

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: (i) Localização prestação de serviços-Empreitada de obra particular em imóvel localizado no território nacional (ii) Inversão do sujeito passivo de IVA nos serviços de construção civil

Processo: 27711, com despacho de 2025-03-28, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - QUESTÃO COLOCADA

1. A Requerente, "na qualidade de subempreiteiro, fez um contrato de empreitada de obra particular com a empresa X, com sede (...) Madrid, contribuinte (...), atuando esta última como empreiteiro".

2. "Os trabalhos destinam-se a um imóvel situado na Rua (...), em Lisboa."

3. "Exige o empreiteiro que as faturas emitidas pelo subempreiteiro o sejam no regime de autoliquidação de IVA, colocando esta obrigatoriedade no contrato assinado entre as partes. O contrato menciona ainda que qualquer responsabilidade fiscal e económica que seja exigida pelas instituições fiscais, serão da responsabilidade do subempreiteiro."

4. "Sendo o imóvel situado em Portugal e não sendo o adquirente do serviço (empresa X) sujeito passivo de IVA em território nacional", a Requerente não concorda com o pedido do seu cliente.

5. A Requerente "entende que a faturação de serviços de construção civil, no regime de subempreitada, sendo o imóvel situado em Portugal e não sendo o adquirente do serviço (empresa X) sujeito passivo de IVA em território nacional, tem que ser faturado com IVA à taxa aplicável".

6. Ao que a Requerente solicita "que os serviços do IVA se pronunciem sobre o exposto".

### II - ELEMENTOS FACTUAIS

7. A Requerente exerce as atividades correspondentes aos Códigos de Atividade Económica (CAE): 41200 - "CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS (RESIDENCIAIS E NÃO RESIDENCIAIS)" (Principal); 71120 - "ACTIVIDADES DE ENGENHARIA E TÉCNICAS AFINS" (Secundário 1); 68100 - "COMPRA E VENDA DE BENS IMOBILIÁRIOS" (Secundário 2); 68200 - "ARRENDAMENTO DE BENS IMOBILIÁRIOS" (Secundário 3); 46732 - "COM. GROSSO MAT. CONSTR. (EXC. MADEIRA) E EQUIP. SANITÁRIO" (Secundário 4); 77390 - "ALUGUER DE OUTRAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS, N.E." (Secundário 5); 38212 - "TRATAMENTO E ELIMINAÇÃO DE OUTROS RESÍDUOS NÃO PERIGOSOS" (Secundário 6); 38322 - "VALORIZAÇÃO DE RESÍDUOS NÃO METÁLICOS" (Secundário 7); 46620 - "COMÉRCIO POR GROSSO DE MÁQUINAS-FERRAMENTAS" (Secundário 8), e 77320 - "ALUGUER MÁQ. E EQUIP. PARA A CONSTR. E ENGENHARIA CIVIL" (Secundário 9).

8. Em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), a Requerente encontra-se enquadrada no regime normal de periodicidade mensal (por opção), registada como praticando operações que conferem o direito à dedução do IVA suportado nas suas aquisições.

9. Verifica-se ainda que a Requerente possui n.º de contribuinte válido no VIES.

### III - ANÁLISE DA QUESTÃO

III.1. - Sobre as regras de localização das prestações de serviços relacionadas com imóveis

10. São sujeitas a IVA "as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal" [cf. alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do CIVA].

11. A prestação de serviços que se traduz na execução de trabalhos em imóvel, por parte de um subempreiteiro, ao abrigo da celebração de um "contrato de empreitada de obra particular", constitui uma prestação de serviços, nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do CIVA, por se tratar de uma operação efetuada a título oneroso que não constitui uma transmissão, aquisição intracomunitária ou importação de bens.

12. E, tratando-se de prestações de serviços relacionadas com um imóvel, há que atender às regras de localização específicas prescritas na alínea a) do n.º 7 e 8 do artigo 6.º do CIVA, as quais, sinteticamente, estabelecem que as prestações de serviços relacionadas com um imóvel se consideram localizadas e tributadas no lugar onde está situado o imóvel.

