

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.2º - Incidência subjectiva.

Assunto: "iva-autoliquidação"

Processo: 26907, com despacho de 2024-10-31, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - QUESTÕES COLOCADAS

1. A Requerente, na qualidade de adquirente de painéis fotovoltaicos, vem solicitar esclarecimentos à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), quanto às regras do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) a "aplicar na aquisição e instalação dos referidos painéis" anexando ao pedido o documento de faturação.

2. Indica a Requerente que, "se por um lado entendemos que se deveria aplicar a verba 2.37" da Lista I anexa ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), «por serem serviços básicos inerentes ao seu funcionamento, por outro lado ficamos na dúvida por causa dos serviços inerentes à colocação em funcionamento, ou instalação dos referidos painéis poderem ser considerados serviços de construção civil e por conseguinte aplicada a regra de inversão do IVA, ou seja, "iva-autoliquidação"».

### II - ELEMENTOS FACTUAIS

3. A Requerente exerce a atividade correspondente ao Código de Atividade Económica (CAE) "42110 - CONSTRUÇÃO DE ESTRADAS E PISTAS DE AEROPORTOS", "043120 - PREPARAÇÃO DOS LOCAIS DE CONSTRUÇÃO", "042990 - CONSTRUÇÃO DE OUTRAS OBRAS DE ENGENHARIA CIVIL, N.E." e "043110 - DEMOLIÇÃO". 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, exportações, aquisições e transmissões intracomunitárias de bens.

### III - ANÁLISE DAS QUESTÕES

4. 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), a verba 2.37 da Lista I anexa ao CIVA abrange 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".

5. De acordo com as instruções constantes do Ofício Circulado n.º 25025, da Direção de Serviços do IVA, de 08.03.2024, a 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).

6. 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".

7. De acordo com a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA são considerados 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".

8. A regra de inversão do sujeito passivo aplica-se quando, cumulativamente, se verificarem as seguintes condições:

- 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);
- 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.

9. Tendo em conta o ponto 1.3. do Ofício Circulado n.º 30101, de 2007.05.24, da Direção de Serviços do IVA, consideram-se serviços de construção civil, todos os serviços de construção civil, quer estes integrem ou não o conceito de empreitadas ou subempreitadas a que se referem os artigos 1207.º e 1213.º do Código Civil. Neste seguimento, afigura-se importante referir que, de acordo com a alínea b) do artigo 3.º da Lei n.º 41/2015, de 03 de junho, que estabelece o regime jurídico aplicável ao exercício da atividade da construção, esta é definida como "a atividade que tem por objeto a realização de obras, englobando todo o conjunto de atos que sejam necessários à sua concretização".

10. Em continuidade, pela alínea k) do artigo 3.º da Lei n.º 41/2015, de 03 de junho, deve entender-se por obra "o resultado de trabalhos de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reabilitação, reparação, restauro, conservação e demolição de bens imóveis".

11. Dos esclarecimentos constantes do referido Ofício Circulado, resulta que:

- 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;
- A entrega de bens, com montagem/instalação na obra, considera-se abrangida pela regra de 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;
- 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

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

12. A propósito do Anexo I da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, e tendo por base o caso em apreço, importa relevar que ali consta a categoria "1.ª - Edifícios e património construído", que por sua vez abarca várias subcategorias, onde se incluem: "7.ª - Trabalhos em perfis não estruturais" e "9.ª - Instalações sem qualificação específica". Consta também a categoria "4.ª - Instalações elétricas e mecânicas".

13. Consideram-se serviços de construção civil, as operações passíveis de enquadramento nos conceitos referidos do artigo 3.º da Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, e bem assim em algumas das subcategorias do Anexo I desta disposição legal.

14. Face ao exposto, ainda que se possa considerar que os bens em causa possam ser retirados do imóvel, na realidade, presume-se que ficam ligados ao mesmo com carácter de permanência.

15. Assim, o fornecimento com instalação e montagem dos painéis fotovoltaicos efetuado por um sujeito passivo de IVA em Portugal, à Requerente, a qual pratica operações que conferem o direito à dedução do imposto, encontra-se abrangido pela regra de inversão do sujeito passivo a que se refere a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.