

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 2º, nº 1, j)
- Assunto: Inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil
- Processo: A109 2009085 - despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 06-05-2009
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa, formulado ao abrigo dos artigos 59º (nº 3 alínea e) e 68º da Lei Geral Tributária (LGT) pelo sujeito passivo "A", presta-se a seguinte informação.

### I - MOTIVOS DO PEDIDO

1. O sujeito passivo acima referido, encontrando-se enquadrado em IVA no regime normal mensal, vem expor e solicitar o seguinte:

1.1 O objecto social da exponente é a compra, venda e gestão, incluindo locação, sublocação ou cessão total ou parcial de imóveis destinados à actividade de supermercados ou hipermercados ou outras formas de distribuição.

1.2 No âmbito da sua actividade a exponente solicitou a um sujeito passivo "F", que tem como principal actividade a distribuição de combustíveis e biocombustíveis, para, entre outros serviços, diligenciar e coordenar a construção de postos de abastecimento de combustíveis.

1.3 Aquele sujeito passivo "F", por não ser uma sociedade de construção civil, necessitou de subcontratar a entidades terceiras diversas prestações de serviços.

1.4 Deste modo, no decurso da construção dos postos de abastecimento de combustíveis, os fornecedores da sociedade "F", emitiram-lhe diversas facturas, tendo, em algumas delas, sido aplicada a regra de inversão do sujeito passivo, por se tratarem de serviços de construção civil.

1.5 Por cada posto de abastecimento de combustíveis construído, o sujeito passivo "F" vai emitir à exponente a respectiva factura, e pretende aplicar a regra de inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil ou equivalentes, que lhe foram facturados também com aquela regra, e entende que deve liquidar o IVA nos serviços que, também lhe foram facturados com IVA, como projectos, fiscalização, coordenação, etc. Por último, pretende facturar sem IVA (isenção) as taxas que também lhe foram facturadas com isenção de IVA.

1.6 A exponente entende que a totalidade da factura que vai receber da empresa "F", deverá obedecer à regra de inversão do sujeito passivo, tendo em consideração os esclarecimentos contidos no Ofício-Circulado nº 30.101, nomeadamente o disposto no ponto 1.4..

1.7 Por estes motivos, a exponente solicita uma informação vinculativa, no sentido de obter a confirmação de que a factura a emitir pela empresa "F", referente à construção de um posto de abastecimento de combustíveis, deve

obedecer na totalidade à regra de inversão do sujeito passivo, ainda que essa factura seja desdobrada em diversas facturas, que discriminem os serviços conforme referido no ponto 1.5 desta informação.

## II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

2. A alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA (CIVA), aditada pelo art. 1.º do Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de Janeiro, refere que são sujeitos passivos do 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 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."*

3. Nos termos do Ofício-Circulado n.º 30.101, de 2007-05-24, desta Direcção de Serviços, 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.

4. Refere o mesmo Ofício-Circulado n.º 30.101, no ponto 1.4., que:

*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.*

*Contudo, a facturação de serviços, ao prestador dos serviços de construção, tais como os indicados e que isoladamente não relevam do conceito de serviços de construção (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.), ou de meros fornecimento de materiais ou de outros bens, não é abrangida pelas normas de inversão, cabendo ao prestador dos referidos serviços ou ao transmitente dos bens a normal liquidação do IVA que se mostre devido.*

5. Importa referir, igualmente, um esclarecimento constante do ponto 1.3. do mesmo Ofício-Circulado:

*Consideram-se serviços de construção civil todos os que tenham por objecto a realização de uma obra, englobando todo o conjunto de actos que sejam necessários à sua concretização.*

## III - APRECIACÃO

6. Deste modo, constata-se que o sujeito passivo "F", ao facturar a construção de um posto de abastecimento de combustíveis à exponents "A",

está a facturar uma obra no seu conjunto, englobando serviços que, isoladamente não revestem a conceito de serviços de construção civil, mas que no seu conjunto estão englobados na obra.

7. Nestes termos, e de acordo com os esclarecimentos contidos no Ofício-Circulado n.º 30.101, nomeadamente no seu ponto 1.4., ainda que existam serviços que, quando prestados isoladamente, não configuram serviços de construção civil, como, por exemplo, serviços de projectistas, arquitectura, fiscalização, medição e gestão da obra, etc., ao serem facturados pela empresa "F", dentro do conceito de uma obra, devem ser incluídos no valor global da obra, para aplicação da regra de inversão, ainda que discriminados na factura, ou colocados em facturas separadas, conforme refere o dito Ofício-Circulado.

8. Nos termos da alínea a) do n.º 5 do artigo 16.º do CIVA, *o valor tributável das transmissões de bens e das prestações de serviços sujeitas a imposto, inclui: a) Os impostos, direitos, taxas e outras imposições, com excepção do próprio imposto sobre o valor acrescentado.*

Deste modo, caso a empresa "F" não tivesse de aplicar a regra de inversão nas facturas a emitir, teria, forçosamente, de incluir na base tributável, para apuramento do imposto, as taxas debitadas conjuntamente.

Sendo assim, o facto de ser aplicada a regra de inversão do sujeito passivo, não pode contrariar a obrigação da inclusão de qualquer taxa na base tributável, conforme dispõe ao referida alínea a) do n.º 5 do artigo 16.º do CIVA.

#### IV - CONCLUSÃO

9. Pelo que ficou exposto, o sujeito passivo "F", ao facturar a construção de um posto de abastecimento de combustíveis à exponents "A", deve aplicar a regra de inversão do sujeito passivo, a que se refere a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, ao valor global da factura, incluindo, portanto, os serviços de projectistas, fiscalização e coordenação de segurança, e taxas, ainda que esses serviços e taxas sejam discriminados na factura, ou a facturação desses serviços e taxas seja separada. Deste modo, não deve ser liquidado o IVA na factura, e deve ser colocado na mesma a expressão "IVA devido pelo adquirente", nos termos do n.º 13 do artigo 36.º do CIVA.

10. Por sua vez, a exponents deve autoliquidar o IVA utilizando como base tributável o valor global da factura emitida pela empresa "F", valor global esse calculado nos mesmos termos referidos no ponto anterior, isto é, com inclusão dos serviços de projectistas, fiscalização e coordenação de segurança, e, também, de taxas.