

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Serviços de construção civil a executar ao abrigo de concurso público celebrado com Município

Processo: 30812, com despacho de 2026-08-31, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - PEDIDO

1. No pedido de informação vinculativa apresentado, o Requerente enquadrado em IVA no regime normal mensal, que se transcreve em parte, solicita esclarecimentos em relação ao seguinte:

I. No âmbito da sua atividade foi adjudicada, por concurso público, no qual foi celebrado "um contrato misto de prestação de serviços e empreitada, tendo por objeto a conceção, execução e manutenção para a reabilitação e regeneração do espaço público", mais concretamente a "Instalação Decorativa";

II. O contrato de prestação de serviços e empreitada é dividido em "três componente:

Conceção- desenvolvimento da solução arquitetónica e conceptual

Execução - instalação física da solução de iluminação/animação cénica (...)

Manutenção - assistência à instalação decorativa por um prazo mínimo de 2 anos após a consignação";

III. "Invocando o Ofício-circulado 30101/2007, que clarifica a aplicação do Art. 2.º, nº 1, alínea j) do CIVA, a Adjudicante (...), entende que a esta empreitada em concreto, a fatura deverá ser emitida com IVA "inversão do sujeito passivo".

IV. O referido contrato "é explicitamente qualificado como empreitada (ainda que mista), o que aproxima formalmente do âmbito do artigo 2.º, nº 1, alínea j)", visto que, "inclui trabalhos de instalação física em espaço público (estruturas arquitetónicas, iluminação), que podem enquadrar-se nas atividades de instalação elétrica e acabamentos previstos no ofício"; e

V. O Adquirente é um sujeito passivo de IVA.

2. Perante os factos expostos, "subsistem-nos dúvidas, quanto à taxa de IVA a aplicar, porquanto o objeto é uma instalação decorativa/artística (...), com forte componente de animação cénica, que pode não ser qualificável como construção civil em sentido técnico;

O contrato tem três componentes distintas conceção, execução e manutenção sendo que as componentes de conceção e manutenção são, no nosso entender, claramente prestações de serviços. Salvo melhor opinião, o Ofício 30101 foi pensado para obras de construção civil típicas (CAE da divisão 41-43), e este contrato tem uma natureza híbrida e sui generis que não se encaixa facilmente nessa categorização.

A componente criativa/conceptual é relevante e vinculativa (conforme os considerandos do próprio contrato), o que reforça o carácter de prestação de serviços".

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

3. 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 mensal, desde 1986-01-01, indicando realizar exclusivamente operações que conferem

o direito à dedução, pela atividade principal de "aluguer de outras máquinas, equipamentos e bens tangíveis, N.E." (CAE 77390), e pelas atividades secundárias de "maquinagem de metais" (CAE 25530), "instalação de climatização" (CAE 43222), "organização de atividades de animação turística" (CAE 93293), "fabricação de estruturas e partes de estruturas metálicas" (CAE 25110), "fabricação de motores, geradores e transformadores elétricos" (CAE 27110), "fabricação de material de iluminação" (CAE 27400), "instalação elétrica" (CAE 43210), "outras atividades especializadas de construção diversas, N.E." (CAE 43992) e "outras atividades de diversão fixas e outras atividades recreativas" (CAE 93294).

4. 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 (...)".

5. De harmonia com a redação atual da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA [cf. artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 97/2026, de 20 de maio], 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, bem como aquelas que apenas pratiquem operações que não confirmem direito à dedução do imposto quando sejam adquirentes de empreitadas de construção ou reabilitação previstas na verba 2.42 da lista I anexa ao presente Código".

6. Face ao atual período transitório, importa referir que, nos termos da anterior redação da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, são considerados 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".

7. Para efeitos da determinação da versão a considerar, cumpre ter presente os n.ºs 4 e 7 do artigo 18.º ("Produção de efeitos") do DL n.º 97/2026, de 20 de maio, a saber:

"4 - As alterações ao Código do IVA, introduzidas pelo artigo 4.º, (...) produzem efeitos a partir do trimestre seguinte à entrada em vigor do presente decreto-lei, sem prejuízo do disposto nos números seguintes".

