

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º. D L n.º 21/2007, de 29/01
- Assunto: Inversão do Sujeito Passivo – Serviços de construção civil – renúncia á isenção.
- Processo: nº 977, por despacho do Director - Geral, em 2010-08-27.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por «A...», presta-se a seguinte informação.

DESCRIÇÃO DOS FACTOS

1 - Conforme consta da petição apresentada para efeitos de informação vinculativa, a requerente vem expor os seguintes factos:

1.1 - Entregou a declaração de início em Outubro de 2005, da qual resultou o seguinte enquadramento em sede de IVA: "Transmissões de bens e ou prestações de serviços isentas que não conferem o direito à dedução (isenção art. 9.º);

1.2 - Contratou, no ano em curso, uma firma para proceder a obras de construção civil num dos seus edifícios, ao qual foi concedida a renúncia à isenção em sede de IVA, tendo proposto nos termos do disposto no ofício circulado n.º 030101, de 24 de Maio de 2007, a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo;

1.3 - Entendeu a mesma, após consulta ao enquadramento fiscal da requerente, não se encontrar tal operação abrangida por aquela regra, uma vez que de conformidade com o disposto na alínea b) do ponto 1.6.2 do referido ofício, não há lugar à inversão quando o adquirente é um sujeito passivo que pratica exclusivamente operações isentas;

1.4 - Reitera a requerente que, independentemente da forma como se encontra qualificada no registo da DGCI, há lugar à regra de inversão desde que seja efectuada pelo menos uma operação sujeita a IVA.

2 - Pelo que, solicita informação vinculativa sobre o enquadramento tributário da situação apresentada, bem como se o seu entendimento se mostra correcto.

ENQUADRAMENTO DA REQUERENTE EM SEDE DE IVA

3 - Após consulta efectuada ao sistema de registo da DGCI, constata-se que:

3.1 - Pela actividade de fundo de pensões e regimes profissionais complementares (CAE 66020), foi a requerente, em 07.10.2005, objecto de enquadramento no Regime de isenção - Artigo 9.º, com a observação de que não foi indicado o tipo de operações efectuadas;

3.2 - Posteriormente, em 02.01.2008, através de alteração oficiosa, passou a exercer a actividade de resseguros (CAE 65200), sendo enquadrada no Regime de Isenção - Artigo 9.º / Operações Imobiliárias, pelo facto de ter renunciado à isenção do art. 9.º, n.º 29, do CIVA, em conformidade com o art. 12.º, n.º 4, do mesmo Código;

3.3 - A requerente tem vindo a entregar mensalmente as declarações periódicas para efeitos de IVA, nas quais são evidenciadas liquidações e deduções de imposto.

ANÁLISE DA QUESTÃO APRESENTADA

4 - Com a publicação do Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de Janeiro, foi introduzido em sede do IVA um conjunto de novas práticas com referência às operações imobiliárias (locação e transmissão), bem como na prestação de serviços de construção civil realizada em imóveis em regime de empreitada ou subempreitada.

5 - Tais alterações constituem, no seu essencial, um conjunto de medidas destinadas à simplificação da cobrança do imposto, bem como à prevenção da fraude e evasão fiscal, promovidas, em grande parte, pela Directiva 2006/69/CE, do Conselho de 24 de Julho.

6 - De harmonia com a citada Directiva, foi aditada, através do Decreto-lei n.º 21/2007, de 29/01, ao n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, a alínea j), a qual considera sujeitos passivos de IVA: *"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 de 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"*.

7 - Ou seja, a partir da data da sua entrada em vigor (01.04.2007), a liquidação e entrega do IVA decorrente da prestação de serviços de construção civil sobre bens imóveis cabe ao respectivo adquirente, verificando-se assim a inversão do sujeito passivo do imposto.

8 - Como decorre do citado preceito legal, para que se verifique a regra de inversão é necessária a existência cumulativa das condições a saber:

- i) se esteja perante a aquisição de serviços de construção civil;
- ii) o adquirente seja um sujeito passivo de IVA em Portugal e aqui pratique operações que confirmam total ou parcialmente o direito à dedução do IVA.

9 - Saliencia-se que, para este efeito, a definição de serviços de construção civil é mais abrangente que os conceitos de empreitada e subempreitada previstos, respectivamente, nos artigos 1207.º e 1213.º do Código Civil, uma vez que abrange a construção, reconstrução, ampliação alteração, reparação, conservação, reabilitação, limpeza, restauro e demolição de bens imóveis, desde que tenha subjacente a realização de uma obra, seja esta de natureza pública ou privada, aplicando-se assim à generalidade das situações e não apenas quando é obrigatória a emissão de alvará ou de título de registo.

10 - No respeitante à qualificação do sujeito passivo adquirente, aplica-se a regra de inversão, quando:

- i) constitua um sujeito passivo de IVA;
- ii) tenha sede, estabelecimento estável ou domicílio fiscal em território português;
- iii) pratique operações que conferem total ou parcialmente o direito à dedução.

11 - Ou seja, não há lugar à regra de inversão quando o adquirente do serviço seja um sujeito passivo que pratique, unicamente, operações isentas (sujeitos passivos abrangidos pelos artigos 9.º e 53.º do CIVA).

12 - Tratando-se, no caso vertente, de aquisição de serviços de construção civil executados num bem imóvel, cuja locação foi efectuada com renúncia à isenção em sede de IVA (como consta da mensagem enviada pelo requerente, em 30.06.2010), e sendo o adquirente um sujeito passivo, com sede no território nacional, que, ainda que praticando operações totalmente isentas de IVA, renunciou à isenção nas operações imobiliárias, encontra-se tal operação abrangida pela regra de inversão do sujeito passivo, conforme, aliás, se encontra previsto no ponto 1.6.5 do Ofício n.º 30101, de 24.05.2007, da Direcção de Serviços do IVA, que se passa a transcrever: "No caso de sujeitos passivos, normalmente isentos ao abrigo do n.º 30.º (actual n.º 29.º) do art. 9.º do CIVA (locação de 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."

13 - Assim sendo, deve a requerente informar o prestador de tais serviços que por via de observância daqueles condicionalismos, se verifica a regra de inversão do sujeito passivo de imposto, devendo, como tal, incluir na sua factura a expressão "IVA devido pelo adquirente", nos termos do n.º 13 do art. 35.º do CIVA, cabendo à requerente a liquidação do imposto devido com referência ao período em que se mostre exigível, sem prejuízo do direito à sua dedução nos termos gerais do referido Código.

CONCLUSÃO

14 - Na sequência das considerações antecedentes, esclarece-se que, de harmonia com o previsto na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, e ponto 1.6.5 do Ofício -Circulado n.º 30101, de 24.05.2007, da Direcção de Serviços do IVA, a aquisição de serviços de construção civil relacionados com o imóvel, cuja locação foi efectuada com renúncia à isenção, encontra-se abrangida pela regra de inversão do sujeito passivo, devendo, para o efeito, a requerente informar o prestador de serviços da observância das referidas condições.