

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.2º - Incidência subjectiva.

Assunto: Inversão do sujeito passivo - Prestação de serviços de construção civil

Processo: 27776, com despacho de 2025-04-21, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - PEDIDO

1. A Requerente é um Agrupamento Complementar de Empresas, sendo os seus Agrupados o [] e [].
2. Tem por objeto social a descativação e desmantelamento da [], bem como a gestão e comercialização dos resíduos daí resultantes e demais atividades conexas.
3. Está enquadrada, para efeitos de IVA, no regime normal, desde o dia 01-12-2023, com periodicidade mensal, como sujeito passivo que realiza exclusivamente operações que conferem direito à dedução. Exerce atividade constante do Anexo E do CIVA.
4. No âmbito desta atividade, a Requerente foi contratada pelo [] para a execução da demolição de todo o complexo da [], com a exceção de um edifício administrativo central que se manterá.
5. Surgindo dúvidas relativamente à aplicação da regra de inversão do sujeito passivo ou aplicação do regime normal e respetiva taxa de IVA, a Requerente veio solicitar o respetivo enquadramento para os seguintes trabalhos a desenvolver:

«Elaboração projecto de demolição, projeto da presença de amianto, programa de abertura de estaleiro, procedimentos de trabalhos e segurança do mesmo.

Projecto de uma nova instalação elétrica, remoção de cabos e componentes elétricas.

Remoção de isolamentos, nomeadamente remoção de amianto, limpeza, incluindo decantação da bacia, remoção de mobiliário, iluminarias, guarnições de madeira, etc.

Desmantelamento de vários equipamentos, caldeiras, sala de bombarem, edifício de Oficina (retirar todas as máquinas dos vários edifícios e garagens).

Demolição de várias estruturas: tanques de água, sistema de transporte e manuseamento do carvão.

Demolição de viaduto, torres e transportadoras de cinzas assim como de equipamentos anexos a estas estruturas.

Detonação de várias estruturas, edifício de gesso e edifício calcário, chaminés, caldeiras, área dos transformadores e outras zonas.»

II - Enquadramento jurídico-tributário face ao Código do IVA (CIVA)

6. De acordo com a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, são sujeitos passivos de IVA «as pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que pratiquem operações que confirmem 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.»

7. Esta norma consagra uma inversão do mecanismo geral de funcionamento do IVA, passando o IVA a ser liquidado pelo cliente/adquirente, e não por quem presta os serviços, como é regra na generalidade das operações sujeitas a imposto, pelo que se denomina tal regra de inversão do sujeito passivo do imposto, ou reverse charge.

8. Conforme esclarecido no ofício-circulado n.º 30101, de 24 de maio de 2023, «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 de IVA em Portugal e aqui pratique operações que confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.»

9. No que se refere à qualificação dos serviços prestados para efeitos de inversão do sujeito passivo, o mesmo ofício-circulado vem clarificar que «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», independentemente do fornecedor ser ou não obrigado a possuir alvará ou título de registo nos termos da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, que estabelece o regime jurídico aplicável ao exercício da atividade de construção.

10. Acrescenta ainda que «deve entender-se por obra 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, seja de natureza pública ou privada.»

11. Elenca também, no seu Anexo I, uma lista exemplificativa (não exaustiva) de serviços aos quais se aplica a regra de inversão e, no seu Anexo II, uma lista exemplificativa (não exaustiva) de serviços aos quais não se aplica a regra de inversão.

12. Importa ainda relevar os seguintes esclarecimentos patentes no referido ofício-circulado:

a) A mera transmissão de bens, sem que lhe esteja associada qualquer prestação de serviços de instalação ou montagem, por parte ou por conta de quem os forneceu, não se encontra abrangida pela regra de inversão.

b) A entrega de bens, com montagem ou instalação na obra, considera-se abrangida pela regra de inversão, desde que se trate de trabalhos abrangidos pela Lei n.º 41/2015 de 3 de junho.

c) Os bens que, inequivocamente, tenham a qualidade de bens móveis, isto é, bens que não estejam ligados materialmente ao bem imóvel com caráter de permanência, encontram-se excluídos da regra de inversão.

