

Ofício Circulado N.º: 25117
Data: 2026-06-24
Entrada Geral:
N.º Identificação Fiscal (NIF):
Sua Ref.ª:
Técnico:

Exmos. Senhores
Subdiretores-Gerais
Diretores de Serviços
Diretores de Finanças
Diretores de Alfândegas
Chefes de Equipas Multidisciplinares
Chefes dos Serviços de Finanças
Chefes das Delegações Aduaneiras
Coordenadores das Lojas do Cidadão

Assunto: IVA - SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL - INVERSÃO DO SUJEITO PASSIVO

1. O Decreto-Lei n.º 97/2026, de 20 de maio, introduziu alterações à alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA, estendendo o âmbito de aplicação da regra de inversão do sujeito passivo nas operações relativas a serviços de construção civil.
2. Atenta a relevância prática desta alteração e o seu impacto na correta aplicação do imposto, revela-se necessário proceder à clarificação do respetivo enquadramento jurídico-tributário, designadamente no que respeita à delimitação do conceito de serviços de construção civil, aos requisitos de aplicação do mecanismo de inversão e às situações em que coexistem prestações de serviços de natureza distinta.
3. Tendo em vista a correta delimitação e apuramento destas matérias, a sistematização e o esclarecimento de dúvidas interpretativas que têm vindo a ser suscitadas, com vista a promover uma aplicação uniforme da norma e a reforçar a segurança jurídica no cumprimento das obrigações fiscais em sede de IVA, comunica-se, para conhecimento dos serviços e demais interessados, o seguinte:

I. ALTERAÇÃO AO ARTIGO 2.º, N.º 1, ALÍNEA J) DO CÓDIGO DO IVA

4. A alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA, com a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 97/2026, de 20 de maio, passou a estabelecer que são sujeitos passivos do IVA *“(a)s pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) 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, bem como aquelas que apenas pratiquem operações que não confirmam 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”*.

5. Nestas situações, a liquidação e entrega do imposto que se mostre devido pela prestação de serviços de construção civil cabe ao adquirente, ou seja, há lugar à inversão do sujeito passivo, sem prejuízo do direito à dedução, nos termos gerais do Código do IVA, designadamente do previsto nos seus artigos 19.º a 26.º.

II. CONDIÇÕES DE APLICAÇÃO DA REGRA DE INVERSÃO DO SUJEITO PASSIVO

6. Em relação à **primeira parte da alínea j)**, para que haja inversão do sujeito passivo é necessário, cumulativamente, que:
- a) se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil; e
 - b) o adquirente seja sujeito passivo do IVA com sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.
7. Relativamente à **segunda parte da alínea j)**, agora aditada, a qual prevê a aplicação da inversão do sujeito passivo nas situações abrangidas pela verba 2.42 da lista I anexa ao Código do IVA, é necessário, cumulativamente, que:
- a) se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil;
 - b) o adquirente seja sujeito passivo de IVA, independentemente de praticar operações que conferem o direito à dedução e/ou operações que não conferem esse direito;
 - c) os serviços consistam em empreitadas de construção ou reabilitação previstas naquela verba.

III. NORMAS GERAIS DE APLICAÇÃO¹

III.1. Noção de serviços de construção civil

8. 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.
9. A referência, no articulado, a serviços em "regime de empreitada ou subempreitada" é meramente indicativa e não restritiva.
10. Para 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**.

¹ Relativamente à aplicação da inversão do sujeito passivo nas situações abrangidas pela verba 2.42 da lista I anexa ao CIVA, devem também ser tidas em conta as especificidades referidas no ponto IV do presente Ofício.

11. Com efeito, por um lado, a **atividade da construção** compreende a realização de obras, abrangendo o conjunto de atos, trabalhos e operações técnica e funcionalmente conexos com a execução, reconstrução, ampliação, alteração, reabilitação, reparação, conservação ou demolição de bens imóveis. Apenas os serviços que se integrem objetiva e funcionalmente nessa atividade podem relevar como serviços de construção civil para efeitos da regra de inversão do sujeito passivo, não sendo suficiente que os trabalhos apresentem, isoladamente considerados, afinidade material com operações típicas do setor da construção.
12. Por outro lado, nos termos da mesma Lei n.º 41/2015, de 03 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.
13. 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.

Exemplo 1

A sociedade A, sujeito passivo de IVA enquadrado no regime normal e detentora de alvará de empreiteiro emitido nos termos da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, contratou com a sociedade B, igualmente sujeito passivo de IVA que exerce atividades que conferem o direito à dedução, a reabilitação de um edifício industrial. Os trabalhos realizados compreendem demolições interiores, execução de novas paredes, instalações elétricas e hidráulicas e pinturas finais, integrando-se na atividade da construção.

