

**FELÍCIA TEIXEIRA**

Consultora da Ordem dos Contabilistas
Certificados (OCC)
comunicacao@occ.pt

IVA – Cedência temporária de pessoal entre empresas

Atualmente, muitas empresas cedem os seus trabalhadores a outras empresas, nomeadamente entre empresas do mesmo grupo, para colmatar necessidades pontuais. O contrato de cedência de trabalhadores espelha um acordo em que uma empresa (empresa cedente) cede provisoriamente um ou mais trabalhadores do seu quadro de pessoal próprio a outra (empresa cessionária), colocando-os sob a autoridade e direção desta entidade, mas conservando, no entanto, o vínculo jurídico-laboral que com eles mantém.

Este mecanismo permite a partilha de competências, a otimização da produtividade e a resposta a necessidades temporárias de mão-de-obra, ficando o trabalhador sujeito à direção e autoridade da empresa cessionária, mas conservando os direitos e deveres para com a empresa cedente.

O presente artigo tem como objetivo abordar o enquadramento, em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), quando existe um contrato de cedência de trabalhadores (mão-de-obra) entre empresas.

As operações referentes à cedência de pessoal (temporárias ou não) configuram-se como prestações de serviços, conforme disposto no n.º 1 do artigo 4.º do Código do IVA, o qual estabelece um conceito residual de prestações de serviços, considerando como tal as operações efetuadas a título oneroso que não se constituam como transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens.

Desta forma, se a empresa se faz remunerar por tais serviços por meio de um determinado trabalhador, estes são consideradas prestações de serviços sujeitas a IVA e não isentas. Em bom rigor, deverá a empresa emitir uma fatura relativamente aos serviços de cedência temporária dos trabalhadores, sendo que, à partida, o valor tributável será o da contraprestação obtida ou a obter do adquirente, tratando-se de uma operação sujeita a IVA à taxa normal. Salienta-se que a Autoridade Tributária, através do Ofício-Circulado n.º 30019/2000, de 4 de maio, determina que, existindo cedência de pessoal em que o montante debitado corresponda comprovadamente ao reembolso exato das despesas com o ordenado, prestações para a Segurança Social e quaisquer outras importâncias obrigatoriamente suportadas pela empresa a que pertence o trabalhador,

por força do contrato de trabalho (por exemplo, prémios de seguros de vida, complementos de pensões, etc.), a operação ficará afastada da definição de prestação de serviços e, como tal, excluída das regras de incidência de IVA.

Subsumem-se na norma acima citada todas as situações em que materialmente exista uma colocação de pessoal à disposição, independentemente de tais operações se qualificarem, ou não, em termos jurídicos, como sendo de cedência de pessoal, e apesar de os respetivos trabalhadores manterem os seus vínculos laborais originários com as correspondentes entidades patronais. Esta doutrina administrativa determina a inexistência de prestação de serviços e, consequentemente, a não sujeição a imposto, sendo aplicável em todas as situações em que o montante debitado corresponda comprovadamente ao reembolso exato das despesas.

Assim, se cumpridas as condições enunciadas no referido Ofício-Circulado, não existirá liquidação de IVA pelo débito dos encargos (ou de parte deles, ainda que com base em estimativas) suportados com os trabalhadores.

Contudo, chama-se a atenção para um recente Acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE), Processo C-94/19, de 11 de março de 2020, que apreciou uma situação de destacamento, a qual apresenta similitudes com a cedência de trabalhadores sem margem, tendo em conta que, ao abrigo da lei aplicável no caso concreto (a italiana), não eram consideradas relevantes, para efeitos de IVA, as afetações ou os destacamentos de pessoal pelos quais apenas fosse pago o reembolso do respetivo custo.

Urgente clarificação pela AT

O TJUE considerou que a Diretiva IVA se opõe a uma legislação nacional segundo a qual não são considerados relevantes, para efeitos de IVA, os destacamentos de pessoal realizados exclusivamente mediante o reembolso dos respetivos custos, quando os montantes pagos e os destacamentos estiverem reciprocamente condicionados. Ou seja, se os montantes faturados pelo prestador ao adquirente forem a condição para que o prestador destaque o pessoal, e se o cliente apenas pagar esses montantes como contrapartida do destacamento, deverá concluir-se pela existência de um nexo direto entre as duas



As operações referentes à cedência de pessoal (temporárias ou não) configuram-se como prestações de serviços, conforme disposto no n.º 1 do artigo 4.º do Código do IVA



prestações (fluxo financeiro e fluxo da prestação de serviços).

O que significa que a operação deve ser considerada realizada a título oneroso e sujeita a IVA, caso os demais requisitos da Diretiva IVA estejam cumpridos.

É irrelevante, para este efeito, o montante da contrapartida, designadamente o facto de ser igual, superior ou inferior aos custos que o sujeito passivo suportou no âmbito da realização da sua prestação (v. neste sentido, Acórdãos de 20 de janeiro de 2005, Hotel Scandic Gåsabäck, C-412/03, EU:C:2005:47, n.º 22, e de 2 de junho de 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, n.º 45 e jurisprudência referida).

Com efeito, essa circunstância não é suscetível de afetar o nexo direto entre a prestação de serviços efetuada e a contrapartida recebida (Acórdão de 2 de junho de 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, n.º 46 e jurisprudência referida).

Em suma, não parece possível considerar que uma prestação de serviços de cedência de pessoal, mesmo que fixando como preço o exato reembolso dos custos com o pessoal cedido, possa não ser sujeita a IVA. Tendo em conta a referida convicção generalizada induzida pela doutrina da AT, e o facto de a jurisprudência citada ser recente e não ser conhecida nenhuma mudança de entendimento, será urgente a clarificação por parte da própria administração fiscal, para a correta aplicação das regras de IVA.