

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al. j), do n.º 1, do art.º 2.º; n.º 13 do art.º 36.º.

Assunto: Inversão do sujeito passivo - Serviços de construção civil - Produção/montagem de estruturas metálicas, ligadas materialmente ao imóvel, que só podem ser daí retiradas para colocação noutra local mediante a realização de novo serviço de construção civil

Processo: **nº 14027**, por despacho de 2018-08-03, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitado ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

INFORMAÇÃO

1. A requerente encontra-se enquadrada em sede de IVA no regime normal de periodicidade trimestral, e registada para o exercício da atividade principal de "FABRICAÇÃO DE ESTRUTURAS DE CONSTRUÇÕES METÁLICAS", CAE: 25110, e para a atividade secundária de "ACTIVIDADES DE COLOCAÇÃO DE COBERTURAS", CAE: 043910.

2. Vem solicitar um parecer acerca da seguinte situação:

I. Tem como atividade o fabrico e montagem de estruturas metálicas e não possui alvará de construção civil;

II. O seu produto consiste na produção/montagem de estruturas metálicas/toldos, para postos de abastecimento de combustíveis, lavagens, estacionamento de automóveis, stands de automóveis, bem como toldos para habitações particulares;

III. Estas estruturas metálicas têm como característica serem amovíveis, isto é, se o cliente quiser, pode transportá-las e aplicá-las noutra local, mas as mesmas assentam em sapatas feitas em cimento e ferro pela mesma empresa;

IV. Se o cliente decidir que a estrutura metálica irá ser colocada noutra local e não no local inicial, as sapatas ou ficam no local, ou são cortadas, não podendo depois ser utilizadas, e terão que ser feitas novas sapatas:

V. A questão é: "neste tipo de produto há ou não a aplicação da regra da inversão do sujeito passivo - 'IVA autoliquidação'?".

3. A al. j) do n.º 1 do art.º 2.º do CIVA, dispõe que: *"São sujeitos passivos de imposto (...) As pessoas singulares ou colectivas (...) 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 referida norma consagra uma inversão do mecanismo geral de funcionamento do IVA, passando o IVA a ser autoliquidado pelo cliente/adquirente, e não por quem presta o serviço, como é regra na

generalidade das operações sujeitas a imposto, pelo que se denomina tal regra de regra da inversão do sujeito passivo de imposto, ou reverse charge.

5. Para que se aplique a regra da inversão, é necessário que o adquirente reúna, cumulativamente, as seguintes condições:

I. Seja entidade que, de modo independente e com carácter de habitualidade, exerça atividades de produção, comércio ou prestação de serviços, ou seja, é necessário que seja sujeito passivo de IVA [cfr. al. a) do n.º 1 do art.º 2.º do CIVA, ex vie, al. j) do mesmo preceito];

II. Disponha de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional;

III. Pratique operações que confirmam total ou parcialmente o direito à dedução;

IV. Seja adquirente de serviços de construção civil, incluindo a remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis, em regime de empreitada ou subempreitada.

6. Numa primeira fase importa analisar a clientela da requerente, e face aos elementos disponíveis esta presta serviços a postos de abastecimento de combustíveis, lavagens (empresas que proporcionam serviços de lavagem automática), estacionamento, stands automóveis e particulares.

7. Resulta desta primeira análise que se encontram excluídos da aplicação da regra da inversão os serviços prestados a particulares, independentemente destes serem ou não considerados serviços de construção civil, uma vez que a referida regra só é suscetível de ser aplicada a adquirentes que sejam sujeitos passivos de imposto [cfr. disposto na alínea j) do n.º 1 do art.º 2.º do CIVA].

8. Aos serviços prestados a sujeitos passivos, verifica-se a possibilidade de aplicação da referida regra, desde que se tratem de sujeitos passivos que pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total, ou parcial do imposto, vindo o ponto 1.6.3 do Of.º n.º 30101, de 2007-05-24, da DSIVA, esclarecer que há lugar à inversão do sujeito passivo no caso de adquirentes que sejam sujeitos passivos mistos.

9. Relativamente à qualificação dos serviços prestados para efeitos de IVA, dispõe o ponto 1.3. do referido ofício que se consideram serviços de construção civil: *"todos os que tenham por objecto a realização de uma obra, englobando todo o conjunto de actos que sejam necessários à sua concretização"*.