Atendendo a que se está perante um serviço de construção civil, efetuado por entidade legalmente habilitada para o exercício dessa atividade, e verificando-se cumulativamente que o adquirente é sujeito passivo de IVA que pratica operações que conferem o direito à dedução, encontram-se reunidas as condições para a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo.

Neste cenário, a sociedade A emite a fatura sem IVA, com a menção "IVA – Autoliquidação", cabendo à sociedade B a obrigação de liquidar o imposto na sua declaração periódica.

14. Nas situações em que o **prestador de serviços** de construção civil **não tenha sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional**, nem aqui disponha de representante nos termos do artigo 30.º do Código do IVA, a regra de inversão do sujeito passivo aplica-se nos termos da alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do mesmo código.

Exemplo 2

A sociedade EspanhaConstrucción, com sede em Madrid e sem estabelecimento estável ou representante para efeitos de IVA em Portugal, celebrou um contrato com a sociedade B, sujeito passivo de IVA em Portugal que exerce simultaneamente atividades que conferem o direito à dedução e atividades que não conferem esse direito. O serviço a prestar pela sociedade espanhola consiste na montagem de estruturas metálicas num pavilhão industrial situado em território nacional, pelo que, por se tratar de operação relacionada com bem imóvel, configura uma prestação de serviços localizada em território nacional por aplicação da alínea a) do n.º 8 do artigo 6.º do Código do IVA.

Atendendo a que o adquirente (sociedade B) é um sujeito passivo de IVA em Portugal e que o prestador do serviço (EspanhaConstrucción) é uma entidade não residente, sem estabelecimento estável, nem representante para efeitos de IVA em território nacional, ainda que obrigada ao cumprimento das disposições previstas na Lei n.º 41/2015, de 03 de junho, a regra de inversão do sujeito passivo aplica-se por força da alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA.

Neste cenário, a empresa espanhola não deve liquidar IVA na fatura que emitir, devendo esta conter a menção "IVA – Autoliquidação" (ou expressão equivalente prevista na legislação espanhola), cabendo à sociedade B a obrigação de liquidar e, simultaneamente, deduzir o imposto, se aplicável, na sua declaração periódica submetida em Portugal. Para tal, deve preencher o campo 3 com o valor tributável, o campo 4 com o IVA liquidado e, se for o caso, o campo 20 com o IVA dedutível, todos do quadro 06, bem como o campo 97 do quadro 06-A incluindo o valor tributável.

III.2. Serviços de instalação ou montagem de bens

15. No que respeita aos serviços de instalação ou montagem de bens, estes subsumem-se ao conceito de serviço de construção civil sempre que, atendendo à substância económica da operação, se conclua que o objeto principal do contrato é a realização de uma obra, sendo o fornecimento dos materiais e a respetiva instalação elementos indissociáveis do resultado final.
16. Para efeitos do ponto anterior, considera-se que existe um **serviço de construção civil** sujeito à regra de inversão do sujeito passivo, desde que os bens sejam integrados de forma permanente no imóvel e o serviço seja executado por entidade habilitada nos termos da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, no âmbito das subcategorias elencadas no Anexo I da referida Lei. São exemplos:
 - a. **Instalações de produção de energia (Subcategorias 6.ª ou 7.ª da 4.ª Categoria):** Fornecimento e instalação de painéis solares fotovoltaicos ou de sistemas de produção de energia eólica, com a respetiva integração nas infraestruturas do imóvel;
 - b. **Infraestruturas de telecomunicações (Subcategoria 9.ª da 4.ª Categoria):** Fornecimento e instalação de infraestruturas de telecomunicações em edifícios (ITED) e de sistemas de intercomunicação, tais como campainhas de porta, porteiros eletrónicos ou videoporteiros, com a respetiva integração permanente dos equipamentos na estrutura do imóvel;