13. Assim, quando determinada operação reúna as condições cumulativas referidas no n.º 8 da presente informação, bem como respeite os requisitos enunciados na alínea b) do número anterior, é obrigatório observar o disposto na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA (inversão do sujeito passivo), cabendo ao adquirente a liquidação e entrega do imposto que se mostre devido, e devendo a fatura emitida pelo fornecedor dos bens e/ou prestador do(s) serviço(s), nos termos do n.º 13 do artigo 36.º do CIVA, conter a expressão IVA-autoliquidação.

14. Analisando os trabalhos objeto do presente pedido de informação, verifica-se que estão em causa as seguintes categorias:

I. Programa de abertura de estaleiro

II. Projeto (de demolição, da presença de amianto, de uma nova instalação elétrica)

III. Remoção (de cabos e componentes elétricas, de isolamentos, de amianto, decantação de bacia, de mobiliário, iluminárias, guarnições de madeira)

IV. Desmantelamento (de vários equipamentos, tais como, caldeiras, sala de bombagem, e edifício de oficina).

V. Demolição (de várias estruturas, tais como, tanques de água, sistema de transporte e manuseamento do carvão, viaduto, torres e transportadoras de cinzas e equipamentos anexos a estas estruturas).

VI. Detonação (de várias estruturas, tais como, edifício de gesso e edifício de calcário, chaminés, caldeiras, áreas dos transformadores e outras zonas).

VII. Procedimentos de segurança e limpeza.

15. Relativamente ao ponto I (estaleiro), estabelece a referida Lei nº 41/2015 de 3 de junho

que todas as empresas de construção devem possuir um estaleiro por cada obra de que sejam responsáveis. Quanto ao ponto II (projeto), entende-se tratar-se de um documento técnico detalhado com a esquematização das operações e, portanto, fundamental para a execução da obra. No que respeita aos pontos de III, IV, V e VI (remoção, desmantelamento, demolição e detonação) entende-se tratar-se de métodos inerentes a um projeto de demolição de um complexo industrial, cada um deles utilizado em função da natureza das estruturas envolvidas.

16. A Requerente afirma, que os trabalhos são apenas de destruição e limpeza, não existindo construção de qualquer estrutura ou equipamento.

17. Em face do referido e atentos os conceitos de «serviços de construção civil» (conceito amplo) e de «obra», (que integra a demolição de bens imóveis), bem como o Anexo I do ofício-circulado referenciado (que integra demolições e trabalhos de limpeza) podemos concluir que os trabalhos apresentados pela Requerente configuram uma prestação de serviços de construção civil.

18. Note-se, porém, que os trabalhos de remoção, nomeadamente de mobiliário, apenas são enquadráveis no conceito de serviços de construção civil, porquanto assegurem a sua imprescindibilidade para a prossecução da finalidade de demolição de um bem imóvel.

19. Tal como resulta do ponto 1.4 do já referido ofício-circulado n.º 30101, de 24 de maio de 2023, quando, no âmbito de uma obra, o prestador proceda à faturação de trabalhos, tais como os referidos no ponto anterior, em conjunto com 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", o valor global de fatura é abrangido pela regra de inversão de sujeito passivo.

III - CONCLUSÃO

20. Considerando o exposto:

Reunidas as condições cumulativas referidas no ponto 8 da presente informação e respeitados os requisitos enunciados no ponto 9, é aplicável a regra de inversão do sujeito passivo prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, cabendo ao adquirente a liquidação e entrega do imposto que se mostre devido, devendo a fatura emitida pelo prestador de serviços, nos termos do n.º 13 do artigo 36.º do CIVA, conter a expressão IVA-autoliquidação.