

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 18º
Verba 2.24 – Lista I

Assunto: Emissão de facturas em trabalhos realizados na recuperação de edifícios

Processo: T120 2007480 – despacho do Director-Geral dos Impostos, em 02-11-2007

Conteúdo: 1.A consulente vem expor a seguinte situação:

- *É proprietária de bens imóveis na Baixa Pombalina;*
- *Contrata empresas que procedem a trabalhos de beneficiação, renovação, restauro e conservação dos referidos imóveis e empresas que efectuam prestações de serviços de fiscalização das empreitadas relacionadas com aqueles trabalhos;*
- *Todas as empresas envolvidas na empreitada em curso têm vindo a liquidar IVA à taxa normal sobre os serviços prestados;*
- *O prédio sobre que incide a beneficiação é constituído por fracções destinadas à habitação e fracções destinadas ao comércio;*
- *Tratando-se de obras de beneficiação e restauro de prédios destinados à habitação, entende que deveria incidir IVA à taxa reduzida por aplicação do ponto 2.24 da Lista I anexa ao Código do IVA;*
- *Relativamente aos serviços de fiscalização da mesma empreitada, pretende saber se lhes está a ser aplicada correctamente a taxa normal de IVA;*
- *Termina, referindo, relativamente a imóveis constituídos por fracções para habitação e para comércio, que "é nossa opinião de que os construtores civis **deverão** passar a emitir facturas relativas aos trabalhos realizados na recuperação" dos referidos edifícios em conformidade com o "modo" por si explicitado e ora submetido à consideração desta Direcção de Serviços através dos itens constantes do ponto 19º da sua exposição, a seguir objecto de análise na presente informação tendo em consideração os normativos e doutrina administrativa aplicáveis à situação questionada.*

2.De acordo com o disposto na actual redacção da verba 2.24 da Lista I anexa ao CIVA (normativo em vigor desde 1 de Julho de 2000 a 31 de Dezembro de 2003 e, posteriormente, por força do nº 6 do artigo 30º da **Lei 55-B/2004, de 30 de Dezembro** -Orçamento do Estado para 2005 - a partir de 1 de Janeiro de 2005), é aplicável a taxa reduzida de liquidação em IVA às seguintes prestações de serviços:

*"Empreitadas de beneficiação, remodelação, renovação, restauro, reparação ou conservação de imóveis ou partes autónomas destes afectos à **habitação**, com excepção dos trabalhos de limpeza, de manutenção dos espaços verdes e das empreitadas sobre bens imóveis que abrangem a totalidade ou uma parte dos elementos constitutivos de piscinas, saunas, campos de ténis, golfe ou minigolfe ou instalações similares.*

A taxa reduzida não abrange os materiais incorporados, salvo se o

respectivo valor não exceder 20 % do valor global da prestação de serviços".

3.O ponto 3 do Ofício-Circulado n.º 30025, de 07.08.2000, desta Direcção de Serviços, refere que poderão ser considerados "beneficiários" da aplicação da taxa reduzida de IVA, ao abrigo da mencionada verba 2.24 (como **donos da obra**) o *proprietário*, o *locatário* ou *condomínio abrangido pela isenção do n.º 23 do art.º 9º do CIVA*.

Nesta conformidade, se as obras em causa constituírem objecto dos contratos de empreitada tipificados no citado normativo, celebrados entre o dono da obra (**proprietário**, locatário ou condomínio abrangido pela isenção do n.º 23 do art.º 9º do CIVA) e o(s) empreiteiro(s), poderá ser aplicada a taxa reduzida de liquidação em IVA (5%) ao abrigo da verba 2.24 desde que, obviamente, se encontrem reunidos os restantes requisitos da mesma.

4.Isto significa, desde logo, que se os trabalhos indagados se configurarem como resultados inerentes a meras prestações de serviços (com ou sem aquisição/installação de bens eventualmente necessários à prossecução de tais operações), não incluídos nos contratos de empreitada previstos na mencionada verba, não poderão beneficiar da aplicação da taxa reduzida de IVA ao abrigo deste normativo sendo tributados à taxa que lhes competir face ao CIVA tendo em atenção o teor das respectivas Listas anexas.

5.Conforme foi esclarecido através do ponto 2 do supra citado Ofício-Circulado n.º 30025, a verba engloba unicamente os serviços efectuados *em imóvel ou parte de imóvel que, não estando licenciado para outros fins, esteja afecto à habitação*, considerando-se imóvel ou parte de imóvel afecto à habitação *o que esteja a ser utilizado como tal no início das obras e que, após a execução das mesmas, continue a ser efectivamente utilizado como residência particular*.

6.Deste modo, estão claramente afastadas da mencionada verba 2.24 as empreitadas sobre bens imóveis utilizados para o exercício de qualquer actividade profissional, comercial, industrial ou administrativa conforme esclarece, aliás, o ponto 4 do mesmo Ofício-Circulado.

7.Deverá, no que concerne ao teor do referenciado Ofício-Circulado n.º 30025, referir-se que o mesmo se aplica, na íntegra, à actual redacção da verba 2.24 da Lista I anexa ao CIVA com as necessárias adaptações decorrentes quer da alteração (mínima) da redacção inicial do referido normativo quer das alterações da taxa normal de IVA entretanto ocorridas.

