

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Montagem e fornecimento de cozinhas, incluindo os equipamentos-Regra de inversão do sujeito passivo de IVA nos serviços de construção civil

Processo: 27916, com despacho de 2025-04-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - QUESTÃO COLOCADA

1. "Pretende a Requerente obter informação vinculativa sobre o enquadramento tributário em sede de IVA da prestação de serviços decorrente da sua atividade económica principal que é o fornecimento e instalação de cozinhas e equipamentos profissionais em estabelecimentos de restauração e hoteleiros."

2. Em concreto, questiona "se todo o projeto é abrangido pelo disposto da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA (inversão do sujeito passivo), ou se os equipamentos aplicados são tributados à taxa normal e o restante projeto tributado pela inversão do sujeito passivo".

3. "Enquadrando o serviço efetuado, a Requerente inicialmente faz um projeto de arquitetura onde são projetadas todas as bancadas, armários e equipamentos necessários para o funcionamento eficiente da cozinha, tendo este projeto sempre a aprovação por parte do cliente / chef antes da sua montagem / elaboração dos componentes."

4. "Estas bancadas, armários e equipamentos, têm a sua disposição fixa no imóvel, isto é, nenhum dos itens anteriores pode ser alterado de local porque tudo é feito à medida e para o local específico que está projetado nas plantas de arquitetura."

5. "Após instalação de toda a cozinha, mesmo que o cliente / chef pretendesse alterar a sua configuração, não é possível, devido às instalações de gás, luz ou água (...) os equipamentos não podem ser deslocados para outro local, dado os mesmos terem o seu local específico no imóvel proveniente do projeto de arquitetura e da eficiência de laboração da cozinha."

6. "Se por algum motivo o equipamento tiver de ser substituído, terá de ser (...) por um da mesma categoria e com as mesmas dimensões, e instalado na mesma localização".

7. "Tendo em consideração o exposto (...), o entendimento da Requerente, é que a todo o serviço de montagem e fornecimento de cozinhas, incluindo os seus equipamentos, é aplicado o regime de inversão do sujeito passivo, nos serviços de construção civil."

### II - ELEMENTOS FACTUAIS

8. A Requerente exerce as atividades correspondentes aos Códigos de Atividade Económica (CAE): 46690 - "COMÉRCIO POR GROSSO DE OUTRAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS" (Principal); 43222 - "INSTALAÇÃO DE CLIMATIZAÇÃO" (Secundário 1); 47112 - "COM. RET. OUT. EST. N. E., C/ PREDOM. PROD. ALIM.,

BEBIDAS TABACO" (Secundário 2), e 46341 - "COMÉRCIO POR GROSSO DE BEBIDAS ALCOÓLICAS" (Secundário 3).

9. Em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), a Requerente encontra-se enquadrada no regime normal de periodicidade trimestral (por opção), registada como praticando operações que conferem o direito à dedução do IVA suportado nas suas aquisições, e operações que não conferem esse direito (sujeito passivo misto).

### III - ANÁLISE DA QUESTÃO

Sobre a regra de inversão do sujeito passivo, prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA

10. 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 (...)".

11. 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."

12. Assim, a referida regra de 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 - revogando o Decreto-Lei n.º 12/2004, de 9 de janeiro, e a Portaria n.º 19/2004, de 10 de janeiro);

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.

13. 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 2007/05/24, da Direção de Serviços do IVA (DSIVA), que se fez acompanhar, fazendo parte integrante deste, dos seguintes documentos:

- ANEXO I, com lista exemplificativa (não exaustiva) de serviços aos quais se aplica a regra de inversão;

- ANEXO II, com lista de serviços (igualmente não exaustiva) aos quais não se aplica a regra de inversão.

14. Este ofício circulado encontra-se disponível no portal das finanças, no endereço eletrónico: [www.portaldasfinancas.gov.pt](http://www.portaldasfinancas.gov.pt).

