

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: al j) do nº 1 do artº 2.º
- Assunto: Inversão do sujeito passivo – Serviços de construção civil - Fornecimento e montagem de sistemas de tratamento de água, estrutura completa, materialmente ligada ao imóvel, com permanência, através de serviços de construção civil, ainda que residuais.
- Processo: **nº 13754**, por despacho de 2018-06-25, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)
- Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitado ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

INFORMAÇÃO

I. Os factos e o pedido

- 1.** A Requerente dedica-se, de entre outras atividades, ao fornecimento e montagem de sistemas de tratamento de águas, os quais são compostos, nomeadamente, por: **i)** Sistemas de bombagem; **ii)** Equipamentos de filtração; **iii)** Sistema de osmose inversa; **iv)** Depósitos; **v)** Tubagens de interligação entre equipamentos; **vi)** Instalação elétrica.
- 2.** Para além destes sistemas, a empresa também fornece e instala equipamentos para tratamento de águas de piscinas, os quais, podem ser reinstalados caso os clientes o pretendam.
- 3.** Em virtude de alguns dos seus clientes terem sido alvo de ação de inspeção tributária, a requerente teve de proceder à correção de diversas "faturas que foram emitidas com IVA no regime geral para autoliquidação", com base no ofício-circulado nº 30101, de 2007-05-24 e na Lei nº 41/2015.
- 4.** Face à situação exposta, solicita esclarecimento para o enquadramento legal deste tipo de atividades.

II. Enquadramento legal

- 5.** Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que o sujeito passivo está enquadrado no regime normal com periodicidade mensal, desde 2006-01-01, com o tipo de operações que conferem direito à dedução.
- 6.** A matéria objeto da presente informação e, no que respeita aos serviços de construção civil, está prevista no Código do IVA, nomeadamente, na alínea j) do nº1 do artº 2º do CIVA, esclarecida no ofício-circulado nº 30101 , de 2007-05-24, desta Direção de Serviços (que pode consultar no Portal das Finanças), na Lei nº 41/2015 e na Portaria nº 19/2004, de 10 de janeiro.
- 7.** Nos termos da alínea j) do nº 1 do artº 2.º do CIVA, são sujeitos passivos do imposto, *"As pessoas singulares ou colectivas 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".

8. Esta norma, apesar de mencionar na parte final o "regime de empreitada ou subempreitada", pretende abranger não só os serviços de construção civil abrangidos por aqueles regimes (previstos no Código Civil nos art.ºs 1207º e 1213º) mas todos os serviços de construção civil (independentemente de fazerem ou não parte do conceito de empreitada ou subempreitada).

9. De acordo com o esclarecido no ponto 1.3. do citado ofício-circulado, " (...) *Consideram-se serviços de construção civil, todos os que tenham por objeto 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 trabalho que envolva processo construtivo, seja de natureza pública ou privada (...)*".

10. Assim, nos casos previstos na alínea j) do nº 1 do artº 2.º do CIVA, verifica-se a "inversão do sujeito passivo", ou seja, passa a ser da competência do adquirente, a liquidação e entrega do imposto que se mostre devido ao Estado. Quanto ao fornecedor dos bens ou prestador dos serviços, emite a respetiva fatura mas deve fazer constar a expressão "IVA-autoliquidação", cf. previsto no nº 13 do art.º 36.º do CIVA.

11. A aplicação da regra da inversão depende da verificação de certos requisitos cumulativos, a saber: i) o adquirente ser um sujeito passivo do IVA em Portugal e aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA; ii) se esteja na presença de serviços de construção civil.

12. No que respeita à «entrega de bens móveis», matéria explicitada no ponto 1.5 do citado ofício-circulado, deve ter-se em conta o seguinte: i) A mera transmissão, desde que sem instalação ou montagem por parte ou por conta de quem os forneceu, não releva para efeitos da regra de inversão. ii) No entanto, se houver instalação ou montagem, pode ser de aplicar ou não, a regra de inversão, consoante se trate de entregas no âmbito de trabalhos contemplados na Portaria nº 19/2004, de 10 de janeiro; iii) A qualidade dos bens, ou seja, tratar-se de bens que, inequivocamente, tenham a qualidade de bens móveis, isto é, «bens que não estejam ligados materialmente ao bem imóvel com carácter de permanência». Caso estejam ligados ao bem imóvel, há lugar à aplicação da regra de inversão, caso contrário, não há.

13. No que se refere à Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, estabelece o regime jurídico aplicável ao exercício da atividade da construção e revoga o Decreto-Lei n.º 12/2004, de 9 de janeiro.

III. Análise

14. Relativamente à questão para a qual o sujeito passivo solicita esclarecimento, o fornecimento e montagem de sistemas de tratamento de águas (com possibilidade de reinstalação) compostos, na generalidade, por sistemas de bombagem, equipamentos de filtração, sistema de osmose inversa, depósitos, tubagens de interligação entre equipamentos, instalação

elétrica, etc, cabe atender ao que se referiu nos pontos anteriores, nomeadamente, o adquirente ser um sujeito passivo do IVA em Portugal e aqui pratique operações que confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA e, se esteja na presença de serviços de construção civil.

15. A simples montagem de dispositivos que não façam parte integrante do edifício, não se encontra abrangida pela referida regra de inversão (subponto 1.5.3 do citado ofício-circulado).

16. Porém, o fornecimento e montagem de sistemas de tratamento de água, com a especificidade a que respeita a referida montagem, não se encontram abrangidos pelo subponto 1.5.3 do citado ofício-circulado, dado que se trata de uma estrutura completa (tal como descrita pela requerente) que fica ligada materialmente ao imóvel com carácter de permanência, através de serviços de construção civil, ainda que residuais, nomeadamente, sendo necessária uma instalação elétrica para esse efeito.

17. Deste modo, sendo o adquirente um sujeito passivo do IVA em Portugal que pratique operações que confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA, deve ser aplicada a regra de inversão em causa, pelo que, a fatura deve conter a expressão "IVA-autoliquidação", de acordo com o previsto no nº 13 do artigo 36º do CIVA.