"7 - Sem prejuízo do disposto no n.º 4, a alteração à alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA, introduzida pelo artigo 4.º, (...), aplicam-se desde 1 de janeiro de 2026, havendo opção conjunta do prestador e do adquirente."

8. Relativamente à regra de inversão do sujeito passivo, nos serviços de construção civil, importa ter presente as instruções do Ofício Circulado n.º 25117, de 2026/06/24, da Direção de Serviços do IVA (DSIVA), disponível para consulta no portal das finanças.

9. Assim, nos termos do ponto 10 do Ofício Circulado n.º 25117/2026, "(P)ara efeitos da aplicação da regra de inversão do sujeito passivo, são qualificados como serviços de construção civil aqueles que são prestados no âmbito da atividade da construção, tal como definida na Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, por entidades legalmente habilitadas".

10. Sendo que, nos termos da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, "entende-se por entidades legalmente habilitadas para desenvolver a atividade da construção, apenas as pessoas singulares ou coletivas titulares de alvará ou certificado de empreiteiro, de obras públicas ou de obras particulares, emitidos nos termos legais" (cf. ponto 12 do Ofício Circulado n.º 25117).

11. Conforme ponto 13 do Ofício Circulado n.º 25117/2026, "(A) consulta das

entidades habilitadas para o exercício da atividade da construção pode ser efetuada no portal do Instituto dos Mercados Públicos, do Imobiliário e da Construção, I.P. (IMPIC, IP), enquanto entidade reguladora competente para a emissão de alvará ou certificado de empreiteiro de obras públicas e de obras particulares".

12. E é também esclarecido que: "Os sujeitos passivos que não sejam detentores de alvará ou certificado de empreiteiro ainda que realizem serviços próprios do setor da construção não aplicam a regra da inversão do sujeito passivo" (cf. ponto 21 e Exemplo 8 do Ofício Circulado n.º 25117).

13. No que concerne à noção de serviços de construção civil, o ponto 8 e 9 do referido Ofício Circulado vem ainda clarificar que:

"A norma em causa é abrangente, no sentido de nela serem incluídos todos os serviços de construção civil, independentemente de os mesmos fazerem ou não parte do conceito de empreitadas ou subempreitadas a que se referem os artigos 1207.º e 1213.º do Código Civil.

A referência, no articulado, a serviços em "regime de empreitada ou subempreitada" é meramente indicativa e não restritiva."

14. Para além disso, o ponto 20 e os exemplos 7, refere também que, "(S)empre que estejam em causa serviços de construção civil, a regra de inversão do sujeito passivo é aplicável à totalidade da operação, ainda que esta integre, conjuntamente, outras prestações de serviços ou o fornecimento de materiais que, considerados isoladamente, não se enquadrariam naquele conceito".

15. No que concerne ao período transitório atualmente em curso, cumpre considerar o capítulo "VIII. APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO", do supracitado Ofício.

16. Assim, as alterações introduzidas à alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA produzem efeitos a partir de 2026/07/01, pese embora possa ser desde 2026/01/01, havendo opção conjunta do prestador e do adquirente (cf. pontos 49 e 50 do Ofício Circulado n.º 25117).

17. Quanto às instruções do Ofício Circulado n.º 25117/2026, aplicam-se às situações em que, nos termos dos artigos 7.º e 8.º do CIVA, a exigibilidade do imposto ocorra a partir de 2026/07/01.

18. Relativamente ao regime jurídico aplicável ao exercício da atividade da construção, este encontra-se previsto na Lei n.º 41/2015, de 3 de junho (alterada pela Lei n.º 25/2018, de 14 de junho).

