

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 1º, 2º, ...

Assunto: Inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil – Exclusão da aplicação da regra de inversão - Subcontratação da execução de trabalhos de montagem e desmontagem de andaimes, em serviços de construção civil, com fornecimento de mão-de-obra sob a orientação do prestador de serviços.

Processo: **nº 12049**, por despacho de 2017-09-14, da Diretora de Serviços do IVA, por subdelegação da Diretora Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira - AT.

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

I - DO PEDIDO

1. O requerente solicita esclarecimentos relacionados com a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil a que se refere a alínea j) do nº1 do art. 2º do CIVA, em termos de liquidação do imposto face à seguinte situação fiscal:

"1. O sujeito passivo requerente exerce a atividade de montagem, desmontagem e aluguer de andaimes a que corresponde o CAE 43992 e encontra-se registado para efeitos de IVA no regime normal, com periodicidade mensal, praticando operações que conferem direito à dedução do imposto.

2. No exercício da sua atividade, o sujeito passivo Requerente, por vezes é subcontratado por empresas com a mesma atividade, para o fornecimento de mão-de-obra sob a orientação da Requerente, para a execução de trabalhos desmontagem e desmontagem de andaimes em serviços de construção civil.

3. Ora, nestes casos, o Empreiteiro Geral subcontrata um subempreiteiro da especialidade de andaimes para efetuar os serviços de conceção, projeto, montagem, desmontagem, aluguer e transporte de andaimes, bem como o transporte de pessoal necessário à execução da obra.

4. Contudo, por vezes, o subempreiteiro da especialidade de andaimes não dispõe de mão-de-obra necessária para assegurar os serviços de montagem e desmontagem de andaimes.

5. Nestas situações o subempreiteiro da especialidade andaimes recorre à Requerente exclusivamente para o fornecimento de mão-de-obra, sendo que é da inteira responsabilidade da Requerente a coordenação de todos os trabalhos executados pelas equipas cedidas para a montagem e desmontagem de andaimes.

6. É convicção da requerente que os serviços acima referidos, prestados em regime de subempreitada, se enquadram no regime de autoliquidação do IVA, conforme se encontra estabelecido no Ofício-Circulado n.º 30101 de

24/05/2007, da Direção de Serviços de IVA, a regra de inversão aplica-se caso o pessoal cedido esteja sob a orientação ou gestão operacional do cedente.

7. Face ao exposto, e uma vez que Requerente fornece ao subempreiteiro da especialidade de andaimes mão-de-obra sempre sob sua orientação e gestão, é convicção da Requerente que os serviços aqui expostos de Fornecimento de mão-de-obra se enquadram no conceito de Cedência de Pessoal sob a orientação do cedente presente no Anexo 1 - Lista Exemplificativa de serviços aos quais se aplica a regra de inversão."

II - DO REGIME DO IVA APLICAVÉL AOS SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL: DECRETO - LEI Nº 21/2007, de 29 DE JANEIRO e OFÍCIO - CIRCULADO Nº 30 101, de 28/03/2007 da DSIVA

2. A alínea j) do nº 1 do artigo 2º do Código do IVA (CIVA), refere que são sujeitos passivos do imposto *"as pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) [pessoas singulares ou coletivas que, de um modo independente e com caráter de habitualidade, exerçam atividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as das profissões livres, e, bem assim, as que do mesmo modo independente pratiquem uma só operação tributável, desde que essa operação seja conexa com o exercício das referidas atividades ...] que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que pratiquem operações que confirmam 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."*

3. Nos termos do Ofício - Circulado nº 30.101, de 2007-05-24, desta Direção de Serviços, nomeadamente do ponto 1.2, "para que haja inversão do sujeito passivo, é necessário que, cumulativamente:

- a) se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil;
- b) o adquirente seja sujeito passivo do IVA em Portugal (disponha de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional) e aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA."

4. No Anexo I ao referido Ofício, Lista exemplificativa de serviços aos quais se aplica a regra da inversão, constam, entre outros, os seguintes serviços:

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

5. No Anexo II ao referido Ofício, Lista exemplificativa dos serviços aos quais não se aplica a regra de inversão, constam, entre outros, os seguintes:

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

6. No Anexo II ao referido Ofício, Lista exemplificativa dos serviços aos quais não se aplica a regra de inversão, constam, entre outros, os seguintes:

Mero aluguer ou colocação de equipamentos (andaimes, gruas, betoneiras, recto escavadoras e outras máquinas)

7. Tendo em atenção o disposto na alínea j) do nº 1 do artigo 2º do CIVA, bem assim como os esclarecimentos contidos no Ofício - Circulado nº 30.101,

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.

8. Quanto ao conceito de serviços de construção civil, deve atender-se ao disposto no referido ponto 1.3 do Ofício - Circulado nº 30.101, isto é, são todos os que tenham por objeto a realização de uma obra, englobando todo o conjunto de atos que sejam necessários à sua concretização. Apenas ficam excluídos da aplicação desta regra de inversão, ainda que estejam relacionados com a realização de uma obra, os serviços expressamente mencionados no Anexo II daquele Ofício, intitulado "Lista exemplificativa de serviços aos quais não se aplica a regra de inversão".

III - ANÁLISE DA QUESTÃO SUSCITADA

9. Da consulta efetuada ao registo de contribuintes, verifica-se o requerente é sujeito passivo de IVA que iniciou a sua atividade, em 2002.03.14, pelo exercício das atividades de "OUTRAS ATIVIDADES ESPECIALIZADAS CONSTRUÇÃO DIVERSAS, N.E.", a que se refere o CAE 043992 da tabela de Classificação Portuguesa de Atividades Económicas, estando enquadrado no regime normal mensal desde 2016.01.01.

10. De facto, os serviços de fornecimento de mão-de-obra subcontratados a uma empresa de construção civil constam, efetivamente do Anexo I do Ofício - Circulado nº 30.101, de 2007-05-24, desde que o pessoal contratado seja da inteira responsabilidade da empresa que cede o pessoal (cedente).

11. A requerente refere, inclusive, no ponto 5 do presente pedido de informação vinculativa, que é da sua inteira responsabilidade a coordenação de todos os trabalhos executados pelas equipas cedidas para a montagem e desmontagem dos andaimes

12. Contudo, no que se refere ao aluguer ou colocação/montagem de andaimes ou de outros equipamentos, tais serviços não configuram serviços de construção civil (ver ponto 6 desta informação) pelo que a cedência de pessoal não tem subjacente uma operação abrangida pela norma de inversão, cabendo ao prestador a liquidação do IVA que se mostre devido.

13. Nos termos da 2ª parte do ponto 1.4 do referido ofício-circulado, a faturação de serviços, ao prestador dos serviços de construção, 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 guias e de outros bens, serviços de limpeza, sinalização, fiscalização, remoção de entulhos, serviços de projetistas ou de arquitetura, etc) ou de meros fornecimento de materiais ou de outros bens, não é abrangida pelas normas de inversão, cabendo ao prestador dos referidos serviços ou ao transmitente dos bens a normal liquidação do IVA que se mostre devido.

V - CONCLUSÕES:

14. No caso controvertido, conclui-se assim que, no que toca aos serviços em causa ainda que prestados em regime de subempreitada não tendo subjacente uma operação abrangida pela regra inversão do sujeito passivo prevista na alínea j) do nº 1 do art.2º do IVA (Serviços de Construção Civil), cabe ao prestador do serviço a liquidação e entrega do imposto que se mostre devido.