

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Inversão do sujeito passivo - Prestação de serviços de construção civil

Processo: 28604, com despacho de 2025-08-28, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I. ENQUADRAMENTO DO SUJEITO PASSIVO E QUESTÃO APRESENTADA

1. O Requerente tem a natureza jurídica de Sociedade por Quotas e tem por objeto social a construção de todos os tipos de edifícios residenciais e não residenciais, executados por conta própria ou em regime de empreitada ou subempreitada, incluindo a ampliação, reparação, transformação e restauro de edifícios, assim como a montagem de edifícios pré-fabricados; fabricação de painéis de partículas de madeira; atividades de promoção imobiliária; atividades de terraplenagens; limpeza dos locais de construção; drenagem e outras preparações dos locais de construção realizadas por empresas especializadas nestas atividades; atividades de construção e reparação de coberturas e das estruturas destinadas a ser aplicadas nas coberturas, instalação de caleiras e de algerozes, revestimento metálico ou outro de telhados; comércio por grosso de madeira em bruto e de produtos derivados; comércio por grosso de ferragens para mobiliário e construção; fechaduras e chaves; torneiras, tubos, condutas e ligações para instalações sanitárias; utensílios metálicos para cozinha; aparelhos não elétricos para aquecimento central; e ferramentas manuais.

2. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes verifica-se que o Requerente está enquadrado, para efeitos de IVA, no regime normal com periodicidade trimestral, como sujeito passivo misto com afetação real de todos os bens, pelo exercício da atividade principal de «Fabricação de outros produtos de carpintaria para a construção» (CAE 016230) e das atividades secundárias de «Desenvolvimento de projetos de edifícios» (CAE 068120), «Preparação dos locais de construção» (CAE 043120), «Atividades de colocação de telhados e coberturas» (CAE 043410), «Fabricação de painéis de partículas de madeira» (CAE 16211), «Construção de edifícios residenciais e não residenciais» (CAE 041000), «Atividades de serviços de intermediação de atividades imobiliárias» (068310), «Fabricação de portas e janelas de madeira» (CAE 016250) e «Acabamento de produtos de madeira» (CAE 016270).

3. O Requerente, na sua exposição, refere que celebrou com um sujeito passivo de IVA, enquadrado no regime normal, um contrato de empreitada para construção de habitação pré-fabricada de madeira, em terreno do cliente, sendo que:

- a) Os bens fornecidos e montados têm caráter de permanência e não configuram uma solução amovível;
- b) O contrato prevê, além do fornecimento e montagem, o transporte dos referidos materiais até ao local de instalação;
- c) O contrato refere expressamente o valor total da operação (valor do transporte somado ao total do contrato);
- d) O contrato dispõe de uma proposta anexa com a discriminação dos componentes, bem como o valor do transporte.

4. O Requerente pretende esclarecer se, tendo em conta que se trata de uma operação Business to Business, com fornecimento e montagem de bens com caráter de permanência, enquadrada no conceito de construção civil:

- a) A operação pode ser enquadrada na alínea i) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, sendo

inteiramente sujeita a autoliquidação por parte do adquirente.

b) Ou, em alternativa, é necessário discriminar o transporte na fatura e aplicar-lhe a taxa normal de IVA, com autoliquidação apenas sobre o restante valor.

c) É possível emitir fatura com a designação apenas das percentagens do valor total contratual, com menção expressa ao contrato celebrado e envio do mesmo juntamente com a proposta em anexo devidamente assinada por ambas as partes.

II. ENQUADRAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO FACE AO CÓDIGO DO IVA (CIVA)

5. De acordo com a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, são sujeitos passivos de IVA «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.»

6. Esta norma consagra uma inversão do mecanismo geral de funcionamento do IVA, passando o IVA a ser liquidado 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 inversão do sujeito passivo do imposto, ou reverse charge.

7. Sobre esta matéria, esclarece o ofício-circulado n.º 30101, de 24 de maio de 2007, da Direção de Serviços do IVA (DSIVA), no seu ponto 1.2 que «Para que haja inversão do sujeito passivo, é necessário que, cumulativamente:

a) se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil;

b) o adquirente seja sujeito passivo de IVA em Portugal e aqui pratique operações que confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.»

8. No que se refere à qualificação dos serviços prestados para efeitos de inversão do sujeito passivo, o mesmo ofício-circulado vem clarificar que «consideram-se 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», 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 de construção.

9. Acrescenta ainda que «deve entender-se por obra 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, seja de natureza pública ou privada.»

10. Elenca também, no seu Anexo I, uma lista exemplificativa (não exaustiva) de serviços aos quais se aplica a regra de inversão e, no seu Anexo II, uma lista exemplificativa (não exaustiva) de serviços aos quais não se aplica a regra de inversão.

11. Importa ainda relevar os seguintes esclarecimentos patentes no citado ofício-circulado:

a) A mera transmissão de bens, sem que lhe esteja associada qualquer prestação de serviços de instalação ou montagem, por parte ou por conta de quem os forneceu, não se encontra abrangida pela regra de inversão.

b) A entrega de bens, com montagem ou instalação na obra, considera-se abrangida pela regra de inversão, desde que se trate de trabalhos abrangidos pela Lei n.º 41/2015 de 3 de junho.

c) Os bens que, inequivocamente, tenham a qualidade de bens móveis, isto é, bens que não estejam ligados materialmente ao bem imóvel com caráter de permanência, encontram-se excluídos da regra de inversão.

