

IVA – SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL – INVERSÃO DO SUJEITO PASSIVO

Face às inúmeras solicitações que se têm vindo a verificar sobre este assunto, foi nosso objectivo efectuar uma pequena súmula dos aspectos principais da legislação em vigor sobre o IVA nos serviços de construção civil.

A regra da inversão do sujeito passivo, a que se refere a alínea j) do n.º 1 do art.º 2.º do Código do IVA, aditada pelo Decreto-lei n.º 21/2007, de 29 de Janeiro, aplica-se quando, cumulativamente:

- a) Se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil;
- b) O adquirente seja sujeito passivo do IVA em Portugal e aqui pratique operações que confirmem, total ou parcialmente o direito à dedução do IVA.

Através do Ofício Circulado n.º 30 101, da Direcção de Serviços do IVA, de 2007-05-24, foram transmitidos esclarecimentos sobre a aplicação desta regra, designadamente:

Consideram-se serviços de construção civil todos os que tenham por objecto a realização de uma obra, englobando todo o conjunto de actos que sejam necessários à sua concretização.

Deve entender-se por obra todo o trabalho de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reparação, conservação, reabilitação, limpeza, restauro e demolição de bens imóveis, bem como qualquer outro trabalho que envolva processo construtivo, seja de natureza pública ou privada.

Sempre que, no âmbito de uma obra, o prestador factura serviços de construção propriamente dita ou quaisquer outros com ela relacionados e necessários à sua realização, bem como materiais ou outros bens, entende-se que o valor global da factura, independentemente de haver ou não discriminação dos vários itens e da facturação ser conjunta ou separada, é abrangido pela regra da inversão de sujeito passivo.

A entrega de bens, com montagem ou instalação na obra, considera-se abrangida pela regra de inversão, desde que se trate de entregas no âmbito de trabalhos contemplados pela Portaria 19/2004, de 10 de Janeiro, independentemente do fornecedor ser ou não obrigado a possuir alvará ou título de registo nos termos do DL 12/2004, de 9 de Janeiro.

Contudo, excluem-se da regra da inversão os bens que, inequivocamente, tenham a qualidade de bens móveis, isto é, bens que não estejam ligados materialmente ao bem imóvel com carácter de permanência.

Não releva ainda para efeitos da regra de inversão a mera transmissão de bens (sem instalação ou montagem por parte ou por conta de quem os forneceu)

Não há lugar à inversão, cabendo ao fornecedor de serviços liquidar o IVA que se mostre devido, quando o adquirente é:

- a) Não sujeito passivo;
- b) Sujeito passivo que pratica exclusivamente operações isentas que não conferem direito à dedução (vulgo sujeitos passivos abrangidos pelo art.º 9.º ou pelo art.º 53.º do CIVA);
- c) Sujeito passivo que apenas o é porque efectua aquisições intracomunitárias (sujeitos passivos abrangidos pelo art.º 9.º ou pelo art.º 53.º do CIVA e Estado, nas condições definidas no art.º 5.º do RITI).

No caso de adquirentes sujeitos passivos mistos, isto é, que pratiquem operações que conferem o direito à dedução e operações que não conferem esse direito e, independentemente do método utilizado para o exercício do direito à dedução (afecção real ou prorata), há lugar à inversão do sujeito passivo.

Cabe ao adquirente dos serviços, no caso de dúvidas por parte do fornecedor, esclarecer e confirmar qual o enquadramento em que se encontra perante o IVA. Para efeitos de verificação do enquadramento do adquirente, devem consultar o sistema de declarações electrónicas, através da opção Contribuintes – Consultar – Ident. Client/Fornec ou solicitar informação à Direcção de Serviços do IVA.

Exigibilidade

Nos termos da alínea b) do n.º 1 do art.º 7.º do CIVA, nas prestações de serviços, o imposto é devido e torna-se exigível no momento da sua realização. Nestes termos, deve o adquirente no caso dos adiantamentos, proceder, desde logo, à autoliquidação do IVA devido pelo montante pago e, nos restantes casos, proceder à liquidação do IVA com referência ao período em que o mesmo se mostre exigível.

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

Direito à dedução

Direito à dedução - Regime Normal de IVA (aquisição de serviços de construção civil)				Isentos Estado Particulares
Regime Normal com dedução integral	Regime Normal com afectação real (aquisições para o sector tributado)	Regime Normal com afectação real (aquisições para o sector isento)	Regime Normal com prorata	Isentos art.º 53.º Isentos art.º 9.º Não sujeitos Regime das AIB
A liquidação e a dedução de IVA ocorrem em simultâneo e incidem sobre o preço de aquisição dos serviços	A liquidação e a dedução de IVA ocorrem em simultâneo e incidem sobre o preço de aquisição dos serviços	A liquidação incide sobre o valor dos serviços e a dedução só existiria se os serviços se destinassem à actividade tributada. Caso contrário o IVA dedutível é zero.	O IVA liquidado incide sobre o preço de aquisição dos serviços. O IVA dedutível corresponde ao montante de IVA obtido * prorata.	Não existe liquidação de IVA
O IVA liquidado é igual ao IVA dedutível	O IVA liquidado é igual ao IVA dedutível	O IVA liquidado é sobre os serviços. O IVA dedutível é zero.	O IVA liquidado é superior ao IVA dedutível	Não existe IVA liquidado nem IVA dedutível
Efeito financeiro: nulo	Efeito financeiro: nulo	Efeito financeiro: não nulo	Efeito financeiro: não nulo	Efeito financeiro: nulo
Há Inversão do Sujeito Passivo de IVA				Não há Inversão do Sujeito Passivo

Fonte: Adaptado de "IVA na Construção Civil e no Imobiliário

Obrigações Declarativas

Quanto às obrigações declarativas, enquanto não for remodelada a declaração periódica, o prestador de serviços deve inscrever o valor facturado e cujo IVA é devido pelo adquirente no campo 8 do Quadro 06. Relativamente ao anexo L da IES/DA, o fornecedor de serviços deve inscrever o valor facturado e cujo IVA é devido pelo adquirente no campo L67 do Quadro 03, valores líquidos de quaisquer regularizações (abatimentos, descontos, etc.), dada a instrução genérica para o Quadro 03 constante das instruções de preenchimento.

O adquirente dos serviços que autoliquida o IVA preencherá, no que respeita ao Quadro 06 da DP:

- Campos 1, 5 ou 3 (normalmente o campo 3) – base tributável
- Campos 2, 6 ou 4 (normalmente o campo 4) – imposto liquidado
- Campos 20 a 24 – imposto dedutível

Relativamente ao anexo L da IES/DA, o adquirente de serviços deve inscrever o valor dos serviços nos campos L76/79 do Quadro 04, valores líquidos de quaisquer regularizações (abatimentos, descontos, etc.), dada a instrução genérica para o Quadro 04 constante das instruções de preenchimento e o valor correspondente ao imposto dedutível no Quadro 06.

Obrigações de Facturação

Quando se fala em obrigações de facturação, sempre que haja lugar à inversão do sujeito passivo, a facturação emitida pelo fornecedor não deve fazer qualquer outra menção do IVA, para além da expressão “IVA devido pelo adquirente”.

Obrigações Contabilísticas

Nos termos do art.º 44.º do CIVA, quando existe liquidação de IVA devido pelo adquirente, deverão essas operações ser registadas de forma a que a contabilidade evidencie claramente o valor do imposto liquidado, segundo a taxa aplicável, com relevação distinta do respeitante às restantes operações.

Reembolso

A aplicação da regra de inversão do sujeito passivo ao sector da construção civil, ainda que justificada numa maior eficácia no combate à fraude e evasão fiscais, não deve, criar constrangimentos financeiros desnecessários.

Porém, esta regra levou a situações de crédito frequentes e com alguma permanência, resultantes da não liquidação do imposto pelos sujeitos passivos que efectuem as referidas operações, já que, nos serviços que prestam o imposto é deduzido pelos adquirentes.

Assim, foi publicado o despacho normativo n.º 31-A/2008 que estabelece que o reembolso do IVA para os sujeitos passivos cujas operações estejam em mais de 75% abrangidas pela regra da inversão devem beneficiar de um prazo de reembolso de 30 dias, à semelhança do que já sucede com sujeitos passivos de outros sectores de actividade cujas operações sejam maioritariamente isentas ou não sujeitas com direito à dedução.

Este novo regime aplica-se aos pedidos de reembolso relativos ao mês de Julho de 2008 e subsequentes, no caso de sujeitos passivos de periodicidade mensal, e ao 2.º trimestre de 2008 e subsequentes, no caso de sujeitos passivos de periodicidade trimestral.

Em suma, esta análise não pretendeu ser exaustiva, mas apenas de registo dos “pontos-chave” desta matéria.