

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.2º - Incidência subjectiva.
- Assunto: Inversão do sujeito passivo - Serviços prestados de escavação de terra, carregamento, transporte e descarregamento
- Processo: 27096, com despacho de 2024-12-12, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo:
1. A Requerente, enquadra-se em sede de IVA, desde 2012-01-01, no regime normal mensal, pelo exercício da atividade principal de "Extracção de Granito Ornamental e Rochas Similares", CAE:08112 e pela atividade secundária de "Transportes Rodoviários de Mercadorias", CAE:049410, "Aluguer de Equipamento Construção e Demolição com Operador", CAE:043991, "Aluguer de Maq. e Equip. para Constr. e Engenharia Civil", CAE:077320, "Construção de Edifícios (Residenciais e não Residenciais)", CAE:041200, "Preparação dos Locais de Construção", CAE:043120, "Construção de Redes de Transporte Águas, Esgotos e Outros Fluidos", CAE:042210, realizando operações que conferem direito à dedução do imposto.
 2. A Requerente, na sua exposição que se transcreve em parte, refere o seguinte:

"A Nossa Empresa foi contrata pela Entidade (...), para a execução do Concurso "Aluguer de Equipamentos Móveis para Cobertura de Aterro", que consistiu em aluguer de equipamentos, manobrador/conductor e combustível com a finalidade de cobrir o aterro sanitário."

Os trabalhos estão a ser realizados da seguinte forma: uma giratória procede à escavação e ao carregamento dos dumpers; os dumpers transportam a terra até ao topo do aterro e descarregam; a outra giratória procede ao espalhamento da terra escavada sobre os resíduos do aterro. Aos serviços Faturados, não se aplicou a regra de inversão do sujeito passivo «IVA Autoliquidação», liquidando-se imposto à taxa normal. Porque os trabalhos executados não têm por objetivo a preparação de um terreno para a construção, mas sim a cobertura de um aterro sanitário, não configurando-se no nosso entender como um serviço de construção civil, (...). No entanto a Cliente levantou a questão, assim surge a necessidade de se apurar se estamos perante serviços de construção, e se, configura-se como uma operação passível de aplicação da regra de inversão."
 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 confirmem 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 o IVA a ser autoliquidado pelo cliente/adquirente, e não por quem presta os serviços, como é regra na generalidade das operações sujeitas a imposto, pelo que se denomina tal regra 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 n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, foi emitido o Ofício-Circulado n.º 30101/2007, de 2007-05-24, desta Direção de Serviços, o qual refere, no respetivo ponto 1.2, 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 confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

6. No que se refere à qualificação dos serviços prestados para efeitos de inversão do sujeito passivo, o citado ofício-circulado esclarece no ponto 1.3, que se consideram serviços de construção civil, todos os que tenham por objeto a realização de uma obra, englobando todo o conjunto de atos que sejam necessários à sua concretização, esclarecendo de seguida o conceito de obra, como sendo todo o trabalho de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reparação, conservação, reabilitação, limpeza, restauro e demolição de bens imóveis, bem como qualquer outro trabalho que envolva processo construtivo.

7. Deste modo, sempre que determinada operação reúna as condições cumulativas referidas no n.º 5 da presente informação, bem como respeite os requisitos enunciados no número anterior, é obrigatório observar o disposto na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, pelo que, cabe ao adquirente a liquidação e entrega do imposto que se mostre devido, devendo a fatura emitida pelo prestador do(s) serviço(s), nos termos do n.º 13 do artigo 36.º do CIVA, conter a expressão "IVA-autoliquidação".

8. Para o efeito, o Ofício-Circulado n.º 30 101, de 2007-05-24, faz-se 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.

9. No Anexo I ao referido Ofício, Lista exemplificativa de serviços aos quais se aplica a regra de inversão, constam as demolições, escavações, abertura de alicerces, movimentações de terra e trabalhos de limpeza visando preparar o terreno para construção.

10. Por outro lado, no Anexo II ao referido Ofício, Lista exemplificativa de serviços aos quais não se aplica a regra de inversão, constam as remoções de entulhos e serviços de limpeza da obra, e, também, os serviços de transportes.

11. Deste modo, o mero transporte de terras, sem quaisquer prestações de serviços de construção, não se encontra abrangido pela referida regra de inversão, cabendo ao transportador das terras liquidar o IVA que se mostre devido.

12. Contrariamente, se o serviço prestado não se limitar, unicamente, ao transporte de terras, mas também à sua movimentação, no sentido da preparação do terreno para construção, já se encontra abrangido pela referida regra de inversão, e, neste caso, na faturação emitida pelo prestador não deve ser liquidado o IVA, e deve conter a expressão "IVA - autoliquidação", (nos termos do n.º 13 do artigo 36.º do CIVA), desde que, conforme já referido, o adquirente seja sujeito passivo do IVA em Portugal e aqui pratique operações que confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

13. Assim, os serviços prestados pela Requerente de escavação de terra, o seu carregamento, transporte e descarregamento sobre os resíduos de um aterro, não se encontram abrangidos pela regra de inversão do sujeito passivo, a que se refere a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, pelo que deve proceder à liquidação do imposto que se mostre devido pela sua realização.