

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	Código do IVA - Lista I
Artigo/Verba:	Verba 2.37 - Aquisição, entrega e instalação, manutenção e reparação de aparelhos, máquinas e outros equipamentos destinados exclusiva ou principalmente à captação e aproveitamento de energia solar, eólica e geotérmica e de outras formas alternativas de energia.
Assunto:	Verba 2.37 da Lista I
Processo:	26260, com despacho de 2024-06-28, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
Conteúdo:	I - QUESTÕES COLOCADAS

1. A Requerente, no âmbito da sua atividade, refere que, "porque o conceito de bombas de calor utilizado é bastante amplo, subsistem dúvidas" quanto ao enquadramento na verba 2.37 da Lista I anexa ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), pelo que, vem questionar a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), relativamente à taxa de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) a aplicar, dos seguintes equipamentos:

- 1.1. "Bomba de calor: produto de aquecimento do ar - heat pump (exemplo: unidades desumificadoras com ciclos de compressão
- 1.2. Bomba de calor ar-ar - unitary air to air heat pump (exemplo: sistemas compactos/vulgo: unitary
- 1.3. Bomba de calor água/salmoura-ar (unidade de condensação a água bomba de calor
- 1.4. Bomba de calor integrada (rooftop heat pump)
- 1.5. Bomba de calor de ciclo de sorção
- 1.6. Bomba de calor multibloco (multi-split heat pump)
- 1.7. Aparelho de ar condicionado (VRF)
- 1.8. Aparelho de ar condicionado ar -ar (Sistema unitário)
- 1.9. Aparelho de ar condicionado água/salmoura -ar (unidade de condensação a água só frio)
- 1.10. Aparelho de ar condicionado integrado (Rooftop)
- 1.11. Aparelho de ar condicionado multibloco (multi-split só frio / VRF / unidades de close control)
- 1.12. Aparelho de ar condicionado de ciclo de sorção
- 1.13. Refrigerador de ambiente ar-água (Chiller)
- 1.14. Refrigerador de ambiente água/salmoura-água» (Chiller água / água)
- 1.15. Refrigerador de ambiente de ciclo de sorção
- 1.16. DRY - COOLER".

2. Questionando igualmente a Requerente, se é "entendimento da AT que quando um instalador dos supra referenciados equipamentos e/ ou um cliente final se dirige à Requete para adquirir peças para stock ou para serem utilizadas quando apenas foi necessário que se aplica a taxa normal?", bem como, "como vai a Requerente saber o fim a que se destina aquela peça e/ou acessório? Questiona o cliente?".

3. Indica a Requerente que, "existem empresas diretamente concorrentes da ora Requerente que assumiram o risco e estão a aplicar a taxa reduzida de IVA a todos os equipamentos que comercializam. Contudo, entende a Requerente que não é linear e

direta a aplicação da referida taxa reduzida a todos os equipamentos, pelo que optou por não o fazer até haver um esclarecimento por parte das entidades oficiais".

4. É entendimento da Requerente que, "todos aqueles equipamentos supra descritos pela Requerente e que a mesma comercializa deverão estar sujeitos à Verba 2.37 e portanto, sujeitos à taxa reduzida do IVA, por duas grandes ordens de razão:

4.1. A primeira, porque todos aqueles equipamentos são destinados exclusivamente à captação de energia geotérmica e caem no conceito amplo de bomba de calor da Diretiva 2010/31/UE, uma vez que captam a energia do ar exterior para o ar interior.

4.2. A segunda prende-se com a mens legislatoris que esteve na base da introdução das alterações à verba 2.37 no Orçamento de Estado de 2024 e que vai de encontro às políticas ambientais da União Europeia que pretendem dar ênfase à utilização destes equipamentos ao invés dos sistemas de queima de combustíveis gasosos ou líquidos (gás natural ou derivados de petróleo ou gasosos), bem como sistemas de aquecimento com resistências elétricas pela sua comprovada ineficiência energética".

5. Por fim, refere que, quanto à aplicação da taxa normal de IVA às peças e acessórios adquiridos em separado, "será de muito difícil aplicação prática, a não ser que a AT imponha uma obrigação declarativa associada à compra destas peças, acessórios ou equipamentos".