- c. **Instalações de sistemas de extinção de incêndios, de segurança e de deteção (Subcategoria 10.^a da 4.^a Categoria):** Fornecimento e instalação de sistemas de alarme, intrusão ou de videovigilância, integrados de forma permanente na estrutura do imóvel;
 - d. **Aquecimento, ventilação, ar condicionado e refrigeração (Subcategoria 12.^a da 4.^a Categoria):** Fornecimento e instalação de sistemas de climatização (AVAC), de caldeiras ou bombas de calor, integrados estrutural e permanentemente no imóvel;
 - e. **Instalações de elevação (Subcategoria 11.^a da 4.^a Categoria):** Fornecimento e instalação de elevadores, monta-cargas ou de plataformas elevatórias e elevadores de escada que exijam a fixação estrutural e permanente ao imóvel;
 - f. **Trabalhos em perfis não estruturais (Subcategoria 7.^a da 1.^a Categoria):** Fornecimento e instalação de portas, portões, janelas e vãos semelhantes, integrados de forma permanente na estrutura do imóvel;
 - g. **Carpintarias (Subcategoria 6.^a da 1.^a Categoria):** Fabrico e montagem de cozinhas, casas de banho, portas interiores, ou outro mobiliário por medida, como sejam roupeiros embutidos ou escadas e corrimãos de madeira, desde que integrados e fixados de forma permanente no imóvel.
17. Por sua vez, **não configura um serviço de construção civil** para efeitos de aplicação da regra de inversão do sujeito passivo, quando esteja em causa a mera transmissão de bens acompanhada de serviços acessórios de montagem, designadamente quando estes não impliquem a realização de qualquer obra nem assumam um carácter preponderante no contrato.
18. Para efeitos do ponto anterior, considera-se que a operação, ainda que realizada por entidade habilitada nos termos da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, configura uma transmissão de bens à qual não é aplicada a inversão do sujeito passivo nos casos em que a instalação ou montagem tenha um carácter meramente acessório e reversível, não implique a alteração da estrutura do imóvel nem se integre em nenhuma das subcategorias do Anexo I à Lei n.º 41/2015, de 3 de junho. São exemplos:
- a. **Eletrodomésticos:** Fornecimento e colocação em funcionamento de aparelhos (por exemplo, máquinas de lavar, frigoríficos, fogões ou fornos) que não exijam obras de adaptação e que não integrem nenhuma das subcategorias elencadas no Anexo I à Lei n.º 41/2015, de 3 de junho;
 - b. **Mobiliário não estruturante:** Fornecimento e montagem de móveis que, embora possam ser aparafusados à parede por questões de segurança ou estabilidade, mantenham a sua natureza móvel e não passem a fazer parte integrante ou estruturante do imóvel.

Exemplo 3

A sociedade A, detentora de alvará de empreiteiro emitido nos termos da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, celebrou com a sociedade B, sujeito passivo de IVA com direito à dedução, dois contratos distintos relativos a sistemas de climatização (ar condicionado):

Instalação de sistema estrutural

O primeiro contrato tem por objeto a implementação de um sistema centralizado de AVAC num novo piso de escritórios. Os trabalhos compreendem o dimensionamento térmico, a execução de furações para passagem de condutas, a instalação de tubagens embutidas e a fixação de unidades exteriores em suportes permanentes na cobertura. Esta operação, consistindo em trabalhos relacionados com aquecimento, ventilação, ar condicionado e refrigeração, compreendidos no Anexo I à Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, e implicar uma alteração estrutural permanente no imóvel, configura um serviço de construção civil, sendo aplicável a regra de inversão do sujeito passivo à totalidade do valor deste contrato.

Substituição de equipamento isolado

O segundo contrato prevê a substituição de uma unidade de climatização de uma sala de reuniões. Tratando-se de um equipamento que requer ligação permanente à infraestrutura de refrigeração e elétrica do edifício, a operação constitui uma reparação ou renovação de uma instalação técnica que se subsume no âmbito da subcategoria 12.ª da 4.ª categoria da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho. Como tal, mantém a natureza de serviço de construção civil aplicando-se a regra de inversão do sujeito passivo.

Em ambos os casos, a sociedade A deve emitir as faturas sem liquidação de IVA, mencionando "IVA – Autoliquidação", cabendo à sociedade B a obrigação de liquidar o imposto.

Exemplo 4

A sociedade A, fabricante de mobiliário, celebrou um contrato com a sociedade B, que explora um estabelecimento hoteleiro, para o fornecimento e montagem de mobiliário para os quartos da nova unidade:

O contrato tem por objeto o fornecimento e a instalação de cabeceiras de cama e mesas de cabeceira. Por razões de segurança, estabilidade e design, estas peças são aparafusadas às paredes dos quartos. Contudo, os elementos mantêm a sua natureza de bens móveis, sendo a sua montagem uma operação reversível, que não implica qualquer alteração à estrutura ou substância do imóvel, nem passa a fazer parte integrante do mesmo.

Dado que a operação em causa consubstancia uma transmissão de bens acompanhada de serviços acessórios de montagem, a mesma não se qualifica como um serviço de construção civil, e, conseqüentemente, não se aplica a regra de inversão do sujeito passivo.

Neste caso, a sociedade A deve emitir a fatura com liquidação de IVA à taxa legal em vigor.

