

CIRCULAR N.º 01 /DCI/2014

ASSUNTO: IVA NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS RELATIVAS À BENS IMÓVEIS – INVERSÃO DO SUJEITO PASSIVO

Visando uma melhor compreensão do conteúdo da alínea f) do n.º I do artigo 2º do Código do IVA - CIVA, e uma aplicabilidade uniforme por todos os intervenientes, sanciona-se o seguinte entendimento:

Enquadramento

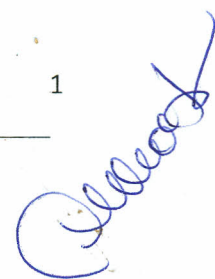
A alínea f) do n.º I do art.º 2º do CIVA, alterada pela Lei n.º 51/VIII/2013, de 27 de Dezembro, refere-se a regra da inversão do sujeito passivo.

Esta regra 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 Cabo Verde e aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente o direito à dedução do IVA.

I. Serviços de Construção Civil

O preceito ora instituído refere-se à construção civil, de modo abrangente. Nele incluem-se todos os serviços de construção civil, independentemente destes, fazerem parte ou não, do conceito de empreitada ou subempreitada fixado nos artigos 1204º e 1210º do Código Civil. Esta referência, a serviços em “regime de empreitada e subempreitada” é meramente indicativa e não restritiva.



Assim, são 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.

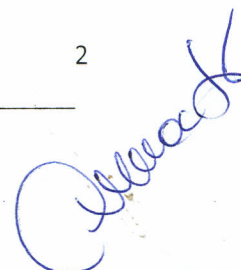
Por **obra**, entende-se todo o trabalho de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reparação, conservação, reabilitação, limpeza, restauro e demolição de bens imóveis, bem como, qualquer outro trabalho que envolva processo construtivo, quer seja de natureza pública ou privada.

Sempre que, no âmbito de uma obra, haja facturação de serviços de construção propriamente dita ou quaisquer outros com ela relacionados e necessários à sua realização, (por exemplo: aluguer ou colocação de andaimes, serviços de limpeza, sinalização, fiscalização, remoção de entulho, serviços de projectista ou de arquitectura, etc) bem como, materiais ou outros bens pelo prestador, o valor global da factura, independentemente de haver ou não discriminação dos vários itens e da facturação ser conjunta ou separada, está-se perante a regra da inversão de sujeito passivo.

Contudo, não se encontram abrangidos pela regra da inversão do sujeito passivo, a facturação de serviços, ao prestador dos serviços de construção, tais como os indicados **e que isoladamente não relevam do conceito de serviços de construção** (por exemplo: aluguer ou colocação de andaimes, serviços de limpeza, sinalização, fiscalização, remoção de entulho, serviços de projectista ou de arquitectura etc) ou de meros fornecimentos de materiais ou de outros bens, (por exemplo: venda de areia, ferro, cimento, água, etc). Nestes casos, cabe ao prestador dos referidos serviços ou ao transmitente dos bens, a normal liquidação do IVA que se mostre devido.

II. Regra de liquidação – Inversão do sujeito passivo

Com o aditamento da alínea f) ao artigo 2º a obrigação de proceder à liquidação do IVA devido, **passa a caber aos adquirentes ou destinatários** daqueles serviços, **quando se configurem como sujeitos passivos com direito à dedução total**



ou **parcial do imposto**, o qual poderá também ser objecto de dedução nos termos gerais.

A- Dedução total

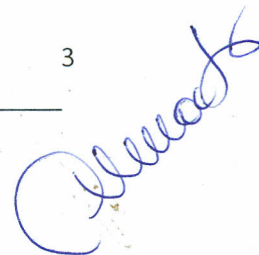
A.1) Se o “cliente, **adquirente dos serviços** ou dono de obra”, for sujeito passivo do IVA (porque exerce uma actividade industrial, comercial ou de prestação de serviços) e **pratique operações tributadas ou operações isentas que conferem direito à dedução**, quando adjudicar uma obra a uma empresa de construção, ficará responsável **pela liquidação do IVA**, e incidirá sobre os trabalhos realizados. A **respectiva** factura (emitida pelo prestador) não incluirá o valor do imposto.

Assim, caberá ao “cliente” (sujeito passivo do IVA) a obrigação de calcular o referido imposto e entregá-lo ao Estado, consubstanciando-se, assim, a “inversão do sujeito passivo”.

A.2) Facturação entre subempreiteiro e empreiteiro – Caso o empreiteiro se apresentar na qualidade de cliente final a quem se destina a obra ou a prestação de serviços – **a factura emitida pelo subempreiteiro ao empreiteiro não indicará o valor do IVA a liquidar. Caberá** ao empreiteiro a obrigação de calcular, liquidar e entregar ao Estado, aquele imposto incidente sobre os trabalhos. Neste caso, a factura emitida pelo subempreiteiro deverá conter a expressão “**IVA Autoliquidação**”, conforme o n.º 12 do artigo do artigo 32º.

O empreiteiro estando na posse da factura do subempreiteiro emitirá um documento interno (factura) fazendo referência a factura do subempreiteiro, indicando o nome, número, data, NIF, valor e o respectivo montante de IVA liquidado.

