finanças
DIRECÇÃO-GERAL DOS IMPOSTOS

INFORMAÇÃO VINCULATIVA

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: alínea j) do nº 1 do artigo 2º.

Assunto: Inversão do sujeito passivo – Serviço de construção civil – Fundos de Investimento Imobiliário.

Processo: Nº 240, por despacho de 2010-12-18, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral dos Impostos.

Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art° 68° da Lei Geral Tributária (LGT), por **« Fundo ……de Investimento Imobiliário»**, presta-se a seguinte informação.

1. A alínea j) do nº 1 do artigo 2º do Código do IVA (CIVA), aditada pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 21/2007, de 29 de Janeiro, refere que são sujeitos passivos do imposto *"as pessoas singulares ou colectivas referidas na alínea a) [pessoas singulares ou colectivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam actividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões livres, e, bem assim, as que do mesmo modo independente pratiquem uma só operação tributável …] 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."*

2. Nos termos do Ofício-Circulado nº 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 confiram, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

3. Refere, também, o ponto 1.6.3 daquele Ofício que *"No caso de adquirentes sujeitos passivos mistos, isto é, os que pratiquem operações que conferem o direito à dedução e operações que não conferem esse direito e, independentemente do método utilizado para o exercício do direito à dedução (afectação real ou prorata), há lugar à inversão do sujeito passivo."*

4. Refere, ainda, o ponto 1.6.5 do mesmo Ofício que *"No caso de sujeitos passivos, normalmente isentos ao abrigo do nº 30º (actual nº 29 – DL 102/2008) do artigo 9º do CIVA (locações de bens imóveis), mas que renunciaram à isenção, só há lugar à inversão quando se trate de aquisição de serviços directamente relacionados com o imóvel ou fracção autónoma em que houve, relativamente à locação, renúncia à isenção, devendo, para o efeito, tais entidades informar o respectivo prestador. No caso de se tratar de aquisições de serviços de construção que concorrem, simultaneamente, para situações em que houve renúncia à isenção e situações em que não houve renúncia há lugar à inversão do sujeito passivo."*

5. O sujeito passivo **« Fundo ……de Investimento Imobiliário»**, através da declaração de alterações que entregou em 10 de Maio de 200a no Serviço de Finanças de …., declarou tratar-se de um sujeito passivo misto, isto é, que exerce actividades que conferem o direito à dedução e outras que não conferem esse direito, através da colocação das respectivas cruzes nos campos 1 e 2 do quadro 11, tendo, inclusivamente, indicado que iria optar, para dedução do imposto, pelo método da afectação real, conforme cruzes apostas nos campos 3 e 5 do mesmo quadro, e declarou, também, que pretendia optar pela aplicação do imposto em transmissões ou locação de imóveis, renunciando à isenção, através da inserção da respectiva cruz no campo 1 do quadro 12 da referida declaração de alterações.

6. Convém referir que se o sujeito passivo quisesse, unicamente, declarar que pretendia renunciar à isenção em operações imobiliárias, deveria ter assinalado, no referido quadro 11, apenas o campo 2 (operações isentas que não conferem o direito à dedução) e, no quadro 12, igualmente o campo 1 (renúncia em operações imobiliárias), o que significaria que o sujeito passivo permanecia enquadrado em IVA no regime de isenção, podendo, no entanto, ter operações com liquidação de IVA, por via da renúncia à isenção efectuada.

7. Encontra-se a proceder à construção de um edifício, que corresponderá ao Centro Empresarial ……., e é sua intenção efectuar a exploração do edifício através de arrendamento, operação esta abrangida pela isenção prevista no nº 29 do artigo 9º do CIVA e da qual pretende efectuar a renúncia, nos termos dos nºs 4 e 6 do artigo 12º do CIVA, logo que tal for legalmente possível, ou seja, após a conclusão da construção do imóvel e efectuada a sua inscrição, ou pedido de inscrição, na respectiva matriz.