III.3. Âmbito da regra de inversão

19. Os sujeitos passivos habilitados nos termos da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, que exerçam a atividade da construção e, simultaneamente, desenvolvam outras atividades, apenas aplicam a regra da inversão do sujeito passivo às transmissões de bens e prestações de serviços que se enquadrem na atividade da construção.

Exemplo 5

A sociedade A, detentora de alvará de empreiteiro emitido nos termos da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, exerce a atividade da construção, desenvolvendo igualmente a atividade de comercialização de materiais de construção.

No âmbito da sua atividade, a sociedade A foi contratada pela sociedade B, sujeito passivo de IVA que realiza exclusivamente atividades que conferem o direito à dedução, para a execução de trabalhos de remodelação de um imóvel, incluindo a demolição de estruturas, construção de paredes e acabamentos.

Paralelamente, e fora do âmbito do referido contrato, a sociedade B adquire à sociedade A diversos materiais de construção, tais como azulejos e cimento, os quais não se encontram incluídos nos trabalhos de remodelação contratados.

A regra de inversão do sujeito passivo é aplicável exclusivamente aos serviços de construção civil, não sendo aplicável às transmissões de bens efetuadas autonomamente, as quais seguem o regime geral de tributação em sede de IVA, com liquidação do imposto pela sociedade A.

Exemplo 6

A sociedade A exerce simultaneamente a atividade de decoração de interiores e de construção civil, sendo detentora de certificado de empreiteiro, emitido nos termos da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho.

No âmbito da sua atividade, a sociedade A fatura à sociedade B, sujeito passivo de IVA enquadrado no regime normal que explora um alojamento local, a colocação de calhas e cortinados nesse estabelecimento, serviço este prestado no âmbito da sua atividade de decoração de interiores.

Não obstante a sociedade A ser detentora de certificado de empreiteiro e exercer, em paralelo, a atividade da construção, verifica-se que os serviços em causa não se enquadram no âmbito dessa atividade.

Assim, não se encontram reunidas as condições para a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo, devendo os referidos serviços ser tributados nos termos gerais do IVA, com liquidação do imposto pelo prestador (sociedade A).

20. Sempre 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.

Exemplo 7

A sociedade A, que exerce a atividade da construção e é detentora de alvará de empreiteiro emitido nos termos da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, presta à sociedade B, sujeito passivo que exerce simultaneamente atividades que conferem e que não conferem o direito à dedução, serviços no âmbito de uma obra, os quais incluem a construção de fundações, o aluguer de gruas com ou sem operador, a remoção de entulhos e a fiscalização da obra.

Não obstante uma parte dos serviços faturados não se enquadrar, isoladamente, no conceito de serviços de construção civil, verifica-se que os mesmos são prestados conjuntamente com aquele tipo de serviços.

Assim, estando em causa uma prestação global efetuada no âmbito de um serviço de construção civil por entidade habilitada, e revestindo o adquirente a qualidade de sujeito passivo misto, conclui-se que se encontram reunidas as condições para a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo à totalidade da operação.

Neste cenário, a sociedade A emite a fatura sem IVA, com a menção "IVA – Autoliquidação", cabendo à sociedade B a obrigação de liquidar o imposto na sua declaração periódica.

21. 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.

Exemplo 8

A sociedade A exerce a atividade de prestação de serviços diversos, não sendo detentora de alvará ou certificado de empreiteiro emitido nos termos da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho.

No âmbito da sua atividade, a sociedade A presta à sociedade B, sujeito passivo que exerce simultaneamente atividades que conferem e que não conferem o direito à dedução, serviços consistentes na execução de trabalhos de pintura e reparações num imóvel.

Não obstante tais serviços poderem enquadrar-se no setor da construção civil, verifica-se que a sociedade A não se encontra habilitada com o respetivo alvará ou certificado de empreiteiro exigido para o exercício da atividade da construção.

Assim, conclui-se que não se encontram reunidas as condições para a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo, devendo os referidos serviços ser tributados nos termos gerais do IVA, com liquidação do imposto pela sociedade A na qualidade de prestador.

III.4. Qualificação do sujeito passivo adquirente

22. Só há lugar à aplicação da regra de inversão quando o adquirente é um sujeito passivo:
- Com sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional; e
 - Pratique operações que conferem total ou parcialmente direito à dedução de IVA.
23. Não há lugar à aplicação da regra de inversão, cabendo ao prestador de serviços liquidar o IVA devido, quando o adquirente:
- Não é sujeito passivo de IVA;
 - É um sujeito passivo isento, ou que pratica exclusivamente operações isentas que não conferem direito à dedução do imposto, considerando-se, como tais, os que constem, com esse enquadramento, no sistema da Autoridade Tributária e Aduaneira, consultável no Portal das Finanças², incluindo aqueles que se encontram com enquadramento pendente por força do n.º 4 do artigo 29.º do Código do IVA.;³
 - É sujeito passivo apenas porque efetua aquisições intracomunitárias, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 2.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (Estado e demais pessoas coletivas de direito público abrangidas pelo disposto no n.º 2 do artigo 2.º do Código do IVA e qualquer outra pessoa coletiva não sujeito passivo nos termos do Código do IVA). Estes sujeitos passivos são indicados, em termos de enquadramento do IVA, como “AQUIS. INTRACOM.” ou “AQUIS.INTRACOM. POR OPÇÃO”.