13. A este propósito, podem ser consultados no portal das finanças:

- O Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, que estabelece medidas de aplicação da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (IVA), na sua versão consolidada / atualizada;

- O Ofício-Circulado n.º 30191/2017, de 8 de junho, da Área de Gestão Tributária - IVA, sobre "IVA - Lugar das Prestações de Serviços Relacionadas com Bens Imóveis".

14. Sobre o conceito de "prestações de serviços relacionadas com um imóvel", o n.º 1 do artigo 31.º-A do referido Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011, dispõe que:

"Os serviços relacionados com bens imóveis a que se refere o artigo 47.º da Diretiva 2006/112/CE incluem apenas os serviços que tenham uma relação suficientemente direta com esses bens. Considera-se que os serviços têm uma relação suficientemente direta com bens imóveis nos seguintes casos:

a) Quando derivam de um bem imóvel e esse bem é um elemento constitutivo do serviço e constitui um elemento central e essencial para a prestação dos serviços;

b) Quando são prestados ou destinados a um bem imóvel e têm por objeto a alteração jurídica ou material desse bem.".

15. Mais à frente, o n.º 2 do referido artigo 31.º - A, enumera algumas prestações de serviços consideradas como sendo relacionadas com imóveis, nomeadamente as

referidas nas alíneas c), d), k) e l), que incluem:

- "(...) obras de construção e demolição efetuadas num edifício ou em partes de um edifício" [alínea c)];

- "(...) obras de construção e demolição efetuadas em estruturas permanentes, como condutas de gás, de água, de esgotos e afins" [alínea d)];

- "A manutenção, renovação e reparação de um edifício ou de partes de um edifício, incluindo trabalhos como limpeza, revestimento de pavimentos e paredes com ladrilhos, aplicação de papel em paredes e assentamento de soalhos" [alínea k)];

- "A manutenção, renovação e reparação de estruturas permanentes, como condutas de gás, de água, de esgotos e afins" [alínea l)].

16. Refira-se que o conteúdo da disposição referida no ponto anterior é também transcrito no ponto II - 2. do Ofício-Circulado n.º 30191/2017.

### III.2. - Sobre o caso concreto

17. A Requerente refere que, "na qualidade de subempreiteiro, fez um contrato de empreitada de obra particular", e que "os trabalhos destinam-se a um imóvel situado (...) em Lisboa".

18. Acrescenta que o contrato foi celebrado com uma empresa com sede em Espanha, atuando esta última como empreiteiro.

19. Assim, as prestações de serviços descritas pela Requerente "derivam de um bem imóvel" concreto - imóvel sito em Lisboa, sendo este imóvel "um elemento central e essencial para a prestação dos serviços" descritos, sendo estes serviços prestados com o objetivo de "alteração material" desse imóvel, e foi celebrado para o efeito, um "contrato de empreitada de obra particular".

20. Face ao exposto, nos termos das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 31.º-A do Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011, de 15 de março de 2011, e do artigo 47.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA), trata-se de prestações de serviços relacionadas com um imóvel (sito em Lisboa), as quais são localizadas e tributadas no território nacional, nos termos da referida legislação comunitária, e bem assim, conforme dispõe a alínea a) do n.º 8 do artigo 6.º do CIVA.

### III.3. - Sobre a regra de inversão do sujeito passivo, prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA

21. 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 coletivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam atividades de produção, comércio ou prestação de serviços (...)".

22. 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 coletivas referidas na alínea a) que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que pratiquem operações que confiram 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."

23. 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 ser sujeito passivo de IVA, em território nacional e, aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

24. No entanto, pelo facto de o sujeito passivo adquirente da prestação de serviços em análise, não ser domiciliado em território nacional, no presente caso não é aplicável a inversão do sujeito passivo, desde logo pela redação da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, e nos termos dos esclarecimentos do ponto 1.6.1. do ofício-circulado n.º 30101.

25. Assim, a Requerente deve, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA, emitir fatura nos termos gerais, com a devida liquidação de imposto à taxa aplicável (cf. n.º 1 do artigo 18.º do CIVA), relevando esta operação no campo 3 (valor tributável) e no campo 4 (imposto), da respetiva declaração periódica.