

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al c) do n.º 1 do art. 18.º

Assunto: Inversão do sujeito passivo - Não aplicação da regra - Prestação de serviços relativos a trabalhos arqueológicos, em virtude dum imóvel estar em zona protegida de arqueologia

Processo: **nº 13580**, por despacho de 2018-06-05, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

I - QUESTÃO COLOCADA

1. Foi a requerente contratada pela instituição JARDIM DE INFÂNCIA, para realizar sondagens arqueológicas manuais, prévias a uma obra, devido a imposição da respetiva Camara 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 12m2 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.

II - ELEMENTOS FACTUAIS

6. Tem a requerente como atividades, as correspondentes aos Códigos de Atividade Económica (CAE): "72190 - OUTRA INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO DAS CIÊNCIAS FÍSICAS E NATURAIS" (Principal); "82990 - OUTRAS ATIVIDADES DE SERVIÇOS DE APOIO PRESTADOS ÀS EMPRESAS, N.E." (Secundário 1) e "72200 - INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO DAS CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS" (Secundário 2).

7. Em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), encontra-se enquadrada no regime normal de periodicidade trimestral, registada como praticando exclusivamente operações tributáveis que conferem o direito à dedução do IVA suportado nas suas aquisições.

8. Quanto ao cliente da requerente, JARDIM DE INFÂNCIA ..., é uma associação de direito privado, que exerce as atividades correspondentes aos CAE: "88910 - ATIVIDADES DE CUIDADOS PARA CRIANÇAS, SEM ALOJAMENTO" (Principal); "85100 - EDUCAÇÃO PRÉ-ESCOLAR" (Secundário 1) e "56290 - OUTRAS ATIVIDADES DE SERVIÇO DE REFEIÇÕES" (Secundário 2).

9. Em sede de IVA, encontra-se esta associação enquadrada no regime normal de periodicidade trimestral, registada como sujeito passivo misto com afetação real de todos bens.

III - ANÁLISE DA QUESTÃO

III.1. - Sobre as "sondagens arqueológicas manuais"

10. Conforme informação do portal da Direção Geral do Património Cultural, compete a esta entidade, "(...) em Portugal continental, a tutela arqueológica. Como tal, assume competências e atribuições no âmbito do estudo, salvaguarda, valorização e divulgação do património arqueológico nacional. Este conjunto de funções concretiza-se de forma muito especial na gestão da atividade arqueológica, quer de natureza preventiva, quer de investigação, nomeadamente na autorização de trabalhos arqueológicos e na aprovação de relatórios técnico-científicos - Portal do Arqueólogo."

11. No mesmo portal, consta fazer parte da legislação a respeito, o "Regulamento de Trabalhos Arqueológicos, em vigor desde 11 de novembro de 2014 - Decreto-lei nº 164/2014, de 4 de novembro"

12. Consultada esta disposição legal, entende-se como trabalhos arqueológicos, "todas as ações realizadas em meio terrestre e subaquático que, através de metodologias próprias da arqueologia, visem a identificação, registo, estudo, proteção e valorização do património arqueológico, efetuadas por meio de prospeções, sondagens, escavações, acompanhamentos arqueológicos, ações de registo de contextos, estruturas arqueológicas e estratigrafia da arquitetura e ações de conservação e valorização em monumentos, conjuntos e sítios" [cf. alínea g) do artigo 2.º] (sublinhado nosso).

III.2. - Sobre a regra de inversão do sujeito passivo, prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA

13. Estabelece a alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), serem sujeitos passivos do 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 (...)*".

14. De harmonia com a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, são sujeitos passivos de imposto: "*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 confirmam 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.*"

15. Assim, a referida regra de inversão do sujeito passivo aplica-se quando, cumulativamente, se verifiquem as seguintes condições:

- i) Se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil (englobando todo o conjunto de atos necessários à concretização de uma obra, independentemente do fornecedor ser ou não obrigado a possuir alvará ou título de registo nos termos da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, que estabelece o regime jurídico aplicável ao exercício da atividade da construção (revogando o Decreto-Lei n.º 12/2004, de 9 de janeiro e Portaria n.º 19/2004, de 10 de janeiro);
- ii) O adquirente ser sujeito passivo de IVA, em território nacional e, aqui pratique operações que confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

16. No sentido de um melhor esclarecimento sobre a aplicação da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, foi emitido o ofício circulado n.º 30101, de 2007/05/24, da Direção de Serviços do IVA (DSIVA), que se fez acompanhar, fazendo parte integrante deste, dos seguintes documentos:

- ANEXO I, com lista exemplificativa (não exaustiva) de serviços aos quais se aplica a regra de inversão;
- ANEXO II, com lista de serviços aos quais não se aplica a regra de inversão.

17. Este ofício circulado encontra-se disponível no portal das finanças, no endereço eletrónico: www.portaldasfinancas.gov.pt.