12. Por último, quanto ao âmbito da regra de inversão é expresso no mesmo ofício-circulado que 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 (v.g. aluguer ou colocação de andaimes, aluguer de gruas e de outros bens, serviços de limpeza, sinalização, fiscalização, remoção de entulhos, serviços de arquitetura, etc.), bem como materiais ou outros bens, o valor global de fatura é abrangido pela regra de inversão de sujeito passivo.

13. Assim, quando determinada operação reúna as condições cumulativas referidas no número 7 da presente informação, é obrigatório observar o disposto na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA (inversão do sujeito passivo), cabendo ao adquirente a liquidação e entrega do imposto que se mostre devido, devendo a fatura emitida pelo fornecedor dos bens e/ou prestador do(s) serviço(s), nos termos do n.º 13 do artigo 36.º do CIVA, conter a expressão IVA-autoliquidação.

III. ANÁLISE DA QUESTÃO APRESENTADA

14. Antes de mais, importa referir dois pontos prévios à análise da questão apresentada:

a) O Requerente não enviou juntamente com o Pedido o contrato de empreitada e proposta anexa referenciados no ponto 3 da presente informação.

b) A informação prestada tem como pressuposto a aquisição de uma habitação pré-fabricada por um sujeito passivo agindo única e exclusivamente nessa qualidade.

15. Posto isto, entrando então na análise da situação exposta pelo Requerente, consultou-se o seu sítio de internet, onde está patente uma explicação do que é uma casa pré-fabricada com estrutura em madeira: «As casas pré-fabricadas com estrutura em madeira são construídas com componentes estruturais principais - como paredes, pavimentos e secções de telhado - fabricados fora do local, num ambiente controlado de fábrica. Estes componentes são depois transportados para o terreno e montados rapidamente»

16. Relativamente às etapas do processo de construção até à entrega da casa, são elencadas as seguintes:

a) Estimativa inicial (inclui custos de envio);

b) Após aprovação da estimativa, é apresentada uma proposta detalhada (estrutura, montagem, transporte, trabalhos adicionais e acabamentos);

c) Apresentação de contrato que inclui projeto de arquitetura, especialidades e licenciamento;

d) Submissão do processo à Câmara Municipal para licenciamento;

e) Após obtenção de licença, iniciam-se os trabalhos de escavação e fundações, em paralelo com a produção da estrutura;

f) Estando os materiais no local procede-se à montagem;

g) Após a montagem realizam-se os acabamentos.

h) Por fim, procede-se a inspeções finais, certificação e licenciamento.

17. As operações descritas cabem no conceito de «serviços de construção civil» (conceito amplo) e de «obra» (que integra qualquer trabalho que envolva processo construtivo).

18. No anexo I da supracitada Lei n.º 41/2015 de 3 de junho, (alterada pela Lei n.º 25/1018 de 14 de junho) relativo à descrição das categorias e subcategorias de obras e trabalhos e respetivas qualificações profissionais mínimas exigidas para a execução de empreitadas de obras públicas, consta dentro da categoria de «Edifícios e património construído», a subcategoria (3.ª) «Estruturas de Madeira» e a subcategoria (9.ª) «Instalações sem qualificação específica», ambas passíveis de enquadramento da operação em análise.

19. Por sua vez, o anexo I do citado ofício-circulado referente aos serviços em que se aplica a regra de inversão, na mesma linha da referida Lei n.º 41/1015, integra, entre outros, demolições, escavações, abertura de alicerces, execução de tetos, pavimentos falsos e divisórias, instalações elétricas, instalação de pavimentos, portas, janelas, pinturas, serviços de canalização e pichelaria, serviços estes que se admitem como

parte integrante do contrato de empreitada para aquisição de uma habitação pré-fabricada com estruturas de madeira.

20. Pode-se concluir, assim, que os trabalhos apresentados pelo Requerente configuram prestações de serviços de construção civil abrangidas pela regra da inversão do sujeito passivo nos termos da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

21. Relativamente à faturação do transporte dos materiais, sendo esta prestação de serviços relacionada e necessária à realização da obra, a par do fornecimento e da montagem, a mesma desde que integre o valor global da fatura, é abrangida pela regra da inversão do sujeito passivo tal como referido no Ponto 1.4 do ofício-circulado n.º 30101, de 24 de maio de 2007, da DSIVA.

22. Caso o serviço de transporte dos diversos equipamentos e materiais seja faturado isoladamente, ao mesmo, não é de aplicar a regra de inversão prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

23. Quanto à faturação faseada, com a indicação apenas da respetiva percentagem do valor global contratualizado, em função do grau de acabamento da obra, ou outro critério contratualizado, desde que o suprarreferido critério seja explicitado e se faça menção expressa ao contrato celebrado, bem como os restantes requisitos legais sejam cumpridos, nada obsta à sua realização.

IV. CONCLUSÃO

24. Considerando o exposto, nomeadamente o referido nos pontos 7 e 11 da presente informação, é possível concluir que:

a) Às operações em apreço, é aplicável a regra de inversão do sujeito passivo prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, cabendo ao adquirente a liquidação e entrega do imposto que se mostre devido, devendo a fatura emitida pelo prestador de serviços, nos termos do n.º 13 do artigo 36.º do CIVA, conter a expressão IVA-autoliquidação.

b) A prestação de serviços de transporte dos materiais até ao local da obra desde que integre o valor global da fatura, é igualmente abrangida pela regra de inversão do sujeito passivo.

c) A faturação com a indicação apenas da respetiva percentagem do valor global contratualizado, referente ao grau de acabamento da obra ou outro critério contratualizado, pode ser realizada nesses termos, desde que o suprarreferido critério seja explicitado, seja feita menção expressa ao contrato celebrado e sejam cumpridos os restantes requisitos legais.