15. Considerando as instruções constantes do ofício circulado referido 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 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;

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 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.

16. Sempre que determinada operação reúna as condições cumulativas referidas no n.º 12 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. o citado ofício circulado n.º 30101/2007).

17. 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".

18. De acordo com o ponto 1.4. do ofício-circulado n.º 30101, sempre que, no âmbito de uma obra, o prestador fatura serviços de construção civil, ou quaisquer outros com ela relacionados e necessários à sua realização, bem como materiais ou outros bens, entende-se que o valor global da fatura, independentemente de haver ou não discriminação dos vários itens, e da faturação ser conjunta ou separada, é abrangido pela regra de inversão de sujeito passivo.

19. A este propósito, importa referir alguns aspetos da Lei n.º 41/2015, relativamente ao que aí se considera serviços de construção civil, e bem assim acerca do respetivo Anexo I, onde consta a "Descrição das categorias e subcategorias de obras e trabalhos e respetivas qualificações profissionais mínimas exigidas para a execução de empreitadas de obras públicas", a que se refere o seu n.º 2 do artigo 6.º.

20. Assim, nos termos do artigo 3.º da Lei n.º 41/2015, "para efeitos da presente lei, entende-se por":

"«Atividade da construção» a atividade que tem por objeto a realização de obras, englobando todo o conjunto de atos que sejam necessários à sua concretização";

"«Obra» a atividade e o resultado de trabalhos de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reabilitação, reparação, restauro, conservação e demolição de bens imóveis";

"«Categorias» os diversos tipos de obra e trabalhos especializados compreendidos nas habilitações dos empreiteiros de obras públicas";

"«Subcategorias» as obras ou trabalhos especializados em que se dividem as categorias, compreendidos nas habilitações dos empreiteiros de obras públicas".

21. Acerca do Anexo I da Lei n.º 41/2015, e tendo por base o caso em apreço, importa relevar que lá 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", que inclui a subcategoria "14.ª - Redes e ramais de distribuição de gás, instalações e aparelhos a gás".

22. Assim, podemos concluir que vários dos trabalhos descritos pela Requerente, aquando da instalação das cozinhas se consideram serviços de construção civil, por serem passíveis de enquadramento nos conceitos referidos do artigo 3.º da Lei n.º 41/2015, e bem assim em algumas das subcategorias do Anexo I desta disposição legal.

23. Nestes termos, e considerando tudo o que foi mencionado na presente informação, a aplicação (ou não) da regra de inversão do sujeito passivo de IVA, à montagem das "bancadas, armários e equipamentos" das cozinhas, está dependente do facto de os mesmos ficarem, ou não, ligados materialmente ao imóvel com carácter de permanência, através do recurso a serviços de construção civil.

24. Uma vez que a Requerente assume a ligação ao imóvel com carácter de permanência de todos os componentes da cozinha, então "todo o serviço de montagem e fornecimento de cozinhas, incluindo os seus equipamentos", fica abrangido pela regra de inversão em questão, desde que o adquirente (cliente da Requerente) seja sujeito passivo de IVA estabelecido em Portugal, que aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

25. Aplicando-se a referida regra de inversão, a Requerente deve emitir a(s) correspondente(s) fatura(s) sem IVA, com a expressão IVA - autoliquidação (cf. n.º 13 do artigo 36.º do CIVA), e o seu valor deverá ser colocado no campo 8 da respetiva declaração periódica de IVA.

26. Na eventualidade de a Requerente emitir fatura(s), referente(s) aos serviços descritos, com IVA liquidado, as quais devem, por aplicação da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, ser emitidas sem liquidação de IVA [cabendo ao seu cliente proceder à respetiva liquidação (e eventual dedução)], fica o cliente da requerente impossibilitado de exercer o direito à dedução do IVA contido nestas faturas (cf. n.º 8 do artigo 19.º do CIVA).