18. Considerando os esclarecimentos constantes do ofício circulado supra, deve entender-se que:

- i) A mera transmissão de bens, sem que lhe esteja associada qualquer prestação de serviços de instalação/montagem, por parte ou por conta de quem os forneceu, não se encontra abrangida pela alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA;
- ii) A entrega de bens, com montagem/instalação na obra, considera-se abrangida pela regra de inversão do sujeito passivo, referida na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, desde que se trate de trabalhos abrangidos pela Lei n.º 41/2015, de 3 de junho (que revogou o anterior DL. n.º 12/2004, de 9/1);
- iii) Os bens que, de forma inequívoca, sejam considerados bens móveis (ou amovíveis, em sentido lato), isto é, que não estejam ligados materialmente a bem imóvel, com caráter de permanência, encontram-se excluídos da regra da inversão do sujeito passivo, referida na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

19. Sempre que, determinada operação reúna as condições cumulativas referidas no n.º 15 da presente informação, bem como, respeite os requisitos enunciados no número anterior, é obrigatório observar o disposto na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA (inversão do sujeito passivo), pelo que, cabe ao adquirente a liquidação e entrega do imposto que se mostre devido (sem prejuízo do seu direito à dedução, nos termos gerais do CIVA, designadamente nos termos dos seus artigos 19.º a 25.º), devendo a fatura emitida pelo fornecedor dos bens e/ou prestador do(s) serviço(s), nos termos do n.º 13 do artigo 36.º do CIVA, conter a expressão 'IVA-autoliquidação' (Vd.

ofício circulado n.º 30101/2007-DSIVA, de 24 de maio).

20. O IVA devido pelo adquirente deve ser liquidado na própria fatura recebida do prestador ou, em caso de não recebimento da fatura e, subsistindo a obrigação de autoliquidação, deve esta processar-se em documento interno, enunciando o n.º 8 do artigo 19.º do CIVA que: *"Nos casos em que a obrigação de liquidação e pagamento do imposto compete ao adquirente dos bens e serviços, apenas confere direito a dedução o imposto que for liquidado por força dessa obrigação"*.

21. Cabendo ao adquirente a obrigação de liquidação e pagamento do imposto, ao qual é imputável eventual responsabilidade contraordenacional, deve este esclarecer o prestador dos serviços contratado, quanto ao seu enquadramento em IVA, sem prejuízo de, em caso de dúvida, qualquer das partes solicitar informação à DSIVA, pelo que, deve o prestador de serviços confirmar o enquadramento do(s) seu(s) cliente(s), sob pena de eventual liquidação indevida do imposto.

22. De acordo com o ponto 1.4. do ofício-circulado n.º 30101, sempre que, no âmbito de uma obra, o prestador fatura serviços de construção civil, ou quaisquer outros com ela relacionados e necessários à sua realização, entende-se que o valor global da 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.

23. Tendo agora em atenção o caso em apreço, e considerando tudo o que foi mencionado na exposição da requerente, e ao longo dos nossos pontos III.1. e III.2., importa verificar se os trabalhos de escavação arqueológica da requerente, se tratam de serviços de construção civil, tendo por base o disposto na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, e bem assim no ofício circulado n.º 30101, de 2007/05/24, da DSIVA (sendo de relembrar que este ofício circulado menciona e publica em anexo a Portaria n.º 19/2004, de 10 de janeiro, que foi entretanto revogada pela Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, esta sim a disposição legal a considerar).

24. Começando pelo disposto na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, de acordo com o texto desta norma, incluem-se nos serviços de construção civil, *"a remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis"*. Não nos parece poderem aqui estar incluídos trabalhos de escavação arqueológica.

25. No texto do ofício circulado n.º 30101, também nada vem referido acerca de trabalhos de escavação arqueológica.

26. Resta analisar alguns aspetos da Lei n.º 41/2015, relativamente ao que aí se considera serviços de construção civil, e bem assim o respetivo Anexo I, onde consta a *"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.

27. Assim, nos termos do artigo 3.º, "para efeitos da presente lei, entende-se por:

- "«Atividade da construção» a atividade que tem por objeto a realização de obras, englobando todo o conjunto de atos que sejam necessários à sua concretização";
- "«Obra» a atividade e o resultado de trabalhos de construção,

reconstrução, ampliação, alteração, reabilitação, reparação, restauro, conservação e demolição de bens imóveis";

28. Em nenhuma destas definições de enquadram trabalhos de escavação arqueológica.

29. Resta referir que também no Anexo I da Lei n.º 41/2015, nada consta acerca de trabalhos de escavação arqueológica.

30. Em conclusão, não se enquadram os trabalhos de escavação arqueológica descritos pela requerente, como serviços de construção civil, atendendo ao disposto na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, no ofício circulado n.º 30101, de 2007/05/24, da DSIVA, e na Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, pelo que não é aplicável a regra de inversão do sujeito passivo [prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA].

31. Assim, aquando da faturação destas prestações de serviços, por parte da requerente, deve ser liquidado IVA na fatura.

32. Em relação à taxa de IVA aplicável, os trabalhos de escavação arqueológica do caso em apreço, enquadram-se como operações sujeitas a imposto à taxa de 23%, prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, por falta de enquadramento em qualquer das Listas anexas a este.

IV - CONCLUSÃO

33. Não se enquadram os trabalhos de escavação arqueológica descritos pela requerente, como serviços de construção civil, atendendo ao disposto na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, no ofício circulado n.º 30101, de 2007/05/24, da DSIVA, e na Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, pelo que não é aplicável a regra de inversão do sujeito passivo [prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA].

34. Assim, aquando da faturação destas prestações de serviços, por parte da requerente, deve ser liquidado IVA na fatura, à taxa de 23%, prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, por falta de enquadramento em qualquer das Listas anexas a este.