

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.2º - Incidência subjectiva.

Assunto: Serviços de construção civil - regra de inversão - sociedade com registo em Portugal para efeitos de IR - emissão de fatura com NIF errado

Processo: 30969, com despacho de 2026-09-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: Do enquadramento:

1. A Requerente está enquadrada, para efeitos de IVA, no regime normal de periodicidade trimestral, desde 2020.03.02, tendo iniciado a atividade na mesma data. Está, ainda, registada como prosseguindo, a título principal, a atividade de "Atividades de Engenharia e Técnicas Afins" - CAE 71120, tendo declarado praticar, exclusivamente, operações que conferem direito à dedução.

DO pedido:

2. No seu pedido, a Requerente alega que é uma representação permanente, encontrando-se registada como Estabelecimento Estável, e enquadrada, para efeitos de IVA, no regime trimestral, desde 2020.03.02, tendo iniciado a atividade em 2020-03-02.

3. No âmbito de uma obra localizada em Portugal, concretamente a montar um sistema de limpeza biológica denominado «B...», a Requerente contratou, no ano de 2019, empresas portuguesas para a prestação de serviços/fornecimento de equipamento, concretamente a [...], SA, NIF [...] e a [...], SA, NIF [...], sendo as operações do tipo B2B.

4. Trata-se de um equipamento de controlo de poluição do ar, usado para remover algumas partículas e/ou gases de fluxos de exaustão industrial, construído em aço inox, medindo 15 metros de diâmetro e 20 metros de altura, e pesando 45 toneladas.

5. A obra, contudo, prolongou-se por mais tempo do que o inicialmente estimado, conduzindo a Requerente à necessidade de proceder ao registo de Estabelecimento Estável em Portugal, sendo que as faturas foram emitidas erradamente com NIF alemão da Requerente e não com o NIF do Estabelecimento Estável (tais faturas, que se juntam para os devidos efeitos como DOC. 1 a 29, foram emitidas durante o período de construção, entre 2020 e 2022, pelo regime de "reverse charge").

6. As faturas foram devidamente contabilizadas, com liquidação de IVA, declaradas na Declaração Periódica de IVA respetiva, entregue esse IVA ao Estado, e incluídas as faturas no ficheiro SAF-T.

7. Neste contexto, um dos fornecedores, a [...], SA solicitou um Pedido de Informação Vinculativa no qual se respondeu e concluiu, com base numa factualidade e pressupostos distintos dos que ora se enunciam, estarem as faturas iniciais corretamente emitidas, não havendo lugar à sua anulação, e consequentemente à regularização de imposto.

8. Nesse pedido, a [...] forneceu o devido enquadramento, descreveu a tarefa que

realizou, enunciou os períodos de 2020 e 2021, referiu várias faturas ao cliente [...], aqui Requerente, sem especificar datas de realização e datas das faturas, e sem, também, identificar as situações fáticas concretas a que o seu pedido se referiu.

9. Sucede que a Requerente solicitou aos prestadores de serviço/fornecedores a correção do NIF constante das faturas por se encontrar incorreto, uma vez que deveriam ter sido emitidas para o seu NIF português (PT980), mantendo-se inalterados todos os restantes elementos da operação (valor, taxa e montante de IVA de liquidado).

10. Da incorreta indicação do NIF nas faturas emitidas resultou a impossibilidade de a Requerente recuperar o IVA suportado localmente, quer via mecanismo internacional de reembolso quer via pedido de reembolso local.

11. Prevê o n.º 7 do artigo 29.º do Código do IVA (CIVA) que "quando o valor tributável de uma operação ou o imposto correspondente sejam alterados por qualquer motivo, incluindo inexactidão, deve ser emitido documento retificativo de fatura".

12. Sucede que, in casu, não estamos perante um erro relativo ao valor tributável ou imposto apurado, mas sim, perante um erro de facto - emissão de fatura com um NIF incorreto do adquirente -, pelo que, na situação concreta, o que está em causa é a identificação de um dos elementos da operação, o que, por respeitar aos elementos do próprio negócio jurídico subjacente, e não a incorreções que conduzam à alteração do valor tributável ou do imposto aplicável, pode ser corrigido com a anulação da fatura respetiva, devendo nessa operação de anulação fazer-se referência à fatura anulada e a data da transação deverá ser a mesma da fatura anulada.

13. Por outro lado, caso a fatura já tenha sido emitida, assiste ao Prestador de Serviço/Fornecedor a possibilidade de anulação da fatura sem prejuízo da necessidade de ser submetido novo SAF-T relativamente ao período das faturas iniciais, para averbamento da anulação e as faturas corretas devem constar do ficheiro de comunicação a submeter relativamente ao período de emissão efetiva.