Exemplo 9

A sociedade A, detentora de alvará de construção, foi contratada pela sociedade B, uma clínica médica, para proceder à pintura e impermeabilização das fachadas do seu edifício de consultórios. A sociedade B é um sujeito passivo que exerce exclusivamente atividades isentas de IVA (prestação de serviços de saúde isentas nos termos do artigo 9.º do Código do IVA), não conferindo as mesmas o direito à dedução do imposto suportado.

² Em <https://sitfiscal.portaldasfinancas.gov.pt/terceiros/clientefornecedores/consultar>

³ As aquisições de empreitadas de construção ou reabilitação previstas na verba 2.42 da lista I anexa ao Código do IVA efetuadas por estes sujeitos passivos são objeto de esclarecimento no Capítulo IV do presente Ofício-circulado.

Atendendo a que o adquirente B é um sujeito passivo que pratica exclusivamente operações isentas sem direito à dedução, não se encontra preenchido um dos requisitos de aplicação da regra de inversão do sujeito passivo na construção civil.

Nestes termos, a regra de inversão não é aplicável, cabendo à sociedade A, na qualidade de prestador, a obrigação de liquidar o IVA na fatura emitida à sociedade B.

24. No caso de **pessoas singulares que sejam sujeitos passivos de IVA**, só há lugar à inversão do sujeito passivo quando for declarado que os serviços adquiridos se destinam a atividades sujeitas a imposto.
25. Se os serviços de construção civil concorrerem simultaneamente para a esfera particular e para a esfera empresarial do adquirente, o prestador deve ser informado desse facto, e, em conformidade, aplicar a regra de inversão do sujeito passivo.

Exemplo 10

O Sr. António, arquiteto, sujeito passivo de IVA com direito à dedução, contratou a sociedade A para a substituição do telhado de um imóvel de sua propriedade em Braga. Este imóvel serve simultaneamente de residência familiar (piso superior) e de escritório de arquitetura (piso térreo).

O Sr. António informa o prestador de serviços de que o imóvel está afeto, ainda que parcialmente, à sua atividade económica.

Atendendo a que os serviços de construção adquiridos concorrem simultaneamente para a sua esfera particular e para a sua esfera empresarial, e uma vez que o adquirente é um sujeito passivo com direito à dedução que declarou essa afetação, encontram-se reunidas as condições para a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo.

Neste cenário, a sociedade A deve emitir a fatura sem IVA, com a menção "IVA – Autoliquidação", cabendo ao Sr. António a obrigação de liquidar o imposto sobre o valor total da obra na sua declaração periódica, podendo apenas deduzir parcialmente o imposto autoliquidado, dependendo do método de dedução utilizado.

26. Quando os adquirentes são **sujeitos passivos mistos**, isto é, praticam simultaneamente operações que conferem direito à dedução e operações que não conferem esse direito, independentemente do método utilizado para o exercício do direito à dedução (afetação real ou prorata), há lugar à inversão do sujeito passivo.
27. No caso do **Estado, de Autarquias Locais, Regiões Autónomas ou de outras pessoas coletivas de direito público** que sejam sujeitos passivos porque praticam operações que não são abrangidas

pelo exercício dos seus poderes de autoridade ou que o são face ao n.º 3 do artigo 2.º do Código do IVA, só há lugar à inversão quando se trate de aquisição de serviços diretamente relacionados com a atividade sujeita a IVA, devendo, para o efeito, tais entidades informar o respetivo prestador.

28. Quando as entidades referidas no ponto anterior adquirem serviços que concorrem, simultaneamente, para atividades sujeitas a imposto e para atividades não sujeitas a imposto, há lugar à inversão do sujeito passivo.

Exemplo 11

O Município de A, pessoa coletiva de direito público, contratou a sociedade B para a reabilitação integral de um edifício municipal. O projeto prevê que o rés-do-chão seja destinado à exploração de um parque de estacionamento público (atividade sujeita a IVA e que confere direito à dedução), enquanto os pisos superiores serão ocupados pelos serviços administrativos do próprio Município (atividade exercida no âmbito de poderes de autoridade, não sujeita a IVA).

