

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: al j), do n.º 1, do art. 2.º
- Assunto: Inversão do sujeito passivo – Serviços de Construção Civil - Vendeu e instalação de uma cobertura de piscina.
- Processo: **nº 14449**, por despacho de 2018-11-15, 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:

I - DESCRIÇÃO DOS FACTOS E ENQUADRAMENTO DO SUJEITO PASSIVO

1. Após consulta efetuada ao sistema informático da AT - Autoridade Tributária e Aduaneira, constata-se que a Requerente encontra-se registada, para efeitos de IVA, com a atividade principal de "OUTRAS ACTIVIDADES ESPECIALIZADAS CONSTRUÇÃO DIVERSAS, N.E" - CAE 43992 e secundária de "COM. RET.OUTROS PROD. NOVOS, ESTAB. ESPEC., N.E." - CAE 47784, tendo enquadramento no regime normal, com periodicidade trimestral, realizando operações que conferem o direito à dedução.
2. Refere a Requerente que em abril 2018 vendeu e instalou uma cobertura de piscina num alojamento local, estabelecimento situado em Portugal e explorado por uma empresa sujeito passivo de IVA, tendo faturado o serviço à taxa de 23%.
3. Em setembro 2018 o cliente contactou a Requerente e pediu que "Ihe façamos Nota de Credito da fatura, Já recebida, e uma nova fatura com IVA AUTOLIQUIDAÇÃO. Na empresa nossa cliente não estava na altura qualquer obra de construção em curso, a venda e o serviço de montagem da cobertura da piscina foi feito isoladamente".
4. Questiona se pode no presente elaborar uma nota de crédito, anular a fatura anterior e emitir uma nova fatura com "IVA - Autoliquidação".
5. Refere ainda que "Temos duvidas sobre esta questão do IVA AUTOLIQUIDAÇÃO também em outras situações relacionadas com o exterior das casas, tal como Venda e Montagem de vedações em Jardins, serviços feitos isoladamente, sem qualquer obra em curso. Podemos faturar com IVA AUTOLIQUIDAÇÃO este tipo de montagem atendendo apenas ao facto de o nosso cliente ser sujeito passivo de Iva com estabelecimento em Portugal?"

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

6. Estabelece a alínea a), do n.º 1, do artigo 2.º do Código do IVA (CIVA), serem sujeitos passivos do imposto "(...) *as pessoas singulares ou coletivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam atividades de produção, comércio ou prestação de serviços (...)*".
7. De harmonia com a alínea j), do n.º 1, do artigo 2.º do 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."

8. Assim, a inversão do sujeito passivo aplica-se quando, cumulativamente, se verificarem 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 da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, que estabelece o regime jurídico aplicável ao exercício da atividade da construção;

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.

9. 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 30101/2007 da Direção de Serviços do IVA (DSIVA), de 24 de maio, que se fez acompanhar, fazendo parte integrante deste, dos seguintes documentos:

- ANEXO I, com lista exemplificativa (não exaustiva) de serviços aos quais se aplica a regra de inversão;

- ANEXO II, com lista de serviços aos quais não se aplica a regra de inversão.

10. Este ofício circulado encontra-se disponível no portal das finanças, no endereço eletrónico: www.portaldasfinancas.gov.pt

11. Considerando os esclarecimentos constantes do ofício circulado supra, deve entender-se que:

i. A mera transmissão de bens, sem que lhe esteja associada qualquer prestação de serviços de instalação/montagem, 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 inversão do sujeito passivo, referida na alínea j), do n.º 1, do artigo 2.º do CIVA, desde que se trate de trabalhos abrangidos pela Lei n.º 41/2015, de 3 de junho (que revogou o anterior DL. n.º 12/2004, de 9/1);

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 inversão do sujeito passivo, referida na alínea j), do n.º 1, do artigo 2.º do CIVA.

12. Sempre que, determinada operação reúna as condições cumulativas referidas no n.º 8 da presente informação, bem como, respeite os requisitos enunciados no número anterior, é obrigatório observar o disposto na 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 (sem prejuízo do seu direito à dedução, nos termos gerais do CIVA, designadamente nos termos dos seus artigos 19.º a 26.º), 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).

13. 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 processar-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".

14. Na primeira questão colocada, saber se deve ser aplicada a inversão do sujeito passivo, nos termos referidos na alínea j), do n.º 1, do artigo 2.º do CIVA, pela venda e instalação de uma cobertura de uma piscina, por parte da Requerente, quando à data da sua realização não existia uma obra de construção em curso, afigura-se-nos referir que, uma situação não invalida a outra.

