

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al j), do n.º 1, do art. 2.º

Assunto: Inversão do sujeito passivo - Serviços de construção civil - Venda de máquinas vinícolas com aplicação e montagem

Processo: n.º 14689, por despacho de 2019-03-25, 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:

I - DESCRIÇÃO DOS FACTOS E ENQUADRAMENTO DO SUJEITO PASSIVO

1. Após consulta efetuada ao sistema informático da AT - Autoridade Tributária e Aduaneira, constata-se que a Requerente encontra-se registada, para efeitos de IVA, com a atividade de "COMÉRCIO POR GROSSO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS, AGRÍCOLAS - CAE 46610, tendo enquadramento no regime normal, com periodicidade mensal, realizando operações que conferem o direito à dedução.

2. Conforme consta da petição apresentada para efeitos do presente pedido de informação vinculativa, a Requerente, entre outras considerações, refere que:

i. "Tem como atividade o fabrico e representação de máquinas vinícolas, montagem e manutenção das mesmas e não possui alvará ou título de registo de construção civil, nos termos e para os efeitos do DL 12/2004, de 9 de janeiro, nada executando para o efeito;

ii. Todavia pratica operações enquadráveis na Portaria n.º 19/2004, de 10 de Janeiro;

iii. O seu produto consiste na produção, importação, representação, montagem e manutenção dessas máquinas;

iv. Estas máquinas/estruturas metálicas têm como característica serem amovíveis, isto é, se o cliente quiser, pode transportá-las e aplicá-las noutra local, mas as mesmas assentam em sapatas feitas em cimento e ferro pela sua cliente, empresa industrial.

v. Se o cliente decidir que a estrutura metálica irá ser colocada noutra local e não no local inicial, as sapatas ou ficam no local, ou são cortadas, não podendo depois ser utilizadas, e terão que ser feitas novas sapatas para a colocação da máquina".

3. Questiona se "neste tipo de venda, montagem e manutenção há ou não a aplicação da regra da inversão do sujeito passivo - IVA autoliquidação".

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

4. Estabelece a alínea a), do n.º 1, do artigo 2.º do Código do IVA (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 (...)"

5. 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."*

6. Assim, a inversão do sujeito passivo aplica-se quando, cumulativamente, se verificarem 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;

ii. O adquirente ser sujeito passivo de IVA, em território nacional e, aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

7. 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 24/05/2007, da DSIVA, que se fez acompanhar, fazendo parte integrante deste, dos seguintes documentos: a) - ANEXO I, com lista exemplificativa (não exaustiva) de serviços aos quais se aplica a regra de inversão e b)- ANEXO II, com lista de serviços aos quais não se aplica a regra de inversão.

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

9. 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 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 carácter de permanência, encontram-se excluídos da inversão do sujeito passivo, referida na alínea j), do n.º 1, do artigo 2.º do CIVA.

10. Sempre que, determinada operação reúna as condições cumulativas referidas no n.º 6 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 26.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).

11. 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".

12. Pelo já referido, antes de mais, atendendo ao teor da petição apresentada pela Requerente, e tendo mais uma vez em consideração o disposto na alínea j), do n.º 1, do artigo 2.º do CIVA e os esclarecimentos prestados pelo ofício circulado acima referido, convém, esclarecer as seguintes situações:

i. A Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, revogou o Decreto-Lei n.º 12/2004, de 9 de janeiro e a Portaria n.º 19/2004, de 10 de janeiro;

ii. O referido ofício-circulado esclarece que a aplicação da inversão do sujeito passivo, não está condicionada somente às situações em que seja necessário possuir Alvará ou título de registo, pelo que o facto de a Requite não possuir os mesmos, como refere, não inviabiliza, a aplicação do disposto na alínea j), do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA;

13. No caso apresentado, conforme refere a Requerente, a montagem das máquinas vinícolas é precedida de uma indispensável construção de "sapatas", feitas em cimento e ferro, onde aquelas estruturas metálicas (máquinas) vão assentar, o que implica o envolvimento de um processo construtivo, ainda que a mesmo, seja da responsabilidade da sua cliente, ou seja, ou serviço não é faturado pela Requerente.

14. Não obstante a amovibilidade das estruturas metálicas mencionada pela Requite, a verdade é que, para que as mesmas sejam movimentadas, necessário se torna a sua posterior instalação, que inclui a construção de novas "sapatas, face ao que, trata-se de uma amovibilidade limitada, condicionada à ocorrência de serviços de construção civil, pelo que as máquinas ficam, até serem colocadas noutra local, inequivocamente ligadas materialmente ao imóvel.

15. Assim, uma vez que, os fatos referidos na petição indicam que a venda das máquinas vinícolas é acompanhada de montagem das mesmas, e que, reúnem as características necessárias ao englobamento na Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, no Anexo I, na 4ª categoria - 19ª subcategoria - Outras instalações mecânicas e eletromecânicas, a sua venda com instalação/montagem encontra-se abrangida pela inversão do sujeito passivo, tendo em conta a disposição legal em apreço, ou seja, a alínea j), do n.º 1, do artigo 2.º do CIVA, e as instruções constantes do Ofício-Circulado n.º 30.101, de 24/05/2007, da DSIVA, referidas anteriormente.

16. Por outro lado, a mera venda destes equipamentos, bem como, a manutenção de quaisquer equipamentos que já se encontrem em funcionamento (sem qualquer instalação ou montagem) não está abrangida

pela inversão do sujeito passivo, referida na alínea j), do n.º 1, do artigo 2.º do CIVA, conforme expressamente referido no Anexo II - Lista exemplificativa de serviços aos quais não se aplica a regra de inversão, do Ofício-Circulado nº 30.101, de 24/05/2007, da DSIVA. Nestes casos, cabe ao fornecedor, e no caso concreto à Requerente, proceder à liquidação do imposto (IVA) que se mostrar devido, nos termos gerais do Código do IVA.

III - CONCLUSÃO

17. Na sequência das considerações antecedentes, tendo em conta a alínea j), do n.º 1, do artigo 2.º do CIVA, e as instruções constantes do Ofício-Circulado nº 30.101, de 24/05/2007, da DSIVA, pode-se concluir que a situação referida pela Requerente, a venda de máquinas vinícolas e respetiva montagem, encontram-se abrangidas pela inversão do sujeito passivo, no pressuposto que a obra seja efetuada em regime de empreitada ou subempreitada e o adquirente ser sujeito passivo de IVA que pratica operações que conferem o direito à dedução, total ou parcial, do imposto.

18. Nestas situações, a fatura deve ser emitida sem IVA, com a expressão 'IVA - autoliquidação' (cf. n.º 13, do artigo 36.º do CIVA), e o respetivo valor deve ser inscrito no campo 8, quadro 06, da respetiva declaração periódica de IVA.

19. Inversamente, a assistência técnica ou manutenção de quaisquer equipamentos que já se encontrem em funcionamento não está abrangida pela inversão do sujeito passivo, referida na alínea j), do n.º 1, do artigo 2.º do CIVA. Nestes casos, cabe à Requerente, proceder à liquidação do imposto (IVA) que se mostrar devido, nos termos gerais do Código do IVA.