

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.2º - Incidência subjectiva.
- Assunto: Inversão do sujeito passivo - alínea j) do nº1 do artigo 2º do CIVA
- Processo: 27518, com despacho de 2025-02-17, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo:
1. O requerente solicita esclarecimentos relacionados com a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo a que se refere a alínea j) do nº1 do artigo 2º do CIVA e Ofício-Circulado nº 30101/2007, desta Direção de Serviços, face às seguintes situações:

"Encontramo-nos a realizar trabalhos de movimentação e posicionamento de reservatórios e outros equipamentos, execução de tubagens para diversos fluidos da nova ETAR da Autoeuropa para o nosso cliente (...). Emitimos a 1ª fatura em 31.08.2024 ao qual acrescentamos IVA à taxa normal. Esta fatura foi-nos paga pelo cliente em 09.10.2024.

No passado dia 07.11.2024 fomos contactados por parte do cliente a dar conta que o IVA correto a aplicar aos documentos de faturação seria o da regra de Inversão do Sujeito Passivo em IVA e não o IVA à taxa normal. Assim, e perante os documentos de faturação emitidos teríamos que os retificar.
 2. Refere ainda que: "Somos do entendimento que, a inversão do sujeito passivo (alínea j) do nº 1 do artº2º) não se aplica, porque as tubagens, válvulas, suportes, tanques e afins não fazem parte do imóvel, podem perfeitamente ser retirados daquele local e reinstalados noutro."
 3. Da consulta efetuada ao registo de contribuintes, verifica-se o requerente é sujeito passivo de IVA, que iniciou a sua atividade em 1996.12.10 estando enquadrado no regime normal de periodicidade trimestral, desde 2003.01.01, pelas atividades de "OUTRAS INSTALAÇÕES EM CONSTRUÇÕES" e "FABRICAÇÃO DE ESTRUTURAS DE CONSTRUÇÕES METÁLICAS", a que se referem os CAE 43290 e 25110 da tabela de Classificação Portuguesa de Atividades Económicas.
 4. Para a aplicação da regra da inversão do sujeito passivo, a que se refere a alínea j) do nº 1 do artigo 2.º do Código do IVA (CIVA), aditada pelo Decreto-Lei nº 21/2007, de 29 de janeiro, norma clarificada pelo Ofício-Circulado nº 30 101 de 2007.05.24, desde que se trate de prestação de serviços de construção civil e o adquirente seja um sujeito passivo de imposto em território nacional e pratique operações que confirmem total ou parcialmente, o direito à dedução, terá de haver Inversão do Sujeito Passivo.
 5. Segundo o respetivo ofício-circulado, 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.
 6. 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. A referência, no articulado, a serviços em "regime de empreitada ou subempreitada" é meramente indicativa e não restritiva.

7. 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 (disponha de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional) e aqui pratique operações que confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA."

8. Entende-se, para este efeito, que o conceito de "serviços de construção civil" abrange todo o conjunto de atos necessários à concretização de uma obra, independentemente de o fornecedor ser ou não obrigado a possuir a "Habilitação" a que se refere a al. j) do art. 3.º, da Lei n.º 41/2015, de 03/06, que estabelece o Regime jurídico aplicável ao exercício da atividade de construção relativa aos serviços no mercado interno (anteriormente a definição constava do Decreto lei n.º 12/2004, de 9/01, que se encontra revogado pela citada Lei n.º 41/2015).

9. Por outro lado, "Obra" é "a atividade e o resultado de trabalhos de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reabilitação, reparação, restauro, conservação e demolição de bens imóveis" [cf. al. k) do artigo 3.º da mesma Lei n.º 41/2015, de 03/06], bem como "qualquer outro trabalho que envolva processo construtivo" (ponto 1.3. do Ofício-circulado). Ofício-circulado).

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

11. Importa ainda referir que a mera transmissão de bens não releva para efeitos de aplicação da regra da inversão, porquanto, conforme indica o ponto 1.5.1 o Ofício circulado n.º 30101: "A mera transmissão de bens (sem instalação ou montagem por parte ou por conta de quem os forneceu) não releva para efeitos da regra da inversão."

12. No entanto, o mesmo não se verifica relativamente à transmissão de bens, com instalação ou montagem por parte do fornecedor, como se verifica no caso em apreço, pois conforme se indica no ponto 1.5.2 do já referido Ofício Circular n.º 30101: "A entrega de bens, com montagem ou instalação na obra, considera-se abrangida pela regra da inversão, desde que se trate de entregas no âmbito de trabalhos contemplados pela Portaria 19/2004, de 10 de Janeiro independentemente do fornecedor ser ou não obrigado a possuir alvará ou título de registo nos termos do DL 12/2004, de 9 de Janeiro."