Atendendo a que os serviços de construção civil adquiridos concorrem simultaneamente para uma atividade sujeita a imposto (estacionamento) e para uma atividade não sujeita (administrativa), e tendo o Município informado o prestador desta afetação, encontram-se reunidas as condições para a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo.

Neste cenário, a sociedade B emite a fatura sem IVA, com a menção "IVA – Autoliquidação", cabendo ao Município de A a obrigação de liquidar o imposto na sua declaração periódica. O Município poderá apenas deduzir a parte do IVA correspondente à área do parque de estacionamento, de acordo com o seu método de dedução (afetação real ou prorata).

IV. ESPECIFICIDADES DAS OPERAÇÕES ENQUADRADAS NA VERBA 2.42 DA LISTA I ANEXA AO CÓDIGO DO IVA

29. Às empreitadas de construção ou reabilitação de imóveis destinados à venda para habitação própria e permanente ou arrendamento habitacional que reúnam os requisitos da verba 2.42 da lista I anexa ao Código do IVA, aplica-se a regra de inversão do sujeito passivo nos termos da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA.

IV.1. Conceito de empreitada

30. Para efeitos de aplicação do mecanismo de inversão do sujeito passivo à verba 2.42, deve considerar-se o conceito de empreitada previsto no artigo 1207.º do Código Civil.
31. Em conformidade com esta norma, a empreitada define-se como o contrato pelo qual uma das partes se obriga em relação à outra a realizar uma obra, mediante um preço.

32. A qualificação como contrato de empreitada para efeitos da regra de inversão do sujeito passivo aplicável na verba 2.42, pressupõe que o contrato tenha por objeto a realização de uma "obra", entendida como a obtenção de um resultado material específico, executado segundo as condições convencionadas e mediante um preço global ou previamente estipulado.
33. Atendendo à literalidade da norma, o regime de inversão do sujeito passivo previsto no âmbito da verba 2.42 é aplicável exclusivamente aos contratos de empreitada, não sendo extensível às subempreitadas, sem prejuízo de a estas ser aplicável a inversão do sujeito passivo prevista na primeira parte da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA.

IV.2. Conceito de serviço de construção civil

34. Em face da alteração legislativa introduzida pelo Decreto-Lei n.º 97/2026, e para efeitos da aplicação da regra de inversão do sujeito passivo prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA no âmbito da verba 2.42, **a atividade de construção civil limita-se estritamente às operações de construção ou de reabilitação de imóveis.**
35. Consequentemente, encontram-se **excluídos** do âmbito de aplicação desta regra os serviços que, embora integrando o conceito geral de atividade da construção da Lei n.º 41/2015, não se subsumam no conceito estrito de obra de construção ou de reabilitação do edificado.

IV.3. Qualificação do sujeito passivo adquirente

36. Nas situações abrangidas pela verba 2.42 da lista I anexa ao Código do IVA há lugar à inversão do sujeito passivo independentemente de o adquirente ser:
- Sujeito passivo que pratique, total ou parcialmente, operações que conferem o direito à dedução;
 - Sujeito passivo que pratique exclusivamente operações que não conferem direito à dedução (abrangidas pelo artigo 9.º);
 - Sujeito passivo isento nos termos do artigo 53.º do Código do IVA.
37. Nas situações em que o adquirente seja um sujeito passivo dos referidos nas alíneas b) ou c) do ponto anterior deve, nos casos em que seja aplicável a verba 2.42 da lista I anexa ao Código do IVA, informar o respetivo prestador.
38. Quando o adquirente dos serviços seja uma pessoa singular ou o Estado, Autarquias Locais, Regiões Autónomas ou outras pessoas coletivas de direito público, a regra de inversão do sujeito passivo aplica-se em conformidade com o descrito nos pontos 24, 25, 27 e 28 que antecedem.

Exemplo 12

A sociedade A, sujeito passivo de IVA detentora de alvará de empreiteiro emitido nos termos da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, celebrou um contrato de empreitada com a sociedade B, um promotor imobiliário que exerce exclusivamente a atividade de locação de imóveis para habitação, encontrando-se, por isso, isento de IVA ao abrigo do artigo 9.º do Código do IVA (operações que não conferem o direito à dedução).

O contrato tem por objeto a reabilitação integral de um edifício destinado a arrendamento habitacional, enquadrando-se os trabalhos na verba 2.42.1 da lista I anexa ao Código do IVA, facto comunicado por B ao empreiteiro.

