



## ANÁLISE DA CTOC



ANA CRISTINA SILVA E PAULA FRANCO  
CONSULTORAS DA CÂMARA DOS TÉCNICOS OFICIAIS  
DE CONTAS

➔ No passado dia 26 de Março, tivemos a oportunidade de escrever neste jornal sobre uma importante alteração relativamente ao tratamento do IVA nos serviços de construção civil, introduzida pelo DL 21/2007, de 29 de Janeiro.

Em resumo esta norma traduz-se no seguinte: nos trabalhos de construção civil realizados por empreiteiros e subempreiteiros, a liquidação do IVA passou a caber aos adquirentes ou destinatários daqueles serviços, quando se configurem como sujeitos passivos com direito à dedução total ou parcial do imposto.

Recorde-se que estas medidas surgem na sequência das actividades de construção civil serem um dos sectores em que mais se detecta fuga e fraude fiscal, no que respeita ao IVA. Pelo que estas normas têm como objectivo levar os sujeitos passivos a ficarem em crédito de imposto perante o Estado e, conseqüentemente, terem que solicitar o reembolso, sujeitando-se a fiscalizações por parte da Administração Fiscal.

Passados dois conturbados meses na interpretação e aplicação daquela norma surgiram na passada sexta-feira, 25 de Maio, alterações significativas nos esclarecimentos prestados, até então, pela Administração Fiscal sobre quais os serviços que ficavam abrangidos pela denominada regra da inversão do sujeito passivo.

### Principais alterações introduzidas

O Ofício-Circulado n.º 30/100, emitido em 28/03/2007, para transmitir esclarecimentos sobre o regime de inversão do sujeito passivo nas prestações de serviços de construção civil, foi substituído pelo Ofício-Circulado n.º 30/101, de 24/05/2007, sendo revogados alguns dos entendimentos anteriormente firmados pela Ad-

ministração Fiscal.

A principal alteração introduzida diz respeito à entrega de bens (materialmente ligados ao imóvel com carácter de permanência) com montagem ou instalação na obra, pois passa também a ficar abrangida pela regra de inversão, quando se tratem de fornecimento de bens no âmbito dos trabalhos contemplados pela Portaria n.º 19/2004, de 10 de Janeiro.

Como exemplo simples da consequência desta alteração, temos o caso do fornecimento de portas e janelas (independentemente do material utilizado) com montagem, onde inicialmente se entendeu que ficavam fora da aplicação da regra da inversão, agora passam também a ficar sujeitas a este regime especial.

Porém, a inversão só se aplica ao fornecimento de bens com montagem que estejam materialmente ligados ao imóvel com carácter de permanência. É o caso do fornecimento e montagem de portas e janelas, de cozinhas e de roupeiros.

Por exemplo, ao fornecimento e montagem de um aparelho de ar condicionado que funciona isoladamente deve aplicar-se a regra geral (liquidação de IVA por parte do fornecedor).

Não obstante, ficam salvaguardadas todas as situações em que a aplicação da regra de inversão se fez tendo como suporte o entendimento veiculado no anterior Ofício, quando a facturação tenha sido emitida até à data do Ofício-Circulado n.º 30/101, de 24/05/2007. Apenas a partir desta data, deve seguir-se o novo entendimento.

### Regime de inversão nas instalações eléctricas e canalizações

Situações que também eram polémicas e que ficaram agora esclarecidas, são as das ins-

tações eléctricas e canalizações, que claramente passam a estar abrangidas pelas regras da inversão desde de que façam parte integrante do edifício.

Aproveitamos ainda para tentar clarificar algumas situações que criaram mais dificuldades de interpretação junto dos agentes económicos.

Desde já, cumpre-nos salientar que apenas as prestações de serviços de construção civil estão abrangidas por este regime especial, o que significa que, por exemplo, o mero fornecimento de bens está excluído da aplicação deste regime. Estão também excluídas deste regime as prestações de serviços que não sejam de construção civil, como por exemplo a locação de equipamento sem o trabalho do respectivo operador.

Porém, sempre que, no âmbito de uma obra de construção civil, se facture serviços de construção ou quaisquer outros com ela relacionados, 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, fica abrangido pela regra da inversão do sujeito passivo.

### Facturação de serviços

Contudo, a facturação de serviços, que isoladamente não releve do conceito de serviços de construção ou de meros fornecimentos 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.

Como a apreensão das diferenças entre estas situações pode ser algo confusa, iremos explicitá-la através de um exemplo:

➔ Um sujeito passivo "A" foi contratado por outro sujeito passivo "B" (não isento), para efectuar a remodelação de um edifício com o objectivo de aí ser instalado um restaurante. A empresa "A" (o empreiteiro geral) contratou um subempreiteiro "C" para substituir toda a canalização do imóvel, tendo ainda procedido contratação de "D" para fornecer diversos materiais a serem mon-

tados por "C".

Vamos supor que todos os intervenientes estão no regime normal do IVA.

- "C" quando factura a "A", os serviços de canalização aplica a regra da inversão (tais serviços estão previstos no anexo I ao Ofício-Circulado n.º 30/101);

- "D" quando factura a "A", o fornecimento das janelas aplica o regime normal do IVA, liquidado imposto (trata-se de um fornecimento e não uma prestação de serviços de construção civil);

- A quando factura a "B", todo o serviço de remodelação do edifício, não obstante incluir prestação de serviços de construção civil e fornecimentos de bens (fornecimento das janelas) aplica a regra da inversão, não sendo relevante a separação, na factura, dos servi-

ços de construção e dos fornecimentos.

Esta regra aplica-se em todas as fases do circuito, quer se trate de uma facturação do empreiteiro geral ao cliente quer dos subempreiteiros ao empreiteiro geral, ou mesmo de subempreiteiros contratados por outros subempreiteiros.

Também a aplicação desta regra não se circunscreve a empreitadas de obras a empresas daquele sector de actividade, abrangendo também as obras realizadas para outras empresas. Assim, se uma empresa do sector dos transportes contratar uma empresa para lhe construir uma nova sede também se encontrará abrangida pelo disposto no alínea j) do n.º 1 do art. 2.º do CIVA.

Contudo, a regra da inversão não se aplica se o adqui-

rente for um particular ou sujeito passivo totalmente isento sem direito à dedução.

Posto isto, aconselhamos a consulta do Ofício-Circulado n.º 30/101, da DSIVA, de 24/05/2007, (disponível no site da CTOC, [www.ctoc.pt](http://www.ctoc.pt) e na página da DGCI [www.dgci.min-financas.pt](http://www.dgci.min-financas.pt)) que contém duas listas exemplificativas, uma dos serviços aos quais de aplica a regra da inversão e outra dos serviços excluídos deste regime.

Esperamos desta forma contribuir para o esclarecimento das principais dúvidas que, ao longo destes dois meses, se foram colocando aos diversos intervenientes nestas operações. Talvez agora se possa verificar maior serenidade na interpretação e aplicação destas normas.

[comunicacao@ctoc.pt](mailto:comunicacao@ctoc.pt)