

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Artigo 2.º, n.º 1, alínea j); Artigo 36.º, n.º 13

Assunto: Liquidação – Autoliquidação – Serviços de construção civil

Processo: **nº20470**, por despacho de 26-03-2021, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: 1. A Requerente, enquadra-se em sede de IVA, desde 2006-01-01, no regime normal de periodicidade mensal, pelo exercício de atividade principal de "Comércio por Grosso não Especializado", CAE:46900 e pelas atividades secundárias de "Outras Instalações em Construções", CAE:43290, "Actividades dos Serviços Relacionados com a Agricultura", CAE:01610 e "Com. Ret. Flores, Plantas, Sementes e Fertilizantes, Est. Esp.", CAE:47761, realizando operações que conferem direito à dedução.

2. A Requerente na sua exposição, refere que se trata de uma empresa que fornece e instala materiais para construção de vedações agrícolas e para armação de vinhas (nomeadamente postes, redes, arame), pelo que solicita esclarecimentos sobre o seguinte:

i. "Se devemos considerar como uma "obra de construção" a construção de cercas (vedações) em propriedades agrícolas, incluindo materiais e mão-de-obra ou só o serviço de mão-de-obra, e consequentemente se aplicamos a regra de inversão, aos nossos clientes, sujeitos passivos de IVA do regime normal.

Estas vedações são feitas com postes de madeira e arame ou rede, que pode levar cimento ou não, em propriedades agrícolas não integradas com qualquer outro tipo de construção. Estas propriedades podem ter ou não construções.

ii. "Se for de aplicar a regra de inversão, gostaríamos de saber se esta também se aplica às empresas que, por vezes, subcontratamos para execução destes serviços."

iii. "Se quando contratos os serviços de mão-de-obra a prestadores ocasionais que nos passam recibos de ato isolado, estes também aplicam a regra de inversão."

3. A alínea j) do n.º 1 do artigo 2º do Código do IVA (CIVA), refere que são sujeitos passivos do imposto as "pessoas singulares ou colectivas (...) que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que pratiquem operações que confirmam 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."

4. 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 1207º e 1213º do Código Civil.

5. Nos termos do Ofício-circulado nº 30.101, de 2007-05-24, da Direção de Serviços do IVA, nomeadamente do ponto 1.2., 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 do IVA em Portugal e aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

6. No que se refere à qualificação dos serviços prestados para efeitos de inversão do sujeito passivo, o citado Ofício-circulado vem esclarecer, no ponto 1.3, que se consideram 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, esclarecendo de seguida o conceito de obra, como sendo, 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.

7. Dada a expressão "*qualquer outro trabalho que envolva processo construtivo*", o conceito de serviços de construção civil deve ser interpretado de forma ampla.

8. A Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, classifica as obras e trabalhos efetuados em subcategorias (Anexo I à Lei n.º 41/2015, de 3 de junho).

9. Atendendo às operações referidas no ponto 2 desta informação, o Ofício-circulado salienta, no ponto 1.5.1 que "*A mera transmissão de bens (sem instalação ou montagem por parte ou por conta de quem os fornece) não releva para efeitos da regra de inversão*".

10. Contudo, o mesmo Ofício-circulado, no ponto 1.5.2, a respeito da transmissão de bens com instalação ou montagem, na obra por parte do fornecedor ou por conta deste, desde que as entregas dos bens sejam efetuadas no âmbito de obras e trabalhos classificados nas subcategorias estabelecidas na Lei n.º 41/2015, consideram-se abrangidos pela regra de inversão do sujeito passivo.

11. No ponto 1.5.3 do mesmo Ofício-circulado, refere ainda que 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.

12. Tratando-se de cedência de pessoal, e conforme se encontra esclarecido no respetivo ofício-circulado (Anexo I e II - Lista exemplificativa de serviços aos quais se aplica ou não a regra de inversão), a regra de inversão aplica-se ou não consoante o pessoal esteja, respetivamente, sob orientação do cedente ou do cessionário. Assim, se a prestação de serviços consistir apenas na mera cedência de pessoal que fica a cargo do cessionário, estamos perante uma prestação de serviços que não cai no âmbito da regra da inversão, devendo o cedente proceder à liquidação do imposto que se mostre devido. Se a cedência de pessoal ficar a cargo do cedente e esta cedência estiver integrado num serviço de construção civil, aplica-se a regra de inversão da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA e deve, nos termos do n.º 13 do artigo 36.º do CIVA, indicar na fatura a expressão "*IVA - autoliquidação*".

13. Deste modo, sempre que, determinada operação reúna as condições cumulativas referidas no n.º 5 da presente informação, bem como, respeite os requisitos enunciados anteriormente, é obrigatório observar o disposto 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, 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*'.

14. Na aplicação da regra de inversão, constante da alínea j) do n.º 1 do

artigo 2.º do CIVA, a sujeitos passivos de IVA, deve atender-se também à expressão "adquirentes de serviços de construção civil", ou seja, na execução da obra em causa deve o prestador fazer uso de técnicas normalmente utilizadas na construção civil. Assim, meros serviços de preparação de terreno agrícola, como, por exemplo, para cultivo ou plantação de árvores ou vinha, como sejam a abertura de valas, correções do solo (terraplanagens), despedrega, ripagens, surribas, etc., desde que efetuados apenas para aqueles fins, não são serviços de construção civil. O mesmo não aconteceria se estivesse em causa a construção de uma rede de rega, uma vez que estes serviços constam expressamente do Anexo I ao já referido Ofício-Circulado.

15. Deste modo, na construção de cercas (vedações) em propriedades agrícolas, caso se verifique que na sua execução há recurso a serviços de construção civil, quer nas prestações de serviços quer no fornecimento de materiais relacionadas com a sua construção, é aplicável a regra de inversão do sujeito passivo, referida na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, pelo que, cabe 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'.

16. No âmbito dos serviços de construção civil, ainda que o prestador dos serviços recorra a terceiros em regime de subcontratação, fica, também, abrangido pela regra de inversão em causa, desde que o dono da obra seja um sujeito passivo de IVA nas condições já referidas.

17. Relativamente a última questão, independentemente de ser um ato isolado de serviços de construção civil, com a realização desta operação o prestador dos serviços passou a ser um sujeito passivo. Assim, tratando-se de um serviço de construção civil, o prestador do serviço deve indicar na fatura "IVA - Autoliquidação" - n.º 13 do artigo 36.º do CIVA. O adquirente dos serviços, sujeito passivo do IVA, nos termos da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, deve liquidar o imposto.