II - ELEMENTOS FACTUAIS

6. A Requerente exerce a atividade correspondente ao Código de Atividade Económica (CAE) "46690 - COMÉRCIO POR GROSSO DE OUTRAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS", assim como, a correspondente ao CAE secundário "043222 - INSTALAÇÃO DE CLIMATIZAÇÃO". Em sede de IVA, encontra-se enquadrada no regime normal de periodicidade mensal, registada como praticando operações que conferem o direito à dedução bem como, efetuando importações.

III - ANÁLISE DAS QUESTÕES

7. Decorre do artigo 244.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para o ano de 2024 (Lei do OE2024), que a partir de 01.01.2024, a verba 2.37 da Lista I anexa ao CIVA passa a abranger a "aquisição, entrega e instalação, manutenção e reparação de aparelhos, máquinas e outros equipamentos destinados exclusiva ou principalmente à captação e aproveitamento de energia solar, eólica e geotérmica e de outras formas alternativas de energia".

8. Conforme referido no Ofício Circulado n.º 25025, da Direção de Serviços do IVA, de 08.03.2024, «as bombas de calor são definidas como "uma máquina, um dispositivo ou uma instalação que transferem calor dos elementos naturais circundantes, como o ar, a água ou o solo, para os edifícios ou processos industriais invertendo o fluxo de calor natural de forma a que este passe de uma temperatura mais baixa para uma temperatura mais alta. No caso de bombas de calor reversíveis, a transferência de calor pode fazer-se também do edifício para os elementos naturais circundantes"». Referindo igualmente que, "integram este conceito os aparelhos de ar condicionado reversíveis (bombas de calor reversíveis)".

9. De acordo com as instruções constantes do Ofício Circulado n.º 25025, da Direção de Serviços do IVA, de 08.03.2024, a nova redação da verba 2.37 da Lista I anexa ao CIVA, abrange:

- "a aquisição intracomunitária;

- a simples transmissão;
- a transmissão com instalação; e,
- a mera instalação

dos aparelhos, máquinas e outros equipamentos destinados exclusiva ou principalmente à captação e aproveitamento de formas alternativas de energia", onde se incluem os painéis solares (térmicos ou fotovoltaicos). Abrange, ainda, "a manutenção (assistência programada) e a reparação dos referidos aparelhos, máquinas e outros equipamentos".

10. Esclarece o Ofício Circulado n.º 25025, da Direção de Serviços do IVA, de 08.03.2024, que a "verba 2.37 abrange os componentes, peças e acessórios transmitidos em conjunto (em Kit) com os aparelhos, máquinas e outros equipamentos destinados exclusiva ou principalmente à captação e aproveitamento de energia, sendo-lhes aplicável a taxa reduzida do imposto. Abrange, ainda, os componentes, peças e acessórios utilizados na instalação, manutenção ou reparação dos referidos aparelhos, máquinas e outros equipamentos".

11. De acordo com o referido Ofício Circulado, quanto às transmissões dos acessórios, quando "adquiridos em separado, os componentes, peças ou acessórios não beneficiam de enquadramento na verba 2.37, sendo sujeitos à taxa normal do imposto", prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

12. Face ao exposto, não restando dúvidas de enquadramento na verba 2.37 da Lista I anexa ao CIVA no que respeita às bombas de calor, relativamente aos restantes itens, os mesmos podem beneficiar de idêntico enquadramento caso capturem ou aproveitem formas alternativas de energia, e a energia produzida seja superior à energia consumida na sua produção, ou seja, que a respetiva eficiência energética resulte do aproveitamento destas formas de energia.

13. Caso os elementos referidos pela Requerente, de per si, não constituam aparelhos, máquinas e outros equipamentos destinados exclusiva ou principalmente à captação e aproveitamento de energia solar, eólica e geotérmica e de outras formas alternativas de energia, mas apenas meros componentes ou acessórios, a sua transmissão avulsa é sujeita à taxa normal do imposto, prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.