

IRS e serviços de construção civil – que coeficientes de tributação?

Por Elisabete Cardoso

O conceito de construção civil e de inversão do sujeito passivo deve circunscrever-se à esfera do IVA. Para efeitos de imposto sobre o rendimento continuam a prevalecer as mesmas regras de tributação que, de forma mais explícita, se podem encontrar no anexo à Circular n.º 5/2001, de 12 de Março, da Direcção de Serviços de IRS.



Elisabete Cardoso
Consultora da CTOC

A aplicação dos diferentes coeficientes de tributação em sede de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) suscita algumas dúvidas quando temos que cruzar a tributação do rendimento com a tributação da despesa, mais concretamente, interligar o imposto sobre o valor acrescentado (IVA) e as suas

regras próprias de tributação no que respeita aos serviços de construção civil com o preenchimento do anexo B à declaração anual de rendimentos modelo 3, respeitante a sujeitos passivos que são tributados segundo as regras do regime simplificado do IRS.

Ainda hoje, mais de um ano após ter sido publicada a Lei n.º 21/2007, de 29 de Janeiro, surgem dúvidas relacionadas com a sua aplicação. Consagrou-se por esta via uma das medidas estabelecidas pelo SIMPLEX. Esta Lei introduziu na legislação portuguesa, mais concretamente no que se relaciona com o imposto sobre o valor acrescentado, um conjunto de medidas destinadas a combater a fraude, evasão e abuso que se tinham vindo a verificar na realização de operações imobiliárias sujeitas a tributação.

Assim, foram introduzidas alterações no domínio de algumas prestações de serviços relativas a bens imóveis, nomeadamente nos serviços de construção civil. Surgiu associado ao conceito de serviços de construção civil uma expressão que já existia no normativo português, mas que pela primeira vez surge associada aos de serviços de construção civil – o IVA devido pelo adquirente. Por via do mecanismo da regra de inversão do sujeito passivo, passa a caber aos adquirentes

ou destinatários dos serviços de construção civil, quando se configurem sujeitos passivos com direito à dedução total ou parcial do imposto, proceder à liquidação do IVA devido, o que poderá ser também objecto de dedução nos termos gerais. Mesmo o conceito de serviços de construção civil passou a ter um sentido mais lato, abrangendo algumas operações que anteriormente não eram tidas como um serviço desta natureza.

Neste artigo damos como exemplo os serviços de canalização. Para o senso comum, quem executa um serviço de canalização é um «canalizador» e não seria normal associar a essa profissão o conceito de construção civil.

Efectivamente, este tipo de serviços, após a entrada em vigor da referida Lei e nos termos nela elencados, passou a estar abrangido pela regra de inversão do sujeito passivo por ser considerado como de construção civil.

Mas não poderemos descaracterizar a profissão de canalizador. Ele continuará a sê-lo apesar de praticar serviços de construção civil.

As facturas emitidas pelos canalizadores, referentes a serviços de canalização com incorporação dos materiais específicos, dado tratarem-se de serviços de construção civil e sempre que o adquirente seja um sujeito passivo sediado em Portugal ou que aqui tenha estabelecimento estável ou domicílio e que pratique operações que conferem total ou parcialmente o direito à dedução do IVA, devem conter a expressão «IVA devido pelo adquirente.»

Aplica-se, assim, a regra de inversão aos serviços de montagem de canalização e pichelaria, pois estamos perante serviços de construção civil incluídos na Lista I do Ofício-Circulado n.º 30 101, de 25/05/2007.



Estes serviços de canalização pressupõem a incorporação de bens (tubagens, torneiras e outros materiais) na prestação do serviço, pelo que, independentemente da factura discriminar, ou não, os materiais aplicados e a mão-de-obra, estaremos sempre perante um serviço sujeito à regra de inversão.

A retenção na fonte, em sede de IRS, será feita sobre o valor da mão-de-obra, pelo adquirente do serviço de construção civil, no momento do pagamento ou colocação à disposição do valor a que respeita o serviço prestado, nos termos referidos no Código do IRS, o qual citamos: «As entidades que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada são obrigadas a reter o imposto, mediante a aplicação, aos rendimentos ilíquidos de que sejam devedoras e sem prejuízo do disposto nos números seguintes...».

Neste caso, a retenção a ser efectuada será de dez por cento, de acordo com o disposto na alínea c) do artigo 101.º do CIRS, atendendo a que os canalizadores apenas dispõem de um título de registo atribuído pelo INCI (anterior IMOPPI) e não um alvará.

Em termos de aplicação de coeficientes do regime simplificado surgem agora grandes dúvidas, pois em IRS há uma clara distinção entre vendas de mercadorias e produtos e outras prestações de serviços.

Numa factura referente a um serviço de canalização que tenha todos os componentes do serviço discriminado, à venda de materiais será de aplicar o coeficiente de 0,20 e à prestação de serviços de mão-de-obra aplicar-se-á o coeficiente de 0,70, nos termos do artigo 31.º do Código do IRS.

Caso a discriminação, materiais e prestação de serviços não seja feita (agora generalizando) no que respeita às facturas de prestação de serviços com «IVA devido pelo adquirente» aplicar-se-á o coeficiente de 0,70 ao valor total da factura, sendo em termos de preenchimento do anexo B à declaração modelo 3, o valor total de uma factura desta natureza, todo incluído no campo 403.

Em sede de IVA, o entendimento é bem diferente mesmo que sejam emitidas duas facturas para o mesmo serviço de canalização, separando os materiais aplicados da mão-de-obra, ambas es-

tarão sempre sujeitas à aplicação da regra de inversão, se reunirem as condições de aplicação desta regra.

Em jeito de conclusão, o conceito de construção civil e de inversão do sujeito passivo deve circunscrever-se à esfera do IVA.

Para efeitos de imposto sobre o rendimento, nada se alterou e continuam a prevalecer as mesmas regras de tributação, que de uma forma mais explícita se podem encontrar no anexo à Circular n.º 5/2001, de 12 de Março da Direcção de Serviços de IRS.

Note-se que um entendimento em sede de IVA pode, em determinadas circunstâncias, não ter uma correspondência directa com o entendimento em sede de IRS, pois estamos perante impostos diferentes. Uma é a tributação da despesa e outra é a tributação do rendimento, daí ocorrendo disparidades.

Assim, num caso hipotético de existir uma factura de serviços de construção civil que cumpra os requisitos do artigo 36.º do CIVA e vem com a menção de «IVA devido pelo adquirente» poderemos observar o seguinte:

- Para efeitos de IVA (tributação da despesa) – estaremos perante um serviço de construção civil;
- Para efeitos de IRS (tributação do rendimento) – teremos de observar a forma como a factura foi emitida, se discrimina ou não possíveis materiais incorporados, conforme disposto na referida Circular n.º 5/2001. Em sede deste imposto poderemos ter:
 - simples prestações de serviços ou;
 - prestações de serviços com incorporação de bens.

Estando o sujeito passivo enquadrado no regime simplificado da prestação de serviços com incorporação de bens resultará uma separação que se traduz em vendas de materiais aos quais será de aplicar o coeficiente de tributação do rendimento 0,20 e a mão-de-obra que poderá ser sujeita a retenção na fonte e à aplicação do coeficiente de tributação do rendimento de 0,70.

Esperamos com o presente artigo ter clarificado as dúvidas que assistem aos prestadores de serviços que incorporem bens e estejam enquadrados no regime simplificado de tributação em sede de IRS. ■

(Texto recebido pela CTOC em Outubro de 2008)