

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 4.º; 18.º; al. j) do n.º 1 do artigo 2.º
- Assunto: Contrato de comodato – Inversão do sujeito passivo – Serviços de construção civil – Direito à dedução
- Processo: n.º 4635, por despacho de 2013-04-09, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...A...», presta-se a seguinte informação.

1. A Requerente solicita informação vinculativa, sobre "se a empresa pode considerar todas as despesas com a construção do armazém, (...), registando a construção do imóvel no seu activo e deduzindo o IVA dessa construção" e se "o construtor poderá passar factura à empresa pela construção do armazém com IVA devido pelo adquirente", tendo em consideração que: **i)** "Sendo uma empresa cuja actividade é serralharia de alumínios, pretende construir um armazém do tipo industrial 3, para exploração da sua actividade de serralharia. Para tal, os sócios da empresa pediram à mãe de um deles, dona de uma casa antiga num terreno rural se poderiam construir o armazém que a firma necessita. (...)" **ii)** "O projecto e a respectiva licença de construção foi obtida, em nome da mãe da sócia, dona da casa e do terreno, como ampliação da moradia já existente, para a exploração da actividade de serralharia de alumínios. (...)". **iii)** "Irá ser feito um contrato de comodato entre a dona do terreno e a empresa, para que esta possa explorar o armazém a construir."

2. O conceito de comodato encontra-se no artigo 1129.º do Código Civil que refere: "Comodato é o contrato gratuito pelo qual uma das partes entrega à outra certa coisa, móvel ou imóvel, para que se sirva dela, com a obrigação de a restituir".

3. No Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), estabelece, o artigo 20.º, que só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização, nomeadamente, de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas.

4. O artigo 19.º do CIVA determina, alínea a) do n.º 1, que para apuramento do imposto devido, os sujeitos passivos deduzem, nos termos dos artigos seguintes, ao imposto incidente sobre as operações tributáveis que efetuaram o imposto devido ou pago pela aquisição de bens e serviços a outros sujeitos passivos e na alínea a) do n.º 2 que só confere direito a dedução o imposto mencionado em faturas passadas na forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo. Estabelece, também, o n.º 8 que nos casos em que a obrigação de liquidação e pagamento do imposto compete ao adquirente dos bens e serviços, apenas confere direito à dedução o imposto que for liquidado por força dessa obrigação.

5. A alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA dispõe que, também, são sujeitos passivos de IVA as pessoas singulares ou coletivas mencionadas na

alínea sua 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"*.

6. No sentido de esclarecer a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo, constante da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, foi elaborado o Ofício-Circulado n.º 30101, de 2007.05.24, desta Direção de Serviços, do qual se destaca, nomeadamente:

i) No ponto 1.1. - Que o referido na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, significa que, "nos casos aí previstos, há a inversão do sujeito passivo, cabendo ao adquirente a liquidação e entrega do imposto que se mostre devido, sem prejuízo do direito à dedução, nos termos gerais do CIVA, designadamente do previsto nos seus artigos 19.º a 25.º" e que o "IVA devido pelo adquirente deve ser liquidado na própria factura recebida do prestador ou em documento interno que, para o efeito, deverá fazer menção da factura original (n.º, data e identificação do prestador)" Face às alterações introduzidas, quer pelo Decreto-Lei n.º 102/2008, de 20 de junho, que republicou e reenumerou o Código do IVA, quer pela redação dada pelo artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 197/2012, de 24 de agosto, em vigor a partir de 01 de janeiro, sobre as menção a constar nas faturas, referidas neste ponto do Ofício-Circulado, deve ler-se que as faturas emitidas pelos prestadores dos referidos serviços devem conter, nos termos do n.º 13 do artigo 36.º do CIVA, a expressão "IVA - autoliquidação".

ii) No 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".

iii) No ponto 1.3. - 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"*, entendendo-se, por «Obra», em conformidade com a definição constante do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 12/2004, de 9 de janeiro, *"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. Dos elementos da exposição e do enquadramento legal da operações, podemos concluir que:

i) A empresa através do contrato de comodato a celebrar com a mãe da sócia passa a poder utilizar o terreno para o fim nele destinado que, pela exposição, se infere ser o de construir e utilizar o armazém para o exercício da sua atividade de serralharia.

ii) O facto do imóvel a construir se destinar à realização de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, operações que constituem a atividade da empresa, permite que seja exercido o direito à dedução do imposto suportado na construção, mencionado em faturas passadas na forma legal, em nome e na posse da empresa

Requerente, em conformidade com a alínea a) do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA e nos termos, da alínea a) do n.º 1 e da alínea a) do n.º 2 do artigo 19.º do CIVA.

**iii)** Relativamente à aplicação da regra de inversão do sujeito passivo, prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, tratando-se a Requerente de um sujeito passivo de IVA, em Portugal, que realiza operações que conferem o direito à dedução do IVA e tratando-se da aquisição de serviços de construção civil, está abrangido pela referida disposição, devendo assim proceder em conformidade com as orientações constantes do Ofício-Circulado n.º 30101, supra mencionado.

**8.** Esclarece-se ainda que, quando, por qualquer motivo, o sujeito passivo deixar de utilizar as instalações na realização de operações tributadas, durante o período de regularização de 20 anos previsto no artigo 24.º do CIVA, nomeadamente, pela entrega do armazém à dona do terreno, efetiva-se, nesse momento e por esse facto, a transmissão do armazém edificado, deverá então, o sujeito passivo, proceder às regularizações das deduções efetuadas relacionadas com a construção que forem devidas, nos termos do artigo 24.º em conjugação com o artigo 26.º, ambos do CIVA.