

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.2º - Incidência subjectiva.
- Assunto: Inversão de sujeito passivo
- Processo: 28572, com despacho de 2025-08-28, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: 1. A Requerente, enquadra-se em sede de IVA, desde 2022-01-01, no regime normal de periodicidade mensal por opção, pelo exercício da atividade principal de "Atividades das Empresas de Trabalho Temporário", CAE:078201, realizando operações que conferem direito à dedução do imposto.
2. A Requerente na sua exposição que se reproduz em parte refere o seguinte:
- "Por norma, quando efetuamos a cedência de pessoal aos nossos clientes na área da Construção Civil compete-nos a nós, empresa de trabalho temporário, orientar os trabalhadores cedidos.
- De acordo com o Anexo I do Ofício Circulado - 30101 de 2007-05-04, a cedência de pessoal sob orientação do cedente pode ser enquadrada na regra de inversão.
- O presente pedido de informação vinculativa, pretende perceber o alcance da expressão "cedência de pessoal" constante no Ofício, no sentido de saber se a mesma engloba a cedência ocasional de trabalhadores prevista nos artigos 288.º a 293.º do código de trabalho.
- A empresa tem procedido à liquidação de IVA nos termos gerais, pois entende que a cedência por empresas de trabalho temporário não tem enquadramento previsto no Ofício.
- Assim, pretendemos saber qual a qualificação jurídica-tributária da nossa atividade, designadamente, a possibilidade ou não de aplicar a regra de inversão"
3. A alínea j) do n.º 1 do artigo 2º do Código do IVA (CIVA), refere que são sujeitos passivos do imposto as "pessoas singulares ou colectivas [] que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que pratiquem operações que confirmem o direito à dedução total ou parcial do imposto, quando sejam adquirentes de serviços de construção civil, incluindo a remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis, em regime de empreitada ou subempreitada."
4. Esta norma consagra uma inversão do mecanismo geral de funcionamento do IVA, passando o IVA a ser liquidado pelo cliente/adquirente, e não por quem presta os serviços, como é regra na generalidade das operações sujeitas a imposto, pelo que se denomina tal regra de inversão do sujeito passivo do imposto, ou reverse charge.
5. No sentido de melhor esclarecimento sobre a aplicação da alínea j) do nº 1 do artigo 2º do CIVA, foi emitido o ofício circulado n.º 30101/2007, de 2007-05-24, da Direção de Serviços do IVA, cujo ponto 1.2 refere que para que haja inversão do sujeito passivo, é

necessário que cumulativamente, se verifiquem as seguintes condições:

i. se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil

ii. o adquirente seja sujeito passivo do IVA em território nacional e, aqui pratique operações que confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

6. Face à questão colocada, afigura-se importante referir que, de acordo com a alínea b) do artigo 3º da Lei nº 41/2005, de 03 de junho, que estabelece o regime jurídico aplicável ao exercício da atividade da construção, esta é definida como "a atividade que tem por objeto a realização de obras, englobando todo o conjunto de atos que sejam necessários à sua concretização".

7. Em continuidade, pela alínea k) do artigo 3º da Lei nº 41/2005, de 03 de junho, deve entender-se por obra "o resultado de trabalhos de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reabilitação, reparação, restauro, conservação e demolição de bens imóveis".

8. No Anexo I ao referido Ofício Circulado, Lista exemplificativa de serviços aos quais se aplica a regra da inversão, constam, entre outros, o seguinte:

- "Cedência de pessoal sob a orientação do cedente".

9. No Anexo II ao referido ofício circulado, lista exemplificativa dos serviços aos quais não se aplica a regra de inversão, contam, entre outros, os seguintes:

- "Cedência de pessoal sob a orientação do cessionário".

- "Mero aluguer ou colocação de equipamentos (andaimos, gruas, betoneiras, recto escavadoras e outras máquinas)."

10. Tendo em atenção o disposto na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, bem como os esclarecimentos contidos no Ofício - Circulado n.º 30102/2007, constata-se que a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil está dependente de dois fatores. Em primeiro lugar, é necessário que esteja em causa a existência de serviços de construção civil; segundo, é necessário que o adquirente seja um sujeito passivo de IVA que pratique operações que confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do imposto.

11. De acordo com o estabelecido no ponto 1.3 do citado Ofício Circulado, consideram-se serviços de construção civil, todos os que tenham por objeto a realização de uma obra, englobando todo o conjunto de atos que sejam necessários à sua concretização, esclarecendo de seguida o conceito de obra, como sendo, todo o trabalho de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reparação, conservação, reabilitação, limpeza, restauro e demolição de bens imóveis, bem como qualquer trabalho que envolve processo construtivo.

12. Quanto ao conceito de serviços de construção civil, deve entender-se ao disposto no referido ponto 1.3 do referido ofício circulado, isto é, são todos os que tenham por objeto a realização de uma obra, como sendo, todo o trabalho de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reparação, conservação, reabilitação, limpeza, restauro e demolição de bens imóveis, bem como qualquer trabalho que envolve processo construtivo.

13. Apenas ficam excluídos da aplicação desta regra de inversão ainda que estejam relacionados com a realização de uma obra, os serviços mencionados no Anexo II do

Ofício Circulado designado como "Lista exemplificativa de serviços aos quais não se aplica a regra de inversão".

14. De facto, os serviços de fornecimento de mão de obra subcontratados a uma empresa de construção civil constam efetivamente no Anexo I do Ofício Circulado n.º 30101, desde que o pessoal contratado seja de inteira responsabilidade da empresa que cede o pessoal (cedente).

15. A requerente refere, no presente pedido de informação vinculativa, que compete à empresa de trabalho temporário, orientar os trabalhadores cedidos.

16. No entanto, não esclarece que tipo de serviços são executados sobre a sua orientação, de modo que tais serviços configurem serviços de construção civil.

17. Deste modo, a mera cedência de pessoal por uma empresa de trabalho temporário não tem necessariamente subjacente uma operação abrangida pela norma de inversão.

18. Conforme o disposto na segunda parte do referido ponto 1.4 do Ofício Circulado, a faturação de serviços ao prestador dos serviços de construção civil, tais como os indicados e que isoladamente não relevam do conceito de serviços de construção civil (v.g. aluguer ou colocação de andaimes, aluguer de gruas e entulhos, serviços de projetistas ou de arquitetura, etc.) ou de meros fornecimentos de materiais ou de outros bens, não é abrangida pela norma de inversão, cabendo ao prestador dos referidos serviços ou transmitente dos bens a normal liquidação do IVA que se mostre devido.

19. Assim, no caso em apreço, conclui-se que, desconhecendo-se a natureza dos serviços orientados pela empresa de trabalho temporário, se os mesmos não consistirem em operações abrangidas pela regra de inversão do sujeito passivo prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, cabe ao prestador dos serviços a liquidação e entrega do imposto que se mostre devido.

20. No entanto, se estiverem em causa serviços prestados em regime de subempreitada de construção civil e os mesmos não se encontrarem excluídos pelo ofício circulado 30101/2007, deve aplicar-se à operação o disposto na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, cabendo ao adquirente a liquidação e entrega do imposto que se mostre devido.