8. Quanto à aplicação, nesta empreitada, da regra de inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil, a que se refere a alínea j) do nº 1 do artigo 2º do CIVA, deve ter-se em consideração o disposto no já referido ponto 1.6.3 do Ofício-Circulado 30.101. Isto é, tratando-se de um adquirente sujeito passivo misto, e estando em causa serviços de construção civil, o empreiteiro não deve liquidar o IVA, e deve colocar nas facturas a expressão "IVA devido pelo adquirente", nos termos do nº 13 do artigo 36º do CIVA.

9. Por sua vez, o adquirente deve efectuar a liquidação e respectiva entrega do imposto nos cofres do Estado, e, uma vez que tais serviços se destinam à sua actividade isenta, sem direito à dedução, não pode deduzir o mesmo, dado que o artigo 20º, nº 1, alínea a) do CIVA não permite tal dedução, a menos que tenha sido exercido o direito à renúncia à isenção, nos termos do artigo 12º, também do CIVA, que, conforme já foi referido, ainda não foi requerida.

10. É oportuno referir, a propósito da aplicação desta regra de inversão, que foi o próprio adquirente dos serviços de construção civil (o requerente), que indicou ao empreiteiro, através de carta datada de 18 de Maio de 2009, que deveria aplicar a referida regra de inversão nas facturas a emitir, dado tratar-se de um sujeito passivo misto, de acordo com o ponto 1.6.3 do referido Ofício-Circulado 30.101. Esta comunicação era desnecessária, uma vez que o prestador dos serviços podia constatar, através de consulta ao registo informático da DGCI, que o adquirente era um sujeito passivo em Portugal, que aqui pratica operações que conferem, parcialmente, o direito à dedução do imposto.

11. Deste modo, o prestador dos serviços de construção civil ao verificar que o adquirente dos mesmos é um sujeito passivo misto, que pratica operações que conferem o direito à dedução e outras que não conferem esse direito, aplicou correctamente a regra de inversão do sujeito passivo nas facturas emitidas, cabendo a liquidação do imposto ao adquirente dos serviços, que não o pode deduzir em virtude dos mesmos se destinarem a actividades isentas, tendo em conta o método de dedução adoptado – afectação real de todos os bens e serviços.

12. Se o requerente, adquirente dos serviços de construção civil, verificar que não exerce actividades que permitem o direito à dedução sem ser através da renúncia, ou seja, que é um sujeito passivo que apenas pratica operações isentas, que não conferem o direito à dedução do imposto, mas que pretende, apenas, renunciar à isenção optando pela aplicação do imposto em transmissões ou locação de imóveis, deverá alterar o seu enquadramento em IVA, preenchendo uma declaração de alterações de acordo com o que foi referido no ponto 6 desta informação.

13. Esta alteração, contudo, para que deixe de existir a obrigação da aplicação da regra de inversão do sujeito passivo em causa, só produz efeitos a partir da data da apresentação da referida declaração de alterações, uma vez que o facto determinante para que o prestador de serviços aplique, ou não, a regra de inversão é o enquadramento em IVA do adquirente dos serviços constante no sistema informático da DGCI, à data da emissão da factura, conforme refere a alínea b) do ponto 1.6.2 do já citado Ofício-Circulado 30.101.

14. Concluindo, tendo em atenção que o requerente é um sujeito passivo de IVA em Portugal, que aqui pratica operações que conferem parcialmente o direito à dedução do imposto, encontra-se correctamente aplicada a regra de inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil que adquiriu ao empreiteiro que se encontra a construir o edifício, que vai corresponder ao Centro Empresarial e Tecnológico do …….

15. Sendo assim, a auto liquidação do imposto por parte do adquirente encontra-se correctamente efectuada. Quanto ao direito à dedução, o mesmo só se pode verificar a partir do momento em que opera a renúncia à isenção, isto é, quando se verificarem os condicionalismos estabelecidos no artigo 2º do Regime da Renúncia à Isenção do IVA nas Operações Relativas a bens Imóveis, aprovado pelo artigo 3º do Decreto-Lei nº 21/2007, de 29 de Janeiro, e de acordo com o que se encontra estipulado no artigo 8º do mesmo Regime, o qual permite, inclusivamente, que o prazo estipulado no nº 2 do artigo 98º do CIVA (prazo de 4 anos para exercer o direito à dedução) seja elevado para o dobro, nos casos em que a construção tenha excedido, comprovadamente, aquele prazo.