriedade, o que faz parte da sua atividade artística, o valor da indemnização é considerado rendimento da categoria B, uma vez que foi auferido em consequência dessa mesma atividade exercida.

4. Os rendimentos da categoria B ficam sujeitos a tributação desde o momento em que para efeitos de IVA seja obrigatória a emissão de fatura ou documento equivalente ou, não sendo obrigatória a sua emissão, desde o momento do pagamento ou colocação à disposição dos respetivos titulares, conforme estabelecido no nº 6 do artigo 3º do Código do IRS.

5. Ora, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 115.º do Código do IRS, os titulares dos rendimentos da categoria B são obrigados:

- A passar fatura, recibo ou fatura-recibo, em modelo oficial, de todas as importâncias recebidas dos seus clientes, pelas transmissões de bens ou prestações de serviços referidas nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 3.º, bem como dos rendimentos indicados na alínea c) do n.º 1 do mesmo artigo; ou

- A emitir fatura nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do Código do IVA por cada transmissão de bens, prestação de serviços ou operações efetuadas e a emitir documento de quitação de todas as importâncias recebidas.

6. De acordo com a alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do Código do IVA, os sujeitos passivos devem "emitir obrigatoriamente uma fatura por cada transmissão de bens ou prestações de serviços, tal como vêm definidas nos artigos 3.º e 4.º, independentemente da qualidade do adquirente dos bens ou destinatário dos serviços, ainda que estes não a solicitem, bem como pelos pagamentos que lhes sejam efetuados antes da data da transmissão de bens ou da prestação de serviços".

7. Ou seja, não se verificando qualquer transmissão de bens ou prestação de serviços, não há obrigação de emissão de fatura, devendo sim emitir um documento de quitação pelo recebimento da indemnização, ao abrigo do artigo 787.º do Código Civil.

8. Por conseguinte, a indemnização fica sujeita a tributação em sede de IRS, na categoria B, desde o momento do pagamento ou colocação à disposição do requerente.

9. Em consulta ao sistema informático da Autoridade Tributária e Aduaneira, verifica-se que o requerente, em 2021, estava enquadrado no regime simplificado, tendo passado para o regime de contabilidade organizada, com efeitos a partir de 2022-01-01.

10. Deste modo, se o valor da indemnização tiver sido recebido durante o ano de 2021, o rendimento tributável é determinado através da aplicação do coeficiente 0,10, nos termos da alínea f) do n.º 1 do artigo 31.º do Código do IRS.

11. Mas se o valor for apenas recebido no ano de 2022, ou se o direito ao recebimento for apenas adquirido nesse ano, o artigo 32.º do Código do IRS estabelece que na determinação dos rendimentos são aplicadas as regras estabelecidas no Código do IRC, com as adaptações resultantes do Código do IRS.

12. Importa referir que, apesar de a indemnização ser paga por uma entidade que não tem residência, sede ou direção efetiva no território português, esse rendimento apenas é passível, em princípio, de tributação em Portugal, enquanto Estado da residência do beneficiário, à luz do artigo 14.º da Convenção celebrada entre Portugal e Itália para eliminar a dupla tributação, o qual dispõe o seguinte:

1) "Os rendimentos obtidos por um residente de um Estado contratante pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades de carácter independente só podem ser tributados nesse Estado. Esses rendimentos podem, porém, ser tributados no outro Estado contratante nos seguintes casos:

a) Se esse residente dispuser de forma habitual no outro Estado contratante de uma instalação fixa para o exercício das suas atividades; neste caso, podem ser tributados no outro Estado contratante unicamente os rendimentos que forem imputáveis a essa instalação fixa; ou

b) Se o residente permanecer no outro Estado contratante durante um período ou períodos que no ano civil atinjam ou excedam no total 183 dias.

2) A expressão «profissões liberais» abrange, em especial, as atividades independentes de carácter científico, literário, artístico, educativo ou pedagógico, bem

como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contabilistas."

13. Assim, no pressuposto de que o requerente não reúne as condições para ser tributado em Itália e sendo residente em território português, esse rendimento é unicamente passível de ser tributado em Portugal e, por conseguinte, indicado no Anexo B ou C da declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS.

14. No caso de o rendimento ser considerado obtido no estrangeiro, deve ser indicado no Anexo J.

15. Mais se refere que, se esse rendimento é considerado obtido no estrangeiro, o mesmo não beneficia do método de isenção, previsto no nº 5 do artigo 81º do Código do IRS, uma vez que não se está perante um valor auferido de uma atividade de prestação de serviços de elevado valor acrescentado. Isto porque, o recebimento da indemnização está ligado à propriedade da obra e não à autoria da mesma.

17. Face ao exposto, conclui-se o seguinte:

- A indemnização configura um rendimento da categoria B, uma vez que é auferida em conexão com a atividade exercida, de acordo com a alínea d) do nº 2 do artigo 3º do Código do IRS;
- Não há lugar à emissão de fatura, pelo facto de não se tratar de uma transmissão de bens nem de uma prestação de serviço, devendo sim emitir um documento de quitação pelo recebimento da indemnização;
- Assim, esse rendimento fica sujeito a tributação em sede de IRS desde o momento do pagamento ou colocação à disposição do respetivo titular, conforme previsto no nº 6 do artigo 3º do Código do IRS;
- Em termos de determinação do rendimento tributável, depende do ano do seu recebimento, tendo em conta que em 2021 se encontrava enquadrado no regime simplificado e que a partir de 2022-01-01 passou a estar enquadrado no regime de contabilidade organizada;
- Assim, caso o recebimento tenha ocorrido em 2021, o rendimento tributável obtém-se através da aplicação do coeficiente 0,10, nos termos da alínea f) do nº 1 do artigo 31º do Código do IRS. Mas, caso o recebimento ou a aquisição do direito ao recebimento venha a ocorrer durante o ano de 2022, o artigo 32º do Código do IRS estabelece que na determinação dos rendimentos são aplicadas as regras estabelecidas no Código do IRC, com as adaptações resultantes do Código do IRS.