14. Quanto ao prazo para tal regularização, considera a Requerente ser aplicável ao abrigo do artigo 78.º do CIVA - por não se tratar de anulação ou rescisão do contrato, abatimentos e bónus e/ou devolução de mercadorias (n.º 2) e/ou, por outro lado, correção de erros materiais ou de cálculo (n.º 6) - o disposto no n.º 6.

15. Porquanto, "a correção de erros materiais ou de cálculo no registo a que se referem os artigos 44.º a 51.º e 65.º, nas declarações mencionadas no artigo 41.º e nas guias ou declarações mencionadas nas alíneas b) e c) do n.º 1 do artigo 67.º é facultativa quando resultar imposto a favor do sujeito passivo, mas só pode ser efetuada no prazo de dois anos, que, no caso do exercício do direito à dedução, é contado a partir do nascimento do respetivo direito nos termos do n.º 1 do artigo 22.º, sendo obrigatória quando resulte imposto a favor do Estado".

16. Por outro lado, prevê o n.º 2 do artigo 98.º do Código do IVA que "sem prejuízo de disposições especiais, o direito à dedução ou ao reembolso do imposto entregue em excesso só pode ser exercido até ao decurso de quatro anos após o nascimento do direito à dedução ou pagamento em excesso do imposto, respetivamente"

17. Nestes termos, pretende a Requerente obter a seguinte confirmação de enquadramento jurídico-tributário da factualidade elencada:

- Se, nos termos do CIVA, é possível exigir a emissão de novas faturas quando a única alteração é trocar o NIF incorreto, estrangeiro, pelo correto, o português, por via de nota de crédito ou anulação da fatura no Portal E-fatura, sem prejuízo de submissão de novo

SAF-T;

- Em caso afirmativo, se a Requerente poderia ter procedido ao pedido de reembolso em Declaração Periódica;

- Se, após a emissão da fatura, e perante um erro de facto - emissão de fatura com um NIF incorreto do adquirente -, o prestador do serviço deve anulá-la após solicitação do cliente.

Análise do pedido:

18. Em primeiro lugar, alerta-se para o facto de que, ao contrário do que refere a Requerente, as faturas, identificadas como docs. 1 a 29, emitidas pelas sociedades [...], SA, e [...], SA, não foram emitidas pelo regime do "reverse charge", tendo as mesmas liquidado IVA à taxa normal de 23% nas faturas em causa.

19. No caso concreto, uma vez que a Requerente não dispõe de sede ou estabelecimento estável em Portugal (independentemente de se ter registado em território nacional para efeitos de IR, fruto de obrigações decorrentes do Código do IRC), não se pode aplicar o regime de inversão previsto na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

20. De facto, para efeitos de IVA, o conceito de estabelecimento estável encontra-se definido no artigo 11.º do Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho de 15 de Março de 2011, considerando-se como tal "qualquer estabelecimento, diferente da sede da atividade económica a que se refere o artigo 10.º do presente regulamento, caracterizado por um grau suficiente de permanência e uma estrutura adequada, em termos de recursos humanos e técnicos, que lhe permitam receber e utilizar os serviços que são prestados para as necessidades próprias desse estabelecimento".

21. Daí conclui-se que, tendo em conta o enquadramento, as faturas emitidas ao sujeito passivo DE [...] (e não ao NIF 980, um mero registo para efeitos de IR) estão corretamente emitidas, não havendo lugar à sua anulação, e consequentemente à regularização de imposto a favor da Requerente.

22. Face ao exposto, encontra-se prejudicada a resposta às três questões enunciadas pela Requerente.

23. Não obstante, concluindo, sempre se dirá que a Requerente teria, ao abrigo do Decreto-Lei n.º 186/2009, de 12 de agosto, direito ao reembolso do imposto suportado em território nacional desde que reúna as condições previstas no n.º 1 do artigo 5.º do referido diploma legal, que são:

"a) Não disponham em território nacional da sede da sua actividade económica, de um estabelecimento estável, ou, na falta de sede ou de estabelecimento estável, do domicílio ou residência habitual, a partir dos quais tenham sido efectuadas operações tributáveis;

b) Não tenham efectuado qualquer transmissão de bens ou prestação de serviços que se considere realizada no território nacional, com excepção:

i) Das prestações de serviços de transporte e dos serviços acessórios do transporte, isentos por força da alínea f) do n.º 1 do artigo 13.º ou dos artigos 14.º e 15.º do Código do IVA;

ii) Das transmissões de bens e prestações de serviços cujo imposto seja devido pelos adquirentes, nos termos das alíneas e), g) e h) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA e do n.º 5 do artigo 24.º do Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias".