

Instituto Politécnico de Coimbra
Instituto Superior de Contabilidade
e Administração de Coimbra

Tiago Rodrigues Pires

A inversão do Sujeito Passivo na Construção Civil:
Uma análise doutrinal

A inversão do Sujeito Passivo na Construção Civil: Uma análise doutrinal

Tiago Rodrigues Pires

ISCAC | 2022

Coimbra, outubro de 2022



Instituto Politécnico de Coimbra
Instituto Superior de Contabilidade
e Administração de Coimbra

Tiago Rodrigues Pires

A inversão do Sujeito Passivo na Construção Civil: Uma análise doutrinal

Trabalho de projeto submetida(o) ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Contabilidade e Fiscalidade, realizado sob a orientação do Professor Carlos Miguel Dias Barros e supervisão de Fernando Jorge de Sá Pereira.

Coimbra, outubro de 2022

TERMO DE RESPONSABILIDADE

Declaro ser o autor projeto, que constitui um trabalho original e inédito, que nunca foi submetido a outra Instituição de ensino superior para obtenção de um grau acadêmico ou outra habilitação. Atesto ainda que todas as citações estão devidamente identificadas e que tenho consciência de que o plágio constitui uma grave falta de ética, que poderá resultar na anulação do presente projeto.

PENSAMENTO

"Enjoy the butterfly's, enjoy being naive, enjoy the nerves, the pressure, if you kind of want to stand on the top from day one, then there's nothing else to look forward to.

There's a lot of worldly people in this paddock (life) that you can laugh with, learn from, enjoy some moments with.

So, embrace the good ones, stay focused, don't be too far off your path, just keep trying to build and grow, and learn from yourself."

(Daniel Riccardo, Formula-One driver)

AGRADECIMENTOS

Aproveito este ponto da minha tese de mestrado para agradecer ao orientador/professor Carlos Barros, ao supervisor Fernando Sá Pereira e à empresa Carreira, Braz e Associados-SROC, LDA (antiga Leal, Carreira e Associados – SROC, LDA) por todo o apoio prestado para a realização deste projeto de tese.

Agradecer aos meus pais pelo apoio dado.

Por último agradecer também aos meus amigos pelo apoio e pelas opiniões dadas.

RESUMO

Este projeto foi desenvolvido com a finalidade de o tornar um instrumento que a Carreira Braz e associados, SROC, LDA (entre outras empresas) possa aplicar na prática das suas atividades, de modo a reforçar a sua sapiência sobre o tema e averiguar se as empresas seguem os requisitos sobre a aplicação da regra da inversão do sujeito passivo, mais concretamente a aplicação ofício circulado n.º 30.101, de 24-05-07 e dos despachos sobre esta temática.

Na inversão de sujeito passivo, as atividades devem ser desenvolvidas no âmbito de obra (que é todo o trabalho de construção, reconstrução, ampliação, alteração, conservação, reabilitação, limpeza, restauro e demolição de bens imóveis, e ainda outros trabalhos relacionados com a prática de construção), a definição deste tópico, é bastante ampla podendo surgir alguns problemas de interpretação.

Para que a inversão do sujeito passivo aconteça existem condições que devem coexistir, obrigatoriamente, com a aquisição de serviços de construção civil, nomeadamente: o adquirente ser sujeito passivo em Portugal e praticar operações que tenham direito a dedução do IVA.

A investigação científica consistiu em recolher os despachos relacionados com a inversão do sujeito passivo, analisá-los e compreender a aplicação do ofício circulado n.º 30.101, de 24-05-07 e a interpretação por parte da Autoridade Tributária.

Concluindo que a interpretação da Autoridade Tributária se baseia no ofício circulado n.º 30.101, de 24-05-07 e não na Lei 41/2015, de 3 de junho, pois existe discrepância entre as duas.

Palavras-chave: Inversão do sujeito passivo; Autoridade Tributária; IVA; Construção Civil; Âmbito; Obra.

ABSTRACT

This project was developed with the aim of making it an instrument that Carreira Braz and associates, SROC, LDA (among other companies) can apply in the practice of its activities, in order to reinforce its knowledge on the subject and to verify if the companies follow the requirements on the application of the taxable person's inversion rule, more specifically the application of the Circulated Letter No.

In the reverse charge, the activities must be carried out within the scope of the work (which is all the work of construction, reconstruction, expansion, alteration, conservation, rehabilitation, cleaning, restoration and demolition of immovable property, and also other work related to the construction practice), the definition of this topic is quite broad, and some interpretation problems may arise.

For the reverse charge to take place, there are conditions that must necessarily coexist with the acquisition of civil construction services, namely: the purchaser is a taxable person in Portugal and performs operations that are entitled to VAT deduction.

The scientific investigation consisted of collecting the orders related to the reverse charge, analyzing them and understanding the application of the circular letter no.

Concluding that the interpretation of the Tax Authority is based on Circular Letter No. 30.101, of 05-24-07 and not on Law 41/2015, of June 3, as there is a discrepancy between the two.

Keywords: reverse charge; Tax Authority; VAT; Construction; Scope; Constructions.

ÍNDICE GERAL

INTRODUÇÃO	1
1 Caraterização do setor - construção civil	2
1.1 Ciclo de vida	2
1.2 Estrutura financeira	3
1.3 Estrutura das aplicações e das origens	4
1.4 Equilíbrio financeiro	5
1.5 Resultados do ano	6
1.6 Conclusão.....	8
2 Caracterização do IVA.....	9
3 Construção Civil inversão do sujeito passivo	11
3.1 Enquadramento do prestador e adquirente do serviço	11
3.2 Noção de serviços de construção civil	12
3.3 Âmbito da regra de inversão	13
3.4 Entregas de bens móveis.....	15
3.5 Qualificação do sujeito passivo adquirente	18
3.6 Exigibilidade	21
4 Âmbito Inversão do Sujeito Passivo	23
4.1 Método de investigação	23
4.2 Análise doutrinal.....	24
4.2.1 Sujeito Passivo.....	24
4.2.1.1 Despacho de 2019-02-28- Processo nº14847	24
4.2.2 Noção de Serviços de Construção Civil	26
4.2.2.1 Despacho de 2007-07-11 - Processo: L121 2007427	26
4.2.3 Âmbito na inversão do sujeito passivo	28

4.2.3.1	Despacho de 2012-09-06 - Processo: n.º 3962	28
4.2.3.2	Despacho de 2019-04-03 - Processo: n.º 14578	29
4.2.4	Entregas de bens móveis	31
4.2.4.1	Fornecimento de matérias e Aplicação.....	31
4.2.4.1.1	Despacho de 2008-03-10 - Processo: A100 2007825	32
4.2.4.2	Fornecimento e Montagem.....	34
4.2.4.2.1	Despacho de 2010-11-29 - Processo: n.º 1301.....	34
4.2.4.2.2	Despacho de 2020-12-17 - Processo: n.º 19313.....	36
4.2.4.2.3	Despacho de 2018-03-29 - Processo: n.º 13051.....	37
4.2.4.2.4	Despacho de 2007-11-19 - Processo: L121 2007426	38
4.2.4.2.5	Despacho de 2011-05-19 - Processo: n.º 1989.....	40
4.2.4.3	Transporte De Terras e Escavações.....	41
4.2.4.3.1	Despacho de 2016-06-16 - Processo: n.º 10396.....	41
4.2.4.3.2	Despacho de 2018-06-05 - Processo: n.º 13580.....	42
4.2.5	Tipo de Sujeito Passivo adquirente.....	44
4.2.5.1	Despacho de 2018-02-09 - Processo: n.º 12946	44
4.2.5.2	Despacho de 2008-03-24 - Processo: L121 2007513.....	46
4.2.5.3	Despacho de 2007-08-06 - Processo: R139 2007218.....	47
4.2.6	Exigibilidade	48
4.2.6.1	Despacho de 2011-01-04 - Processo: n.º 1421	49
4.2.7	Faturação.....	50
4.2.7.1	Despacho de 2015-07-24 - Processo: n.º 8404	51
4.3	Síntese da análise doutrinal.....	53
CONCLUSÃO		55
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS		56
ANEXOS		67

ANEXO 1- Análise aos Despachos da Inversão do Sujeito Passivo	68
---	----

ÍNDICE DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 - FLUXOS DE CAIXA	2
GRÁFICO 2 - AUTONOMIA FINANCEIRA.....	3
GRÁFICO 3 - MARGEM BRUTA	6

ÍNDICE DE TABELAS

TABELA 1 - TESOURARIA LÍQUIDA.....	4
TABELA 2 - LIQUIDEZ GERAL E LIQUIDEZ REDUZIDA	5
TABELA 3 - ALAVANCAGEM FINANCEIRA, PRESSÃO FINANCEIRA E COBERTURA DOS GASTOS DE FINANCIAMENTO	5
TABELA 4 - EBITDA / VN / RESULTADO DE EXPLORAÇÃO / RLP / EFEITO FISCAL	7
TABELA 5 - VALOR ACRESCENTADO BRUTO	7
TABELA 6 - VENDAS	8

Lista de abreviaturas, acrónimos e siglas

AICCOPN – Associação dos Industriais da Construção Civil e Obras Públicas

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira

BCE – Banco Central Europeu

CAE – Classificação das Atividades Económicas Portuguesa por Ramos de Atividade

CC – Código Civil

CE – Comunidade Europeia

CEE – Comunidade Económica e Europeia

CIVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

CSC – Código das Sociedades Comerciais

DGCI – Direção-Geral das Contribuições e Impostos

DL – Decreto-Lei

EBITDA – Lucro antes de juros, impostos depreciação e amortização

EM – Estado Membro da União Europeia

FM – Fundo Maneio

INE – Instituto Nacional de estatística

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

LGT – Lei Geral Tributária

NFM – Necessidades de Fundo Maneio

PIB – Produto Interno Bruto

RITI – Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias

SICC – Sistema de Informação dos Contabilistas Certificados

UE – União Europeia

VAB – Valor Acrescentado Bruto

VN – Volume de Negócios

INTRODUÇÃO

A regra da inversão do sujeito passivo, referida na alínea j) do nº1 do artigo nº2 do CIVA, gera bastantes dúvidas relativamente ao seu âmbito de aplicação, mais propriamente à interpretação do sujeito passivo ao ofício circulado n.º 30.101, de 24-05-07 e à Lei 41/2015, de 3 de junho.

Este projeto foi desenvolvido com a finalidade de o tornar um instrumento que a Carreira, Braz e associados, SROC, LDA (entre outras empresas) possa aplicar na prática das suas atividades, de modo a reforçar a sua sapiência sobre o tema e averiguar se a empresa segue os requisitos sobre a aplicação da regra da inversão do sujeito passivo, mais concretamente a aplicação ofício circulado n.º 30.101, de 24-05-07 e a ampla doutrina publicada pela AT.

A investigação resume-se em analisar o setor da construção civil, as incidências em sede de IVA na aplicação da inversão do sujeito passivo. Recolher e interpretar os despachos publicados por parte da Autoridade Tributária relacionados com a inversão do sujeito passivo. Analisá-los e compreender a aplicação do ofício circulado n.º 30.101, de 24-05-07 nos mesmos.

No primeiro capítulo será feita uma análise ao setor da construção civil no território nacional.

No segundo capítulo abordar-se-á a caracterização do IVA em Portugal.

No terceiro capítulo pretende-se atender ao que tem sido escrito e divulgado relativamente à regra da Inversão do Sujeito Passivo.

O quarto capítulo refere-se à parte prática do trabalho, tendo sido analisados 118 despachos relativos à inversão do sujeito passivo na construção civil e, entre estes, selecionados 17, subdivididos em sete subtemas (sujeito passivo, noção de serviços de construção civil, âmbito na inversão do sujeito passivo, entregas de bens móveis, tipo de sujeito passivo adquirente, exigibilidade e faturação).

Por último, acrescenta-se a assunção da compreensão da lógica que a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) tem na aplicação da regra da inversão do sujeito passivo.

Finaliza-se com a conclusão.

1 Caracterização do setor - construção civil

Nesta Secção tendo por base os dados do Banco de Portugal, de 2016 a 2020¹, será analisado o setor da Construção civil.

1.1 Ciclo de vida

No que respeita ao ciclo de vida do setor da construção civil, considerando-se o modelo de Stickney e Weil (2001), distingue-se a fase do ciclo de vida a partir dos diversos comportamentos das componentes do Fluxo de Caixa.

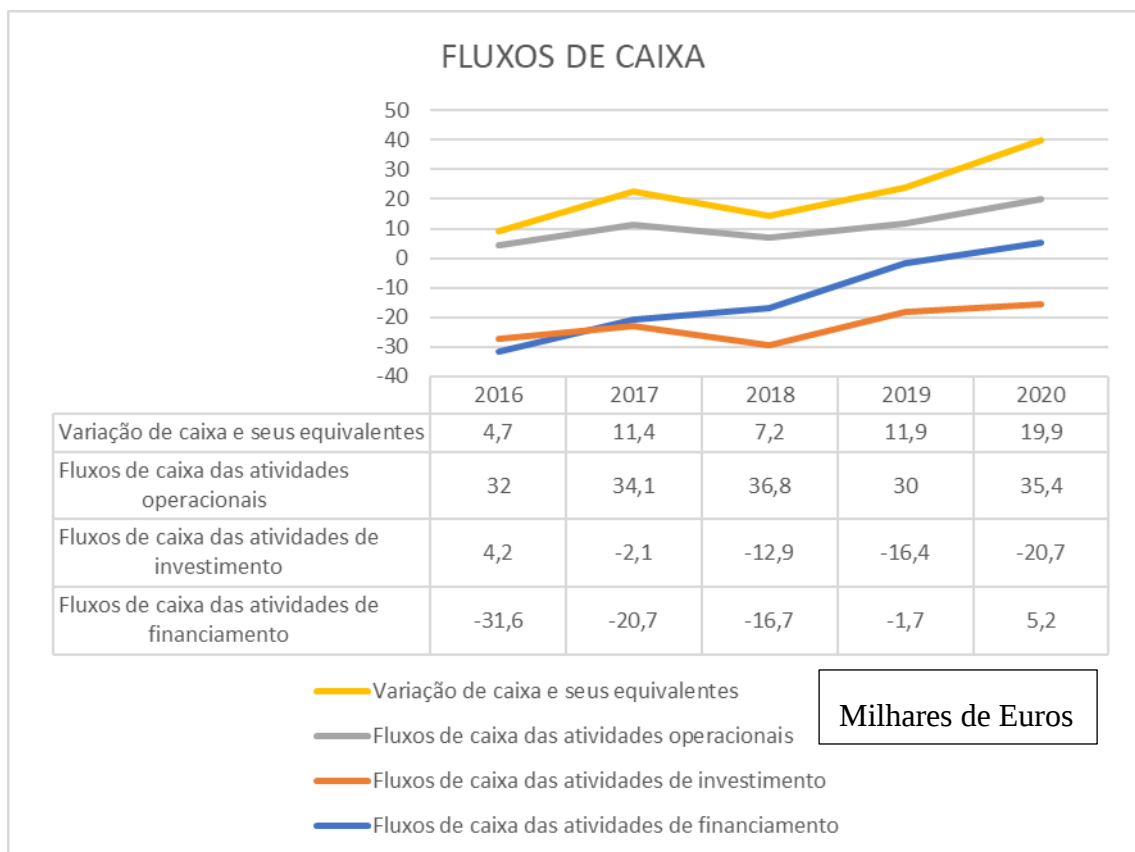


Gráfico 1 - Fluxos de Caixa

Fonte: elaboração própria, dados Banco de Portugal

¹ Foram consultados a 11 de dezembro de 2021, podendo existir pequenas diferenças nos valores de 2020, se consultados à data de hoje, no entanto tal não é materialmente relevante.

Analisando o gráfico 1, em 2016, o ciclo de vida do setor, segundo os fluxos de caixa, estava em crescimento, uma vez que se encontrava a recuperar da crise vivida entre 2002 e 2016. No ano seguinte (2017), ocorreu um crescimento relativo a 2016, sendo possível constatar que o fluxo operacional é positivo. Conseguindo, assim, suportar as necessidades de investimento e cobrir os pagamentos dos financiamentos anteriormente contraídos. No ano de 2018, embora se tenha verificado uma diminuição na variação dos fluxos de caixa, existiu um maior investimento comparativamente a 2016 e 2017, o que indica que o setor continua numa fase de recuperação e segue a trajetória de crescimento. Como resultado da evolução constada nos anos, em 2020, as variações de fluxos de caixa aumentou significativamente e os fluxos de investimento continuaram a diminuir, o que representa um aumento de investimento (de 2016 para 2020 as empresas continuaram a aumentar os seus ativos não correntes). Os fluxos de financiamento encontram-se positivos, ou seja, as empresas financiaram-se mais para conseguir executar os investimentos, tanto já iniciados, como alguns previstos.

Em síntese é possível concluir que o setor da construção civil, continua num percurso de recuperação, ficando o setor abstraído de um fenómeno que afetou as economias mundiais, o início da pandemia (princípio de 2020).

1.2 Estrutura financeira

Em termos de estrutura financeira, a autonomia financeira realça/quantifica o peso do capital próprio no total dos ativos, ou seja, o grau de independência financeira da empresa.

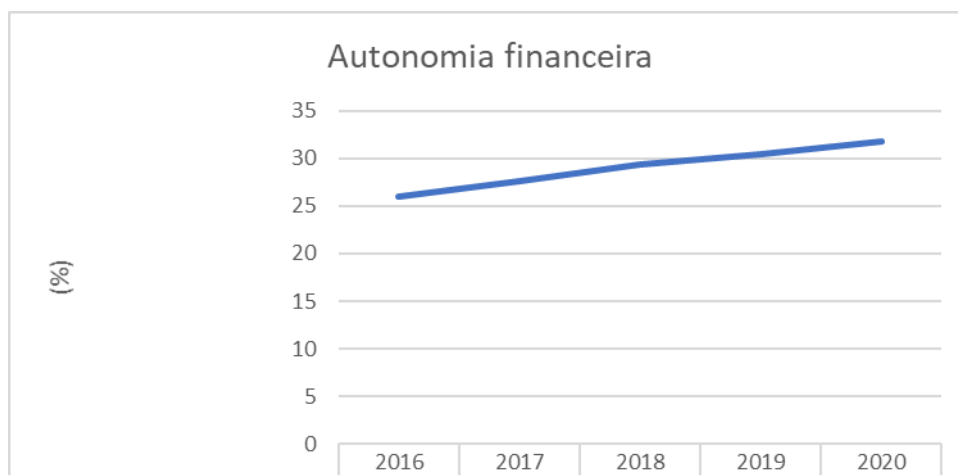


Gráfico 2 - Autonomia Financeira

Fonte: elaboração própria, dados Banco de Portugal

Avaliando o gráfico, é notório que nos últimos 5 anos a autonomia financeira tem vindo a aumentar gradualmente, o que representa um crescimento sustentável. Indicando que as empresas do setor da construção estão cada vez mais independentes, do ponto de vista financeiro.

1.3 Estrutura das aplicações e das origens

Em termos de estrutura das aplicações e das origens, podemos verificar os seguintes dados:

Nome	2016	2017	2018	2019	2020
Fundo de maneo (milhares de euros)	249,60	250,00	276,70	295,70	313,30
Necessidades (+) / Recursos (-) de fundo de maneo (milhares de euros)	307,00	277,00	257,60	247,50	241,60
Tesouraria líquida (milhares de euros)	-57,40	-27,00	19,00	48,10	71,70

Tabela 1 - Tesouraria Líquida

Fonte: elaboração própria, dados Banco de Portugal

O setor apresenta um fundo maneo positivo e segue com uma tendência de aumento, dando a entender que os investimentos a curto prazo estão a ser financiados por capitais permanentes (capital próprio + capital alheio) e, por sua vez, estes capitais estão a ser investidos, o que permite concluir que existe liquidez.

O setor exhibe necessidades de fundo maneo positivas, no entanto, estas têm vindo a diminuir, o que indica que existe necessidade de financiamento no ciclo de exploração, isto é, o setor apresenta um investimento operacional (inventários e clientes) superior ao seu financiamento (fornecedores e estado).

As empresas do setor deveriam financiar-se através de outras fontes. Um exemplo útil seria que o prazo de pagamento a fornecedores tivesse um ponto de congruência mais aproximado com o prazo recebimento de clientes para que as disponibilidades financeiras não ficassem tão dependentes de uma das partes.

O setor, nos anos de 2016 e 2017, apresenta uma tesouraria deficitária, isto significa, uma situação de desequilíbrio financeiro (embora com $FM > 0$), pelo que, a dependência do setor à banca é elevada e o ciclo de exploração é tendencialmente longo.

Em 2018, 2019 e 2020, o setor apresenta uma tesouraria superavitária, que tem vindo a aumentar ao longo dos anos. Este indicador mostra que poderá existir excesso de recursos

financeiros, no entanto, a situação financeira é normal e, perante este aumento, o setor poderá fazer mais investimentos, de modo a aumentar a sua rentabilidade.

1.4 Equilíbrio financeiro

Um dos pontos-chaves de qualquer setor/empresa é o seu equilíbrio financeiro. Para isso será analisada a liquidez geral e reduzida, a alavancagem financeira, pressão financeira e cobertura dos gastos de financiamento.

Nome	2016	2017	2018	2019	2020
Liquidez geral (%)	153,44	156,55	171,14	182,00	191,34
Liquidez reduzida (%)	96,97	101,23	110,72	119,25	125,78

Tabela 2 - Liquidez Geral e Liquidez Reduzida

Fonte: elaboração própria, dados Banco de Portugal

Olhando para a tabela supra, e fazendo uma simples análise, é facilmente perceptível que a liquidez geral tem vindo a aumentar e que, no decorrer dos anos, se mantém superior a 100%, o que estabelece que o ativo corrente é superior ao passivo corrente. Porém, esta liquidez apresenta um valor muito superior a 100%, o que sugere que os investimentos são pouco rentáveis ou, como já referido anteriormente nas necessidades de fundo de manuseio, poderá originar esses problemas.

A liquidez reduzida avalia a capacidade de a empresa cumprir os seus compromissos de curto prazo, utilizando o ativo corrente deduzido dos inventários, e, como é possível verificar na tabela 2, esta tem vindo a aumentar. Observa-se que o peso dos inventários é significativo face ao setor, como se pode comprovar nas necessidades de fundo de manuseio, existindo uma grande diferença na receção da matéria-prima, pagamento a fornecedores e na venda dos produtos/prestação de serviços.

Nome	2016	2017	2018	2019	2020
Alavancagem financeira (%)	60,14	57,50	54,84	52,82	51,42
Cobertura dos gastos de financiamento (unid)	2,00	2,61	3,78	4,75	5,11
Pressão financeira (Gastos de financiamento / EBITDA) (%)	50,03	38,30	26,42	21,06	19,56

Tabela 3 - Alavancagem Financeira, Pressão Financeira e Cobertura dos Gastos de financiamento

Fonte: elaboração própria, dados Banco de Portugal

A partir da tabela 3, denota-se que a alavancagem financeira tem vindo a diminuir, o que poderá significar que a rubrica de financiamentos obtidos segue uma tendência decrescente, fazendo com que as empresas do setor se estejam a capitalizar através de capitais próprios.

A pressão financeira tem vindo a diminuir e, naturalmente, a percentagem de EBTDA para cobrir os gastos de financiamento também decresce. Por consequência, a cobertura dos gastos de financiamento tem vindo a aumentar, o que é um sinal positivo, fazendo com que o setor disponha de uma menor pressão financeira.

1.5 Resultados do ano

Em termos de margem bruta existe um aumento ao longo dos anos, como se demonstra no gráfico abaixo:

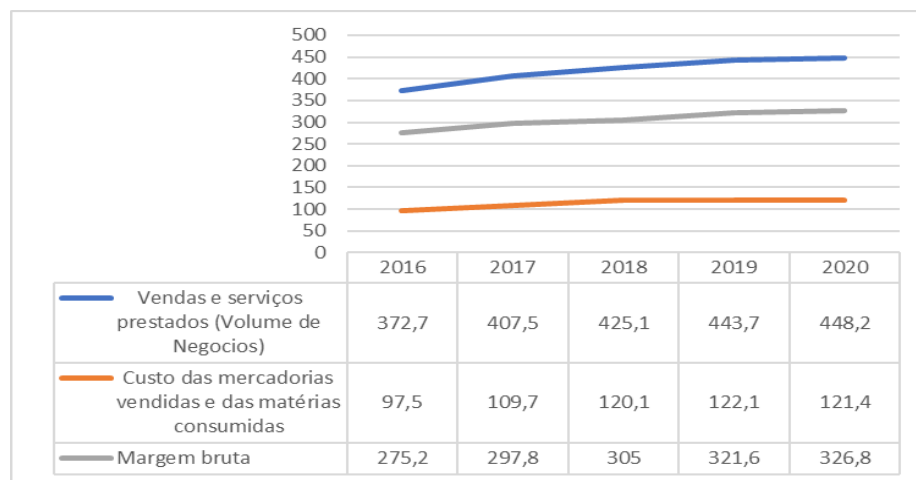


Gráfico 3 - Margem Bruta

Fonte: elaboração própria, dados Banco de Portugal

Fazendo a respetiva análise do gráfico 3, é possível examinar que as vendas cresceram anualmente, assim como o custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas aumentaram aproximadamente na mesma percentagem (tendo variado de 2016 a 2020 1%). O indicador da margem bruta permite reforçar o que vem sendo mencionado no decorrer desta análise ao setor da construção civil, a verificação de um crescimento gradual.

Continuando a análise dos resultados temos os seguintes dados:

Nome	2016	2017	2018	2019	2020
EBITDA em percentagem do volume de negócios	10,95%	10,06%	12,14%	10,74%	11,49%
Consumo intermédio em percentagem do volume de negócios	69,25%	70,16%	70,71%	70,84%	70,55%
Resultado de exploração em percentagem do volume de negócios	3,49%	5,57%	7,69%	7,71%	8,72%
Resultado líquido do período em percentagem do volume de negócios	0,75%	1,50%	4,05%	3,72%	4,13%
Efeito fiscal em percentagem do volume de negócios	35,00%	48,00%	68,00%	68,00%	72,00%

Tabela 4 - EBITDA / VN / Resultado de exploração / RLP / Efeito Fiscal

Fonte: elaboração própria, dados Banco de Portugal

Embora o volume de negócios (VN) tenha crescido gradualmente, o mesmo não tem relação direta com o EBITDA, isto porque este indicador tem sofrido variações sobre o volume de negócios devido ao crescimento de outros gastos de exploração.

O consumo intermédio sobre o VN tem seguido uma trajetória de crescimento, porém, tem sido um aumento com tendência a estabilizar, o que indica que os custos para o processo de venda e prestação de serviços aumentaram na mesma proporção que o VN.

O resultado de Exploração sobre o VN tem vindo aumentar proporcionalmente com VN, o que demonstra que o setor da construção tem sido mais operacional e os custos efetivos à atividade (retirados os gastos/rendimentos das atividades financeiras) têm aumentado.

O resultado líquido do período tem obtido oscilações devido aos gastos financeiros, como observado no resultado de exploração que, no que lhe diz respeito, tem vindo a aumentar os seus resultados. Esta oscilação tem influência no efeito fiscal e nos resultados financeiros (pagamentos de juros financeiros, como visto nos fluxos de financiamento as empresas financiaram-se mais, o que significa mais encargos financeiros para as empresas).

O VAB indica a diferença entre a produção e os consumos intermédios, por outras palavras, indica a riqueza gerada nas empresas relativamente às atividades ligadas à atividade de exploração.

Nome	2016	2017	2018	2019	2020
Valor acrescentado bruto (VAB)	111,3	121,8	130,9	141,6	145,8
VAB em percentagem da produção	30,14	29,87	30,35	31,05	31,56

Tabela 5 - Valor Acrescentado Bruto

Fonte: elaboração própria, dados Banco de Portugal

Como podemos verificar na tabela 5, o setor tem vindo a aumentar o seu valor, revelando estar a desenvolver-se de forma sustentável. O VAB (% Produção) denota que o valor da riqueza do setor tem seguido uma tendência de aumento comparativamente com a produção (retirando o ano de 2017 que existiu uma diminuição, embora este apresente já um valor superior ao ano de 2016), o que deixa indicadores positivos para o setor, pois constata uma tendência positiva para a construção civil de continuidade de crescimento.

Para finalizar, podemos constatar que a maior parte do volume de negócios é praticado em território nacional.

Nome	2016	2017	2018	2019	2020
Vendas e serviços prestados no mercado externo	20,57%	18,01%	14,98%	13,73%	11,13%
Vendas e serviços prestados no mercado interno	79,43%	81,99%	85,02%	86,27%	88,87%

Tabela 6 - Vendas

Fonte: elaboração própria, dados Banco de Portugal

1.6 Conclusão

Em suma, o setor da construção está em crescimento, contra todos os entraves que poderiam ter sido um obstáculo ao seu desenvolvimento, quer causados pelo início da situação pandémica em 2020, quer da guerra entre a Federação Russa e a Ucrânia em 2022. As consequências destes eventos geraram efeitos diretos no aumento do preço das matérias-primas, no entanto o setor não desarmou na tendência de crescimento.

Apesar de não dispor dos dados de 2021, no Banco de Portugal, é possível confirmar, através da conjuntura da construção da AICCOPN que, em 2021, existiu crescimento do setor no 1º trimestre em 2022. Contudo, com o início da guerra, os preços da matéria-prima continuaram a subir e fizeram com que muitas obras tivessem custos colossais, o que gera prejuízo das empresas do setor ou então numa tentativa de reduzir as perdas renegociar os contratos com os clientes. No entanto, estas consequências fazem com que os clientes tomem decisões de adiar obras ou de não levar a bom porto as renegociações, acabando as empresas do setor muitas vezes por pagar o sinal em dobro da obra, pois essa perda consegue ser inferior ao aumento das matérias-primas.

Sendo a maior parte do setor empresas familiares ou pequenas empresas, o impacto que estas desistências poderiam ter, não serão de valor substancial, de modo que os valores acordados não serão valores exorbitantes.

2 Caracterização do IVA

O IVA é um imposto geral sobre o consumo de bens e serviços, sendo um imposto de matriz comunitária (Diretiva 2006/112/CE), plurifásico não cumulativo e indireto.

O IVA, de acordo com o n.º 1 do artigo 1.º do CIVA, incide sobre as transmissões de bens, prestações de serviços, importações e aquisições intracomunitárias.

Existem quatro tipos de regimes de IVA: Regime Normal (IVA (DL n.º 394-B/84, de 26 de dezembro) e RITI (DL n.º 290/92, de 28 dezembro)), Especial (Isenção (artigos 53.º a 59.º do CIVA) e pequenos retalhistas (artigos 60.º a 68.º do CIVA)), particulares (pequenos produtores agrícolas (artigos 59-A a 59-E) e tributação dos combustíveis líquidos (artigos 69.º a 75.º do CIVA)).

A liquidação de IVA é feita em todas as fases, produção/distribuição dos produtos, incluindo o produtor, o grossista e o retalhista. O IVA apresenta-se como um imposto neutro, segundo a estrutura conceptual, e a transparência do IVA existe, por ser facilmente detetado em qualquer fase que o bem seja adquirido. O consumidor final saberá o imposto efetivo que coube à sua aquisição, este fica com a posse do documento/fatura que permite exercer o direito à dedução do imposto, no caso de sujeito passivo. O fornecedor também ficará com a prova de liquidação de imposto.

Relativamente à incidência de IVA temos de fazer cinco perguntas (Amado & Sá, 2017): o porquê, o quê, quem, onde e quando está sujeito a imposto.

- O artigo 1º do CIVA trata da incidência objetiva, dizendo, o quê, quem e onde está sujeito o imposto.
- O artigo 2º do CIVA estipula a incidência pessoal, ou seja, quem está sujeito a IVA.
- O artigo 3º e 4º do CIVA fazem referência à incidência real, diz o quê que incide em IVA, ou seja, transmissões de IVA e prestações de serviços, respetivamente.
- O artigo 5º do CIVA é relativo à incidência real do CIVA referente às importações.
- O artigo 6º do CIVA é referente à localização das operações (onde?), ou seja, incidência territorial.
- O artigo 7º do CIVA diz respeito à incidência temporal, facto gerador e exigibilidade (quando?).

- O artigo 8º do CIVA dispõe também respeito à incidência temporal, exigibilidade do imposto em caso de obrigação de emitir fatura (quando?).

O nº1 do artigo 2º do CIVA menciona quais são os sujeitos passivos de imposto. De um modo geral, considera-se sujeito passivo de imposto “as pessoas singulares ou coletivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam atividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as das profissões livres, e, bem assim, as que, do mesmo modo independente, pratiquem uma só operação tributável, desde que essa operação seja conexa com o exercício das referidas atividades, onde quer que este ocorra, ou quando, independentemente dessa conexão, tal operação preencha os pressupostos de incidência real do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC)”, segundo a alínea a) do nº1 do artigo 2º do CIVA.

Relativamente à inversão do sujeito passivo, a alínea j) do nº1 do artigo nº2 do CIVA diz que “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.”.

Para proceder à inversão do sujeito passivo, cumprindo os requisitos do artigo, o devedor do imposto deve emitir as faturas em que no documento contenha inscrito “IVA – autoliquidação” segundo o nº13 do artigo nº36.

3 Construção Civil inversão do sujeito passivo

A construção civil foi considerada pela Áustria e a Alemanha, no início de 2002 e 2003, respetivamente, como situação de evasão e fraude fiscal. A União Europeia, em 2006, inclui a construção civil como uma área com índices fraudulentos (Arnaldo & Silva, 2020).

O legislador português, através do Decreto de Lei nº 21/2007 de 29 de janeiro, empregou a prerrogativa do artigo 199.º da Diretiva de IVA (2006/112/CE do conselho de 28 de novembro de 2006), aditando a alínea j) nº1 do artigo 2.º do CIVA.

A inversão do sujeito passivo reúne no mesmo sujeito passivo a responsabilidade de liquidar o IVA e de beneficiar da sua dedução, tendo um impacto nulo, não gerando qualquer benefício para o mesmo. O setor da construção civil foi identificado como fraudulento por evasão fiscal pelos prestadores e não pelos adquirentes, uma vez que para os adquirentes não tem qualquer influência, estando sujeitos à interpretação do devedor do imposto, para aplicação da regra (Claro & Medeiros, 2016).

3.1 Enquadramento do prestador e adquirente do serviço

A aplicação da regra da inversão do sujeito passivo não depende do tipo de atividade que o prestador presta, mas sim das razões por parte do adquirente (subjettivas: localização da sede, tipo de operações praticadas consideradas de construção de civil, tipo de sujeito passivo; objetivas: tipo de serviço prestado).

Para que exista inversão do sujeito passivo o adquirente tem de ser sujeito passivo de IVA em Portugal e praticar operações que confirmam direito a dedução, total ou parcialmente, e estar na presença de aquisição de serviços de construção civil, segundo a alínea j) nº1 do artigo 2.º do CIVA e o ponto 1.2 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24.

Para aplicação da regra, o adquirente terá de cumprir o ponto 1.6 do ofício circulado n.º30.101 de 2007-05-24, que alude à qualificação do sujeito passivo adquirente (componente subjettiva). O tipo de serviço prestado terá de satisfazer os pontos 1.3, 1.4 e 1.5 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24 (componente objetiva).

O verdadeiro problema está no âmbito, ou seja, no tipo de prestação de serviços de construção de civil prestados, surgindo várias dúvidas e interpretações de aplicação. Para

melhor compreensão teremos de analisar o que é um serviço de construção civil, ou seja, o que são empreitadas, subempreitadas e obras.

3.2 Noção de serviços de construção civil

A alínea j) n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, menciona que “as pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a), (...) sejam adquirentes de serviços de construção civil, incluindo a remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis, em regime de empreitada ou subempreitada.”.

Em primeiro lugar, há que proceder à análise e respetiva interpretação do significado de regime de empreitada e subempreitada.

O ponto 1.3. do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24 (Noção de serviços de construção civil) faz referência ao artigo 1207º e 1213º do Código Civil. Este não condiciona o conceito à necessidade de possuir alvará ou título de registo (referido na Lei n.º 41/2015, de 3 de junho). O artigo 1207º do Código Civil prevê que uma empreitada é o contrato pela qual uma das partes se obriga em relação à outra a realizar uma certa obra, mediante um preço. Por seu turno, o artigo 1213º do Código Civil dispõe que uma subempreitada é o contrato pelo qual um terceiro se obriga para com o empreiteiro a realizar a obra a que se encontra vinculado, ou parte dele.

Segundo a alínea j) do n.º 1 do artigo n.º 2 do CIVA, como já visto anteriormente, para exercer a inversão de sujeito passivo, a atividade prestada terá de estar num regime de empreitada ou subempreitada, dando indicação de que se deverá entender por obra quaisquer serviços de construção civil, incluindo a remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis.

A Lei n.º 41/2015 de 3 de junho, que por sinal não contradiz o Código Civil nem o CIVA, atesta que para poder exercer serviços de construção civil os mesmos terão de ter alvará ou certificado a conceder pelo IMPIC, I.P., segundo o artigo 5.º dessa mesma Lei. Esta compreende como atividade de construção “a atividade que tem por objeto a realização de obras, englobando todo o conjunto de atos que sejam necessários à sua concretização” e entende como Obra “a atividade e o resultado de trabalhos de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reabilitação, reparação, restauro, conservação e demolição de bens imóveis” (alínea b) e k) do artigo 3.º da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, respetivamente).

3.3 Âmbito da regra de inversão

Em segundo lugar, é necessário escrutinar o âmbito da obra executada. A alínea j) do nº1 do artigo nº2 do CIVA, prevê que “as pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a), (...) sejam adquirentes de serviços de construção civil, incluindo a remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis, (...) “. Com a leitura deste pequeno excerto, entende-se que, quando existe um serviço de construção civil/obra, a remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis, insere-se no conceito da inversão do sujeito passivo, no entanto, há que salvaguardar que estes só estarão incluídos se estiverem num âmbito de obra (uma simples reparação em que não haja um serviço de construção civil não estará incluída).

Arnaldo & Silva (2018), questionaram se deveria estar incluída a “limpeza” e a “alteração” em imóveis, uma vez que vem referida no artigo 199.º da Diretiva de IVA. Analisando esses pontos na alínea j) do nº1 do artigo nº2 do CIVA, estes vêm subentendidos, uma vez que alteração é sinónimo de remodelação e, para que haja conservação, terá de existir limpeza, também referido no CIVA indiretamente, desde que estes estejam no âmbito de obra.

O ponto 1.4 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24 (âmbito da regra de inversão) diz que “no âmbito de uma obra, o prestador fatura 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 projetistas ou de arquitetura, etc.), bem como materiais ou outros bens. Entende-se que o valor global de fatura, independentemente de haver ou não discriminação dos vários itens e da faturação ser conjunta ou separada, é abrangido pela regra de inversão de sujeito passivo. Contudo, a faturação 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 projetistas ou de arquitetura, etc.) ou de mero 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.”.

Importa subdividir o Ponto 1.4 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24. Na sua primeira parte refere que quando estamos no âmbito de obra existe aplicação da regra da inversão do sujeito passivo a todos as prestações de serviços de construção, bem como os materiais ou outros bens necessários para a realização da obra. O valor global da fatura engloba o total de serviços ou aquisição de bens para a realização da obra. A fatura sendo separada ou em conjunto, existirá sempre aplicação da inversão do sujeito passivo.

Na segunda parte do ponto 1.4, temos de ter em atenção se as faturas desses serviços serão para a realização de uma obra (se entra no conceito de obra), pois o mero aluguer/reparação/etc. ou fornecimento de materiais/outras bens praticados isoladamente não estão abrangidos pela inversão do sujeito passivo.

A Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, entende como atividade de construção “a atividade que tem por objeto a realização de obras, englobando todo o conjunto de atos que sejam necessários à sua concretização” e entende como obra “a atividade e o resultado de trabalhos de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reabilitação, reparação, restauro, conservação e demolição de bens imóveis” (alínea b) e k) do artigo 3.º da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, respetivamente), esta vem substituir a Lei n.º 12/2004. A alínea a) do artigo 3.º Lei n.º 12/2004, entende como “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”.

Esta atualização levou a uma interpretação diferente, uma vez que a Lei 41/2015, de 3 de junho, deixou de conter as expressões de “todo o trabalho de construção” para “a atividade e o resultado de trabalhos de construção” e deixou de conter a expressão “bem como qualquer outro trabalho que envolva processo construtivo”. A eliminação destas expressões poderá levar à dúvida da aplicação, devido a alínea j) do nº1 do artigo nº2 do CIVA “(...) sejam adquirentes de serviços de construção civil; (...)” e a nova Lei não conter.

Arnaldo & Silva (2018), questionam qual o entender por parte da AT, se segue as definições da Lei 41/2015, a alínea j) do nº1 do artigo nº2 do CIVA ou o ponto 1.4 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24. Os autores entendem que a definição da Lei 41/2015 é a definição mais acertada, uma vez que, existe a ausência de definição de

construção civil para efeitos fiscais, e existindo dúvida deveremos recorrer ao artigo 11.º Lei Geral Tributaria e invocar o conceito próprio do seu ramo de direito.

Claro & Medeiros (2016), não concordam com AT, visto que no ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24, é considerado que se aplica a inversão do sujeito passivo a todos os serviços de construção civil, independentemente, de se enquadrarem nos conceitos de empreitada ou subempreitada, referido na alínea j) n.º1 do artigo 2.º do CIVA. Afirmam ainda que o legislador português e o próprio sistema de jurídico português integraram nos serviços de construção a entrega de bens imóveis, pelas conjunções do regime civil da empreitada, refletido no ofício circulado n.º 30.101, de 2007-05-24.

Pelos despachos analisados, a AT tem seguido o ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24. Este não entende, por exemplo, uma simples reparação, como uma obra (trocar uns fusíveis num quadro elétrico), enquanto a Lei 41/2015 entende o mesmo como uma obra. A AT mantém o ofício uma vez que inversão do sujeito passivo foi criada para precaver a evasão e fraude fiscal numa situação em que o adquirente esteja numa obra, onde existe várias transações na Construção Civil, e assim o Estado conseguir precaver-se.

3.4 Entregas de bens móveis

Para aplicação da regra da inversão do sujeito passivo na transmissão de bens móveis/imóveis existem várias particularidades que geram dúvidas. Em primeiro lugar, importa entender o que é um bem imóvel. Segundo o artigo 13.ºB do Regulamento de Execução (UE) n.º 1042/2013 aplicado a partir da Diretiva de IVA (n.º3 do artigo 14.º de 2006/112/CE), são bens imóveis:

- “a) Qualquer parcela delimitada do solo, situada à sua superfície ou sob a sua superfície, que possa ser objeto de um direito real;
- b) Qualquer edifício ou construção fixado ao solo ou no solo, acima ou abaixo do nível do mar, que não possa ser facilmente desmantelado ou deslocado;
- c) Qualquer elemento que tenha sido instalado e faça parte integrante de um edifício ou de uma construção, sem o qual estes não estão completos, tais como portas, janelas, telhados, escadas e elevadores;

d) Qualquer elemento, equipamento ou máquina permanentemente instalado num edifício ou numa construção que não possa ser deslocado sem destruir ou alterar o edifício ou a construção.”;

O artigo 204.º do Código Civil português considera coisas imóveis:

“a) Os prédios rústicos e urbanos;

b) As águas;

c) As árvores, os arbustos e os frutos naturais, enquanto estiverem ligados ao solo;

d) Os direitos inerentes aos imóveis mencionados nas alíneas anteriores;

e) As partes integrantes dos prédios rústicos e urbanos.”

O ofício circulado nº 30 100, de 2007-03-28, foi o primeiro esclarecimento sobre a alínea j) nº1 do artigo 2.º do CIVA e da alteração introduzida ao artigo 1º do Regime Especial de Exigibilidade do IVA nas empreitadas de obras públicas a que se refere o Decreto-Lei nº 204/97, de 9 de agosto, e que, por força do artigo 6º do Decreto-Lei nº 21/2007, de 29 de janeiro, entrou em vigor no dia 1 de abril de 2007. O ponto 1.5 (Entregas de bens móveis) do ofício circulado suscitou dúvidas em relação às entregas de bens produzidos e montados por encomenda. Tendo em conta as dúvidas que surgiram neste ofício, este foi revogado e substituído pelo ofício circulado nº 30 101, de 2007-05-24.

A AT para aplicação da inversão do sujeito passivo afirma que a mera transmissão dos bens (sem aplicação desses bens transmitidos) não está inserido na regra da inversão do sujeito passivo (ponto 1.5.1. do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24). O fornecimento e aplicação de bens numa obra está abrangido nela, desde que esse bem faça parte integrante do bem móvel e tenha carácter de permanência, independentemente de o fornecedor ser obrigado ou não a possuir alvará ou título, segundo o Lei n.º 41/2015, de 03 de junho, (segundo os pontos 1.5.2 e 1.5.3. do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24). Caso não cumpra este requisito não existe aplicação da regra da inversão do sujeito passivo.

Em resumo, estes pontos do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24, levam-nos à conclusão de que a instalação de um bem, em que este fique ligado ao bem imóvel com carácter de permanência, é abrangido pela regra da inversão do sujeito passivo.

Posto isto, questiona-se o verdadeiro conceito de empreitada, aludido na alínea j) do nº1 do artigo nº2 do CIVA. Uma empreitada por definição é o melhoramento de algo já existente, e não é o que acontece em Portugal.

Claro & Medeiros (2016), chegam à conclusão de que em Portugal a entrega de bens em obras nos imóveis constitui uma prestação de serviço sujeita a inversão do sujeito passivo, nos termos alínea j) do nº1 do artigo nº2 do CIVA. Os autores ainda afirmam que a lógica de aplicação da regra em Portugal, por vezes, parece estar a estender o conceito de serviços de construção civil à entrega de bens.

Os conceitos da Diretiva de IVA não são coincidentes com a nova legislação, esta permite que os estados-membros apliquem o mecanismo da inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil e entregas de obras em imóveis, quando exercem a prerrogativa do nº3 do artigo 14.º da Diretiva. Em Portugal só é aplicada a inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil.

O ponto 1.5 do ofício circularizado nº 30 100, de 28-03-07, “Entregas de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda”, enunciava que “Face ao CIVA - artigo 3º, nº 3, alínea e) - considera-se como transmissão de bens a “entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda, quando a totalidade dos materiais seja fornecida pelo sujeito passivo que os produziu ou montou”. Nestes termos, e a título meramente exemplificativo, a instalação ou montagem de elevadores, de sistemas de ar condicionado, de portas e janelas, de sistemas de vídeo vigilância ou de outros móveis, em que os materiais são fornecidos por quem os monta ou instala, não se consideram, para efeitos de IVA, como um serviço. Assim, tais situações não estão abrangidas pela regra de inversão do sujeito passivo. No entanto, se tais instalações se fizerem com materiais não fornecidos por quem os monta ou instala, estar-se-á no âmbito de regra de inversão do sujeito passivo.

O ponto 1.5.4 do ofício circularizado nº 30 101, de 24-5-07 vem esclarecer o ofício anterior, considerando que “a) A instalação de portas e janelas, independentemente do tipo de material utilizado, se considera abrangida pela regra de inversão”, o que faz sentido uma vez que irão fazer parte integrante do edifício e com caráter de permanência, segundo o ponto 1.5.2 e 1.5.3 do ofício circularizado n.º 30.101, de 24-05-07. A alínea b) do ofício circularizado nº 30 101, de 24-5-07, menciona “b) A referência a instalação ou montagem de elevadores, de sistemas de ar condicionado e vídeo vigilância deve entender-se como se

referindo à simples montagem de aparelhos que não façam parte integrante do edifício (elevadores a que se refere o n.º 39 do Despacho n.º 26026/2006, de 21 de dezembro e aparelhos de ar condicionado ou de vídeo vigilância funcionando isoladamente).”

Como já referido, há que perceber o que é considerado “parte integrante do edifício” e “ligado materialmente ao edifício”. O n.º 3 do artigo 204.º do Código Civil vem explicar que “É parte integrante toda a coisa móvel ligada materialmente ao prédio com carácter de permanência”. As partes moveis é tudo que não vem mencionado no artigo 204.º do Código Civil, segundo o artigo 205.º do Código Civil.

O Anexo I do ofício circularizado 30101 de 24/5/2007, lega uma lista exemplificativa, não extensiva de serviços aos quais se aplica a regra da inversão do sujeito passivo.

Existem serviços relacionados com a construção civil que não integram a regra da inversão do sujeito passivo, estando eles no Anexo II do ofício circularizado n.º 30.101 de 2007/05/24. Neste tipo de situações não se segue a regra da inversão do sujeito passivo, sendo o prestador de serviços a liquidar o IVA devido.

3.5 Qualificação do sujeito passivo adquirente

O Ponto 1.6.1 do ofício circularizado n.º 30.101 de 2007/05/24 expressa que para existir a regra da inversão do sujeito passivo o adquirente terá de ser um sujeito passivo sediado em Portugal, ou que aqui tenha estabelecimento estável ou domicílio, tendo de praticar operações que confirmam total ou parcialmente o direito à dedução. Sendo estes:

- i) Sujeitos Passivos com direito à dedução de iva;
- ii) Sujeitos Passivos Mistos (o ponto 1.6.3 do ofício circularizado n.º 30.101 de 2007/05/24, diz que no caso de os adquirentes dos serviços serem sujeitos passivos mistos, independentemente do método de dedução, existe a regra da inversão do sujeito passivo, desde que cumpram os pontos anteriores);
- iii) Estado, de Autarquias, Regiões Autónomas ou de outras pessoas coletivas de direito público quando se trate de aquisição de serviços diretamente relacionados com a atividade sujeita, devendo, para o efeito, tais entidades informar o respetivo prestador. No caso de se tratar de aquisições de serviços de construção que concorrem, simultaneamente, para atividades sujeitas a imposto e que conferem o direito à dedução e atividades não sujeitas a imposto

há lugar à inversão do sujeito passivo (ponto 1.6.4 do ofício circularizado n.º 30.101 de 2007/05/24);

- iv) Sujeito passivos que estejam inseridos no nº30 artigo 9 do CIVA (isentos), caso estes renunciem à isenção do imposto, desde que a aquisição dos serviços sejam diretamente relacionados com o imóvel ou fração autónoma, em que houve, relativamente à locação, renúncia à isenção, devendo, para o efeito tais entidades informar o respetivo prestador. Também existe inversão do sujeito passivo, se as aquisições dos serviços de construção estiverem simultaneamente para situações em que houve renúncia à isenção e situações em que não houve renúncia (ponto 1.6.5 do ofício circularizado n.º 30.101 de 2007/05/24);
- v) Caso os serviços de construção civil sejam prestados a um particular, só se aplica a regra da inversão do sujeito passivo se o particular for também sujeito passivo de IVA e declarar que os referidos serviços são afetos a atividades sujeitas a imposto. (ponto 1.6.6 do ofício circularizado n.º 30.101 de 2007/05/24).

Os Pontos 1.6.2 e 1.6.4 do ofício circularizado n.º 30.101 de 2007/05/24 referem quando não existe inversão do sujeito passivo. Ou seja, os adquirentes que:

- i) Não sejam sujeitos passivo;
- ii) Sujeitos passivos que pratiquem exclusivamente operações isentas, que não se encontram previstas na alínea b) do nº 1 do artigo 20º do CIVA (vulgo sujeitos passivos abrangidos pelo artigo 9º ou pelo artigo 53º do Código) considerando-se, como tais, os que constem nessa situação no registo informático da DGCI, incluindo aqueles que se encontram com enquadramento pendente por força do nº 4 do artigo 28º do CIVA;
- iii) Sujeito passivo que apenas o é porque efetua aquisições intracomunitárias, nos termos da alínea c) do nº 1 do artigo 2º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias - RITI (Estado e demais pessoas coletivas de direito público abrangidas pelo disposto no nº 2 do artigo 2º do CIVA e qualquer outra pessoa coletiva não sujeito passivo nos termos do CIVA). Tais sujeitos passivos são indicados, em termos de enquadramento do IVA (ver ponto V), como “AQUIS. INTRACOM.” ou “AQUIS.INTRACOM. POR OPÇÃO”;

- iv) Estado, de Autarquias, Regiões Autónomas ou de outras pessoas coletivas de direito público que apenas são sujeitos passivos porque praticam determinado tipo de operações que não são abrangidas pelo conceito de não sujeição a que se refere o artigo 2º nº 2 do CIVA ou que o são face ao nº 3 do mesmo artigo 2º.;

No caso de dúvidas do sujeito passivo prestador, cabe ao adquirente dos serviços esclarecer e enquadrar o prestador a situação de IVA. No caso de subsistirem dúvidas e sem prejuízo do que se refere no ponto 6 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24, qualquer das partes poderá solicitar informação à Direção de Serviços do IVA sobre o enquadramento em vigor (ponto 1.6.7 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24).

O prestador de serviços para saber informação do adquirente, sobre o enquadramento de IVA, poderá fazê-lo através do Portal das Finanças. No caso de Estado, Autarquias, Regiões Autónomas ou de outras pessoas coletivas de direito público e sujeitos passivos isentos (n.º 30 do artigo 9.º do CIVA), o adquirente tem a obrigação de informar o prestador se os serviços são afetos a atividades que conferem direito à dedução de IVA.

Claro & Medeiros (2016), fazem referência ao acórdão C-395/11 de 2012-12/13, do Tribunal de Justiça da União europeia (“TJUE”), onde expõem que “a legislação deve ser certa e a sua aplicação previsível para os particulares, imperativo de segurança jurídica que rege todo o sistema de IVA”, concluindo o TJUE “que a garantia do princípio da segurança jurídica impõe um especial rigor quando a legislação em causa é suscetível de encargos financeiros, uma vez que os contribuintes deverão conhecer com a exatidão o alcance das suas obrigações que lhe são impostas”. Posto isto, Claro & Medeiros (2016), consideram que o ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24 restringe sujeitos passivos quando a alínea j) do nº1 do artigo nº2 do CIVA não o faz, levando à dúvida dos contribuintes.

Silva (2021), vem expor uma nova contradição da alínea g) do nº1 do artigo 2.º do CIVA, ao ofício circulado n.º 30235, 27/05/2021 (IVA nos sujeitos passivos não residentes). Quando os não residentes, se encontrem sem representante fiscal em Portugal, mas, por outro lado registados com sede de IVA em Portugal. O ofício circulado n.º 30235, 27/05/2021 vem informar que estes sujeitos passivos ficam sujeitos às obrigações do CIVA, ou seja, estão abrangidos pela regra da inversão do sujeito passivo. O mesmo autor vem argumentar que a AT não tem harmonização no pensamento legislativo entre o CIVA

e o ofício na esfera de o sujeito passivo possuir sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional ou tenha nomeado representante em Portugal. Alves (2021) vem concluir que para que exista inversão do sujeito passivo, “o sujeito passivo transmitente dos bens ou prestador de serviços não deverá proceder ao seu registo em Portugal, nem utilizar um NIF nacional para a realização da operação, tornando-se o adquirente o efetivo devedor do imposto pela aquisição dos bens ou serviços”, de salientar ainda que se o “transmitente ou prestador dos bens ou serviços disponha de representante fiscal está obrigado a comunicar tal facto ao adquirente, antes da realização da operação.”

Com o exposto nos parágrafos anteriores, fica propenso a fraude e evasão fiscal, uma vez que existe previsão excessiva e incerta, para aplicação de medidas preventivas, o que poderá ter um efeito contrário nos contribuintes e incentivar a fraude e evasão fiscal, pelo aumento de custos de cumprimento e pagamento do imposto.

3.6 Exigibilidade

Segundo a alínea b) do nº 1 do artigo 7º do CIVA, o IVA nas prestações de serviços torna-se exigível no momento da sua realização.

O nº 1 e nº2 do artigo 8º do CIVA preveem:

“- Não obstante o disposto no artigo anterior e sem prejuízo do previsto no artigo 2.º do regime do IVA de caixa, sempre que a transmissão de bens ou a prestação de serviços dê lugar à obrigação de emitir uma fatura nos termos do artigo 29.º, o imposto torna-se exigível:

- a) Se o prazo previsto para a emissão da fatura for respeitado, no momento da sua emissão;
- b) Se o prazo previsto para a emissão não for respeitado, no momento em que termina;
- c) Se a transmissão de bens ou a prestação de serviços derem lugar ao pagamento, ainda que parcial, anteriormente à emissão da fatura, no momento do recebimento desse pagamento, pelo montante recebido, sem prejuízo do disposto na alínea anterior.

2 - O disposto no número anterior é ainda aplicável aos casos em que se verifique emissão de fatura ou pagamento, precedendo o momento da realização das operações tributáveis, tal como este é definido no artigo anterior.”

O adquirente deve, no caso de adiantamentos, proceder à autoliquidação de IVA pelo valor pago, em outros casos deverá fazer com referência ao período em que o IVA se mostre exigível.

O adquirente tanto tem a responsabilidade judicial como pelo pagamento de juros daí decorridos.

No que respeita às obrigações contabilísticas, segundo alínea d) do n.º 3 do artigo 44.º do CIVA, “O valor do imposto liquidado, segundo a taxa aplicável, com relevação distinta do respeitante às operações referidas nas alíneas f) e g) do n.º 3 do artigo 3.º e nas alíneas a) e b) do n.º 2 do artigo 4.º, bem como dos casos em que a respetiva liquidação compete, nos termos da Lei, ao adquirente.”, como é o caso da inversão do sujeito passivo. O sujeito passivo deve registá-las de modo a evidenciá-las nas transições de bens e prestações de serviços efetuados pelo mesmo.

No que concerne às obrigações de faturação, o devedor do imposto deve emitir as faturas nas quais mencione a expressão “IVA – autoliquidação”, segundo o n.º 13 do artigo 36.º, sempre que haja aplicação da inversão do sujeito passivo.

Em caso de erro, este terá de proceder à emissão de nota de crédito, de modo a anular a fatura anteriormente emitida com liquidação do imposto e de seguida terá de emitir uma nova fatura sem liquidação de imposto, contendo a expressão "IVA-autoliquidação", de acordo com o n.º 13 do artigo 36.º do CIVA, estando esta a cumprir a regra da inversão do sujeito passivo.

Relativamente às obrigações declarativas, a declaração de IVA o adquirente terá de colocar no campo 8 (operações que conferem direito a dedução), os valores correspondentes às operações isentas ou não tributadas, que conferem direito à dedução.

No campo 102 (Serviços de construção civil (Alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA)), deverá colocar o valor das bases tributáveis relativas à aquisição de serviços de construção civil, onde foi aplicada a regra da inversão do sujeito passivo (Carrapiço, 2021).

Em caso de exista um erro (valor, quantidades, código de iva mencionado erradamente) terá de realizar a substituição da declaração periódica de IVA anteriormente entregue através da correção (diminuição) dos valores anteriormente apresentados na base tributável e imposto a favor do Estado (Quadro 06 - Campos 3 e 4) e inscrever o valor da fatura correta no Campo 8, do Quadro 6 (Isentas ou não tributadas).

4 Âmbito Inversão do Sujeito Passivo

Neste capítulo, será abordada a parte prática relativa à aplicação por parte da AT em relação à inversão do sujeito passivo, apresentada a parte teórica no capítulo anterior.

4.1 Método de investigação

O projeto incide sobre o âmbito de aplicação da inversão do sujeito passivo. Como visto anteriormente, a aplicação da inversão do sujeito passivo gera bastantes dúvidas em relação à aplicação.

O ponto central de investigação será analisar os despachos que geram maiores ambiguidades, de modo que os sujeitos passivos consigam um melhor entendimento na aplicação da inversão do sujeito passivo.

Para efeito, foram identificados os despachos relacionados com a inversão do sujeito passivo, analisá-los e compreender a aplicação do ofício circulado n.º 30.101, de 24-05-07.

Como instrumento de observação temos como principal objetivo a identificação e análise dos despachos realizados pela AT, de modo a entender qual o raciocínio de aplicação da inversão do sujeito passivo. Por outras palavras, pretende-se entender a posição da AT relativamente ao ofício circulado n.º 30.101, de 24-05-07, com a finalidade de os sujeitos passivos conseguirem perceber se é aplicável a inversão do sujeito passivo nos seus casos, de modo a reduzirem os seus custos de contexto, mais propriamente os custos de contencioso.

Para amostra através do sistema de informação dos contabilistas certificados (SICC), da Ordem dos Contabilistas Certificados, foram identificados 118 despachos relacionados com aplicação da inversão do sujeito passivo, na construção civil. Para o efeito foram utilizadas as seguintes palavras-chave “construção”, “civil”, “Inversão”, “sujeito”, “passivo”.

Foi elaborado uma base de dados coma identificação do processo, data, ponto pertencente ao ofício circulado n.º 30.101, de 24-05-07, questão nuclear do despacho e qual o âmbito. (Anexo I)

Cada despacho foi clarificado de acordo como sete temas mais relevantes da temática. Destes 118 despachos foram selecionados 17, estando subdivididos em sete subtemas

(sujeito passivo, noção de serviços de construção civil, âmbito na inversão do sujeito passivo, entregas de bens móveis, tipo de sujeito passivo adquirente, exigibilidade e faturação). Dentro de cada tema foram identificados os despachos como maior significância.

O critério de escolha foi o conteúdo apresentado, em que estes poderiam gerar dúvida na aplicação da inversão do sujeito passivo à empresa, de modo que esta consiga aplicar a regra em casos semelhantes, pois a linha de pensamento é a mesma.

4.2 Análise doutrinal

4.2.1 Sujeito Passivo

O principal tema, a ter em atenção, é saber se o sujeito passivo está inserido na inversão do sujeito passivo.

Para que exista inversão do sujeito passivo, o adquirente tem de ser sujeito passivo de IVA em Portugal e praticar operações que confirmem direito a dedução, totalmente ou parcialmente, e que esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil, segundo o ponto 1.2 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24, e a alínea j) nº1 do artigo 2.º do CIVA.

Um dos despachos que causou dúvidas foi:

4.2.1.1 Despacho de 2019-02-28- Processo nº14847

1) Descrição do caso

Neste despacho, o requerente é sujeito passivo registado com o artigo 53.º do CIVA (regime especial de isenção), tendo como atividade principal a “Preparação dos Locais de Construção” (CAE: 43120) e como atividade secundária “Aluguer Máquinas e Equipamento para a Construção e Engenharia Civil” (CAE: 77320), Transportes Rodoviários de Mercadorias” (CAE: 49410) e, ainda a Exploração. Este pretende saber, se quando o prestador de serviços estiver enquadrado no regime especial de isenção, pode aplicar a inversão do sujeito passivo, passando o IVA a ser liquidado pelo adquirente.

2) Enquadramento Legal

Para que a regra seja aplicada, o sujeito passivo terá de ser sujeito passivo de IVA em Portugal e praticar operações que confirmem direito a dedução, totalmente ou parcialmente,

segundo a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, e cumprindo o ponto 1.2 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24.

O ponto 1.3. do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24 faz referência ao artigo 1207º e 1213º do Código Civil, este não condiciona o conceito à necessidade de possuir alvará ou título de registo (referido na Lei n.º 41/2015, de 3 de junho).

Logo, não está em causa se os serviços são considerados de construção civil, mas sim, a qualidade do sujeito passivo.

Segundo o artigo 53.º do CIVA:

“1 - Beneficiam da isenção do imposto os sujeitos passivos que, não possuindo nem sendo obrigados a possuir contabilidade organizada para efeitos do IRS ou IRC, nem praticando operações de importação, exportação ou atividades conexas, nem exercendo atividade que consista na transmissão dos bens ou prestação dos serviços mencionados no anexo E do presente Código, não tenham atingido, no ano civil anterior, um volume de negócios superior a 12 500 €.

2 - Não obstante o disposto no número anterior, são ainda isentos do imposto os sujeitos passivos:

a) Com um volume de negócios superior a 10 000 €, mas inferior a 12 500 €, que, se tributados, preencheriam as condições de inclusão no regime dos pequenos retalhistas;

b) Que, não tendo atingido um volume de negócios superior a 12 500 € no ano civil anterior e nos três anos civis precedentes, tenham cumprido as condições previstas no n.º 1.

3 - No caso de sujeitos passivos que iniciem a sua atividade, o volume de negócios a tomar em consideração é estabelecido de acordo com a previsão efetuada relativa ao ano civil corrente, após confirmação pela Direcção-Geral dos Impostos.

4 - Quando o período em referência, para efeitos dos números anteriores, for inferior ao ano civil, deve converter-se o volume de negócios relativo a esse período num volume de negócios anual correspondente.

5 - O volume de negócios previsto nos números anteriores é o definido nos termos do artigo 42.º”

3) Conclusão

Se o prestador/cliente fizerem parte do regime de isenção, não tem obrigação de aplicação de IVA, logo não existe aplicação da inversão do sujeito passivo, segundo o ponto 1.6.2 alínea b) do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24.

4) Comentário

O despacho levantava questões relativamente à qualidade do sujeito passivo. Este ao estar abrangido pelo artigo 53º do CIVA, não líquida IVA, ou seja, não confere direito a dedução, totalmente ou parcialmente, logo não se aplica a inversão do sujeito passivo. Se o prestador aplicou a inversão do sujeito passivo na fatura terá de proceder à nota de crédito e emitir uma nova fatura com a menção “IVA-REGIME DE ISENÇÃO”.

4.2.2 Noção de Serviços de Construção Civil

Outro dos temas mais dúbios, é a noção de serviço de construção civil. Caso a realização dos trabalhos estiver inserida no âmbito de obra estes devem aplicar a inversão do sujeito passivo.

A dúvida consiste se a reparação/aplicação de algo num bem imóvel entra no conceito de âmbito de obra. Temos como exemplo:

4.2.2.1 Despacho de 2007-07-11 - Processo: L121 2007427

1) Descrição do caso

Este despacho vem esclarecer se a colocação de portas e janelas integram o enquadramento da inversão do sujeito passivo. Estes tipos de serviços têm particularidades.

O sujeito passivo expõe duas questões neste despacho:

1º- “A faturação de portas, janelas e estruturas similares compostas de metal, vidro e acessórios diversos, independentemente da forma, da função e do local onde são instalados num edifício deve liquidar IVA normalmente ou deve ficar sujeita à regra da inversão (liquidação pelo adquirente)?”

2º - "Se a resposta à questão 1 for a liquidação normal do imposto, considerando que se trata de bens móveis, os serviços de reparação efetuados por nós num edifício que tenha

por objeto bens do mesmo tipo (exemplos, reparar a fechadura de uma porta, reparar todas as portadas nas janelas de uma vivenda) ficam ou não sujeitas à regra da inversão?"

2) Enquadramento legal

Se a entrega das portas e janelas (bens móveis), incluir a montagem ou instalação na obra, fica abrangida pela regra da inversão do sujeito passivo. No entanto, se for apenas a entrega dos bens, sem que haja montagem ou instalação por parte ou por conta de quem os forneceu, não se aplica a regra da inversão do sujeito passivo, pois não estamos perante serviços de construção civil (artigo 1207º e 1213º do Código Civil).

3) Conclusão à 1º Questão

Respondendo a esta questão, para existir inversão do sujeito passivo de IVA, as atividades referidas terão de ter montagem e instalação na obra para que estas sejam abrangidas pela regra da inversão do sujeito passivo, desde que o adquirente seja sujeito passivo de imposto em Portugal e pratique operações que confirmem direito, total ou parcial, à dedução. Se a entrega e montagem for feita a particulares não existe lugar à inversão do sujeito passivo, cabendo ao transmitente a liquidação do imposto.

4) Conclusão à 2º questão:

Como já referido anteriormente, se a reparação de portadas ou fechaduras não tiverem por objeto a realização de uma obra, e se são praticadas separadamente da obra, não revelam conceito de serviço de construção civil. Ou seja, a mera reparação não está abrangida pela regra da inversão do sujeito passivo.

5) Comentário

Neste despacho a dúvida consistia, primeiramente, na colocação de janelas/portas na obra. A regra é sempre a mesma. Caso existe aplicação/montagem do material para a execução da obra, existe inversão do sujeito passivo. A título de exemplo, uma simples mudança de uma porta/janela, em que não exista uma obra de construção civil, não é aplicada a inversão do sujeito passivo.

Na segunda questão, a dúvida do despacho prende-se na aplicação da regra na inversão do sujeito passivo quando existe uma reparação. Se existir uma mera reparação, por exemplo desempanar uma porta, não é considerado um serviço de construção civil, logo não se aplica a inversão do sujeito passivo. Seria aplicada a inversão do sujeito passivo,

se existisse uma obra/empreitada num prédio e um dos requisitos da empreitada fosse reparar uma porta empanada.

4.2.3 Âmbito na inversão do sujeito passivo

O âmbito na realização de uma obra causa dúvidas no que respeita a alugueres, transportes, escavações, etc.

Nem todo o tipo de alugueres entra na inversão do sujeito passivo.

Porém, existem regras, como poderemos averiguar nos próximos despachos.

4.2.3.1 Despacho de 2012-09-06 - Processo: n.º 3962

1) Descrição do caso

No seguinte despacho, o requerente vem solicitar informação vinculativa, no sentido de ser esclarecida, sobre a aplicação da regra de inversão de sujeito passivo nos serviços de construção civil, prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA. Os serviços de montagem e desmontagem (mão de obra) do equipamento grua e o aluguer de um camião grua com o respetivo operador destinado a auxiliar a montagem e desmontagem do equipamento grua, encontram-se ou não abrangidos pela regra de inversão do sujeito passivo.

Para tal requer a confirmação do seguinte entendimento:

"Que a prestação de serviços de montagem e desmontagem (mão de obra) do equipamento aquando da colocação e retirada do equipamento da obra de empreitada de construção civil, mas também para mudança do equipamento dentro da própria obra em função do estágio de desenvolvimento da mesma e aluguer de camião grua (com nosso operador) de apoio a estas operações seja sujeita à regra da inversão do sujeito passivo".

2) Enquadramento legal

Pelos pontos 1.2, 1.3 e 1.4 ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24, analisados anteriormente, concluímos que os serviços estão no âmbito de construção civil e, por conseguinte, poderá ser aplicada a regra da inversão do sujeito passivo.

Neste despacho, temos de ter em atenção o ponto 1.4 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24 (âmbito da regra de inversão) que depõe “contudo, a faturação 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 projetistas ou de arquitetura, 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”.

3) Conclusão

Neste caso não se aplica a regra da inversão do sujeito passivo, uma vez que estes serviços não estão enquadrados no âmbito de obra (montagem e desmontagem). Todavia, se o serviço de aluguer da grua vier incluída com o operador e com os respetivos serviços de montagem e desmontagem da grua, aplicar-se-á a regra da inversão do sujeito passivo.

4) Comentário

Neste despacho, a questão que poderá suscitar dúvidas, é quando existe aplicação da regra de inversão do sujeito passivo no aluguer de uma grua, ou outra máquina, com/sem serviço de montagem/desmontagem. Visto que existem particularidades específicas para aplicação da mesma.

Assim, sempre que existe um aluguer de uma máquina e esta esteja no âmbito de obra, e se nesta estiver incluído o operador, existe inversão do sujeito passivo, sempre que se cumpram os requisitos de qualidade do sujeito passivo.

4.2.3.2 Despacho de 2019-04-03 - Processo: n.º 14578

1) Descrição do caso

No presente despacho também está incluído o aluguer de máquinas, tendo como particularidade o transporte da mesma. A questão consiste se o transporte desta está incluído na inversão do sujeito passivo.

O sujeito passivo, está inserido no regime normal de IVA, tendo como atividade principal a "Construção de edifícios (Residenciais e não Residenciais)" com o CAE: 41200, e como atividade secundária a "Exploração Florestal" com o CAE: 002200.

Este vem questionar 2 pontos:

Ponto 1): “I. O contribuinte, subcontratado, emitiu fatura com inversão do sujeito passivo com duas parcelas e preços individualizados, nomeadamente:

- Serviço de retroescavadora
- Transporte da respetiva máquina”

Ponto 2): “Sendo entendimento do requerente que o transporte da máquina nunca está abrangido pela regra da inversão da construção civil, solicita o enquadramento legal para poder agir em conformidade.”

2) Enquadramento legal ponto 1)

Nos pontos 1.2, 1.3 e 1.4 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24, analisados anteriormente, no anexo II do referido ofício e na lista exemplificativa de serviços aos quais não se aplica a regra de inversão, constam, entre outros, os seguintes serviços:

“Mero aluguer ou colocação de equipamentos (andaimes, gruas, betoneiras, retroescavadoras e outras máquinas). Não se consideram neste contexto o aluguer de máquinas e equipamentos que incluam o trabalho do respetivo operador. (serviços de transporte)”

3) Conclusão do ponto 1)

Se o aluguer do serviço de retroescavadora estiver incluído com o operador de máquina, e este tenha como destino uma obra (serviço de construção civil), estará inserido na inversão do sujeito passivo. Ao contrário do mero aluguer de equipamento que não está abrangido na regra da inversão do sujeito passivo.

4) Enquadramento legal ponto 2)

Posto isto, falta esclarecer o transporte da retroescavadora, que foi faturada à parte do serviço.

O ponto 1.4 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24 refere “Contudo, a faturação 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 projetistas ou de arquitetura, 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.”.

4) Conclusão ponto 2)

O prestador ao prestar o serviço da retroescavadora necessita de transportar a mesma, logo o transporte está relacionado com a obra indiretamente. Independentemente, da faturação ser em conjunto ou separado, ficará abrangida pela regra da inversão do sujeito passivo.

5) Comentário

A maior dúvida do sujeito passivo consiste na interpretação se o serviço de transporte da máquina para o local da obra fica ou não abrangido pela inversão do sujeito passivo. Como já referido no comentário ao despacho anterior, o aluguer da máquina fica abrangido pela inversão do sujeito passivo sempre que inclua operador e esteja no âmbito de obra. O transporte da máquina está indiretamente relacionado com a obra, uma vez que sem o transporte não podemos ter a máquina no local da obra. Este poderá estar incluído na fatura o aluguer da máquina e assim não geraria dúvidas na aplicação da regra. Se, por outro lado, o transporte vier numa fatura à parte (uma vez que o aluguer da máquina está incluído com o operador) então é aplicado a regra da inversão do sujeito passivo, independentemente, se a faturação for realizada em conjunto ou separado segundo o ponto 1.4 do ofício circulado n.º 30101.

4.2.4 Entregas de bens móveis

Existem também pormenores na aplicação da inversão do sujeito passivo no fornecimento de materiais e entrega de bens, para a aplicação da regra da inversão do sujeito passivo.

4.2.4.1 Fornecimento de matérias e Aplicação

No fornecimento de matérias a regra é sempre constante. No caso da aquisição de matérias e aplicação das mesmas na obra, existe inversão do sujeito passivo. Mas, caso sejam adquiridas sem aplicação na obra, não existe aplicação da regra da inversão do sujeito passivo. Uma das situações que causou mais dúvidas é a aplicação do betão.

4.2.4.1.1 Despacho de 2008-03-10 - Processo: A100 2007825

1) Descrição do caso

Neste despacho o requerente vem questionar a aplicação do betão pronto em obras de construção civil.

O fornecedor coloca o betão à disposição do cliente em 3 formas possíveis:

- 1- Compete ao cliente transportar o betão para a obra com os seus próprios meios de transporte;
- 2- A empresa que produziu o betão, transporta-o para o cliente em camiões-cisterna;
- 3- A empresa que produziu o betão, transporta-o para o local onde se pretende aplicar, com recurso a equipamento autónomo designado por autobomba, capaz de colocar o betão na obra, para aplicação do mesmo pelo cliente.

O cliente diz que o recurso de autobombas, na obra, é um mero auxiliar de descarga das autobetoneiras e que permite a colocação do betão em local definido pelo mesmo.

Mas, a exponente considera um serviço adicional prestado pelo fornecedor de betão, pois existe o aluguer do equipamento, com a inclusão do respetivo operador.

O anexo II do ofício circulado n.º 30.101, de 24-05-07, tem uma lista exemplificativa dos serviços aos quais não se aplica a regra da inversão do sujeito passivo. Um dos pontos refere que o mero aluguer ou colocação de equipamentos, não se encontra abrangido pela regra da inversão do sujeito passivo se este não incluir o respetivo operador da máquina.

Com isto, o sujeito passivo vem afirmar que o aluguer de autobombas com operador, está abrangido pela regra da inversão do sujeito passivo, conjugando com o ponto 1.4 do ofício circulado n.º 30.101, de 24-05-07.

O cliente não concorda, uma vez que o betão pronto é entregue na obra do cliente, com auxílio da autobomba, e uma vez que é iniciada a descarga com recurso a este processo, a responsabilidade da aplicação pertence, única e exclusivamente, ao cliente ou ao seu pessoal que executa o processo de betonagem, pois compreende o espalhamento, vibração, talochagem e cura.

2) Enquadramento legal

O parecer técnico PT4026 de julho de 2017, informa que o serviço de bombagem não está inserido na regra da inversão do sujeito passivo. Logo o fornecimento de betão é uma

mera transmissão de bens que não está abrangido pela inversão do sujeito passivo, como apresentado no ponto 1.5.1 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24.

A questão para aplicação da regra está na colocação do betão na obra do cliente.

Em primeiro lugar, o fornecimento do betão, a pedido do cliente, é colocado num determinado local, através de bombagem, com auxílio de uma autobomba, propriedade da empresa fornecedora de betão, que, deste modo, amplia o transporte de betão.

Em segundo lugar, o serviço de construção civil, executado, exclusivamente, pelo cliente, consiste, como já foi referido, no espalhamento, vibração, talochagem e cura do betão, sendo da sua inteira responsabilidade.

Logo, apenas o serviço de betonagem é aplicado a regra da inversão do sujeito passivo. Ao fornecimento de betão (considerando a bombagem na obra) sem a betonagem, não deve ser aplicada a regra da inversão do sujeito passivo.

Resumindo, a Bombagem de betão é uma extensão ao transporte e não considerado como um aluguer de uma máquina com operador, não tendo assim aplicação o ponto 1.4 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24.

3) Conclusão

Pode considerar-se que o fornecimento de betão pronto, colocado na obra do cliente, com a respetiva bombagem, não se encontra abrangido pela regra de inversão do sujeito passivo, a que se refere a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, uma vez que se trata de uma mera transmissão de um bem (sem instalação ou montagem por parte ou por conta de quem o fornece), nos termos do que foi esclarecido no ponto 1.5.1 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24.

Fica abrangido pela referida regra o serviço de betonagem, ou seja, o espalhamento, vibração, talochagem e cura do betão, desde que o adquirente desses serviços seja um sujeito passivo de IVA e pratique operações que conferem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

4) Comentário

Neste caso, a principal questão seria se a bombagem de betão era, ou não, considerada como aplicação, caso fosse seria considerado como serviço de construção civil.

Como analisado, a bombagem é considerada como transmissão de bens, ou seja, esta é classificada como uma extensão ao serviço, logo não existe aplicação da regra da inversão do sujeito passivo. Só existe aplicação da regra quando há um serviço de betonagem.

4.2.4.2 Fornecimento e Montagem

No fornecimento e montagem, existem particularidades quando existe a inversão do sujeito passivo, como visto anteriormente. Seguem-se despachos diferenciados em que se explicam essas particularidades. O raciocínio de aplicação é muito parecido, de despacho para despacho.

4.2.4.2.1 Despacho de 2010-11-29 - Processo: n.º 1301

1) Descrição do caso

O seguinte despacho consiste na construção de um laboratório. Para tal é necessário o fornecimento de equipamentos/imobiliário com e sem instalação por parte do fornecedor/terceiros.

O sujeito passivo encontra-se no regime normal de IVA, e tem como atividade a montagem e instalação de laboratórios.

Na prestação da sua atividade existiam 3 tipos de subcontratação:

Ponto 1- Instalação completa de um laboratório vulgo "chave na mão", onde se encontram incluídos os serviços de construção civil (como por exemplo sistemas de ar condicionado, eletricidade, montagem de divisórias, pavimentos e tetos falsos), ainda que, frequentemente, recorra para tal a terceiros em regime de subcontratação;

Ponto 2- Fornecimento e instalação na obra de mobiliário e equipamentos para laboratório;

Ponto 3 -Fornecimento, sem instalação, de mobiliário e equipamentos para laboratório.

2) Enquadramento legal/conclusão ponto 1

Pelos pontos 1.2, 1.3, 1.4 e 1.5 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24, analisados anteriormente, podemos concluir que os serviços adquiridos a terceiros em regime de subcontratação, estão inseridos na inversão do sujeito passivo, segundo o ponto 1.4 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24, desde que o adquirente cumpra a qualidade de sujeito passivo.

2) Enquadramento legal ponto 2

Relativamente ao ponto 2, temos de ter em atenção os pontos 1.5.2 e 1.5.3 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24, aos quais descrevem que, ao existir fornecimento, aplica-se a regra da inversão do sujeito passivo. No entanto, para isto acontecer, o equipamento colocado tem de fazer parte integrante do bem imóvel com caráter de permanência e com recurso a serviços de construção civil.

3) Conclusão ponto 2

O fornecimento de bens com instalação e montagem num imóvel (laboratório), tal como, por exemplo os móveis de cozinha.

O fornecimento e montagem de móveis de cozinha, estando estes ligados materialmente ao imóvel, ou seja, fazem parte integrante deste, encontram-se abrangidos pela regra de inversão do sujeito passivo, desde que o adquirente, conforme já referido, seja sujeito passivo de IVA nas condições indicadas.

Já os eletrodomésticos que não fiquem ligados ao imóvel com caráter de permanência, não se incluem na abrangência da regra da inversão do sujeito passivo. Na faturação tem de se separar os bens que fazem parte da inversão do sujeito passivo dos restantes, cabendo ao fornecedor liquidar o IVA referente a esses eletrodomésticos. Esta questão é muito semelhante aos bens que são montados ou instalados com recurso a serviços de construção civil, onde estes façam parte integrante do bem imóvel com caráter de permanência (bancadas, etc.), sendo aplicada a regra da inversão do sujeito passivo.

Do mesmo modo, a instalação e aplicação (serviços de construção civil) de máquinas ou aparelhos que não cumpra os requisitos do ponto 1.5.2 e 1.5.3 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24, que fazem parte integrante do bem imóvel com caráter de permanência, não estão inseridos na regra da inversão do sujeito passivo.

4) Enquadramento legal / Conclusão ponto 3

No Ponto 3, como só existe o fornecimento e não existe montagem, considera-se uma mera transmissão de bens, pelo ponto 1.5.1 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24, não estando inserido na regra da inversão do sujeito passivo.

5) Comentário

Neste despacho, as dúvidas consistiam em saber se subcontratação a terceiros se encontra incluída na regra de inversão do sujeito passivo. Como referido no ponto 1.4 do Ofício-Circulado n.º 30.101 de 2007-05-24, o serviço de subcontratação a terceiros está incluído na regra da inversão do sujeito passivo, desde que cumpra os requisitos da qualidade de sujeito passivo.

Surgiram também dúvidas em relação ao fornecimento e instalação na obra, de mobiliário e equipamentos para laboratórios, se a estes aplicar-se-ia a regra da inversão do sujeito passivo.

Como analisado, só será aplicada a regra quando os bens forem montados ou instalados com recurso a serviços de construção civil e estes façam parte integrante do bem imóvel com carácter de permanência, caso contrário não se aplicará a regra da inversão do sujeito passivo.

4.2.4.2.2 Despacho de 2020-12-17 - Processo: n.º 19313

1) Descrição do caso

Neste despacho a requerente é considerada como sujeito passivo com direito a dedução de IVA e tem como atividade principal “Montagem de trabalhos de carpintaria e de caixilharia” (CAE 43320). Vem pedir esclarecimento, se o fornecimento e instalação de móveis de cozinha, no chão e nas paredes, para vários empreiteiros, fica abrangido pela inversão sujeito passivo. Este caso é muito parecido com o despacho analisado anteriormente.

2) Enquadramento legal

O enquadramento legal é igual ao Despacho de 2010-11-29, Processo: n.º 1301, como analisado.

3) Conclusão

Segundo os pontos 1.2, 1.3, 1.4 e 1.5 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24 e o despacho de 2010-11-29 - Processo: n.º 1301, analisados anteriormente, têm a mesma análise, ou seja, se o fornecimento e montagem de móveis de cozinha que tenham recurso a serviços de construção civil e fizerem parte integrante do imóvel com carácter de permanência, encontram-se abrangidos pela inversão do sujeito passivo. Os

eletrodomésticos não perdem a qualidade de equipamentos móveis, logo não fazem parte integrante do bem imóvel, podendo estes serem deslocados para outros locais, portanto não reúne as qualidades para ser aplicada a regra da inversão do sujeito passivo.

4) Comentário

Os comentários também são idênticos ao despacho anterior (Despacho de 2010-11-29, Processo: n.º 1301).

Como podemos ver, independentemente de estarmos a construir uma cozinha ou uma sala laboratorial, os equipamentos adquiridos com instalação/montagem, para que exista aplicação da regra inversão do sujeito passivo, estes terão de fazer parte integrante e com caráter de permanência do bem imóvel, caso contrário não se aplicará a regra.

4.2.4.2.3 Despacho de 2018-03-29 - Processo: n.º 13051

1) Descrição do caso

Este despacho aborda se a realização de testes experimentais a tubos para verificar a qualidade, a questão será se este tipo de teste se inserem na inversão do sujeito passivo.

O sujeito passivo de imposto tem como atividade "Produção de eletricidade de origem térmica" e como secundária "Atividade serviços relacionados com a silvicultura e exploração florestal". Vindo questionar os seguintes pontos:

“I. Em execução de uma obra de construção de uma barragem, o fornecedor AA forneceu os tubos;

II. O fabrico e o fornecimento dos tubos foram feitos ao abrigo do regime normal de IVA;

III. A montagem dos tubos foi feita ao abrigo do regime da inversão;

IV. Na fase final da obra, este fornecedor deverá realizar os testes aos tubos;

V. Pretende-se saber qual o regime de IVA a aplicar na emissão da fatura referente aos testes.”

Foram realizadas as seguintes operações:

“1. fabrico e fornecimento de tubos, operação à qual foi aplicada o regime geral do IVA;

2. instalação dos tubos na obra de construção da barragem, operação à qual se aplicou o regime de inversão do sujeito passivo;

3. no final da obra, a realização de testes aos tubos.”

2) Enquadramento legal

Pelos pontos 1.2, 1.3, 1.4 e 1.5 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24, tratados anteriormente, e pela Lei 41/2015, de 3 de junho, o trabalho, ou seja, a construção da barragem enquadra-se no regime jurídico aplicável ao exercício de construção civil.

Posto isto, como o fornecimento de bens inclui instalação e estes ficam interligados materialmente ao imóvel, terá de se aplicar a regra da inversão do sujeito passivo.

3) Conclusão

No contrato com o fornecedor vinha explícito que o fornecimento e a instalação dos tubos na obra em causa é necessário a execução de testes de qualidade ao produto, sendo estes uma parte essencial para a qualidade da prestação do contrato vinculado, e o ponto 1.4 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24 refere “Sempre que, no âmbito de uma obra, o prestador fatura serviços de construção propriamente dita ou quaisquer outros com ela relacionados e necessários à sua realização(...)”, logo terá que se aplicar a inversão do sujeito passivo.

4) Comentário

Neste despacho a principal questão é a realização de testes estão abrangidos pela inversão do sujeito passivo. Como analisado, a realização dos testes desempenham um papel importante para a execução e segurança na aplicação dos tubos na barragem, por conseguinte aplica-se a inversão do sujeito passivo.

4.2.4.2.4 Despacho de 2007-11-19 - Processo: L121 2007426

Neste processo aborda-se a faturação de instalações elétricas, a instalação de máquinas de lavar e ar-condicionado, e quais os limites para aplicação da regra da inversão do sujeito passivo.

O sujeito passivo, exerce atividade de "Instalação de Canalizações e de Climatização" (CAE 45330). Pedindo um esclarecimento em três questões face à alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

1) Descrição do caso n.º 1:

"A faturação de bens e instalações elétricas (sendo o material instalado tomadas, interruptores, disjuntores, lâmpadas, suportes, etc., bens que individualmente podem ser retirados do local e reinstalados noutros, ou seja, são bens móveis), deve liquidar IVA normalmente ou deve ficar sujeita à regra da inversão (liquidação pelo adquirente)?".

2) Enquadramento Legal

Segundo o anexo I do ofício circularizado n.º 30101, de 2007/05/24, a faturação de bens e instalação elétrica está inserida na regra de inversão do sujeito passivo. Para tal, o adquirente terá de cumprir os pontos 1.6.1 ofício circularizado n.º 30101, de 2007/05/24.

3) Descrição do caso n.º 2

"A faturação de bens e instalação de máquinas de lavar ou aparelhos de ar condicionado (bens inequivocamente móveis, mas que necessitam ou podem necessitar de uma instalação adicional de canalização ou de eletricidade para poderem funcionar), deve liquidar IVA normalmente ou deve ficar sujeita à regra da inversão?".

4) Enquadramento Legal

O fornecimento e aplicação de bens numa obra está abrangida na regra da inversão do sujeito passivo desde que esse bem faça parte integrante do bem móvel com caráter de permanência (segundo os pontos 1.5.2 e 1.5.3 ofício circularizado n.º 30101, de 2007/05/24). Caso não cumpra este requisito não existe aplicação da regra da inversão.

A alínea b) do ponto 1.5.4 do ofício circularizado n.º 30101, de 2007/05/24, diz que a entrega e montagem de ar condicionado encontra-se abrangida pela inversão do sujeito passivo, mas não se encontra abrangida pela mesma se existir a simples montagem de aparelhos e estes não façam parte integrante do bem móvel (elevadores a que se refere o n.º 39 do Despacho n.º 26026/2006, de 21 de Dezembro e aparelhos de ar condicionado ou de vídeo vigilância funcionando isoladamente).

5) Descrição do caso n.º 3

"No caso de alguma das respostas anteriores ser a inversão, uma vez que se considerem exceções ao conceito de bens móveis ou bens partes integrantes de imóveis, qual a fronteira que deve ser tida em consideração para distinguir a situação referida na alínea

e) do n.º 3 do artigo 3.º do CIVA (sem inversão) dos serviços de construção (com inversão)?".

6) Enquadramento Legal

Se a empresa fornecer e efetuar a aplicação na obra, desde que satisfaça os requisitos (aquisição de equipamentos com montagem/instalação em que estes façam parte integrante com caráter de permanência do bem imóvel) e o adquirente seja sujeito passivo em Portugal (ponto 1.6.1), existe inversão do sujeito passivo.

Apenas a transmissão dos bens não está abrangida pela regra da inversão do sujeito passivo, neste caso a empresa que presta o serviço procede à liquidação de IVA.

7) Comentário

O enquadramento completo para "Instalação de Canalizações e de Climatização", como também poderia ser para outro tipo de serviço, o raciocínio é idêntico ao realizado neste despacho.

Primeiramente, há que analisar se fazem parte do conceito de construção civil, averiguar se os equipamentos adquiridos contemplam instalação/montagem fazendo parte integrante e com caráter de permanência do bem imóvel e, ainda, verificar a qualidade do sujeito passivo prestador e adquirente. Caso perfaça estas proposições existe aplicação da inversão do sujeito passivo.

4.2.4.2.5 Despacho de 2011-05-19 - Processo: n.º 1989

1) Descrição do caso

O requerente é sujeito passivo em regime normal de IVA, tendo como atividade a venda e instalação de equipamentos de deteção de incêndios em edifícios ou estabelecimentos comerciais e industriais, bem como assistência técnica do equipamento instalado. Questiona a aplicação da inversão do sujeito passivo na sua atividade.

2) Enquadramento legal/conclusão

De acordo com os pontos 1.2, 1.3, 1.4, 1.5 e 1.6 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24, a entrega de equipamentos de deteção de incêndios, com montagem/instalação em edifícios, beneficia da regra da inversão do sujeito passivo, uma vez que está enquadrado nos trabalhos certificados de empreiteiro de obras públicas, segundo a Lei n.º 41/2015 (anexo II - alínea L)), desde que este fique ligado materialmente ao edifício com caráter

de permanência e com recurso a serviços de construção civil (pontos 1.5.2 e 1.5.3. do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24).

Quando existe a venda com instalação de equipamento de deteção de incêndios e este funcione isoladamente do edifício, não deve ser aplicada a inversão do sujeito passivo.

A assistência técnica, manutenção ou reparação desses equipamentos não fazem parte da regra da inversão do sujeito passivo, no caso de não implicarem serviços de construção (anexo II do ofício circulado n.º 30.101 de 2007-05-24).

4) Comentário

A dúvida do requerente prende-se com a venda e instalação dos equipamentos de incêndio, pelo que imporá voltar à regra analisada nos despachos anteriores. Assim, se os equipamentos forem adquiridos com instalação e montagem e façam parte integrante com caráter de permanência do bem imóvel, nestes existirá a inversão do sujeito passivo.

4.2.4.3 Transporte De Terras e Escavações

O transporte de terras e escavações realizadas com o intuito de preparar um terreno para construção, estão abrangidos pela inversão do sujeito passivo, tendo, no entanto, de ter em atenção certas particularidades, como poderemos analisar nos despachos seguintes.

4.2.4.3.1 Despacho de 2016-06-16 - Processo: n.º 10396

1) Descrição do caso

Um sujeito passivo, no regime normal de IVA, exerce como atividade "Transportes rodoviário de mercadorias" e como atividade secundária "Aluguer equipamento construção e demolição, com operador", "Construção de estradas e pistas de aeroportos" e "Construção de outras obras de engenharia, n.e.". Presta também serviços de aluguer de camião com condutor para o transporte de entulho e remoção de terras.

O sujeito passivo pede o esclarecimento da aplicação da inversão do sujeito passivo no exercício da sua atividade, mais propriamente no transporte de terras e limpezas.

2) Enquadramento legal

Para que haja aplicação desta regra terá de se tratar de um sujeito passivo, segundo a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, e cumprir o ponto 1.2 do ofício circulado n.º

30.101 de 2007/05/24 (terá de ser sujeito passivo de IVA em Portugal e pratique operações que conferem direito a dedução, totalmente ou parcialmente).

O anexo I do ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24 refere que se aplica a regra da inversão do sujeito passivo quando as demolições, escavações, abertura de alicerces, movimentações de terra e trabalhos de limpeza visam preparar o terreno para construção.

O anexo II ao ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24 afirma que não se aplica a regra da inversão do sujeito passivo nas remoções de entulhos e serviços de limpeza das obras.

3) Conclusão

O transporte de terras, sem quaisquer prestações de serviços de construção, não consta do âmbito de aplicação da regra da inversão do sujeito passivo.

No entanto, se o serviço de transporte não se limitar apenas ao transporte de terras e existir o propósito de preparação de um terreno para uma obra, este já se encontra abrangido pela regra da inversão do sujeito passivo.

4) Comentário

Resumindo, todos os transportes/movimentação de terras/demolições/escavações/abertura de alicerces trabalhos de limpeza tiverem como base a preparação de um terreno para construção ficam abrangidos pela regra da inversão do sujeito passivo, sempre que cumpram a qualidade do sujeito passivo prestador/adquirente.

4.2.4.3.2 Despacho de 2018-06-05 - Processo: n.º 13580

1) Descrição do caso

O despacho procura esclarecer o enquadramento de IVA de uma associação que realiza escavações arqueológicas. Esta enquadra-se no regime normal de IVA, sendo sujeito passivo misto.

Vem expor as seguintes situações:

“1. Foi a requerente contratada pela instituição JARDIM DE INFÂNCIA, para realizar sondagens arqueológicas manuais, prévias a uma obra, devido a imposição da respetiva Câmara Municipal. Com efeito, o projeto da obra veio condicionado a trabalhos arqueológicos, pelo facto de o imóvel em causa estar em zona protegida de arqueologia.

2. Neste âmbito, a Direção Regional de Cultura do ..., remeteu um ofício, a impor a realização de 12 m² de sondagens, para aferir da existência de algo de valor arqueológico, o que a acontecer, pode permitir, ou não, o prosseguimento da obra.
3. Caso nada de valor arqueológico seja encontrado nas sondagens, o trabalho de arqueologia da requerente prossegue, mas sob a forma de acompanhamento arqueológico, para que esteja um arqueólogo presente na obra, na eventualidade de algo aparecer.
4. Aos serviços faturados, a requerente não aplicou a regra de inversão do sujeito passivo, liquidando imposto à taxa normal, porque se trata de uma escavação arqueológica, e não um serviço de construção civil.
5. Ainda assim, pelo facto de o cliente ter levantado a questão, a requerente remeteu o presente pedido de informação, para apurar se a operação em apreço se trata de serviços de construção, e se é aplicável a regra de inversão do sujeito passivo.”

2) Enquadramento Legal

Tendo em consideração todos os pontos do ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24 referidos anteriormente, o que está em causa são se as escavações arqueológicas se consideram serviços de construção civil abrangidas pela regra da inversão do sujeito passivo.

Primeiro, a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA diz “(...) 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.”, nada refere acerca de escavações arqueológicas. Do mesmo modo, o ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24 também nada refere relativamente às mesmas.

Por último, revendo a Lei n.º 41/2015 no que se refere aos serviços de construção civil, bem como o anexo I (“Descrição das categorias e subcategorias de obras e trabalhos e respetivas qualificações profissionais mínimas exigidas para a execução de empreitadas de obras públicas”, a que se refere o seu n.º 2 do artigo 6.º), entende-se como atividade de construção “a atividade que tem por objeto a realização de obras, englobando todo o conjunto de atos que sejam necessários à sua concretização” e como obra “a atividade e o resultado de trabalhos de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reabilitação, reparação, restauro, conservação e demolição de bens imóveis” (alínea b) e k) do artigo

3.º da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, respetivamente). Em suma, não se enquadram as escavações arqueológicas como serviços de construção civil.

3) Conclusão

Deste modo, as escavações arqueológicas não se enquadram na inversão do sujeito passivo, aplicando-se a taxa de imposto de 23%, segundo a c) do nº1 do artigo 18.º do CIVA.

4) Comentário

Neste despacho, o que gera a dúvida, na aplicação da regra da inversão do sujeito passivo, é saber se as escavações arqueológicas são consideradas serviços de construção civil.

Em regra, em caso de dúvida, para averiguar se o serviço se enquadra em construção civil, primeiramente, tem de se analisar a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, que menciona algo respetivamente a esse serviço. Se nada disser, temos que verificar o ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24, para saber se existe este tipo de serviço e se nada constar, por último, temos de verificar na Lei n.º 41/2015 no anexo I, se este tipo de trabalho é considerado uma categoria e subcategoria de obras e trabalhos e, ainda se este consta na definição de atividade de construção ou obra.

Como a escavação arqueológica não se insere em nenhuma destas legislações conclui-se que não existe aplicação da inversão do sujeito passivo.

4.2.5 Tipo de Sujeito Passivo adquirente

Existem dúvidas em relação à qualificação do sujeito passivo, mais concretamente, quando os serviços de construção são prestados a sujeito passivo abrangidos pelos artigos 9.º, artigo 53.º do CIVA, serviços municipalizados ou de direito privado e sujeitos passivos mistos.

4.2.5.1 Despacho de 2018-02-09 - Processo: n.º 12946

1) Descrição do caso

Neste despacho o requerente é uma associação de direito privado, encontrando-se registada para efeitos de IVA com a atividade principal de “outras atividades de apoio social sem alojamento, N.E.” (CAE 88990) e como atividade secundária “cuidados para

crianças, sem alojamento” (CAE 88910) e “educação pré-escolar” (CAE 85100), estando enquadrada no regime de isenção do artigo 9.º do CIVA.

Vem questionar a aplicabilidade da inversão do sujeito passivo, uma vez que se trata de uma entidade de direito público, expondo os seguintes factos:

“i. Celebrou um contrato de empreitada, com a entidade adjudicatária, para a remodelação da sua antiga sede;

ii. Na cláusula referente a "preços e pagamentos", tratando-se de serviços de construção civil, foi inserida, a regra de inversão do sujeito passivo do IVA;

iii. Sendo a associação, um sujeito passivo que pratica exclusivamente operações isentas, que não conferem direito à dedução, estando abrangido pelo artigo 9.º do CIVA, conforme Despacho da ATA de 06/02/2007, uma vez que cabe ao adquirente dos serviços, esclarecer e confirmar o enquadramento em que se encontra perante o IVA, solicita as seguintes informações sobre:

a. Deve proceder ao pagamento das faturas emitidas pelo adjudicatário da empreitada, acrescidas do IVA aplicável;

ou

b. Deve aplicar a regra da inversão do sujeito passivo do IVA e, nesse caso como, uma vez que se encontra abrangido pelo artigo 9.º do CIVA.”.

2) Enquadramento Legal

O ponto 1.6.2 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24, refere que não existe inversão do sujeito passivo quando a alínea b) “sujeito passivo que pratica exclusivamente operações isentas que não se encontram previstas na alínea b) do nº 1 do artigo 20º do CIVA (vulgo sujeitos passivos abrangidos pelo artigo 9º ou pelo artigo 53º do Código) considerando-se, como tais, os que constem, nessa situação, no registo informático da DGCI, incluindo aqueles que se encontram com enquadramento pendente por força do nº 4 do artigo 28º do CIVA;”

3) Conclusão

Posto isto, estando o sujeito passivo enquadrado no artigo 9.º do CIVA, este deve informar o prestador de serviços da construção que não deve aplicar a regra da inversão do sujeito passivo, cabendo àquele a liquidação de IVA.

4) Comentário

A dúvida neste despacho está relacionada com a qualidade do sujeito passivo e do seu enquadramento no artigo 9.º do CIVA. Ou seja, não confere direito a dedução de IVA, estando assim registado na DGCI, logo não se aplica a regra da inversão do sujeito passivo.

4.2.5.2 Despacho de 2008-03-24 - Processo: L121 2007513

1) Descrição do caso

Este processo envolve de serviços municipalizados, como adquirente de serviços de construção civil pretendendo-se saber se cabe a aplicação da regra da inversão do sujeito passivo.

A requerente questiona a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, quanto à aplicação da regra da inversão do sujeito passivo no domínio das atividades que exerce no uso dos seus poderes de autoridade.

2) Enquadramento legal

O ofício circulado nº30.101 de 24/5/2007 da direção geral de impostos, vem comunicar no ponto 1.6.4 “No caso do Estado, de Autarquias, Regiões Autónomas ou de outras pessoas coletivas de direito público que apenas são sujeitos passivos porque praticam determinado tipo de operações que não são abrangidas pelo conceito de não sujeição a que se refere o artigo 2º nº 2 do CIVA ou que o são face ao nº 3 do mesmo artigo 2º, só há lugar à inversão quando se trate de aquisição de serviços diretamente relacionados com a atividade sujeita, devendo, para o efeito, tais entidades informar o respetivo prestador. No caso de se tratar de aquisições de serviços de construção que concorrem, simultaneamente, para atividades sujeitas a imposto e que conferem o direito à dedução e atividades não sujeitas a imposto há lugar à inversão do sujeito passivo.”.

3) Conclusão

Assim, neste caso, a regra da inversão do sujeito passivo acontece quando existe aquisição de serviços de construção civil para atividades que sejam sujeitas a imposto ou que estas aquisições ocorram em simultâneo com atividades sujeitas e não sujeitas a imposto.

Não se aplica a regra de inversão do sujeito passivo na aquisição de serviços relacionados diretamente com a realização de operações com poderes de autoridade (tudo o que seja obrigação da autarquia para com a sociedade (infraestruturas, sistemas de saneamento, edifícios escolares, centros de saúde, ...)). O prestador de serviços terá de liquidar o imposto respetivo.

4) Comentário

Neste despacho a questão está em saber a que tipo de serviços se aplica a regra da inversão do sujeito passivo no Estado, nas Autarquias, Regiões Autónomas ou de outras pessoas coletivas de direito público. À necessidade de distinguir as operações que conferem direito de autoridade, uma vez que o serviço de construção nas operações de direito de autoridade não se aplica a inversão do sujeito passivo. Às restantes operações sujeitas e sujeitas e não sujeitas de imposto em simultâneo, aplicar-se-á a regra da inversão do sujeito passivo.

4.2.5.3 Despacho de 2007-08-06 - Processo: R139 2007218

1) Descrição do caso

Neste processo, o sujeito passivo está enquadrado no regime de isenção (9º artigo do CIVA), mais propriamente o nº 30 (locações de imóveis). Este exerce apenas atividades isentas sem direito a dedução e sem possibilidade de renunciar à isenção.

O sujeito passivo é uma sociedade gestora de fundos de investimento imobiliário destinados, entre outros objetivos, a promover à construção de imóveis com vista ao seu arrendamento. Os imóveis são construídos por terceiros, em regime de empreitada. Conclui-se assim que, não havendo renúncia, “jamais poderá haver inversão de sujeito passivo quanto ao imposto devido a montante na construção do imóvel objeto da locação, imposto que terá de ser sempre liquidado pelo prestador do serviço. Este pede a confirmação ou negação desta conclusão”.

2) Enquadramento Legal

Para aplicação da regra, terá de ser um sujeito passivo, segundo a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, e cumprir o ponto 1.2 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24 (terá de ser sujeito passivo de iva em Portugal e pratique operações que conferem direito a dedução, totalmente ou parcialmente).

O ponto 1.6.2 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24, refere que não existe inversão do sujeito passivo quando o adquirente não é sujeito passivo e quando pratica exclusivamente operações isentas (artigo 9º e 53º do CIVA) ou quando efetua apenas aquisições intracomunitárias.

O ponto 1.6.5 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24 diz que, no caso dos sujeitos passivos isentos do nº30 do 9º artigo do CIVA, renunciarem à isenção, haverá lugar à regra da inversão do sujeito passivo, apenas quando se trata de aquisições de serviços de construção civil relacionados diretamente com o imóvel ou fração autónoma em que houve renúncia, relativamente à locação. Tais entidades devem informar o prestador de serviço. Caso se trate de aquisições de serviços de construção civil que concorrem, simultaneamente, para situações em que houve renúncia à isenção e em que não houve lugar a renúncia, existe inversão do sujeito passivo.

3) Conclusão

Neste caso em específico, como o sujeito passivo apenas pratica operações que não conferem direito a dedução de IVA (n.º 30 do artigo 9 do CIVA), encontrando-se enquadrados no regime de isenção, e não havendo renúncia à mesma segundo o Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de janeiro, as aquisições de serviço de construção civil não se aplica a regra da inversão do sujeito passivo.

4) Comentário

A dúvida neste despacho está relacionada com a qualidade do sujeito passivo, estando enquadrado no artigo 9.º do CIVA, não tendo direito à dedução de IVA, não se aplica a regra da inversão do sujeito passivo.

Se, no futuro, o sujeito passivo vier a renunciar à isenção referente a determinado imóvel ou fração autónoma, apenas será obrigado à regra da inversão do sujeito passivo no âmbito das aquisições para construções do imóvel/fração que fosse objeto de renúncia.

4.2.6 Exigibilidade

As dúvidas existentes quanto à exigibilidade do imposto existem nos adiantamentos, sendo analisados nos despachos seguintes.

4.2.6.1 Despacho de 2011-01-04 - Processo: n.º 1421

1) Descrição do caso

No presente despacho, o sujeito passivo vem questionar qual o procedimento dos adiantamentos relativamente à inversão do sujeito passivo.

O sujeito passivo requerente tem como objeto social a "venda de material para sinalização luminosa e terrestre (pavimento), assistência técnica, reparações, montagens, projetos, pintura, vigilância e manutenção relacionados com a sinalização de tráfego, exploração de parques de estacionamento e parquímetros" e encontra-se enquadrado no regime mensal de IVA.

A requerente questiona quando deverá proceder à emissão das respetivas faturas e o adquirente dos serviços à respetiva autoliquidação do IVA, por aplicação da regra de inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil, nomeadamente: “se por cada auto de medição, se no prazo de 5 dias úteis após os primeiros 120 dias (verificação do trabalho e conclusão dos trabalhos da primeira marcação), se de acordo com o plano de pagamentos (60% - 120 dias após do início da construção, 20% - 485 dias após a consignação, 20% no final da construção) , ou no final do prazo do contrato, ou seja, após os 850 dias?”

2) Enquadramento legal

Nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 7º do CIVA, nas prestações de serviços o imposto é devido e torna-se exigível no momento da sua realização.

Havendo lugar à aplicação da regra de inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil a que se refere a alínea j) do n.º 1 do artigo 2º do CIVA, a exigibilidade do imposto, por parte do adquirente dos serviços, verifica-se na mesma data, nos termos do ofício circulado n.º 30.101, de 2007-05-24, que esclarece no seu ponto 2.2 que "sempre que a transmissão de bens ou prestação de serviços dê lugar à obrigação de emitir uma fatura ou documento equivalente, nos termos do artigo 28º, o imposto torna-se exigível:

a) se o prazo previsto para emissão de fatura ou documento equivalente for respeitado, no momento da sua emissão;

b) se o prazo previsto para a emissão não for respeitado, no momento em que termina;

c) se a transmissão de bens ou a prestação de serviços derem lugar ao pagamento, ainda que parcial, anteriormente à emissão da fatura ou documento equivalente, no momento do recebimento desse pagamento, pelo montante recebido, sem prejuízo do disposto na alínea anterior".

3) Conclusão

Nestes termos, deve o adquirente:

a) no caso de adiantamentos, proceder, desde logo, à autoliquidação do IVA devido pelo montante pago;

b) nos restantes casos, proceder à liquidação do IVA com referência ao período em que o mesmo se mostre exigível.

Ainda que, por causa imputável ao prestador, se verifique atraso na autoliquidação por parte do adquirente, a responsabilidade contraordenacional ou pelo pagamento de juros daí decorrente cabe sempre ao adquirente.

Concluindo, as prestações de serviços enquadram-se no nº 3 do artigo 7º do CIVA. O requerente deve emitir as respetivas faturas no prazo máximo de 5 dias úteis a contar do final dos primeiros 120 dias da empreitada com o valor de 60% do valor total da empreitada, 485 dias após a consignação, pelo valor de 20% do valor total da empreitada e 850 dias após a consignação, pelo valor restante, isto é, 20% do valor total da empreitada.

4) Comentário

A dúvida deste despacho prende-se com o momento em que se deve aplicar a inversão do sujeito passivo, se no momento do adiantamento ou no final do contrato. Como visto, este tipo as prestações de serviços enquadram-se no nº 3 do artigo 7º do CIVA e, por isso, o requerente deve emitir as respetivas faturas no prazo máximo de 5 dias úteis a partir do auto medição.

4.2.7 Faturação

Relativamente à faturação existem dúvidas sobre a emissão de notas de crédito e às substituições das declarações periódicas. Como podemos analisar no seguinte despacho.

4.2.7.1 Despacho de 2015-07-24 - Processo: n.º 8404

1) Descrição do caso

No seguinte despacho analisam-se os procedimentos a efetuar no caso de correção de faturas.

A requerente expôs a seguinte situação: “Tendo emitido 8 faturas (outubro/novembro de 2014) com liquidação de IVA, relativas a material elétrico para aplicação numa obra e, emitindo posteriormente, em 2015, fatura relativa à prestação de serviços e restante material de acordo com a regra de inversão do sujeito passivo, enunciada na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), pretende o exponente ser esclarecido quanto à emissão de nota de crédito relativo ao IVA liquidado anteriormente, conforme solicitado pela empresa adquirente”.

2) Enquadramento legal

Segundo o n.º 3 do artigo 78º do CIVA “Nos casos de faturas inexatas que já tenham dado lugar ao registo referido no artigo 45.º, a retificação é obrigatória quando houver imposto liquidado a menos, podendo ser efetuada sem qualquer penalidade até ao final do período seguinte àquele a que respeita a fatura a retificar, e é facultativa, quando houver imposto liquidado a mais, mas apenas pode ser efetuada no prazo de dois anos.”.

O n.º 5 do artigo 78º do CIVA expõe o seguinte “Quando o valor tributável de uma operação ou o respetivo imposto sofrerem retificação para menos, a regularização a favor do sujeito passivo só pode ser efetuada quando este tiver na sua posse prova de que o adquirente tomou conhecimento da retificação ou de que foi reembolsado do imposto, sem o que se considera indevida a respetiva dedução.”.

3) Conclusão

Posto isto, nas faturas emitidas em 2014 (outubro/novembro), como o material elétrico adquirido tinha como destino a obra que se iria realizar, posteriormente, foi emitida a fatura relativa à prestação de serviços e restante material, onde a montagem/instalação na obra foi feita com recurso a uma obra de construção civil, logo deve-se considerar a totalidade da obra abrangida pela inversão do sujeito passivo.

Assim, as faturas emitidas serão totalmente abrangidas pela inversão do sujeito passivo, uma vez que além da aquisição do material elétrico existiu montagem com recurso a serviços de construção civil tendo como destino a obra.

Tendo em conta a liquidação indevida de imposto, bem como, da obrigatoriedade da menção na fatura da expressão "IVA-autoliquidação", a retificação deve respeitar o disposto no n.º 3 e 5 do artigo 78.º, do seguinte modo:

O prestador de serviços deve proceder à emissão da nota de crédito, de modo a anular a fatura anteriormente emitida com liquidação do imposto e depois terá de emitir uma nova fatura sem liquidação de imposto, contendo a expressão "IVA-autoliquidação", de acordo com o n.º 13 do artigo 36.º do CIVA, estando esta a cumprir a regra da inversão do sujeito passivo. Por último, terá de realizar a substituição da declaração periódica de IVA anteriormente entregue, através da correção (diminuição) dos valores apresentados na base tributável, do imposto a favor do Estado (Quadro 06 - Campos 3 e 4) e, inscrever o valor da nova fatura no Campo 8, do Quadro 6 ("Isentas ou não tributadas").

4) Comentário

Este despacho é referente ao IVA indevidamente liquidado nas faturas, emissão de notas de crédito e substituições das declarações Periódicas. Como analisado, no caso que exista erro na fatura, por não aplicação da regra da inversão do sujeito passivo ou por aplicação errada, teremos de proceder à anulação dessa fatura e proceder a uma nova fatura correta de acordo com o CIVA e, ainda substituir a declaração periódica de IVA.

4.3 Síntese da análise doutrinal

Na sequência da análise doutrinal efetuada, com o objetivo de facilitar a melhor aplicação da regra da inversão do sujeito passivo no âmbito dos serviços de construção civil, propõe-se a seguinte metodologia:

1- Analisar a qualidade do sujeito passivo, verificando se o adquirente/prestador do serviço é sujeito passivo de IVA em Portugal e pratica operações que conferem direito a dedução, total ou parcialmente, e estar na presença de aquisição de serviços de construção civil. Relativamente ao sujeito passivo adquirente temos de ter em atenção se este cumpre algum dos pontos enunciados no ponto 1.6.2 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24, caso cumpra algum desses pontos, não se aplicará a inversão do sujeito passivo. Cabe ao adquirente, no caso de dúvidas por parte do sujeito passivo prestador, clarificar a situação fiscal em que se encontra.

Relativamente ao ponto 1.6.2 do ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24, tem que se ter em atenção pequenas particularidades como: no caso de Estado, de Autarquias, Regiões Autónomas ou de outras pessoas coletivas de direito público só estarem inseridas na regra na inversão do sujeito passivo, as aquisições de serviços de construção civil em que estas afetem nos setores sujeitos, e sujeitos e não sujeitos de imposto, em simultâneo. Caso se relacionem com setores de direito de autoridade não se aplica a inversão do sujeito passivo. Também tem de se ter em atenção o caso de sujeitos passivos mistos em que existam aquisições de serviços de construção que concorrem, simultaneamente, para situações em que existe renúncia e não existe renúncia, nestes casos existe lugar à inversão do sujeito passivo.

2- Verificar se os serviços prestados são considerados serviços de construção. Primeiramente, averiguar se na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA se refere a esse serviço, se nada disser, teremos de analisar ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24 para saber se também alude a esse tipo de serviço, se nada for mencionado, verificar, por último, a Lei n.º 41/2015. Se esse tipo de serviço é considerado no anexo I numa das categorias e subcategorias de obras e trabalhos e se este consta na definição de atividade de construção ou de obra da Lei n.º 41/2015. Se em nenhuma desta legislação constar o serviço prestado, não se aplicará a inversão do sujeito passivo.

3- No caso de numa obra exista entrega/aquisição de bens móveis, teremos de ter em atenção se estes incluem montagem/aplicação, caso não inclua, não se aplica a regra de inversão de sujeito passivo, uma vez que é uma simples transmissão de bens. No caso de existir montagem/aplicação, teremos de ter em atenção se estes ficam ligados ao bem imóvel com caráter de permanência, se cumprir é abrangido pela regra da inversão do sujeito passivo.

4- No caso de aluguer de máquinas, só estão inseridas na regra da inversão do sujeito passivo se este estiver num âmbito de obra e tenha incluído o operador. Logo ficará também incluído o serviço de montagem e desmontagem, o transporte entre outros custos que estejam relacionados indiretamente com a obra, uma vez que sem estes custos não seria possível a execução da obra, independentemente se a faturação seja em conjunto ou separado. De frisar ainda que, o aluguer sem operador não está incluído na regra da inversão do sujeito passivo.

5- Assistência técnica, manutenção e reparação dos equipamentos que fazem parte do imóvel, só está incluído na regra da inversão do sujeito passivo se implicarem serviços de construção estando no âmbito de obra.

6- Sempre que se aplique a regra da inversão do sujeito passivo referente a alínea j) do nº1 do artigo nº2 do CIVA, a fatura tem como obrigatoriedade a menção da expressão "IVA-autoliquidação", segundo o n.º 13 do artigo 36.º do CIVA.

Esta sequência metodológica segue de perto os entendimentos da AT expressos no citado ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24 sobre a aplicação da regra da inversão do sujeito passivo no âmbito dos serviços de construção civil.

CONCLUSÃO

O objetivo principal do projeto consiste no estudo da regra de inversão do sujeito passivo aplicável aos serviços de construção civil com vista a melhorar a auditoria a este tema específico no âmbito da entidade patronal onde exercemos funções, uma vez que aplicação desta regra se mostra bastante ambígua. Sendo uma sociedade de revisores, além de auditar empresas de construção civil, também audita outro tipo entidades que adquirem serviços de construção civil, pelo que o projeto tem um alcance relevante na melhoria do conhecimento e dos procedimentos executados pela SROC nesta área específica.

Como analisado ao longo do trabalho, existem particularidades na regra da inversão do sujeito passivo aplicável aos serviços de construção civil originadoras de dúvidas na sua concreta aplicação. O ponto 4.3 do presente projeto explica a forma de raciocínio para melhor compreensão e aplicação da mesma.

Uma das origens das dificuldades na aplicação da referida regra reside nas discrepâncias existentes entre o CIVA, o ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24 e a Lei n.º 41/2015, resultando dos mesmos embaraços interpretativos. Em nossa opinião, a AT deveria reformular o CIVA de modo a ser mais claro para os sujeitos passivos os tipos de serviços abrangidos pela aplicação da regra da inversão do sujeito passivo.

A existência de escassa literatura sobre o tema constituiu uma das limitações à realização do projeto.

Para trabalhos futuros sugere-se o estudo mais aprofundado das discrepâncias entre a Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, e o ofício circulado n.º 30.101 de 2007/05/24, nomeadamente no que respeita às definições de “obra” e “construção civil”.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- A Revista dos negócios da distribuição. (20 de Julho de 2021). *A evolução da indústria da construção em Portugal*. Obtido de Grande Consumo: <https://grandeconsumo.com/a-evolucao-da-industria-da-construcao-em-portugal/>
- AICCOPN. (2020). Produção do setor da Construção resiste, supera expetativas e termina 2020 com um crescimento de 2,5%. *Conjuntura da Construção*, 1-2.
- AICCOPN. (2020). Sustentabilidade para a Construção. *Balanço 2019 e perspetivas para 2020*, pp. 3-17.
- AICCOPN. (2021). Setor da Construção com crescimento moderado em 2021. *Conjuntura da Construção*, 1-2.
- AICCOPN. (2022). Construção termina 2021 com evolução positiva na generalidade dos indicadores. *Conjuntura da Construção*, 1-2.
- AICCOPN. (2022). Investimento em Construção acelera ritmo de crescimento no 1º trimestre de 2022. *Conjuntura da Construção*, 1-2.
- Alves, A. (2021). IVA- orientações para o sujeitos passivos não residentes. *Vida Económica*, 23.
- Amado, F. A., & Sá, C. S. (2017).Apontamentos sobre o Iva- Fiscalidade Empresarial II, Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Leiria.
- Arnaldo, A., & Silva, P. d. (2018). *Cadernos IVA 2018*. Edições Almedina.
- Autoridade Tributária (2007), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 02/11/2007 - Processo: L121 2007868
- Autoridade Tributária (2007), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 05/08/2007 - Processo: L121 2007700
- Autoridade Tributária (2007), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 06/08/2007 - Processo: L121 2007696
- Autoridade Tributária (2007), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 06/08/2007 - Processo: R139 2007218

Autoridade Tributária (2007), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 11/07/2007 - Processo: L121 2007427

Autoridade Tributária (2007), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 13/07/2007 - Processo: A200 2007028

Autoridade Tributária (2007), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 13/07/2007 - Processo: F061 2007228

Autoridade Tributária (2007), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 14/09/2007 - Processo: F061 2007375

Autoridade Tributária (2007), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 16/07/2007 - Processo: L121 2007504

Autoridade Tributária (2007), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 19/07/2007 - Processo: R139 2007629

Autoridade Tributária (2007), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 19/11/2007 - Processo: L121 2007426

Autoridade Tributária (2007), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 19/12/2007 - Processo: A100 2007849

Autoridade Tributária (2007), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 19/12/2007 - Processo: L121 2007888

Autoridade Tributária (2007), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 20/07/2007 - Processo: A100 2007269

Autoridade Tributária (2007), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 25/07/2007 - Processo: L129 2007089

Autoridade Tributária (2008), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 10/03/2008 - Processo: L129 2007172

Autoridade Tributária (2008), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 10/03/2008 - Processo: A100 2007761

Autoridade Tributária (2008), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 10/03/2008 - Processo: A100 2007825

Autoridade Tributária (2008), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 10/03/2008 - Processo: A100 2007957

Autoridade Tributária (2008), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 11/11/2008 - Processo: L121 2008425

Autoridade Tributária (2008), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 21/04/2008 - Processo: L121 2008082

Autoridade Tributária (2008), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 22/07/2008 - Processo: A100 2008261

Autoridade Tributária (2008), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 24/03/2008 - Processo: L121 2007513

Autoridade Tributária (2009), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 03/06/2009 - Processo: A109 2009110

Autoridade Tributária (2009), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 04/02/2009 - Processo: L121 2008413

Autoridade Tributária (2009), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 06/05/2009 - Processo: A109 2009075

Autoridade Tributária (2009), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 06/05/2009 - Processo: A109 2009085

Autoridade Tributária (2009), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 10/03/2009 - Processo: A100 2007568

Autoridade Tributária (2009), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 16/02/2009 - Processo: A100 2007368

Autoridade Tributária (2009), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 16/02/2009 - Processo: A100 2008521

Autoridade Tributária (2009), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 16/06/2009 - Processo: A109 2009062

Autoridade Tributária (2009), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 31/03/2009 - Processo: A109 2009013

Autoridade Tributária (2009), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 31/03/2009 - Processo: A109 2009034

Autoridade Tributária (2010), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 04/02/2010 - Processo: n.º 290

Autoridade Tributária (2010), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 07/09/2010 - Processo: n.º 972

Autoridade Tributária (2010), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 10/11/2010 - Processo: n.º 1223

Autoridade Tributária (2010), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 10/11/2010 - Processo: n.º 1225

Autoridade Tributária (2010), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 10/12/2010 - Processo: n.º 1303

Autoridade Tributária (2010), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 10/12/2010 - Processo: n.º 1327

Autoridade Tributária (2010), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 10/12/2010 - Processo: n.º 1341

Autoridade Tributária (2010), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 19/02/2010 - Processo: n.º 345

Autoridade Tributária (2010), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 23/04/2010 - Processo: n.º 534

Autoridade Tributária (2010), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 26/11/2010 - Processo: n.º 1257

Autoridade Tributária (2010), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 27/08/2010 - Processo: n.º 947

Autoridade Tributária (2010), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 27/08/2010 - Processo: n.º 977

Autoridade Tributária (2010), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 29/01/2010 - Processo: n.º 279

Autoridade Tributária (2010), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 29/11/2010 - Processo: n.º 1301

Autoridade Tributária (2011), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 04/01/2011 - Processo: n.º 1421

Autoridade Tributária (2011), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 07/10/2011 - Processo: n.º 2580

Autoridade Tributária (2011), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 08/04/2011 - Processo: n.º 1834

Autoridade Tributária (2011), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 11/02/2011 - Processo: n.º 1615

Autoridade Tributária (2011), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 12/01/2011 - Processo: n.º 1491

Autoridade Tributária (2011), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 12/05/2011 - Processo: n.º 1919

Autoridade Tributária (2011), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 12/05/2011 - Processo: n.º 1924

Autoridade Tributária (2011), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 12/08/2011 - Processo: n.º 2380

Autoridade Tributária (2011), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 18/03/2011 - Processo: n.º 1719

Autoridade Tributária (2011), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 19/05/2011 - Processo: n.º 1989

Autoridade Tributária (2011), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 20/01/2011 - Processo: n.º 1488

Autoridade Tributária (2011), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 26/05/2011 - Processo: n.º 2027

Autoridade Tributária (2011), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 28/02/2011 - Processo: n.º 1664

Autoridade Tributária (2011), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 29/09/2011 - Processo: n.º 2472

Autoridade Tributária (2012), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 02/06/2012 - Processo: n.º 3346

Autoridade Tributária (2012), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 06/09/2012 - Processo: n.º 3962

Autoridade Tributária (2012), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 06/12/2012 - Processo: n.º 4149

Autoridade Tributária (2012), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 13/11/2012 - Processo: n.º 4030

Autoridade Tributária (2012), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 15/10/2012 - Processo: n.º 3908

Autoridade Tributária (2012), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 15/10/2012 - Processo: n.º 3978

Autoridade Tributária (2012), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 16/11/2012 - Processo: n.º 4034

Autoridade Tributária (2012), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 18/12/2012 - Processo: n.º 4138

Autoridade Tributária (2012), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 28/09/2012 - Processo: n.º 3666

Autoridade Tributária (2013), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 09/04/2013 - Processo: n.º 4635

Autoridade Tributária (2013), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 18/11/2013 - Processo: n.º 5911

Autoridade Tributária (2015), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 24/07/2015 - Processo: n.º 8404

Autoridade Tributária (2016), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 16/06/2016 - Processo: n.º 10396

Autoridade Tributária (2016), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 21/03/2016 - Processo: n.º 10048

Autoridade Tributária (2017), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 13/12/2017 - Processo: n.º 12593

Autoridade Tributária (2017), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 14/03/2017 - Processo: n.º 11412

Autoridade Tributária (2017), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 14/09/2017 - Processo: n.º 12049

Autoridade Tributária (2017), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 15/12/2017 - Processo: n.º 12555

Autoridade Tributária (2018), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 03/08/2018 - Processo: n.º 14027

Autoridade Tributária (2018), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 05/02/2018 - Processo: n.º 12781

Autoridade Tributária (2018), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 05/06/2018 - Processo: n.º 13580

Autoridade Tributária (2018), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 09/02/2018 - Processo: n.º 12825

Autoridade Tributária (2018), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 09/02/2018 - Processo: n.º 12946

Autoridade Tributária (2018), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 14/06/2018 - Processo: n.º 13689

Autoridade Tributária (2018), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 15/06/2018 - Processo: n.º 13714

Autoridade Tributária (2018), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 15/11/2018 - Processo: n.º 14449

Autoridade Tributária (2018), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 18/09/2018 - Processo: n.º 13873

Autoridade Tributária (2018), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 19/06/2018 - Processo: n.º 12793

Autoridade Tributária (2018), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 19/10/2018 - Processo: n.º 14381

Autoridade Tributária (2018), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 21/08/2018 - Processo: n.º 14000

Autoridade Tributária (2018), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 24/01/2018 - Processo: n.º 12706

Autoridade Tributária (2018), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 26/07/2018 - Processo: n.º 14011

Autoridade Tributária (2018), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 28/12/2018 - Processo: n.º 14610

Autoridade Tributária (2018), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 29/03/2018 - Processo: n.º 13051

Autoridade Tributária (2018), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 30/10/2018 - Processo: n.º 14249

Autoridade Tributária (2019), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 02/12/2019 - Processo: n.º 16120

Autoridade Tributária (2019), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 03/04/2019 - Processo: n.º 14578

Autoridade Tributária (2019), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 23/01/2019 - Processo: n.º 14722

Autoridade Tributária (2019), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 25/03/2019 - Processo: n.º 14402

Autoridade Tributária (2019), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 25/03/2019 - Processo: n.º 14689

Autoridade Tributária (2019), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 28/02/2019 - Processo: n.º 14847

Autoridade Tributária (2019), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 29/03/2019 - Processo: n.º 14372

Autoridade Tributária (2020), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 04/06/2020 - Processo: n.º 16781

Autoridade Tributária (2020), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 17/12/2020 - Processo: n.º 19313

Autoridade Tributária (2020), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 21/02/2020 - Processo: n.º 16184

Autoridade Tributária (2020), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 21/02/2020 - Processo: n.º 16342

Autoridade Tributária (2020), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 29/07/2020 - Processo: n.º 17689

Autoridade Tributária (2021), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 01/07/2021 - Processo: n.º 20957

Autoridade Tributária (2021), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 01/07/2021 - Processo: n.º 21391

Autoridade Tributária (2021), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 10/12/2021 - Processo: n.º 17822

Autoridade Tributária (2021), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 20/12/2021 - Processo: n.º 19503

Autoridade Tributária (2021), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 25/03/2021 - Processo: n.º 17827

Autoridade Tributária (2021), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 26/03/2021 - Processo: n.º 18376

Autoridade Tributária (2021), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 26/03/2021 - Processo: n.º 20470

Autoridade Tributária (2021), Despachos in Sistema de Informação Contabilistas certificados (SICC_OCC):Despacho de 29/04/2021 - Processo: n.º 20780

- Banco de Portugal. (2021). Quadros do setor. *Setor : F - Construção- 2016 a 2020*. Banco de Portugal.
- Cáceres, M. (2022). Conjuntura Macroeconómica Portuguesa- Março 2022. *Ordem dos Economistas*, 2-30.
- Carrapiço, J. (2021). *Essencial IVA*. Ordem Contabilistas Certificados.
- Claro, S., & Medeiros, C. M. (2016). *Cadernos IVA 2016- "A regra de Inversão do Sujeito Passivo nos serviços da construção civil"*. Edições Almedina.
- Código Civil*. (2022). Porto Editora.
- Códigos Tributários - Edição Universitária*. (2022). Almedina.
- Conjuntura da Construção . (Abril de 2021). *Principais indicadores de atividade na Construção mantêm evolução positiva -1º tri 2021*, pp. 1-2.
- Costa, E. P., Afonso, C. L., Pereira, F., & Inácio, P. (julho de 2020). Evolução do setor da construção em Portugal, 2008 a 2018. *Gabinete de Estratégia e Estudos do Ministério da Economia*, pp. 3-31.
- Habitissimo Pro Center. (12 de Agosto de 2021). *A evolução do setor da construção em Portugal*. Obtido de Habitissimo Pro Center: <https://procenter.habitissimo.pt/evolucao-setor-construcao-portugal/>.
- Horgan, S. (Maio de 2020). A evolução da crise económica em Portugal e a evolução da construção civil. pp. 3-22.
- Instalador AVAC*EDIFÍCIOS*RENOVÁVEIS. (5 de fevereiro de 2021). *Setor da Construção com crescimento moderado em 2021*. Obtido de Instalador AVAC*EDIFÍCIOS*RENOVÁVEIS: <https://www.oinstalador.com/Artigos/325077-Setor-da-Construcao-com-crescimento-moderado-em-2021.html>.
- Instituto dos Mercados Públicos, do Imobiliário e da Construção, I.P. (Março de 2019). *Empresas do Sector da Construção – Análise Económico-Financeira – Exercício de 2017. ANÁLISE ECONÓMICO-FINANCEIRA*, pp. 2-46.
- Instituto Nacional de Estatística (INE). (2021). *Estatísticas da Construção e Habitação : 2020*. 1000-043 Lisboa: Instituto Nacional de Estatística, I. P. Obtido de Instituto Nacional de Estatística (INE): <https://www.ine.pt/xurl/pub/437127876>.

Neves E. “Análise das Demonstrações Financeiras”, Powerpoints de apoio ao Mestrado em Contabilidade e Fiscalidade Empresarial, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Instituto Politécnico de Coimbra.

PALMA, C. C. (2015). *As Entidades Públicas e o Imposto sobre o Valor Acrescentado - Uma Ruptura no Princípio da Neutralidade*. Almedina.

Randstad. (19 de julho de 2021). *setor da construção - perspectivas de crescimento*. Obtido de Randstad: <https://www.randstad.pt/tendencias-360/mundo-do-trabalho/como-o-setor-da-construcao-esta-a-evoluir/>

Rodrigues, R. (05 de junho de 2022). *Obras públicas em Portugal: 1º trimestre de 2022*. Obtido de Engiobra: <https://engiobra.com/obras-publicas-em-portugal/>

Rodrigues, R. (29 de Novembro de 2021). *Evolução do setor da construção civil em Portugal 2021*. Obtido de Engiobra: <https://engiobra.com/evolucao-construcao-civil-portugal/>

Silva, V. L. (2021). Reflexão sobre a inversão do sujeito passivo. Cadernos de IVA 2021. Almedina.

Sitos WEB:

www.occ.pt: Sistema de informação dos contabilistas certificados;

www.infopedia.pt -Dicionários Porto Editora.

Legislação:

Ofício circularizado n.º 30100 de 2007-03-08 de DIRECÇÃO-GERAL DOS IMPOSTOS – DGCI.

Ofício circularizado n.º 30101 de 2007-05-24 de DIRECÇÃO-GERAL DOS IMPOSTOS – DGCI.

Lei n.º 41/2015, de 3 de junho.

Decreto-Lei n.º 92/2010, de 26 de julho.

Diretiva n.º 2006/123/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 12 de dezembro de 2006.

Decreto de Lei nº21/2007, de 29 de janeiro.

