

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 2, n° 1, j)

Assunto: Serviços de construção civil – fornecimento e montagem de cozinhas

Processo: L121 2007888 – despacho do Director-Geral dos Impostos, em 19-12-2007

Conteúdo: 1.A exponente, enquadrada em IVA no regime normal mensal, exercendo a actividade de comércio de móveis para cozinhas, vem expor e solicitar o seguinte:

1.1 As cozinhas fornecidas pela exponente, normalmente montadas com recurso a meios próprios, ou subcontratando serviços de montagem, destinam-se a empresas de construção e a particulares.

1.2 Com as alterações ao Código do IVA (CIVA), introduzidas pelo Decreto-Lei n° 21/2007, de 29 de Janeiro, e face ao Ofício-Circulado n° 30100, de 2007.03.28, entendeu que a facturação aos seus clientes, pelo fornecimento dos móveis e serviços de montagem, não estava abrangida pela regra de inversão do sujeito passivo.

1.3 Contudo, entendeu que os serviços de montagem que adquire às empresas subcontratadas, estariam abrangidos pela referida regra de inversão.

1.4 Posteriormente, com a publicação do Ofício-Circulado n° 30.101, de 2007.05.24, concluiu que a regra de inversão do sujeito passivo não abrange qualquer das situações atrás referidas.

1.5 Face ao exposto, solicita uma informação vinculativa, no sentido de ser confirmado, ou não, o entendimento que foi referido no ponto anterior (1.4), e clarificado o enquadramento da sua actividade, bem como das empresas subcontratadas, na regra da inversão do sujeito passivo.

2.A alínea j) do n° 1 do artigo 2° do Código do IVA (CIVA), aditada pelo art. 1° do Decreto-Lei n° 21/2007, de 29 de Janeiro, refere que são sujeitos passivos do imposto as pessoas singulares ou colectivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam actividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões livres, 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.

3.Nos termos do Ofício-Circulado n° 30101, de 2007.05.24, desta Direcção de Serviços (que substitui e revoga o Ofício-Circulado n° 30100, de 2007.03.28), nomeadamente do ponto 1.2., para que haja inversão do sujeito passivo, é necessário que, cumulativamente:

a)se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil;

b)o adquirente seja sujeito passivo do IVA em Portugal e aqui pratique operações que confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

4. Refere ainda o ponto 1.3. do mesmo Ofício-Circulado, que a norma em causa é abrangente, no sentido de nela serem incluídos todos os serviços de construção civil, independentemente de os mesmos fazerem ou não parte do conceito de empreitadas ou subempreitadas a que se referem os artigos 1207º e 1213º do Código Civil.

A referência, no articulado, a serviços em "regime de empreitada ou subempreitada" é meramente indicativa e não restritiva.

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.

Por outro lado, 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.

Tal conceito, colhido no Decreto-Lei nº 12/2004, de 9 de Janeiro, não condiciona, no entanto, a aplicação do disposto na alínea j) do nº 1 do artigo 2º do Código do IVA apenas às situações em que, nos termos do referido normativo, seja necessário possuir alvará ou título de registo a que o mesmo se refere ou a quaisquer outras condições nele exigidas.

5. Refere, também, os pontos 1.5.1., 1.5.2. e 1.5.3., do Ofício-Circulado que:

1.5.1. A mera transmissão de bens (sem instalação ou montagem por parte ou por conta de quem os forneceu) não releva para efeitos da regra de inversão.

1.5.2. 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.

1.5.3. Excluem-se da regra de 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.

6. Quanto à qualificação do sujeito passivo adquirente, importa salientar, para este caso, os nºs 1.6.2. e 1.6.3., do Ofício-Circulado nº 30101:

1.6.2. Não há lugar à inversão, cabendo ao prestador 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 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;

c) sujeito passivo que apenas o é porque efectua aquisições intracomunitárias, nos termos da alínea c) do nº 1 do artigo 2º do Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias - RITI (Estado e demais

peças colectivas de direito público abrangidas pelo disposto no n.º 2 do artigo 2.º do CIVA e qualquer outra pessoa colectiva não sujeito passivo nos termos do CIVA). Tais sujeitos passivos são indicados, em termos de enquadramento do IVA, como "aquis. intracom." ou "aquis.intracom. por opção".

