

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Artigo 2.º, n.º 1, alínea j)

Assunto: Liquidação – Autoliquidação – Manutenção e reparação de jardins

Processo: **nº17827**, por despacho de 25-03-2021, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: **I - QUESTÃO COLOCADA**

1. A Requerente exerce a atividade de comércio a retalho de flores e plantas, presta serviços na área de jardinagem, no âmbito dos quais constrói jardins completamente novos e leva a cabo serviços de reparação e manutenção de jardins.

2. Pretende esclarecer se aplica a regra da autoliquidação do IVA na manutenção e reparação de jardins, à semelhança do que sucede com a construção de jardins novos.

### II - ELEMENTOS FACTUAIS

3. A Requerente exerce a atividade correspondente ao Código de Atividade Económica (CAE) "47761 - COM. RET. FLORES, PLANTAS, SEMENTES E FERTILIZANTES, EST.ESP" (Principal), e em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), encontra-se enquadrada no regime normal de periodicidade mensal, registada como praticando exclusivamente operações tributáveis que conferem o direito à dedução do IVA suportado nas suas aquisições.

### III - ANÁLISE DA QUESTÃO

Sobre a regra de inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil

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

5. 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 colectivas 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.*"

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

7. No sentido de um 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, de 2007/05/24, da Direção de Serviços do IVA (DSIVA), que se fez 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.

8. Este ofício circulado encontra-se disponível no portal das finanças, no endereço eletrónico: [www.portaldasfinancas.gov.pt](http://www.portaldasfinancas.gov.pt).

9. Considerando os esclarecimentos constantes do ofício circulado supra, deve entender-se que:

i) A mera transmissão de bens, sem que lhe esteja associada qualquer prestação de serviços de instalação/montagem, por parte ou por conta de quem os forneceu, não se encontra abrangida pela alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA;

ii) A entrega de bens, com montagem/instalação na obra, considera-se abrangida pela regra de inversão do sujeito passivo, referida na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, desde que se trate de trabalhos abrangidos pela Lei n.º 41/2015, de 3 de junho;

iii) Os bens que, de forma inequívoca, sejam considerados bens móveis (ou amovíveis, em sentido lato), isto é, que não estejam ligados materialmente a bem imóvel, com caráter de permanência, encontram-se excluídos da regra da inversão do sujeito passivo, referida na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

10. Sempre que determinada operação reúna as condições cumulativas referidas no n.º 6 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 (inversão do sujeito passivo), pelo que, cabe ao adquirente a liquidação e entrega do imposto que se mostre devido (sem prejuízo do seu direito à dedução, nos termos gerais do CIVA, designadamente nos termos dos seus artigos 19.º a 26.º), 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' (Vd. o citado ofício circulado n.º 30101/2007).

11. O IVA devido pelo adquirente deve ser liquidado na própria fatura recebida do prestador ou, em caso de não recebimento da fatura e, subsistindo a obrigação de autoliquidação, deve esta processar-se em documento interno, enunciando o n.º 8 do artigo 19.º do CIVA que: "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".

12. De acordo com o ponto 1.4. do mesmo ofício-circulado, sempre que, no âmbito de uma obra, o prestador fatura serviços de construção civil, ou

quaisquer outros com ela relacionados e necessários à sua realização, entende-se que o valor global da fatura, independentemente de haver ou não discriminação dos vários itens, e da faturação ser conjunta ou separada, é abrangido pela regra de inversão de sujeito passivo.

13. A este propósito, importa referir 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", a que se refere o seu n.º 2 do artigo 6.º.

14. Assim, nos termos do artigo 3.º da Lei n.º 41/2015, "para efeitos da presente lei, entende-se por":

*"«Atividade da construção» a atividade que tem por objeto a realização de obras, englobando todo o conjunto de atos que sejam necessários à sua concretização";*

*"«Obra» a atividade e o resultado de trabalhos de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reabilitação, reparação, restauro, conservação e demolição de bens imóveis";*

*"«Categorias» os diversos tipos de obra e trabalhos especializados compreendidos nas habilitações dos empreiteiros de obras públicas";*

*"«Subcategorias» as obras ou trabalhos especializados em que se dividem as categorias, compreendidos nas habilitações dos empreiteiros de obras públicas".*

15. Para o caso em apreço, no Anexo I da Lei n.º 41/2015, a categoria "2.ª - Vias de comunicação, obras de urbanização e outras infraestruturas", que por sua vez abarca várias subcategorias, onde se inclui a "9.ª - Ajardinamentos".

#### **IV - CONCLUSÃO**

16. Podemos, pois, concluir que caso a requerente proceda à faturação de serviços que se considerem de construção civil (por estarem incluídos no Anexo I da Lei n.º 41/2015), aplica-se a regra de inversão do sujeito passivo de IVA, desde que o respetivo adquirente seja um sujeito passivo de IVA estabelecido em Portugal, que aqui pratique operações que conferem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

17. Na eventualidade de, no âmbito das suas prestações de serviços (por exemplo, quando constrói jardins completamente novos), a Requerente faturar serviços de construção civil, ou quaisquer outros com ela relacionados e necessários à sua realização, entende-se que o valor global da fatura, independentemente de haver ou não discriminação dos vários itens, e da faturação ser conjunta ou separada, é abrangido pela regra de inversão de sujeito passivo (Vd. o ponto 1.4. do ofício circulado n.º 30101/2007).

18. Quando aplique a regra de inversão, a Requerente deve emitir a(s) correspondente(s) fatura(s) sem IVA, com a expressão 'IVA - autoliquidação' (cf. n.º 13 do artigo 36.º do CIVA).

19. Na eventualidade de a Requerente liquidar IVA nas fatura(s), referente(s) aos serviços descritos, as quais devam, por aplicação da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, ser emitidas sem liquidação de IVA [cabendo à Requerente proceder à respetiva liquidação (e eventual dedução)], fica o adquirente dos serviços impossibilitado de exercer o direito à dedução do IVA contido nestas faturas (cf. n.º 8 do artigo 19.º do CIVA).

20. No entanto, as prestações de serviços da Requerente que não impliquem serviços de construção civil (por exemplo, uma mera reparação e manutenção de jardim), não são abrangidas pela regra de autoliquidação do imposto, prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

21. Face ao exposto, deve a Requerente alterar o seu enquadramento fiscal, fazendo constar nas atividades exercidas, uma (ou mais) que seja consonante com a construção, reparação e manutenção de jardins.