ANEXOS

ANEXO 1- Análise aos Despachos da Inversão do Sujeito Passivo

Despachos Inversão do Sujeito Passivo

Nº Despacho	Data	Classificação consoante o ponto do ofício 30101	Questão nuclear	Âmbito do despacho
Processo: n.º 12793	19/06/2018	1.2	Entidade não residente sem estabelecimento estável - Construção de um imóvel - Rendas de locação financeira	Sujeito Passivo
*Processo: n.º 14847	28/02/2019	1.2	Artigo 53º- Regime de isenção	Sujeito Passivo
Processo: n.º 1919	12/05/2011	1.2 e 1.3	Os débitos emitidos pelos seus concessionários se encontram abrangidos pelas regras de inversão do sujeito passivo	Débitos
*Processo: L121 2007427	11/07/2007	1.3	Colocação De Portas E Janelas	Reparação/Aplicação
Processo: n.º 4635	09/04/2013	1.3	Contrato de comodato Serviços de construção civil - Direito à dedução	Fornecimento + Aplicação
Processo: n.º 20780	29/04/2021	1.3	Aplicação de películas de proteção de raios UV, de ocultação e de decoração	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 16120	02/12/2019	1.3	Serviços de reparações de portas e manutenção de portões	Reparação
Processo: n.º 17827	25/03/2021	1.3	Manutenção e reparação dos jardins	Reparação
Processo: n.º 10048	21/03/2016	1.3	Taxas - Empreitadas de reabilitação inseridas em áreas de reabilitação urbana	Taxas
Processo: n.º 12706	24/01/2018	1.3	Exclusão da aplicação da verba 2.27 da Lista I às empreitadas	Taxas E Tipo De Sujeito Passivo

			de construção de moradias.	
*Processo: n.º 3962	06/09/2012	1.4	Montagem, desmontagem e mudança do equipamento (mão de obra) nas empreitadas de construção civil - Aluguer da grua com inclusão do operador.	Aluguer
*Processo: n.º 14578	03/04/2019	1.4	Aluguer da retroescavadora com manobrador e respetivo transporte	Aluguer
Processo: n.º 16184	21/02/2020	1.4	Debito sobre os custos	Construção
Processo: A109 2009085	06/05/2009	1.4	Compra, venda e gestão, incluindo locação, sublocação ou cessão total ou parcial de imóveis destinados à atividade de supermercados ou hipermercados ou outras formas de distribuição	Fornecimento + Montagem
Processo: A109 2009062	16/06/2009	1.4	Montagem de sistemas de rega	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 14722	23/01/2019	1.4	Obras e trabalhos de construção civil conducentes à remodelação de imóvel	Remodelação
Processo: A109 2009110	03/06/2009	1.4	Transporte por parte do cliente de estruturas de construções metálicas	Transporte
Processo: n.º 14381	19/10/2018	1.3 e 1.4	A reparação dos ascensores	Reparação
Processo: n.º 14249	30/10/2018	1.3 e 1.4 +Anexo I e II	Prestações de serviços realizadas no âmbito das atividades de produção agrícola.	Limpeza

Processo: A109 2009075	06/05/2009	1.5	aluguer de equipamento	Aluguer
Processo: A100 2007568	10/03/2009	1.5	Regime de autoliquidação do IVA na aquisição de serviços de construção civil - componente residual de trabalhos abrangidos pelo regime - prestação de serviços acessórios	Construções/Es cavações
Processo: n.º 2380	12/08/2011	1.5	Notas de débito a emitir por errada aplicação da regra de inversão do sujeito passivo	Débitos
Processo: n.º 12781	05/02/2018	1.5	Variados trabalhos realizados em empreitada (movimentação de terras, trabalhos preparação, tubagem, etc.)	Empreitada
Processo: n.º 3666	28/09/2012	1.5	Direito à dedução - Criação, desenvolvimento e gestão do Parque de Ciência e Tecnologia	Estudos De Engenharia
Processo: n.º 1303	10/12/2010	1.5	Exportações	Fornecimento
*Processo: A100 2007825	10/03/2008	1.5	Aplicação Do Betão Pronto Em Obras De Construção Civil	Fornecimento + Aplicação
Processo: L129 2007089	25/07/2007	1.5	Montagem De Elevadores	Fornecimento + Montagem
Processo: F061 2007375	14/09/2007	1.5	Montagem De Caixilharias De Alumínio	Fornecimento + Montagem
Processo: A100 2007957	10/03/2008	1.5	Aparelhos De Ar Condicionado E Sistemas De Refrigeração	Fornecimento + Montagem

Processo: A100 2007761	10/03/2008	1.5	Execução De Serviços De Assentamento De Portas, Guarnições, Rodapés, Prateleiras E Montagem De Um Telheiro	Fornecimento + Montagem
Processo: L129 2007172	10/03/2008	1.5	Montagens Industriais Mecânicas E Eletromecânicas E Montagens Industriais De Estruturas E Equipamentos	Fornecimento + Montagem
Processo: A100 2008261	22/07/2008	1.5	Montagem De Reclames Publicitários	Fornecimento + Montagem
Processo: L121 2008425	11/11/2008	1.5	Fornecimento E Montagem De Material Gimnodesportivo E Relva Sintética	Fornecimento + Montagem
Processo: L121 2008413	04/02/2009	1.5	Fornecimento De Móveis De Cozinha	Fornecimento + Montagem
Processo: A109 2009013	31/03/2009	1.5	Instalação de equipamentos para a indústria alimentar entre outras	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 279	29/01/2010	1.5	Subcontratação da instalação de painéis	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 290	04/02/2010	1.5	Fornecimento e instalação de uma plataforma elevatória	Fornecimento + Montagem
*Processo: n.º 1301	29/11/2010	1.5	Fornecimento e instalação na obra de mobiliário e equipamentos para laboratório	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 1834	08/04/2011	1.5	Montagem de Reclamo luminoso	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 3978	15/10/2012	1.5	Fornecimento e montagem de equipamento para Unidade Hoteleira	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 4034	16/11/2012	1.5	Instalação/fornecimento de equipamentos de	Fornecimento + Montagem

			cozinha profissionais/industriais	
Processo: n.º 4149	06/12/2012	1.5	Fornecimento e montagem de cozinha industrial	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 4138	18/12/2012	1.5	Fornecimento de bungalows em madeira para a Empresa Pública Municipal de Águas Resíduos e Equipamentos de ..., EM, e efetuar a respetiva instalação dos mesmos num parque de campismo pertencente àquela empresa municipal	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 12555	15/12/2017	1.5	Fornecimento e montagem de portões e respetivos automatismos	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 14449	15/11/2018	1.5	Venda e instalação de uma cobertura de piscina.	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 14689	25/03/2019	1.5	Venda de máquinas vinícolas com aplicação e montagem	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 14372	29/03/2019	1.5	Fornecimento e instalação/fixação de transportadores industriais, com serviços de construção civil, ligados materialmente aos bens imóveis com carácter de permanência	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 16342	21/02/2020	1.5	Fornecimento de Toldos para o exterior	Fornecimento + Montagem
*Processo: n.º 19313	17/12/2020	1.5	Fornecimento e instalação moveis (encastre) de cozinha no chão e paredes	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 11412	14/03/2017	1.5	Fornecimento e montagem de equipamentos tais como centrais de refrigeração, câmaras frigoríficas (p. ex. em talhos) e diversos	Fornecimento + Montagem e Reparação

			equipamentos de refrigeração, assim como a sua reparação e manutenção.	
Processo: n.º 17822	10/12/2021	1.5	Sistemas de segurança (É necessário de serviços de construção civil para instalação elétrica e passagem de cabos no interior das paredes)	Fornecimento + Montagem e Reparação + Assistência + AndAIMes
Processo: n.º 16781	04/06/2020	1.5	Conceção, projeto e aluguer de Cofragem e Escoramentos Metálicos, com montagem, movimentação e desmontagem, betonagem/vibração e assistência/aluguer de Estruturas Metálicas de Contenção de Fachadas /Conceção, projeto e aluguer de andaimes com montagem/desmontagem	Fornecimento + Montagem e Reparação + Assistência + AndAIMes
Processo: n.º 2027	26/05/2011	1.5	Montagem de equipamentos, silos, estruturas básicas para a implementação de máquinas, etc., e a reparação e substituição de máquinas industriais nas respetivas instalações fabris.	Fornecimento + Montagem e Reparação + Assistência + AndAIMes
Processo: n.º 18376	26/03/2021	1.5	Aparelhos de ar condicionado e substituição dos mesmos	Fornecimento + Montagem E Substituição
Processo: n.º 1491	12/01/2011	1.5	Prestação de serviços técnicos de instalação de telecomunicações e assistência	Montagem + Assistência

Processo: n.º 3908	15/10/2012	1.5	Sistemas de alarmes de intrusão, incêndio e vídeo vigilância	Sistemas De Vigilância
Processo: n.º 14027	03/08/2018	1.3, 1.4 e 1.5	Produção/montagem de estruturas metálicas, ligadas materialmente ao imóvel	Construção + Aplicação
Processo: n.º 14011	26/07/2018	1.3, 1.4 e 1.5	Construção, instalação, realização de testes e colocação em funcionamento, de uma central solar fotovoltaica, localizada em território nacional	Construção + Testes
Processo: n.º 17689	29/07/2020	1.3, 1.4, 1.5	Locação precedida de obras de renovação e adaptação do imóvel para o exercício da atividade da Arrendatária, suportadas pelos intervenientes da operação, pelo que estamos perante a colocação passiva de um imóvel à disposição do locatário	Construções + Aluguer
Processo: n.º 1615	11/02/2011	1.4 e 1.5	Contentores para recolha de resíduos, com e sem aplicação	Fornecimento + Aplicação (Com E Sem)
Processo: n.º 19503	20/12/2021	1.4 e 1.5	montagem de equipamentos que compõem a cozinha industrial de um hotel	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 1924	12/05/2011	1.4 e 1.5	Fornecimento dos painéis e acessórios (Faturação separada)	Fornecimento/ Aplicação - Faturação Separada
Processo: n.º 1327	10/12/2010	1.4 e 1.5+ Anexo I e II	Serviços de acabamento	Construções

Processo: n.º 12825	09/02/2018	1.4, 1.5	Aquisição e montagem de uma plataforma elevatória com recurso a trabalhos de construção civil, efetuados por outro prestador diferente do fornecedor da plataforma	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 13689	14/06/2018	1.4, 1.5	Manutenção e assistência de sistema de alarme de intrusão	Manutenção + Assistência
Processo: n.º 20470	26/03/2021	1.4, 1.5 + Anexo I e II	Fornecimento e instalações materiais para construção de vedações agrícolas e para armação de vinhas	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 14000	21/08/2018	1.4, 1.5 + Anexo I e II	Furo artesiano de captação da água	Construção
Processo: n.º 13714	15/06/2018	1.4, 1.5 + Anexo I e II	Fornecimento e montagem de um silo em aço que vai ficar fixo ao piso ou paredes/teto das instalações, ou seja, de fixação ao solo/parede/teto	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 3346	02/06/2012	1.5 + Anexo I	Sistema de rega; venda, aplicação, montagem, reparação e ligação de condutas ...	Fornecimento + Montagem + Reparações
Processo: n.º 2580	07/10/2011	1.5 + Anexo I	Abate de árvores e poda de outras existentes	Limpeza
Processo: n.º 972	07/09/2010	1.5+ Anexo I e II	Empreitada de trabalho: Infraestruturas elétricas	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 5911	18/11/2013	1.3, 1.4, 1.5 + Anexo I e II	Pontes rolantes para movimentação de cargas, aparafusadas a calhas penduradas nas paredes das instalações	Transportes
Processo: n.º 20957	01/07/2021	1.3, 1.4, 1.5 + Anexo I e II	Aplicação de vinil em janelas	Fornecimento + Montagem

Processo: n.º 21391	01/07/2021	1.3, 1.4, 1.5 + Anexo I e II	Preparação de terreno para vinicultura e serviços relacionados	Preparação De Terrenos
Processo: n.º 1664	28/02/2011	1.3, 1.4, 1.5 + Anexo I e II	Execução de redes de distribuição e instalações de gás + Assistência	Construção + Assistência
Processo: n.º 1225	10/11/2010	1.3, 1.4, 1.5 + Anexo I e II	Realização de obras portuárias, de construção ou reparação de pontes e de outros trabalhos do mesmo tipo	Construções
Processo: n.º 1341	10/12/2010	1.3, 1.4, 1.5 + Anexo I e II	Construção de Poço, furo artesiano	Construções
Processo: n.º 1488	20/01/2011	1.3, 1.4, 1.5 + Anexo I e II	Colocação de alcatifa e colocação de papel de parede	Fornecimento E Aplicação
Processo: n.º 1257	26/11/2010	1.3, 1.4, 1.5 + Anexo I e II	Arranque e limpeza - Transformação em biomassa	Limpeza
Processo: n.º 12593	13/12/2017	1.3, 1.4, 1.5 + Anexo I e II	Variados trabalhos no âmbito de produção agrícola (abertura de valas, preparação de terreno, execução de muros, trabalhos de limpeza, terraplanagem...)	Produção Agrícola: Limpeza, Trabalhos De Construção, Preparação De Terrenos
Processo: n.º 12049	14/09/2017	1.3, 1.4, 1.5 + Anexo I e II	Subcontratação da execução de trabalhos de montagem e desmontagem de andaimes, em serviços de construção civil, com fornecimento de mão-de- obra sob a orientação do prestador de serviços.	Serviços + Aplicação
Processo: A109 2009034	31/03/2009	1.3, 1.4, 1.5 + Anexo I e II	Transporte de terras	Transporte De Terras

*Processo: n.º 10396	16/06/2016	1.3, 1.4, 1.5 + Anexo I e II	Transporte de terras, sem quaisquer prestações de serviços de construção associadas; transporte de terras, associando a sua movimentação, no sentido da preparação do terreno para construção	Transporte De Terras
Processo: n.º 534	23/04/2010	1.3, 1.5 + Anexo I	Montagem da rede de comunicações informáticas, fazendo parte integrante do imóvel	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 345	19/02/2010	1.5 + Anexo I	Fornecimento e instalação de painéis e equipamento de frio	Fornecimento + Montagem
Processo: n.º 20621	01/07/2021	1.3, 1.4, 1.5, 1.6	Prestações de serviços relacionadas com a atividade de exploração florestal	Fornecimento + Aplicação + Tipo De Sujeito Passivo
Processo: n.º 1719	18/03/2011	1.3, 1.4, 1.5, 1.6	Sujeito Passivo Misto	Tipo De Sujeito Passivo
Processo: n.º 947	27/08/2010	1.6	Renuncia á Isenção. Inversão do sujeito o passivo	Tipo De Sujeito Passivo
Processo: n.º 13873	18/09/2018	1.6.1	Localização de operações -	Tipo Sujeito Passivo
Processo: n.º 14402	25/03/2019	1.4, 1.5 e 1.6	Prestações de Serviços relacionadas com um imóvel	Construções
*Processo: n.º 13580	05/06/2018	1.4, 1.5 e 1.6	Prestação de serviços relativos a trabalhos arqueológicos	Escavações
Processo: L121 2007504	16/07/2007	1.4, 1.5 e 1.6	Sujeito Passivo Misto-Sub. Empreitada: Fornecimento E Aplicação De 5 Portões E Grades, Bem Como A Pintura De Todos Os Elementos Metálico	Fornecimento + Aplicação E Tipo De Sujeito Passivo

*Processo: L121 2007426	19/11/2007	1.4, 1.5 e 1.6	Instalações Elétricas, Instalações De Máquinas De Lavar E Aparelhos De Ar Condicionado	Fornecimento + Montagem
*Processo: n.º 13051	29/03/2018	1.4, 1.5 e 1.6	fabrico e o fornecimento de tubos + testes dos tubos (construção de barragem)	Fornecimento + Montagem
Processo: L121 2007888	19/12/2007	1.4, 1.5 e 1.6	Fornecimento De Cozinhas E Instalação (Pela Mesma Ou Subcontratada)	Fornecimento + Montagem - Tipo Sujeito Passivo
*Processo: n.º 1989	19/05/2011	1.4, 1.5 e 1.6	Instalação de equipamentos de deteção de incêndios e assistência técnica dos mesmos	Fornecimento + Montagem+ Assistência Técnica -Tipo Sujeito Passivo
Processo: A100 2007849	19/12/2007	1.4, 1.5 e 1.6	Serviços De Reparações Elétricas E Eletromecânicas-Sob Regime De Empreitada	Fornecimento + Reparação - Tipo De Sujeito Passivo
Processo: n.º 14610	28/12/2018	1.5 e 1.6	Empreitadas de reabilitação urbana - DL n.º 307/2009 - Reformulação profunda no prédio, com alteração de uso, com reorganização de espaços interiores sobre o imóvel	Construção + Aplicação
Processo: n.º 2472	29/09/2011	1.5 e 1.6	Construção de Ativos Tangíveis	Construções E Tipo De Sujeito Passivo
Processo: n.º 4030	13/11/2012	1.5 e 1.6	Construção de ramais de abastecimento de água e de recolha de esgoto, para os serviços municipalizados	Fornecimento + Montagem
Processo: F061 2007228	13/07/2007	1.6.2 e 1.6.3	Empreitadas - Sub. Empreitadas - Sujeitos Passivos Mistos	Fornecimento + Montagem - Tipo Sujeito Passivo

Processo: R139 2007629	19/07/2007	1.6.2 e 1.6.3	Fornecimento De Moveis De Cozinha C/Montagem- Tipo Sujeito Passivo (Particulares-Isentos (Artigo 9º E 53º) -Sujeito Passivos Mistos	Fornecimento + Montagem - Tipo Sujeito Passivo
Processo: L121 2007868	02/11/2007	1.6.2 e 1.6.3	Faturação De Ramais a Sujeitos Passivos Coletivos	Tipo De Sujeito Passivo
Processo: L121 2008082	21/04/2008	1.6.2 e 1.6.3	Adquirentes Sujeito Passivos Mistos-Emissão De Faturas	Tipo De Sujeito Passivo
*Processo: n.º 12946	09/02/2018	1.6.2 e 1.6.3	associação de direito privado -na isenção do artigo 9.º do CIVA	Tipo De Sujeito Passivo
Processo: A200 2007028	13/07/2007	1.6.2, 1.6.3 e 1.6.4	Autarquias Locais	Tipo De Sujeito Passivo/Atividades
*Processo: L121 2007513	24/03/2008	1.6.2, 1.6.3 e 1.6.4	Serviços Municipalizados	Tipo De Sujeito Passivo/Atividades
Processo: A100 2008521	16/02/2009	1.6.2, 1.6.3 e 1.6.4	Serviços De Construção Civil Por Junta De Freguesia	Tipo De Sujeito Passivo/Atividades
Processo: L121 2007700	05/08/2007	1.6.4	Autarquias	Tipo De Sujeito Passivo
Processo: L121 2007696	06/08/2007	1.6.4	Autarquias	Tipo De Sujeito Passivo
Processo: A100 2007269	20/07/2007	1.6.2, 1.6.3, 1.6.4 e 1.6.7	Instituições Religiosas - Atividades Que Conferem Lugar A Dedução De Iva E Operações Que Não Conferem Dedução De Iva	Tipo De Sujeito Passivo
Processo: n.º 977	27/08/2010	1.6.5	renuncia à isenção	Tipo De Sujeito Passivo
*Processo: R139 2007218	06/08/2007	1.6.5	Sociedade Gestora De Fundos De Investimento Imobiliário (Artigo 9º)	Tipo De Sujeito Passivo/Atividades

Processo: A100 2007368	16/02/2009	1.6.5	Renúncia à Isenção nas Operações De Transmissão e Locação De Imóveis: Fundo Investimento (Artigo 9º)	Tipo De Sujeito Passivo/Atividades
*Processo: n.º 1421	04/01/2011	2.	Pagamentos realizados de acordo com o trabalho executado	Exigibilidade
*Processo: n.º 8404	24/07/2015	3.	IVA indevidamente liquidado na fatura - Emissão de notas de crédito - Substituição de DP's entregues	Faturação
Processo: n.º 1223	10/11/2010	s/ ponto Específico	Aplicação da verba 2.27 da Lista I anexa ao CIVA a imóveis para revenda.	Taxa - Inversão Do Sujeito Passivo