1.6.3. No caso de adquirentes sujeitos passivos mistos, isto é, os 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.

7.No caso em apreço, e começando pelo fornecimento e montagem de cozinhas com ou sem electrodomésticos, efectuado pela exponente, a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo, a que se refere a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, depende da qualidade do sujeito passivo adquirente, uma vez que as *entregas de bens, com montagem ou instalação na obra*, enquadram-se no disposto no ponto 1.5.2. do Ofício-Circulado.

8.Assim, para ter aplicação a regra de inversão, é necessário que o adquirente dos fornecimentos dos móveis de cozinha com montagem ou instalação na obra, seja sujeito passivo do IVA em Portugal e aqui pratique operações que confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

Estão neste caso os sujeitos passivos enquadrados em IVA no regime normal, incluindo os sujeitos passivos mistos, independentemente do método utilizado para dedução do IVA (afecção real ou prorata).

Ficam excluídos, portanto, os fornecimentos a adquirentes particulares (não sujeitos passivos) e a sujeitos passivos que praticam, exclusivamente, operações isentas.

Acerca destes últimos sujeitos passivos, salienta-se que não basta o adquirente ser *construtor civil* para que não haja a obrigação de aplicar a regra da inversão.

Efectivamente, só no caso dos construtores civis constarem no registo informático da DGCI como sujeitos passivos exclusivamente isentos (e não sujeitos passivos mistos, com dedução parcial do imposto, independentemente do método de dedução aplicado – afecção real ou prorata), é que não tem aplicação a referida regra de inversão, nos termos do já referido ponto 1.6.2., alínea b) do Ofício-Circulado n.º 30101.

9.Importa, também, salientar que no caso de fornecimentos de electrodomésticos, e uma vez que não há fixação material de qualquer deles ao imóvel, são excluídos da regra de inversão, e, na facturação dos referidos fornecimentos, deve proceder-se à sua separação em relação aos restantes trabalhos.

10.No caso da exponente subcontratar outras empresas para efectuar a instalação ou montagem dos móveis de cozinha nas obras, uma vez que o adquirente desses serviços, a exponente, é um sujeito passivo do IVA em Portugal que aqui pratica operações que conferem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA, deve ser aplicada a regra da inversão do sujeito passivo.

11.Concluindo, temos:

.O fornecimento de móveis de cozinha pela exponente, com instalação ou montagem nas obras, com ou sem electrodomésticos, quando o adquirente for um sujeito passivo do IVA em Portugal e aqui pratique operações que confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA (sujeitos passivos enquadrados no regime normal, mesmo os sujeitos passivos mistos, independentemente do método utilizado para a dedução - afectação real ou prorata) encontra-se abrangido pela regra da inversão do sujeito passivo, a que se refere a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, pelo que as facturas deverão conter, simplesmente, a indicação "IVA devido pelo adquirente", nos termos do n.º 13 do artigo 35.º do CIVA.

.O eventual fornecimento de electrodomésticos pela exponente é excluído da regra de inversão, devendo, na facturação dos referidos fornecimentos, proceder-se à sua separação em relação aos restantes trabalhos, devendo a exponente liquidar o IVA que se mostre devido.

.O fornecimento de móveis de cozinha pela exponente, com instalação ou montagem nas obras, com ou sem electrodomésticos, quando o adquirente for um não sujeito passivo (particular) ou sujeito passivo que pratica exclusivamente operações isentas que não se encontram previstas na alínea b) do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA (vulgo sujeitos passivos abrangidos pelo artigo 9.º ou pelo artigo 53.º do CIVA) não está abrangido pela referida regra de inversão, cabendo à exponente a liquidação do IVA que se mostre devido.

.Os serviços prestados de instalação ou montagem nas obras dos móveis de cozinha, efectuados por empresas subcontratadas pela exponente, encontram-se abrangidos pela regra de inversão do sujeito passivo, a que se refere a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, pelo que as facturas emitidas pelas empresas subcontratadas, nas quais a exponente é o adquirente, deverão conter, simplesmente, a indicação "IVA devido pelo adquirente", nos termos do n.º 13 do artigo 35.º do CIVA.