

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: (i) Aplicação da regra de inversão do sujeito passivo de IVA nos serviços de construção civil  
(ii) Regularizações, pela (indevida) não aplicação da regra de inversão do sujeito passivo de IVA

Processo: 28167, com despacho de 2025-06-27, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - QUESTÃO COLOCADA

1. A Requerente "tem orientado a sua estratégia para a aquisição de terrenos e contratação de serviços de construção de imóveis habitacionais, realizando contratos de empreitada com empresas do sector".
2. "No decurso da sua atividade, a Requerente contrata serviços de construção civil à sociedade X, com o NIPC xxxxxxxx."
3. "Nas relações comerciais inicialmente estabelecidas entre a Requerente e a sociedade X, a prestadora do serviço de empreitada imputou à ora Requerente o pagamento de IVA pela prestação do seu serviço, ou seja, emitiu uma fatura de cobrança do pagamento do serviço prestado acrescido de IVA."
4. "Nestes últimos anos, em que várias faturas foram emitidas, a Requerente procedeu ao pagamento das mesmas com o IVA incluído."
5. "Durante o exercício de 2024, a Requerente voltou a alertar a sociedade X para o facto de ser um sujeito passivo de IVA, tendo comprovado formalmente essa classificação, pelo que seria elegível para a aplicação do regime de inversão de IVA."
6. "Na prática, a prestadora dos serviços reconheceu que estava a aplicar erradamente o regime de IVA ao caso concreto."
7. "Não obstante a emissão das novas Faturas com o regime de inversão da liquidação do imposto (passando o mesmo a ser efetuado pela Requerente), foi efetuada, igualmente, a retificação das Faturas emitidas nesse trimestre (terceiro trimestre de 2024) através da emissão de Notas de Crédito, uma vez que ainda não se tinha apurado e entregue o IVA ao Estado, relativamente a esse período."
8. "Face ao exposto, a sociedade X e a Requerente pretendem indagar se, face à emissão, no passado, de faturas sem a aplicação do regime de inversão do IVA, se será necessário, não obstante o valor do IVA já ter sido entregue ao Erário Público, adotar algum procedimento que, hipoteticamente, possa ser necessário para reverter alguma inconformidade que careça de retificação."
9. "Ou seja, pretende-se indagar se é necessário retificar a entidade que liquidou o IVA ao Estado, sendo incontornável que o valor foi entregue nos cofres do estado."

10. "Em pedido de parecer apresentado à Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC) pela TOC, a xx.12.2024, foi formulada a seguinte pergunta:

(...) Recebi recentemente contabilidade de uma empresa, que desde 2020 faz investimentos na construção para venda. Essa empresa sempre trabalhou com o mesmo empreiteiro geral, bem como essa é única atividade que a empresa exerce neste momento.

Devido a lista das atividades que a empresa tem no cadastro ela desde início de atividade estava enquadrada no regime misto de IVA, mas o empreiteiro geral sempre passava faturas com IVA 23% para a mesma. Justificando isso com o facto de se tratar de atividade isenta (construção para venda) ignorando o facto de cliente estar enquadrado no regime misto e poder auto liquidar o IVA nos termos de Art 2 n1 al) j. Quando alertei para necessidade de alterar as faturas pelo menos os deste ano, empreiteiro geral se recusou de efetuar a correção e devolver o IVA pago pela cliente a ele indevidamente.

Como devo proceder neste caso com as faturas apresentadas com IVA 23%. O empreiteiro geral tem obrigação de devolver IVA recebido indevidamente?"

11. "A xx.12.2024, a OTOC respondeu, em geral, no seguinte sentido:

Feito o enquadramento geral, no caso apresentado, ao estarmos perante trabalhos de construção civil, sendo o adquirente da prestação de serviços um sujeito passivo com direito à dedução parcial, será aplicável a regra da inversão do IVA pelo prestador.

Ou seja, será o adquirente do serviço de construção civil em questão, sujeito passivo de IVA do regime misto, que terá de entregar o IVA da operação, devendo o fornecedor fazer a menção expressa no documento a emitir «IVA autoliquidação», sem indicar o valor do imposto, ainda que o serviço seja afeto a uma atividade isenta. De facto, como verificamos das condições previstas no regime, nada é referido relativamente à afetação dos serviços em causa a atividade isenta ou isenta, competindo ao SP adquirente a respetiva dedução ou não dedução. Basta a qualificação do SP adquirente e do serviço prestado para determinar a aplicação da inversão do sujeito passivo na liquidação do imposto,

No caso em concreto, tendo emitido o fornecedor faturas com IVA liquidado não invalida o enquadramento da operação no âmbito do regime já citado, competindo, ainda assim, ao adquirente proceder à liquidação do IVA, apesar da liquidação efetuada pelo fornecedor.