19. Importa então considerar alguns aspetos da Lei n.º 41/2015, relativamente ao que aí se considera serviços de construção civil, e bem assim acerca do 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" e o Anexo II 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".

20. No que concerne ao caso em apreço, o Requerente no seu pedido de informação anexou o Caderno de Encargos, no qual podemos verificar que o objeto do mesmo é a "celebração de um contrato misto de prestação de serviços e empreitada, tendo por objeto a conceção, execução e manutenção para a reabilitação e regeneração do espaço público da Rua X, em X - Instalação decorativa, através da implementação de uma solução de dinamização e iluminação cénica ao longo da rua enquanto "marca" da cidade - (...) (Cláusula 1.º).

21. Esta cláusula prevê ainda que este contrato é dividido em 3 fases:

"a) 1ª Fase - Conceção de projeto

Elaboração dos projetos de especialidades, designadamente:

- Projeto de alimentação e distribuição elétrica;
- Projeto de iluminação cénica, projeto eletrotécnico, (...);
- Projeto de estabilidade e fixação estrutural da instalação arquitetónica (...);
- Projeto de domótica e animação (...);
- Projeto de Controlo DMX (...).

b) 2ª Fase - Empreitada

- Produção/fabricação do elemento/peça arquitetónica completa (...).

- Transporte, instalação, montagem e execução de obra/instalação no local de intervenção, incluindo colocação de armário com quadro elétrico, montagem de estaleiro, plano de sinalização temporário, plano de segurança e saúde de obra e placa de obra conforme placa identificativa de obra deste caderno de encargos.

- Transporte, instalação, montagem e execução de obra/instalação no local de intervenção, incluindo furação de fachadas, colocação de argolas, cabos de aço, esticadores e outros acessórios; montagem e desmontagem de estaleiro; colocação de armário com quadro elétrico preparado para o efeito; incluindo todos os trabalhos e equipamentos necessários à sua correta e completa execução. Passagem de cabos elétrico ao longo da rua para posterior ligação das peças, Suspensão das peças nos cabos de aço;

c) 3ª Fase - Manutenção

- Manutenção que garanta o bom funcionamento de toda a instalação ao longo de um período de 2 anos (...).

22. O ponto 3 da Cláusula 1.º do referido caderno de encargos, antecipa que, "(D)e acordo com a Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, na sua atual redação, e Portaria n.º 119/2012, de 30 de abril com a redação da Declaração de Retificação n.º 27/2012, de 30 de maio, a empresa de construção responsável pela obra deverá ser detentora de habilitação contendo subcategoria em classe que cubra o valor global daquela, respeitante aos trabalhos mais expressivos da mesma, designadamente, a 1ª subcategoria da 4ª categoria - Instalações elétricas de utilização de baixa tensão com potência até 50 kVA".

23. No Anexo I da supracitada Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, (alterada pela Lei n.º 25/2018, de 14 de junho) relativo à descrição das categorias e subcategorias de obras e trabalhos, bem como às respetivas qualificações profissionais mínimas exigidas para a execução de empreitadas de obras públicas, encontra-se prevista a 4ª categoria «Instalações elétricas e mecânicas», na qual se enquadra a operação descrita.

24. Já o Anexo II da referida Lei, no Grupo I descreve as "(Q)ualificações mínimas" dos "(E)difícios cujo projeto de estruturas tenha sido classificado na categoria IV prevista na Portaria n.º 701 -H/2008, de 29 de julho, independentemente da classe de obra".

25. Relativamente à faturação, o ponto 4 da Cláusula 8.º refere que "(C)ada fatura deverá incluir os seguintes elementos:

- Referência do Contrato;

- Rubrica Orçamental;

- Descrição, referindo o(s) documento(s) que a suportam (...).

26. Da consulta ao portal do Instituto dos Mercados Públicos do Imobiliário e da Construção (IMPIC) (1), detetou-se que o Requerente apresenta alvará de obras públicas n.º XXX, estando habilitado à 4ª Categoria - Instalações elétricas e mecânicas.

