

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Artigo 2º

Assunto: Incidência subjetiva – Serviços de construção civil

Processo: **n.º 23701**, por despacho de 2023-05-24, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo:

1. A Requerente, enquadra-se em sede de IVA, desde 1998-01-01, no regime normal de periodicidade mensal, pelo exercício da atividade principal de "Construção de Redes Transporte Águas, Esgotos e Outros Fluidos", CAE: 42210, e pela atividade secundária de "Construção de Outras Obras de Engenharia Civil, N.E.", CAE: 42990 e "Outras Actividades Especializadas Construção Diversas, N.E.", CAE: 43992, realizando operações que conferem direito à dedução do imposto.

2. A Requerente na sua exposição, que transcrevemos solicita o seguinte:

"recebemos dos SIMAS de [...]":

Sobre o assunto informa que para as empreitadas de Saneamento deixou de haver a figura "inversão do sujeito passivo" (a receita tarifária de saneamento é isenta de IVA) pelo que se deve aplicar o procedimento normal do "valor + Iva à taxa legal em vigor", em todas as faturas.

Com efeito solicitamos que todas as faturas a partir de agora tenham o IVA incluído.

Entretanto há faturas que deram entrada e não foram pagas, estas devem ser feitas notas de crédito e novas faturas.

Além da dúvida quanto ao fundamento desta alteração, surge ainda outra questão: na eventualidade de as faturas passarem a incluir o IVA, o mesmo será de 6% ou 23%?"

3. A alínea j) do nº 1 do artigo 2º do Código do IVA (CIVA), refere que são sujeitos passivos do 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. Esta norma consagra uma inversão do mecanismo geral de funcionamento do IVA, passando este a ser autoliquidado pelo cliente/adquirente, e não por quem presta os serviços, como é regra na generalidade das operações sujeitas a imposto, mecanismo que se denomina de regra de inversão do sujeito passivo do imposto, ou reverse charge.

5. No sentido de melhor esclarecimento sobre a aplicação da alínea j) do nº 1 do artigo 2º do CIVA, foi emitido o ofício-circulado n.º 30101/2007, de 2007-05-24, da Direção de Serviços do IVA, cujo ponto 1.2 refere que para que haja inversão do sujeito passivo, é necessário que cumulativamente, se verifiquem as seguintes condições:

- i. se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil;
 - ii. o adquirente seja sujeito passivo do IVA em território nacional e, aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.
6. Conforme esclarece o ponto 1.6.4. do referido ofício- circulado nº 30 101, "(n)º caso do Estado, de Autarquias, Regiões Autónomas ou de outras pessoas colectivas de direito público que apenas são sujeitos passivos porque praticam determinado tipo de operações que não são abrangidas pelo conceito de não sujeição a que se refere o artigo 2º nº 2 do CIVA ou que o são face ao nº 3 do mesmo artigo 2º, só há lugar à inversão quando se trate de aquisição de serviços directamente relacionados com a actividade sujeita, devendo, para o efeito, tais entidades informar o respectivo prestador".
7. Assim sendo, a regra de inversão não se aplica quando qualquer das referidas entidades adquira serviços de construção civil directamente relacionados com a realização de operações no âmbito dos seus poderes de autoridade (por exemplo, construção/reparação/pavimentação de estradas municipais, de caminhos, de jardins e praças públicos, de rotundas, de escolas, obras de construção e remodelação de redes de saneamento, etc.). Nestas situações, os prestadores dos serviços (empregueiros) têm que liquidar o respectivo imposto.
8. Quando a autarquia adquira serviços de construção civil que concorram, simultaneamente, para actividades tributadas (por exemplo, distribuição de água, exploração de parques de estacionamento, etc.), e actividades não sujeitas (poderes de autoridade), aplica-se a regra de inversão.
9. Em qualquer das situações, o adquirente dos serviços (Autarquia) deve, para os devidos efeitos, informar os respectivos prestadores de serviços, quais as operações que dão ou não lugar à inversão do sujeito passivo.
10. Considerando que a Requerente recebeu uma comunicação nestes termos, quanto às empreitadas de saneamento efetuadas aos SIMAS de Oeiras e Amadora, as quais são exercidas por estes no âmbito dos seus poderes de autoridade e, como tal, não sujeitas a imposto por força do disposto no n.º 2 do artigo 2.º do CIVA, deve, pelas mesmas, proceder à liquidação do imposto nos termos gerais, não aplicando a regra de inversão do sujeito passivo.
11. Estando em causa empreitadas de bens imóveis em que são donos da obra autarquias locais, será aplicável a taxa reduzida de 6%, por enquadramento na verba 2.19 da Lista I anexa ao CIVA.
12. Por sua vez, determina o n.º 7 do artigo 29.º do CIVA refere que "Quando o valor tributável de uma operação ou o imposto correspondente sejam alterados por qualquer motivo, incluindo inexatidão, deve ser emitido documento rectificativo de fatura".
13. Desta forma, quando a correção da fatura não decorra de alterações ao valor tributável ou ao imposto, não deve ser emitido documento rectificativo da fatura, podendo aquela ser anulada pelo fornecedor e substituída por nova fatura, a qual deve fazer referência à anteriormente emitida, conforme o entendimento vertido no ponto 14 do Ofício-Circulado n.º 30136/2012, de 2012-11-19, da Direção de Serviços do IVA.
14. Como referido, e sem prejuízo das regularizações a efetuar pela autarquia,

a Requerente deve proceder à liquidação do imposto que se mostre devido pela realização das empreitadas e à sua relevação na declaração periódica do imposto correspondente ao período em que aquelas se consideraram realizadas, mediante inclusão da base tributável e imposto nos campos 1 e 2 do quadro 06 (caso se comprove a aplicação da taxa reduzida do imposto), eliminando, por sua vez, o montante anteriormente inscrito no campo 8 do mesmo quadro.