O IVA liquidado pelo fornecedor, não será dedutível, sendo considerado gasto do período, o qual não é dedutível para efeitos fiscais."

12. "Assim, vem a Requerente apresentar o presente Pedido de Informação Vinculativa (...), sobre a necessidade de a prestadora do serviço e/ou da Requerente em adotar algum procedimento que, eventualmente, possa ser necessário para reverter alguma inconformidade que seja identificada e que careça de regularização."

13. "Adicionalmente, pretende a Requerente apurar se, no caso concreto, há lugar à regra de inversão do sujeito passivo e qual a entidade que deve liquidar o IVA à taxa aplicável à situação em concreto."

## II - ELEMENTOS FACTUAIS

14. A Requerente exerce as atividades correspondentes aos Códigos de Atividade Económica (CAE): 68110 - "COMPRA E VENDA DE BENS IMOBILIÁRIOS" (Principal); 68200 - "ARRENDAMENTO E EXPLORAÇÃO DE BENS IMOBILIÁRIOS PRÓPRIOS O..." (Secundário 1), e 41000 - "CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS RESIDENCIAIS E NÃO RESIDENCIAIS" (Secundário 2).

15. Em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), a Requerente encontra-se enquadrada no regime normal de periodicidade trimestral (desde 2016-12-13), registada como praticando operações que conferem o direito à dedução do IVA suportado nas suas aquisições, e operações que não conferem tal direito à dedução (sujeito passivo misto com afetação real de todos bens).

### III - ANÁLISE DA QUESTÃO

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

16. 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 (...)".

17. 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 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."

18. 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 confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

19. Sobre a qualificação do sujeito passivo adquirente, importa também ter presente o capítulo 1.6 do ofício-circulado n.º 30101, de 2007-05-24, disponível para consulta no portal das finanças.

20. Em concreto, nos termos do respetivo parágrafo 1.6.3:

"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 e, independentemente do método utilizado para o exercício do direito à dedução (afetação real ou prorata), há lugar à inversão do sujeito passivo."

21. Mais se informa que, nos termos do n.º 8 do artigo 19.º do CIVA:

"Nos casos em que a obrigação de liquidação e pagamento do imposto compete ao adquirente dos bens e serviços, apenas confere direito a dedução o imposto que for liquidado por força dessa obrigação."

III.2. - Sobre o caso concreto

22. Como nota prévia, importa relevar que a presente informação apenas se destina à Requerente, não sendo tratada a situação fiscal do seu fornecedor, sob pena, nomeadamente de estes serviços não cumprirem o princípio da confidencialidade a que estão sujeitos, relativamente a este operador económico, nos termos do n.º 1 do artigo 64.º da Lei Geral Tributária.

23. Mais se alerta, que o conteúdo da presente informação, tem como pressuposto que os serviços prestados pelo fornecedor em causa à Requerente, se tratam de serviços de construção civil, nos termos e para os efeitos da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, e bem assim, nos termos dos esclarecimentos do já citado ofício-circulado 30101/2007.

24. (i) Face ao exposto no capítulo III.1., (ii) atendendo à descrição apresentada pela Requerente, e (iii) ao enquadramento desta em sede de IVA como sujeito passivo misto (desde 2016-12-13), nas operações em que a Requerente seja adquirente dos serviços de construção civil em causa, é aplicável a regra de inversão do sujeito passivo, prevista na alínea j) no n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, pelo que cabe à Requerente a respetiva liquidação de imposto.

25. O IVA devido pelo adquirente deve ser liquidado na própria fatura recebida do prestador ou em documento interno que, para o efeito, deverá fazer menção da fatura original (n.º, data e identificação do prestador) [cf. ponto 1.1 do ofício-circulado 30101/2007].

26. A Requerente refere ter rececionado, em períodos de imposto transatos, diversas faturas com liquidação (indevida) de IVA, porque devia ter sido aplicada a regra de inversão do sujeito passivo, por se verificarem as condições da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

27. Nesses períodos de imposto, a Requerente deve submeter declarações periódicas de IVA de substituição, nas quais será acrescido, nos campos 1, 5 ou 3, o valor da correspondente base tributável, e nos campos 2, 6 ou 4, o valor do respetivo imposto liquidado [cf. ponto 4.2. do ofício-circulado 30101/2007].

28. A Requerente deve também preencher, no início do quadro 06, a quadricula "sim" (porque na qualidade de adquirente liquidou imposto), e acrescer no campo 102 do quadro 06-A, o correspondente valor de base tributável incluído nos campos 1, 5 e 3.