27. Por outro lado, o Requerente, menciona que a empresa adquirente dos referidos serviços de construção civil é sujeito passivo de IVA em território nacional.

III - CONCLUSÃO

28. Face ao exposto, da análise aos elementos apresentados, no ponto 23 da presente informação e às alterações legislativas apresentadas podemos concluir que:

a. Estamos perante dois sujeitos passivos de IVA;

b. O prestador de serviços apresenta alvará de obras públicas; e

c. No que concerne à componente:

i. "Conceção" estamos perante a "(E)laboração dos projetos de especialidades";

ii. "Execução" estamos perante uma "(E)mpreitada" relacionada com «Instalações elétricas e mecânicas» (4.ª Categoria, Anexo I da Lei n.º 41/2015, alterada pela Lei n.º 25/2018, de 14 de junho);

iii. "Manutenção" estamos perante a "(M)anutenção" durante dois anos da empreitada realizada.

29. Assim sendo, se as três componentes forem faturadas conjuntamente, então, segundo o ponto 15 desta informação vinculativa, deve-se aplicar a toda a operação a regra de inversão do sujeito passivo (cf. ponto 20 e os exemplos 7 do Ofício Circulado n.º 25117). Consequentemente, por força do n.º 13 do artigo 36.º do CIVA, a fatura emitida pelo prestador dos serviços deve obrigatoriamente conter a expressão "IVA - autoliquidação".

30. Em contrapartida, se as três componentes forem faturas em separado, a inversão do sujeito passivo prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, apenas será aplicada às componentes "Conceção" e "Execução", devendo a fatura emitida pelo prestador de serviços conter a expressão "IVA - autoliquidação". Relativamente, à componente "Manutenção" deverá emitir à taxa legal em vigor.

31. No que concerne à componente "Manutenção", o CIVA prevê na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º a aplicação da taxa normal do imposto à generalidade das importações, transmissões de bens e prestações de serviços. Em derrogação a esta regra, aplicam-se as taxas reduzida e intermédia do IVA, aos bens e serviços elencados, respetivamente, nas Listas I e II, anexas ao CIVA.

32. De acordo com o disposto na verba 2.19 da Lista I anexa ao Código do IVA, conjugado com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do mesmo Código, aplica-se a taxa reduzida de 6% às "As empreitadas de bens imóveis em que são donos da obra autarquias locais, empresas municipais cujo objecto consista na reabilitação e gestão urbanas detidas integralmente por organismos públicos, associações de municípios, empresas públicas responsáveis pela rede pública de escolas secundárias ou associações e corporações de bombeiros, desde que, em qualquer caso, as referidas obras sejam directamente contratadas com o empreiteiro".

33. Deste modo, para poder ser aplicada a referida taxa reduzida de 6% de IVA à componente "Manutenção", torna-se necessário que se verifiquem várias condições:

- I. estejam em causa empreitadas de bens imóveis;
- II. os donos da obra sejam autarquias locais, empresas municipais cujo objeto consista na reabilitação e gestão urbanas detidas integralmente por organismos públicos, associações de municípios, empresas públicas responsáveis pela rede pública de escolas secundárias ou associações e corporações de bombeiros; e
- III. as obras sejam directamente contratadas com o empreiteiro.

34. Assim, a componente "Manutenção":

I. Caso cumpra as condições, estará sujeita à aplicação da reduzida de 6% a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, dado que se enquadra na verba 2.19 da Lista I anexa ao CIVA.

II. Caso não cumpra as condições, então a componente "Manutenção", estará sujeita à aplicação da taxa normal do IVA (23%), prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, uma vez que, não têm enquadramento em qualquer verba, das Listas anexas ao supracitado Código.

Nota:

(1) - <https://www.impic.pt/impic/pt-pt/consultar/empresas-titulares-de-alvara-de-empreiteiro-de-obras-publicas> - Consulta por alvará de obras públicas no IMPIC.