13. Para isso deve ter-se em atenção não só se esses equipamentos ficam, ou não, a fazer parte do imóvel, mas também se a sua colocação e instalação necessita do recurso a trabalhos de construção civil. Assim, no caso de os equipamentos (tubagens, válvulas, suportes, tanques, etc.) ficarem ligados materialmente ao bem imóvel com caráter de permanência, deve ser aplicada a regra de inversão em causa. A inversão do sujeito passivo é igualmente de aplicar nas situações em que, para a sua instalação, seja necessário recorrer a trabalhos de construção.

14. Efetivamente, o ponto 1.4 do ofício circulado 30101, dispõe "Sempre que, no âmbito de uma obra, o prestador factura 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 projectistas ou de arquitectura, etc), bem como materiais ou outros bens, entende-se que o valor global de factura, independentemente de haver ou não discriminação dos vários itens e da facturação ser

conjunta ou separada, é abrangido pela regra de inversão de sujeito passivo."

15. No sentido de determinar se uma dada operação é sujeita a este regime de inversão, deverão ser consultadas as duas listas exemplificativas anexas ao Ofício-Circulado n.º 30101, de 24 de maio e a Lei n.º 41/2015, de 3 de junho.

16. No caso concreto, para a realização dos trabalhos referidos pela requerente, são necessários serviços que envolvem serviços de construção civil e que se encontram, em princípio, previstos na Lei 41/2005, de 3 de junho, subsumindo-se na 4.ª categoria, 11.ª subcategoria que inclui:

- "Estações de tratamento ambiental"

17. Assim, sendo a requerente uma empresa que fornece serviços de movimentação de reservatórios e outros equipamentos, que visam integrar o sistema de uma estação de tratamento ambiental, existindo passagem de fios, tubagens, suportes, tanques, etc. técnicas, etc., que impliquem obras de construção civil, já se está perante a instalação de um sistema, abrangido pela regra de inversão.

18. No caso concreto, o que se verifica é uma operação que consiste no fornecimento de bens com instalação e montagem efetuada com recurso a trabalhos de construção civil, ficando, os bens, ligados materialmente ao imóvel, embora possam ser eventualmente desmontados e colocados noutra local, aplicando-se a regra da inversão ao valor total da operação (fornecimento dos bens e sua instalação), conforme resulta do ponto 1.4 do atrás referido Ofício circulado 30101.

19. Quando o prestador de serviços aplica a regra de inversão, as respetivas faturas devem conter, nos termos do n.º 13 do artigo 36.º, a menção "IVA- Autoliquidação", devendo inscrever o valor faturado e não liquidando o IVA, sendo este liquidado pelo adquirente que deve levar o valor ao campo 8 do quadro 06 da respetiva declaração periódica.

20. No caso concreto, uma vez que foi emitida uma fatura a titular a transmissão das prestações de serviços em causa e, tendo sido indevidamente liquidado imposto pelo prestador quando deveria ter sido liquidado pelo adquirente dos serviços, consubstanciando um erro de direito, a regularização do imposto liquidado poderá ser levada a cabo no prazo de quatro anos, previsto no artigo 98.º, n.º 2 do CIVA, mediante a emissão de documento retificativo de fatura (nota de crédito).

21. Esta nota de crédito deve ser emitida pelo valor total do imposto, fazendo constar da mesma os elementos a que se refere o n.º 6 do artigo 36.º do CIVA, dos quais se realça a referência à fatura a que respeitam e a menção dos elementos alterados, designadamente conter a indicação "IVA - autoliquidação".

22. No entanto, o n.º 5 do artigo 78.º do CIVA dispõe que: "a regularização a favor do sujeito passivo só pode ser efetuada quando este tiver na sua posse prova de que o adquirente tomou conhecimento da retificação ou de que foi reembolsado do imposto, sem o que se considera indevida a respetiva dedução."

23. Pelo que o fornecedor só poderá regularizar o imposto a seu favor quando tiver na sua posse prova de que o adquirente tomou conhecimento da retificação ou de que foi reembolsado do imposto sem o que se considera indevida a respetiva dedução (cfr. n.º 5 do artigo 78.º do CIVA).