15. De facto, sendo o adquirente do serviço um sujeito passivo de IVA, conforme referido pela Requerente, o facto mais relevante que se coloca é o de saber se esta, quanto instalou a cobertura da piscina, em abril de 2018, realizou serviços que se qualificam como de construção civil, e se sim, se a mesma passou a fazer parte integrante do imóvel com caráter de permanência.

16. Ora, compete, pois, à prestadora dos serviços em causa (a Requerente), identificar quais os tipos de trabalhos que foram realizados, de modo a aplicar, ou não, a inversão em causa prevista na alínea j), do n.º 1, do artigo 2.º do CIVA, e bem assim no ofício-circulado n.º 30.101, de 24/05/2007, da DSIVA.

17. Assim, caso seja de aplicar a inversão do sujeito passivo a que se refere a alínea j), do n.º 1, do artigo 2.º do CIVA, deve-se ter em consideração o seguinte:

i. A fatura referente aos serviços de construção civil emitidas pela Requerente, onde consta IVA liquidado, não está em conformidade com o CIVA, porque na mesma não deveria ter sido liquidado o IVA e deveria ter a expressão "IVA - autoliquidação";

ii. Por outro lado, a fatura incorretamente emitida têm que ser retificada pela Requerente (prestadora de serviços), uma vez que cabe ao adquirente a obrigação de liquidar o IVA (autoliquidação);

iii. Dessa forma, tratando-se de fatura inexata (n.º 3, do art.º 78.º do CIVA), a mesma deve ser anulada e a Requerente deve emitir nova fatura sem IVA e com a menção "IVA - autoliquidação", fazendo referência na descrição, à fatura/data/número anterior em que o serviço foi prestado, ou seja, a data da exigibilidade do imposto;

iv. A adquirente dos serviços de construção civil, na posse da fatura retificada, deve liquidar o IVA, sem prejuízo do respetivo direito à sua dedução, nos termos da alínea c), do n.º 1, do art.º 19.º do CIVA.

18. No caso, de não ser de aplicar a inversão do sujeito passivo, a Requerente não deve proceder a qualquer correção, uma vez que emitiu a fatura corretamente, podendo o respetivo cliente proceder à dedução do IVA liquidado, nos termos gerais do CIVA, designadamente nos termos dos seus

artigos 19.º a 25.º do referido Diploma

19. Quanto à segunda questão colocada, cabe mais uma vez esclarecer que, o facto de não existir uma obra em curso, como refere a Requerente, não invalida, que os serviços que realizar de vedações de jardins, possam ser abrangidos pela inversão prevista na j), do n.º 1, do artigo 2.º do CIVA, sempre que a elaboração dos mesmos seja efetuada, com recurso a serviços de construção civil, desde que fiquem as vedações, materialmente ligados aos bens imóveis com carácter de permanência, e que, cumulativamente, o adquirente desses serviços (empreiteiro/dono da obra) seja um sujeito passivo de IVA em Portugal que aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do imposto.

III - CONCLUSÃO

20. Na sequência das considerações antecedentes, compete à sociedade prestadora dos serviços (Requerente), analisar se os serviços prestados, implicam a realização de serviços de construção civil, tendo por base o disposto na alínea j), do n.º 1, do artigo 2.º do CIVA, e bem assim no ofício circularizado n.º 30.101 de 24/05/2007 da DSIVA.

21. Dessa forma, na fatura emitida pela Requerente relacionada com a referida venda e instalação da cobertura de uma piscina, caso seja de aplicar a inversão do sujeito passivo, deve a mesma ter em consideração o referido no ponto 17 desta informação.

22. Inversamente, no caso de não ser de aplicar a referida inversão do sujeito passivo, não deve a Requerente proceder a qualquer correção.

23. A transmissão e montagem de vedações de jardins e piscinas se precedidas de serviços de construção civil, e que após a sua realização fiquem, inequivocamente, ligadas ao imóvel, são abrangidas pela inversão prevista na j), do n.º 1, do artigo 2.º do CIVA, desde que, cumulativamente, o adquirente desses serviços seja um sujeito passivo de IVA em Portugal que aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do imposto. A qualificação destas situações, não depende de outras obras que estejam a decorrer no mesmo espaço.

24. Estas faturas devem ser emitidas sem IVA, com a expressão 'IVA - autoliquidação' (cf. n.º 13, do artigo 36.º do CIVA), e os respetivos valores devem ser inscritos no campo 8, quadro 06, da respetiva declaração periódica de IVA.