10. Esclarecendo, ainda, que se deve entender por obra: "todo o trabalho de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reparação, conservação, reabilitação, limpeza, restauro e demolição de bens imóveis, bem como qualquer outro trabalho que envolva processo construtivo".

11. Assim, deve interpretar-se de forma ampla o conceito de serviços de construção civil, o que se retira da expressão: "bem como qualquer outro trabalho que envolva processo construtivo".

12. No caso concreto, a instalação ou montagem das estruturas metálicas é precedida de uma indispensável construção de "sapatas", feitas em cimento e ferro, onde aquelas estruturas vão assentar, o que implica o envolvimento de um processo construtivo.

13. Repare-se que a própria Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, estabelece como obra, os trabalhos efetuados em "Estruturas e elementos de betão", bem como em "Estruturas metálicas", em "Armaduras para betão armado" e "Cofragens" (vd., respetivamente, subcategorias 1.ª, 2.ª, 8.ª e 10.ª do Anexo I à Lei n.º 41/2015, de 3 de junho), pelo que não há dúvidas de que a construção das "sapatas" para posterior instalação da estrutura metálica constitui uma obra.

14. Esclarece o referido ofício-circulado que a aplicação da regra da inversão não está condicionada somente às situações em que seja necessário possuir Alvará, pelo que o facto da requente não possuir Alvará de construção civil não inviabiliza a aplicação da referida regra.

15. Salienta, ainda, o citado ofício-circulado que a mera transmissão de bens não releva para efeitos de aplicação da regra da inversão, explicitando o ponto 1.5.1 que: "A mera transmissão de bens (sem instalação ou montagem por parte ou por conta de quem os forneceu) não releva para efeitos da regra da inversão."

16. Não se verificando o mesmo no que respeita à transmissão de bens com instalação ou montagem por parte do fornecedor, como se verifica no caso em apreço. Vide nesse sentido o ponto 1.5.2 do já referido Of.º circular n.º 30101, que esclarece que: "A entrega de bens, com montagem ou instalação na obra, considera-se abrangida pela regra da inversão, desde que se trate de entregas no âmbito de trabalhos contemplados pela Portaria 19/2004, de 10 de Janeiro,(1) independentemente do fornecedor ser ou não obrigado a possuir alvará ou título de registo nos termos do DL 12/2004, de 9 de Janeiro."

(1) A portaria 19/2004, de 10 de Janeiro foi revogada pela Lei n.º 41/2015, de 3 de junho - REGIME JURÍDICO APLICÁVEL AO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE DA CONSTRUÇÃO, encontrando-se os trabalhos em causa contemplados no referido diploma.

17. Importa, ainda, salientar que, conforme indica o ponto 1.5.3 do Of.º circular n.º 30101: "Excluem-se da regra da inversão os bens que, inequivocamente, tenham a qualidade de bens móveis, isto é, bens que não estejam ligados materialmente ao bem imóvel com carácter de permanência."

18. Não obstante a amovibilidade das estruturas mencionada pela requente, a verdade é que para que as mesmas sejam movimentadas, necessário se torna a sua posterior instalação, que inclui a construção de novas "sapatas", pelo que se trata de uma amovibilidade limitada, condicionada à ocorrência de serviços de construção civil.

19. Após instalação, as estruturas metálicas ficam, inequivocamente, ligadas materialmente ao imóvel, só podendo ser daí retiradas para colocação noutra local, mediante a realização de novo serviço de construção civil. Ou seja, a sua movimentação está sempre condicionada à instalação atrás referida. Pelo que não restam dúvidas de que se aplica a regra da inversão ao valor total da operação (produção/montagem das estruturas metálicas e instalação, que inclui a construção das "sapatas").

20. No caso em apreço, deve ser aplicada a regra da inversão a que se refere a alínea j) do n.º 1 do art.º 2.º do CIVA a toda a operação, devendo a requerente, para além dos prazos e formalismos do art.º 36.º do CIVA, dar cumprimento ao disposto na alínea b) do n.º 1 do art.º 29.º do CIVA, emitindo

a(s) consequente(s) fatura(s) com a expressão "IVA - autoliquidação", conforme previsto no n.º 13 do art.º 36.º do CIVA.