8.O ultimo parágrafo da actual redacção da mencionada verba estipula, aliás, a percentagem/limite dos materiais incorporados nas empreitadas aí previstas passíveis de beneficiar da aplicação da taxa reduzida de IVA ao abrigo do mesmo normativo (até 20%, inclusive), valor idêntico ao que na vigência da anterior redacção da verba 2.24 devia ser para o mesmo efeito, considerado como "parte significativa do valor do serviço prestado" conforme foi divulgado pelo ponto 6 do citado Ofício-Circulado, no qual se definem também as regras aplicáveis consoante o tipo de facturação emitida relativamente às

empreitadas em questão.

9. Deste modo, relativamente à facturação concernente às empreitadas abrangidas pela mencionada verba 2.24, foi esclarecido, através do ponto 6 do Ofício-Circulado n.º 30025, que na eventualidade de os **materiais aplicados** na referida empreitada (reportamo-nos aqui, obviamente, à parte habitacional e **à facturação respeitante à mesma**) representarem **mais de 20% do valor global da mesma** o empreiteiro deverá ter em conta o seguinte:

a) Se na facturação emitida forem **autonomizados** os valores do serviço prestado e dos materiais, deve aplicar-se a taxa reduzida de 5% aos serviços prestados (por exemplo, mão de obra) e a taxa de 17% (*actualmente 21%*) **às transmissões de bens efectuadas** (v.g. materiais);

b) Se a factura for emitida pelo preço global da empreitada, não tem aplicação a verba 2.24 devendo o seu valor ser tributado globalmente à taxa normal de 17% (*actualmente 21%*).

10. Se os referidos materiais, incorporados na referida **parte habitacional** (*fracções para habitação*) representarem um valor **menor ou igual a 20%** do custo total do valor total dos trabalhos concernentes à citada parte, será, obviamente, aplicada a taxa reduzida de liquidação em IVA (independentemente do tipo de autonomização que o empreiteiro efectue na facturação respeitante à mesma **parte**), conforme resulta da conjugação do conteúdo da mencionada verba com o disposto na alínea a) do n.º 1 do art.º 18º do CIVA.

11. Perante o explicitado e reportando-nos concretamente à questão proposta, relativa à verba 2.24 da Lista I anexa ao CIVA (*modo como os construtores civis deverão passar a emitir facturas relativas aos trabalhos realizados na recuperação de edifícios*), deverá esclarecer-se:

a) Em sede IVA – nomeadamente no quadro da previsão legal da verba 2.24 da Lista I anexa ao CIVA e correlativa doutrina interpretativa difundida através do invocado Ofício-Circulado n.º 30025, de 07.08.2000, desta Direcção de Serviços – não existe qualquer *disposição que "obrigue" o empreiteiro, no âmbito da facturação respeitante a uma empreitada de recuperação de um prédio constituído por fracções destinadas à habitação e fracções destinadas ao comércio, a separar a parte relativa a cada tipo de fracções*;

b) **Poderá**, obviamente, fazê-lo, caso assim o entenda ou as partes nesse sentido convencionem;

c) **Nesta circunstância**, os trabalhos da referida empreitada concernentes às *fracções para habitação* (parte habitacional) poderão beneficiar da aplicação da taxa reduzida de IVA ao abrigo da mencionada verba 2.24, em consonância com o disposto na alínea a) do n.º 1 do art.º 18º do CIVA, desde que se verifiquem as situações supra explicitadas nos pontos 9, alínea a), e 10 da presente informação;

d) Os trabalhos efectuados em *fracções destinadas ao comércio* encontram-se excluídos do âmbito de aplicação da citada verba 2.24 devendo ser aplicada, neste caso, a taxa normal, caso não se enquadrem em qualquer das Listas anexas ao CIVA, de acordo com o

disposto na alínea c) do n.º 1 do art.º 18º do mesmo Código;

e) Na eventualidade de ocorrerem situações passíveis de regularização por imposto liquidado a taxa superior à devida, deverá esclarecer-se que o n.º 3 do art.º 71º do CIVA prevê que *"Nos casos de facturas inexactas que já tenham dado lugar ao registo referido no artigo 45.º, a rectificação é obrigatória quando houver imposto liquidado a menos, podendo ser efectuada sem qualquer penalidade até ao final do período seguinte àquele a que respeita a factura a rectificar, e é facultativa, quando houver imposto liquidado a mais, mas apenas pode ser efectuada no prazo de dois anos"*.

f) De acordo com o n.º 5 do mesmo artigo, *"Quando o valor tributável de uma operação ou o respectivo imposto sofrerem rectificação para menos, a regularização a favor do sujeito passivo só poderá ser efectuada quando este tiver na sua posse prova de que adquirente tomou conhecimento da rectificação ou de que foi reembolsado do imposto, sem o que se considerará indevida a respectiva dedução"*.

g) Deste modo, na eventualidade de ter sido liquidado IVA à taxa normal (21 %) em vez da competente taxa reduzida (5%) no âmbito de uma empreitada enquadrável na Lista I anexa ao CIVA (no caso, verba 2.24) a regularização indagada **poderá** (trata-se de uma faculdade, não de uma obrigatoriedade) ser efectuada **pelo empreiteiro** de acordo com os normativos do artigo 71º, referenciados.

h) Finalmente, no que concerne aos *serviços de fiscalização da empreitada* em questão, porque os mesmos possuem configuração contratual diversa das empreitadas tipificadas na invocada verba 2.24 da Lista I anexa ao CIVA, deverá ser-lhes aplicada a taxa normal de liquidação em IVA (21%) de acordo com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do art.º 18º, dado tratar-se operações não enquadráveis em qualquer das Listas anexas ao mesmo Código.