A.3) Facturação directa entre o empreiteiro e o dono de obra – Neste caso, o procedimento é semelhante ao anterior. Ou seja, a factura do empreiteiro para o dono de obra, não indicará o valor do imposto, pois caberá ao dono de obra a responsabilidade de liquidar e entregar o respectivo imposto aos cofres do Estado, desde que, seja um sujeito passivo nos termos supra referidos.



Se o serviço de construção civil adquirido pelo empreiteiro destina-se a ser incorporado numa obra objecto de transmissão e o dono da obra for um sujeito passivo que pratica operações exclusivamente isentas sem direito a dedução, ou um particular, o empreiteiro deve liquidar o IVA e proceder a sua entrega ao Estado.

Assim, o IVA que antes da alteração da lei, era liquidado pelo prestador de serviços (empreiteiro ou subempreiteiro) ao seu cliente (**operador económico que pratique operações que conferem direito à dedução total ou parcial**) e entregue por aqueles ao Estado, **passa agora, a ser liquidado e entregue pelo adquirente ou destinatário dos serviços, sendo ainda possível a todos eles proceder, nos termos gerais previstos nos artigos 18º e 19º do CIVA, à dedução do IVA suportado.**

Não obstante caber apenas ao dono da obra ou adquirente dos trabalhos, a obrigação de liquidar o imposto relativo aos trabalhos realizados pelo empreiteiro ou pelo subempreiteiro, é facto que todos – empreiteiro, subempreiteiro e mesmo dono de obra - podem efectuar as respectivas deduções do IVA que suportaram nas suas aquisições de bens e serviços, no desenrolar das suas actividades,

O que significa que quando o **adquirente** for sujeito passivo do IVA e ocorrer a inversão, o IVA liquidado é automaticamente dedutível, através do MOD 106, produzindo um efeito neutral.

Ao prestador de serviço, é-lhe permitido deduzir o IVA suportado para a realização do trabalho ou pode solicitar o reembolso se não tiver nenhuma operação a jusante tributável ou desde que praticou apenas operações sujeitas a inversão nos termos da alínea f) do artigo 2º.

B - Dedução Parcial

Quando os adquirentes forem sujeitos passivos mistos, isto é, praticarem operações com direito à dedução e sem direito a dedução e, independentemente do método



utilizado para o exercício desse direito à dedução (afecção real ou pro rata), haverá lugar à inversão do sujeito passivo.

Todavia deduz-se apenas a percentagem do IVA suportado/dedutível a que tem direito, e procederá a entrega do restante.

III. Regra de liquidação – Não inversão do sujeito passivo

Relação entre o empreiteiro e o cidadão/particular (que não é sujeito passivo do IVA porque não exerce nenhuma actividade de prestação de serviços, de produção, de comércio ou indústria) - Quando um particular contratar um empreiteiro para construir, remodelar ou realizar trabalhos de construção civil num imóvel, a regra da inversão do sujeito passivo não se aplica. Ou seja, **mantém-se para o empreiteiro (executante da obra) a obrigação de emitir a factura ao seu cliente nos termos habituais, com IVA à taxa normal e, posteriormente proceder a sua entrega ao Estado, por meio da sua declaração periódica.**

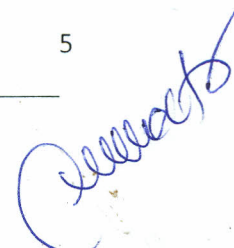
Nesta relação, as regras de facturação e liquidação do IVA não sofreram qualquer alteração no Regulamento do IVA.

Por conseguinte, 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).

Assim, não há lugar à inversão, cabendo ao fornecedor dos serviços liquidar o IVA que se mostre devido, quando o adquirente:

- a) Não seja sujeito passivo;
- b) Sujeito passivo pratique exclusivamente operações isentas que não conferem direito à dedução (vulgo sujeitos passivos abrangidos pelo art.º 9.º ou pelo art.º 47º e 54º do RIVA, agora CIVA).



IV. Exigibilidade do IVA na empreitada de obras públicas

Com a regra da inversão do sujeito passivo foi derogado o regime especial de exigibilidade do IVA às empreitadas e subempreitadas de obras públicas, em que o dono é o Estado, aprovado através do Decreto -Lei n.º 16/2004 de 20 de Maio, apenas em relação ao subempreiteiro e empreiteiro.

O que significa que em relação ao subempreiteiro e empreiteiro o regime deixa de vigorar, ficando contudo em relação ao empreiteiro e o dono da obra- Estado, ou seja o empreiteiro na qualidade de adquirente do serviço é o responsável pela liquidação do IVA e deduz nos termos do Item II, ficando contudo, obrigado a liquidar o IVA ao Estado no momento da emissão de recibo, pelo pagamento total ou parcial.

NOTA:

1. Não haverá inversão de sujeito passivo relativamente aos serviços realizados em 2013, cujo pagamento seja efectuado em 2014;
2. Não haverá inversão de sujeito passivo relativamente aos serviços iniciados e pagos parcialmente ou na totalidade em 2013, cujo término ocorre em 2014.

Praia, aos 13 de Fevereiro de 2013

A Directora Geral,



Ana Rocha
