

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al j) do nº 1 do art. 2.º

Assunto: Inversão do sujeito passivo – Serviços de construção civil - Obras e trabalhos de construção civil conducentes à remodelação de imóvel - "custos de Estaleiro" - serviços adquiridos com um fim relacionado e necessário a uma obra de construção civil.

Processo: nº **14722**, por despacho de 2019-01-23, 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:

**1.** A Requerente está enquadrada, para efeitos de IVA, no regime normal, de periodicidade mensal por opção, desde 01-01-2018, exerce como atividade principal "Hotéis com Restaurante", registada como sujeito passivo misto com afetação real de todos os bens.

**2.** No âmbito da sua atividade «contratou em regime de empreitada a entidade **AA** - Engenharia .... Imobiliário, Lda., na qualidade de empreiteiro, para a realização de todas as obras e trabalhos de construção civil conducentes à remodelação do **BB** Hotel, sito no território nacional».

**3.** Relativamente à referida empreitada, «as partes celebraram contrato denominado "..... Remodelação do **BB** Hotel", onde foi estabelecido de forma clara: "... Para efeitos do presente Contrato, o valor da Empreitada será aquele que resultar do somatório dos custos de Estaleiro, do acumulado dos valores das Subempreitadas e Materiais contratados para a execução dos trabalhos de Fundações e Estruturas, de Acabamentos e Especialidades e do acumulado das remunerações ao EMPREITEIRO definidas .....»

**4.** Quanto aos "custos de Estaleiro", o contrato referido no ponto anterior define-os, ....., do seguinte modo: «..... Para os custos de Estaleiro, a presente Empreitada será executada em regime de Série de Preços pelo valor de € ....., a que acresce o IVA, à taxa legal em vigor, o que corresponde ao custo de todos os Técnicos da Equipa de Direção e Enquadramento, ao custo de todas as instalações provisórias, ao custo de todas as viaturas e de todos os equipamentos fixos, móveis e portáteis necessários à execução da Empreitada, incluindo todos os consumos operacionais. Estão incluídos, também, todos os custos para a elaboração de todas as Telas Finais de Arquitetura e de Especialidades, bem como todos os custos para a elaboração de todos os Manuais de Operação e de Manutenção.»

**5.** Na decorrência dos trabalhos, «o Empreiteiro emitiu faturas para os diversos serviços de construção civil prestados, necessários à completa e total execução da referida empreitada, às quais, de acordo com a alínea j) do nº 1 do artigo 2.º do CIVA, foi aplicada a inversão do sujeito passivo, no regime de "IVA devido pelo adquirente"».

**6.** Sucede que «agora a entidade Empreiteira [vem] solicitar a anulação das faturas emitidas com referência aos serviços relacionados com o estaleiro, e posterior emissão de novas faturas com a inclusão de IVA para os referidos custos de estaleiro, por considerar que àqueles não se aplica a regra de

inversão do sujeito passivo».

**7.** Porém, «A Requerente, baseada na sua interpretação das disposições do CIVA, bem como nas diversas informações emanadas dos serviços da Direção-Geral dos Impostos - DGCI (quer o referido Ofício Circulado nº 30101 de 2007-05-24, quer outros pedidos de informação vinculativa para operações similares) entende que estão reunidas as condições para que seja aplicada a inversão do sujeito, nomeadamente por:

a) se estar na presença de aquisição de serviços de construção civil;

b) o adquirente ser sujeito passivo do IVA em território nacional, onde pratica operações que conferem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA».

**8.** E conclui do seguinte modo: «considera a requerente que apesar de incluídos a título exemplificativo na "Lista Exemplificativa de Serviços aos quais não se aplica a Regra de Inversão", constante do Anexo II do Ofício Circulado nº 30101, uma vez que os serviços relacionados com o estaleiro são indissociáveis dos serviços de construção civil realizados pela entidade Empreiteira, tendo sido contratados como parte integrante da empreitada global, são aqueles abrangidos pela regra de inversão de sujeito passivo, concluindo por isso que as faturas foram corretamente emitidas pela entidade Empreiteira».

**9.** Assim, a Requerente solicita «a emissão de Informação Vinculativa quanto ao enquadramento em sede de IVA das operações supracitadas e, se em sentido diverso da posição defendida pela Requerente, qual o enquadramento e procedimentos corretos a adotar».

**10.** A alínea j) do nº 1 do artigo 2.º do CIVA refere que os sujeitos passivos do imposto 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, são os devedores 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.

**11.** Nos termos do Ofício-Circulado nº 30.101, de 2007, desta Direção de Serviços (nomeadamente do ponto 1.2.), para que haja inversão do sujeito passivo, é necessário que, cumulativamente:

a) Se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil;

b) O adquirente seja sujeito passivo do IVA em Portugal e aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

**12.** O mesmo Ofício-Circulado, no seu ponto 1.3, refere que «a norma [art. 2.º, nº 1 j), CIVA] em causa é abrangente, no sentido de nela serem incluídos todos os serviços de construção civil, independentemente de os mesmos fazerem ou não parte do conceito de empreitadas ou subempreitadas a que se referem os artigos 1207.º e 1213.º do Código Civil».

**13.** No Anexo I ao referido Ofício, onde consta a lista exemplificativa de serviços aos quais se aplica a inversão, temos «demolições, escavações, abertura de alicerces, movimentações de terra e trabalhos de limpeza visando preparar o terreno para construção».

**14.** Por outro lado, no Anexo II ao referido Ofício, onde consta a lista exemplificativa de serviços aos quais não se aplica a inversão, temos o

«aluguer de contentores, designadamente para escritórios, alojamento e sanitários».

**15.** Deste modo, os serviços relacionados com o estaleiro das obras de construção civil, que a Requerente (ao remeter para o clausulado no contrato de empreitada) entende abranger os serviços relacionados com as instalações provisórias, as viaturas e os equipamentos fixos, móveis e portáteis necessários à execução da empreitada (incluindo os "consumos operacionais"), sem quaisquer prestações de serviços de construção, não se encontra abrangido pela inversão do sujeito passivo, cabendo ao prestador dos serviços liquidar o IVA que se mostre devido.

**16.** Contrariamente, segundo o disposto no ponto 1.4 do Ofício-Circulado nº 30.101/2007, se «no âmbito de uma obra, o prestador fatura serviços de construção propriamente dita ou quaisquer outros com ela relacionados e necessários à sua realização, (v.g. aluguer ou colocação de andaimes, aluguer de gruas e de outros bens, serviços de limpeza, sinalização, fiscalização, remoção de entulhos, serviços de projetistas ou de arquitetura, etc.), 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 de sujeito passivo».

**17.** Verificando-se a situação descrita no ponto anterior, os serviços relacionados com o estaleiro das obras de construção civil já se encontram abrangidos pela inversão de sujeito passivo e, neste caso, a faturação emitida pelo prestador não deve conter IVA, devendo mencionar a expressão 'IVA - autoliquidação' (nos termos do nº 13 do artigo 36.º do CIVA).

**18.** Assim sendo, se os serviços adquiridos pela Requerente tiverem um fim relacionado e necessário à realização de uma obra de construção civil, então encontram-se abrangidos pela inversão do sujeito passivo, a que se refere a alínea j) do nº 1 do artigo 2.º do CIVA, pelo que o prestador de serviços não deve liquidar o IVA nas faturas, as quais devem conter a expressão 'IVA - autoliquidação'.