Atendendo a que se trata de uma empreitada, efetuada por entidade legalmente habilitada, a regra de inversão do sujeito passivo é aplicável apesar de o adquirente, a sociedade B, praticar operações que não conferem o direito à dedução. Assim, a sociedade A deve emitir a fatura sem liquidação de IVA, com a menção "IVA – Autoliquidação", cabendo à sociedade B proceder à autoliquidação do imposto à taxa reduzida por enquadramento na verba 2.42.1 da lista I anexa ao Código do IVA, mediante a aplicação da regra de inversão prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA. Adicionalmente, tratando-se de um sujeito passivo isento que não possui a obrigação de entrega de declarações periódicas pela sua atividade, a sociedade B deve proceder à entrega do imposto autoliquidado através de declaração periódica a submeter até ao final do mês seguinte ao da ocorrência da operação, nos termos do disposto no n.º 3 do artigo 27.º do Código do IVA.

VI. OBRIGAÇÕES DE FATURAÇÃO E DECLARATIVAS

VI.1 Obrigações de faturação

39. A aplicação da regra de inversão do sujeito passivo não prejudica a aplicação das regras relativas à obrigação de emissão, ao prazo e às formalidades das faturas.
40. Nos casos em que há lugar à inversão do sujeito passivo, a faturação emitida pelo prestador deve conter a menção "IVA – autoliquidação".
41. O não cumprimento da obrigação de faturação por parte do prestador não desonera o adquirente da obrigação de autoliquidação do IVA, nos termos e prazos previstos nos artigos 7.º e 8.º do Código do IVA.
42. Quando sejam efetuados adiantamentos no âmbito de um serviço de construção civil ao qual se aplica a regra de inversão do sujeito passivo, esta regra aplica-se igualmente ao valor do pagamento antecipado. A obrigação de autoliquidação do imposto devido, bem como o eventual exercício do direito à dedução, ocorre no momento do pagamento, devendo o IVA ser autoliquidado pelo

adquirente na declaração periódica correspondente a esse período, sem prejuízo da obrigação de emissão de fatura relativa ao adiantamento pelo prestador do serviço.

Exemplo 13

A sociedade A, detentora de alvará de empreiteiro, emitido nos termos da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, contratou com a sociedade B, sujeito passivo de IVA com direito à dedução integral, a construção de um pavilhão industrial.

No momento da assinatura do contrato, a sociedade B efetuou o pagamento de um adiantamento à sociedade A, tendo esta emitido a respetiva fatura sem liquidação de imposto e com a menção "IVA – Autoliquidação".

Atendendo a que a regra de inversão se aplica no momento do pagamento antecipado, a sociedade B procedeu à autoliquidação e dedução do IVA correspondente ao valor do adiantamento na declaração periódica desse período.

Aquando da conclusão da construção, a sociedade A emitiu a fatura final pelo valor total dos trabalhos, abatendo o montante do adiantamento anteriormente efetuado para apuramento do saldo remanescente. Sobre este valor final, e mantendo-se a natureza de serviço de construção civil, a sociedade A emite a fatura sem IVA, com a menção "IVA – Autoliquidação", cabendo à sociedade B a obrigação de liquidar o imposto relativo à parte remanescente do contrato, garantindo assim que a totalidade da operação foi tributada sob o regime de inversão em conformidade com o momento da respetiva exigibilidade.

43. Da mesma forma, a emissão de fatura em momento anterior ao da realização do serviço de construção civil pelo respetivo prestador, origina a obrigação de autoliquidação do imposto devido pelo adquirente e o direito ao eventual exercício do direito à dedução, no período de emissão da referida fatura.

VI.2 Obrigações declarativas

44. Sempre que seja aplicada a regra de inversão, os sujeitos passivos devem proceder do seguinte modo:

Interveniente	Quadro / Campo da Declaração Periódica	Procedimento
Prestador do Serviço (Empreiteiro)	Quadro 6: Campo 8	Declarar apenas a base tributável (valor da fatura) sem liquidar imposto.
Adquirente (Com direito à dedução)	Quadro 6:	Declaração periódica a apresentar nos termos e prazos normais

	<p>Liquidação: Campos 1 ou 3 (Base) e 2 ou 4 (Imposto)</p> <p>Dedução se aplicável: Campos 20 a 24 (Imposto)</p> <p>Quadro 6-A: Campo 102 (Base)</p>	<p>previstos no artigo 41.º do Código do IVA.</p> <p>Efetua a autoliquidação e o respetivo exercício do direito à dedução, se aplicável.</p>
<p>Adquirente Isento (Artigo 9.º ou 53.º - sem direito à dedução) no caso de aplicação da verba 2.42</p>	<p>Quadro 6: Campos 1 ou 3 (Base) e 2 ou 4 (Imposto)</p> <p>Quadro 6-A: Campo 102 (Campos 20 a 24 ficam vazios)</p>	<p>Declaração periódica a apresentar até ao final do mês seguinte, apenas nos períodos em que ocorram operações e pagar o imposto até ao fim desse prazo.</p> <p>Efetua a autoliquidação sem qualquer dedução do imposto.</p>

