

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.2º - Incidência subjectiva.
- Assunto: Inversão sujeito passivo
- Processo: 25774, com despacho de 2024-03-25, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - QUESTÃO COLOCADA
1. A Requerente, na "condição de IPSS", solicitou "a restituição de IVA sobre fornecimentos de material e serviços (...), ao abrigo do DL 84/2017".
 2. "O Instituto da Segurança Social, que verifica a conformidade da pretensão, veio recusar a restituição do IVA contido nas faturas, considerando que as mesmas se encontravam emitidas de forma incorreta, no que ao IVA dizia respeito, porque entendem tratar-se de trabalhos de construção civil e portanto, deveria ter sido aplicada a regra de inversão do sujeito passivo."
 3. "O descritivo das faturas em causa, que aqui se reproduz *ipsis litteris*, é o seguinte:
- FATURA 1
- Blocos autónomos - Luz Sinalização emergência, 3 horas de autonomia. Permanente e não Permanente
Placas Sinaléticas
Detetor de Incêndio Termovelocimétrico
Botoneira Convencional
Bateria de reserva e emergência
Mão de Obra Técnico CERTIFICADOR
Certificação/Manutenção do sistema automático detecção de incêndio (SADI)
MANUTENÇÃO PORTA CORTA FOGO
- FATURA 2
- PAINEL LED DISANO 600X600 4000K
LAMPADA E 27 6000K
comando tv samsung ATL
CABO FBBN BORRACHA 2X2.5+T MAQUINA CHAO
KIT BORRACHAS MAQUINA NUMATIC
VAVULA AGUA MAQUINA NUMATIC
RESISTENCA + KIT TERMOSTATO TERMOACUMOLADOR AGRO PECUARIA
MÃO OBRA AJUDANTE
MÃO OBRA ELECTRICISTA
- FATURA 3
- Blocos autónomos - Luz Sinalização emergência, 3 horas de autonomia. Permanente e não Permanente
Placas Sinaléticas
DETECTOR OPTICO
betoneiras
Mão do Obra Técnico CERTIFICADOR
Certificação/Manutenção do sistema automático detecção de incêndio (SADI)
MANUTENÇÃO PORTA CORTA FOGO
- FATURA 4

Orçamento n.º: OR OR2023/14
Orçamento n.º: OR OR2023/13
ANTENA TV (FORMAÇÃO)
TOMADA EFAPEL 2P+T (FORMAÇÃO)
CABO RZK1 3G 2.5MM (FORMAÇÃO)
CALHA BRANCA 20*12.5 (FORMAÇÃO)

FATURA 5
OR OR2023/15
COMANDO CAMME "LAR RESIDENCIAL"
TOMADA EFAPEL 2P+T "SEDE"
MÃO OBRA ELECTRICISTA
MÃO OBRA AJUDANTE
REPARAÇÃO PORTAS LAR RESIDENCIA + SEDE CORTA FOGO C/REDUÇÃO NO ORCAMENTO
Blocos autónomos - Luz Sinalização emergência, 3 horas de autonomia. Permanente e não Permanente "EDIFICIO _____"
Placas Sinaléticas "EDIFICIO _____"
MANUTENÇÃO PORTA CORTA FOGO "EDIFICIO _____"
Certificação/Manutenção do sistema automático selecção de Incêndio (SADI) "EDIFICIO _____"
Mão de Obra Técnico CERTIFICADOR "EDIFICIO _____"

FATURA 6
Certificação/Manutenção do sistema automático detecção de Incêndio (SADI)
Bateria de reserva e emergência
DETECTOR OPTICO
Blocos autónomos - Luz Sinalização emergência, 3 horas de autonomia. Permanente e não Permanente
PLANTAS EVACUAÇÃO
CABO INCENDIO
CABO RZ1K 3G 1.5MM
Mão de Obra Técnico CERTIFICADOR
PLANTAS EVACUAÇÃO (ADICIONAIS)".

4. Face ao que a Requerente solicita "informação vinculativa sobre cada um dos documentos em causa".

II - ELEMENTOS FACTUAIS

5. A Requerente exerce as atividades correspondentes aos Códigos de Atividade Económica (CAE): 88102 - "ACT. APOIO SOCIAL PARA PESSOAS C/ DEFICIÊNCIA, S/ ALOJAMENTO" (Principal); 35113 - "PROD. ELECTRIC. ORIGEM EÓLICA, GEOTÉRMICA, SOLAR E N.E." (Secundário 1); 88910 - "ACTIVIDADES DE CUIDADOS PARA CRIANÇAS, SEM ALOJAMENTO" (Secundário 2); 85591 - "FORMAÇÃO PROFISSIONAL" (Secundário 3); 86906 - "OUTRAS ACTIVIDADES DE SAÚDE HUMANA, N.E." (Secundário 4); 87302 - "ACT. APOIO SOCIAL PARA PESSOAS C/ DEFICIÊNCIA, C/ ALOJAMENTO" (Secundário 5); 88990 - "OUTRAS ACTIVIDADES DE APOIO SOCIAL SEM ALOJAMENTO, N.E." (Secundário 6); 68200 - "ARRENDAMENTO DE BENS IMOBILIÁRIOS" (Secundário 7); 56301 - "CAFÉS" (Secundário 8); 56303 - "PASTELARIAS E CASAS DE CHÁ" (Secundário 9); 47112 - "COM. RET.OUT. EST. N. E., C/PREDOM.PROD.ALIM., BEBIDAS TABACO" (Secundário 10), e 01290 - "OUTRAS CULTURAS PERMANENTES" (Secundário 11).

