

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º

Assunto: Inversão do sujeito passivo – Serviços de construção civil - Iva indevidamente liquidado na fatura – Emissão de notas de crédito – Substituição de DP's entregues

Processo: **nº 8404**, por despacho de 24-07-2015, do SDG do IVA, por delegação do Director 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 - QUESTÃO(ÕES) SUSCITADA(S)

1 - Tendo emitido 8 faturas (outubro/novembro de 2014) com liquidação de IVA, relativas a material elétrico para aplicação numa obra e, emitindo posteriormente, em 2015, fatura relativa à prestação de serviços e restante material de acordo com a regra de inversão do sujeito passivo, enunciada na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), pretende o exponente ser esclarecido quanto à emissão de nota de crédito relativo ao IVA liquidado anteriormente, conforme solicitado pela empresa adquirente.

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

2 - Através de consulta ao sistema informático, verifica-se que o sujeito passivo se encontra enquadrado no Regime Normal de Tributação - Periodicidade Trimestral, desde 2011-02-01, para efeitos do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), com o Código de Classificação de Atividade Económica (CAE): "43210 INSTALAÇÃO ELÉTRICA".

III - ANÁLISE DA QUESTÃO SUSCITADA

3 - De harmonia com a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA (CIVA), são sujeitos passivos de imposto: *"As pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) 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"*.

4 - Assim, a regra de inversão do sujeito passivo aplica-se quando se verificarem, cumulativamente, as seguintes condições:

- i)** Se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil (englobando todo o conjunto de atos necessários à concretização de uma obra, independentemente do fornecedor ser ou não obrigado a possuir alvará ou título de registo nos termos do DL. n.º 12/2004, de 9 de

janeiro);

ii) O adquirente ser sujeito passivo de IVA, em território nacional e, aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

5 - O Decreto-Lei n.º 12/2004, de 9/1, estabelece o regime jurídico aplicável ao exercício da atividade da construção, encontrando-se aí definidos os vários tipos de trabalhos de construção civil, sendo estes agrupados em categorias, pela Portaria n.º 19/2004, de 10 de janeiro.

6 - Aproveitando este último diploma e, no sentido de um melhor esclarecimento sobre a aplicação da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, foi emitido o ofício circulado n.º 30.101/2007-DSIVA, de 24 de maio, cuja leitura deixa entender que:

i) A mera transmissão de bens, sem que lhe esteja associada qualquer prestação de serviços de instalação/montagem ou, as reparações/substituições de quaisquer equipamentos já em funcionamento (por parte ou por conta de quem os forneceu) não se encontra abrangida pela alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA;

ii) A entrega de bens, com montagem/instalação na obra, considera-se abrangida pela regra de inversão do sujeito passivo, referida na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, desde que se trate de entregas no âmbito de trabalhos contemplados pela Portaria n.º 19/2004, de 10 de janeiro, independentemente do fornecedor ser ou não obrigado a possuir alvará/título de registo nos termos do DL. n.º 12/2004, de 9 de janeiro;

iii) Os bens que, de forma inequívoca, sejam considerados bens móveis (ou amovíveis, em sentido lato), isto é, que não estejam ligados materialmente a bem imóvel, com caráter de permanência, encontram-se excluídos da regra da inversão do sujeito passivo, referida na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

7 - Também, de acordo com o ponto 1.4 do citado ofício circulado é referido que: *"Sempre que, no âmbito de uma obra, o prestador fatura serviços de construção civil propriamente dita ou quaisquer outros com ela relacionados e necessários à sua realização (...), bem como materiais ou outros bens, entende-se que o valor global de fatura, independentemente de haver ou não discriminação dos vários itens e da faturação ser conjunta ou separada, é abrangido pela regra de inversão do sujeito passivo"*.

8 - Sempre que, determinada operação reúna as condições cumulativas referidas no n.º 4 da presente informação, bem como, respeite os requisitos enunciados no número anterior, é obrigatório observar o disposto alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA (inversão do sujeito passivo), pelo que, cabe ao adquirente a liquidação e entrega do imposto que se mostre devido, devendo a fatura emitida pelo fornecedor dos bens e/ou prestador do(s) serviço(s), nos termos do n.º 13 do artigo 36.º do CIVA, conter a expressão 'IVA-autoliquidação' (Vd. ofício circulado n.º 30101/2007-DSIVA, de 24 de maio).

9 - O IVA devido pelo adquirente deve ser liquidado na própria fatura recebida do prestador ou, em caso de não recebimento da fatura e, subsistindo a obrigação de autoliquidação, deve esta fazer-se em documento interno, enunciando o n.º 8 do artigo 19.º do CIVA que: *"Nos casos em que a obrigação de liquidação e pagamento do imposto compete ao adquirente dos*

bens e serviços, apenas confere direito a dedução o imposto que for liquidado por força dessa obrigação".

10 - No caso de faturas inexatas, o n.º 3 do artigo 78.º do CIVA refere que: *"... a retificação é obrigatória quando houver imposto liquidado a menos, podendo ser efetuada sem qualquer penalidade até ao final do período seguinte àquele a que respeita a fatura a retificar, e é facultativa, quando houver imposto liquidado a mais, mas apenas pode ser efetuada no prazo de dois anos".*

11 - Por outro lado, o n.º 5 do artigo 78.º do CIVA vem dispor: *"Quando o valor tributável de uma operação ou o respetivo imposto sofrerem retificação para menos, a regularização a favor do sujeito passivo só pode ser efetuada quando este tiver na sua posse prova de que o adquirente tomou conhecimento da retificação ou de que foi reembolsado do imposto, sem o que se considera indevida a respetiva dedução".*

IV - CONCLUSÕES

12 - Referindo o exponente que as faturas emitidas em 2014 (outubro/novembro), com liquidação de imposto, relativas a diverso material elétrico se destinavam a obra que se iria realizar e que, posteriormente, foi emitida outra fatura relativa à prestação de serviços e restante material, cuja montagem/instalação na obra foi feita com recurso a serviços de construção civil, deve considerar-se a totalidade da obra abrangida pela regra de inversão do sujeito passivo.

13 - Relativamente às faturas emitidas em outubro/novembro de 2014, tendo em conta a liquidação indevida de imposto, bem como, da obrigatoriedade da menção "IVA-autoliquidação", a retificação deve respeitar o disposto nos n.ºs 3 e 5 do artigo 78.º, do seguinte modo:

- i)** Proceder à emissão de nota(s) de crédito, no sentido da anulação da(s) fatura(s) anteriormente emitida(s) com liquidação do imposto;
- ii)** Emitir nova fatura sem liquidação de imposto, contendo a expressão "IVA-autoliquidação", de acordo com o n.º 13 do artigo 36.º do CIVA;
- iii)** Proceder à substituição da(s) declaração(ões) periódica(s) anteriormente entregue(s) através da correção (diminuição) dos valores anteriormente apresentados na base tributável e imposto a favor do Estado (Quadro 06 - Campos 3 e 4) e, inscrever o valor da nova fatura no Campo 8, do Quadro 6 ("Isentas ou não tributadas").