VII. DEDUÇÃO DO IMPOSTO

45. Nos casos em que há inversão do sujeito passivo, o direito à dedução do IVA suportado é exercido nos termos gerais, isto é, de acordo com os termos e condições previstas nos artigos 19.º e seguintes do Código do IVA, tal como aconteceria se o IVA suportado não obedecesse às regras de inversão.
46. No caso do **adquirente** dos serviços é relevante referir o seguinte:
- 46.1. Se o adquirente dos serviços realiza exclusivamente operações que conferem direito à dedução, pode deduzir o imposto que autoliquidar, desde que observado o disposto nos artigos 19.º a 21.º do Código do IVA.
 - 46.2. Se o adquirente dos serviços é um sujeito passivo misto, isto é, que realiza operações que conferem direito à dedução e operações que não conferem esse direito, deve considerar o seguinte:
 - a) se os serviços se destinam apenas à atividade sujeita a IVA e dele não isenta, pode deduzir o imposto autoliquidado, desde que observado o disposto nos artigos 19.º a 21.º do Código do IVA.
 - b) se os serviços se destinam apenas a uma atividade que não confere direito à dedução (isenta ou não tributada), não pode deduzir o imposto que autoliquidar.
 - c) se os serviços são de utilização mista, isto é, se se destinam a ser utilizados conjuntamente em atividades que conferem direito à dedução e em atividades que não conferem esse direito, a dedução do imposto autoliquidado deve ser efetuada de

acordo com o método de dedução utilizado nos termos do artigo 23.º do Código do IVA (afetação real ou *prorata*)⁴.

- 46.3. Se o adquirente dos serviços é um sujeito passivo que realiza operações que não conferem direito à dedução, o imposto autoliquidado não é dedutível.
47. Nos casos em que a obrigação de liquidação e pagamento do imposto compete ao adquirente dos serviços, apenas pode ser legalmente deduzido o imposto que for liquidado por força dessa obrigação.
48. Deste modo, se o prestador de serviços mencionar indevidamente IVA na fatura que emitir, o mesmo não pode ser objeto de dedução.⁵

VIII. APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO

49. As alterações introduzidas à alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA produzem efeitos a partir do trimestre seguinte à entrada em vigor do Decreto-lei n.º 97/2026 de 20 de maio, ou seja, a 1 de julho de 2026.
50. No entanto, o n.º 7 do artigo 18.º do referido Decreto-lei, determina que a alteração à alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA se aplica desde 1 de janeiro de 2026, havendo opção conjunta do prestador e do adquirente.
51. Neste sentido, nas situações em que o prestador tenha liquidado IVA em serviços cujo imposto seja exigível no período compreendido entre 1 de janeiro e 30 de junho de 2026, relativamente aos quais estejam reunidas as condições de aplicação da verba 2.42 da lista I anexa ao Código do IVA, o prestador e o adquirente podem proceder à regularização do imposto mediante opção conjunta, cabendo ao prestador proceder à retificação das faturas emitidas por forma a aplicar a regra de inversão do sujeito passivo.
52. Neste caso, ambos os sujeitos passivos, prestador e adquirente, devem efetuar as regularizações correspondentes tendo em consideração os esclarecimentos prestados em ofício circulado autónomo, relativo à aplicação da verba 2.42.1 da lista I anexa ao Código do IVA.
53. As presentes instruções aplicam-se às situações em que, nos termos dos artigos 7.º e 8.º do Código do IVA, a exigibilidade do imposto ocorra a partir de 1 de julho de 2026.
54. São revogadas todas as orientações administrativas anteriormente emanadas pela Autoridade Tributária e Aduaneira, bem como todos os entendimentos que contrariem as presentes instruções.

⁴ Nos termos do Ofício Circulado n.º 79.713 de 18 de julho de 1989 nos casos em que o mesmo sujeito passivo realiza operações imobiliárias sujeitas a imposto e dele não isentas, ao mesmo tempo que constrói prédios ou frações autónomas cuja venda será isenta, é obrigatório, nos termos da alínea b) do n.º 3 do artigo 23.º do CIVA, efetuar a afetação real dos bens e serviços utilizados, estando vedada a possibilidade de utilização de *prorata*.

⁵ Como determinado no n.º 8 do artigo 19.º do Código do IVA e na alínea f) do artigo 178.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho de 28 de novembro de 2006.

Com os melhores cumprimentos.

O Subdiretor-Geral