6. Em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), a Requerente encontra-se enquadrada no regime normal de periodicidade trimestral, registada como praticando operações que conferem o direito à dedução do IVA suportado nas suas aquisições, e praticando também operações que não conferem esse direito (sujeito passivo misto com afetação real de todos bens).

III - ANÁLISE DA QUESTÃO

Sobre a regra de inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil

7. 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 colectivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam actividades de produção, comércio ou prestação de serviços (...)".

8. 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 colectivas 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."

9. Assim, a referida regra de 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 - revogando o Decreto-Lei n.º 12/2004, de 9 de janeiro, e a Portaria n.º 19/2004, de 10 de janeiro);

ii) o adquirente seja sujeito passivo de IVA, em território nacional e, aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

10. 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, de 2007/05/24, da Direção de Serviços do IVA (DSIVA), 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.

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

12. Conforme estabelece o respetivo ponto 1.4., sempre que, no âmbito de uma obra, o prestador fatura serviços de construção propriamente dita ou quaisquer outros com ela relacionados e necessários à sua realização, 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.

13. Nos termos do ponto 1.5.2., "(a) entrega de bens, com montagem ou instalação na obra, considera-se abrangida pela regra de inversão, desde que se trate de entregas no âmbito de trabalhos contemplados pela Portaria 19/2004, de 10 de janeiro (...)".

14. A este propósito, importa referir alguns aspetos da Lei n.º 41/2015 (que revogou a Portaria 19/2004), relativamente ao que aí se considera serviços de construção civil, e bem assim fazer referência ao respetivo Anexo I, onde consta a "Descrição das categorias e subcategorias de obras e trabalhos e respetivas qualificações profissionais mínimas exigidas para a execução de empreitadas de obras públicas", a que se refere o seu n.º 2 do artigo 6.º.

15. Assim, nos termos do artigo 3.º da Lei n.º 41/2015, "para efeitos da presente lei, entende-se por":

"«Atividade da construção» a atividade que tem por objeto a realização de obras, englobando todo o conjunto de atos que sejam necessários à sua concretização";

"«Obra» a atividade e o resultado de trabalhos de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reabilitação, reparação, restauro, conservação e demolição de bens imóveis";

"«Categorias» os diversos tipos de obra e trabalhos especializados compreendidos nas habilitações dos empreiteiros de obras públicas";

"«Subcategorias» as obras ou trabalhos especializados em que se dividem as categorias, compreendidos nas habilitações dos empreiteiros de obras públicas".

16. Sobre a qualificação do sujeito passivo adquirente, conforme ponto 1.6.3 do ofício circulado n.º 30101/2007, no caso de adquirentes sujeitos passivos mistos (isto é, os que pratiquem operações que conferem o direito à dedução e operações que não conferem esse direito), independentemente do método utilizado para o exercício do direito à dedução (afetação real ou prorata), há lugar à inversão do sujeito passivo.

17. Importa também fazer referência ao "ANEXO I - LISTA EXEMPLIFICATIVA DE SERVIÇOS AOS QUAIS SE APLICA A REGRA DE INVERSÃO" do ofício circulado n.º 30101/2007, que inclui, nomeadamente, os seguintes serviços:

"- Colocação de caixas de ligação";

"- Construção, montagem e reparações de linhas eléctricas";

"- Instalações eléctricas".

Sobre a questão colocada

18. Reportando-nos ao caso sob análise, a Requerente pretende esclarecer se as operações descritas nas alegadas "faturas" 1 a 6, são passíveis de enquadramento como serviço de construção civil, para efeitos da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

19. Atendendo unicamente às descrições apresentadas pela Requerente, algumas delas enquadram-se como serviços que constam no "ANEXO I - LISTA EXEMPLIFICATIVA DE SERVIÇOS AOS QUAIS SE APLICA A REGRA DE INVERSÃO" do ofício circulado n.º 30101/2007, a saber:

"- Instalações eléctricas", porque referem "MÃO OBRA ELETRICISTA".

20. Em conformidade, se nas "faturas" descritas pela Requerente constarem serviços passíveis de enquadramento como serviço de construção civil, então é aplicável a regra de inversão do sujeito passivo, prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, à totalidade dos itens da "fatura" em causa, sem prejuízo da necessidade de o respetivo adquirente (Requerente) ser sujeito passivo de IVA em território nacional, e que aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA, o que se verifica no caso (porque a Requerente é um sujeito passivo misto).

21. Verificadas estas condições, nas referidas faturas o prestador / emitente deve incluir a menção de "IVA - autoliquidação", nos termos do n.º 13 do artigo 36.º do CIVA, cabendo à Requerente, na qualidade de adquirente, a liquidação do imposto devido.