

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 anexa ao CIVA

Processo: 28690, com despacho de 2025-10-16, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - QUESTÕES COLOCADAS

1. A Requerente, no âmbito da sua atividade de "construção, desenvolvimento e gestão de parques de energia eólica", vem questionar a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), quanto à aplicação da cessada verba 2.37 da Lista I anexa ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), aos serviços de:

- a) Manutenções agendadas;
- b) Manutenções não agendadas para resolução de problemas;
- c) Substituição de peças, componentes consumíveis e equipamentos;
- d) Vigilância remota das turbinas (através de um sistema informático de controlo e monitorização "X");
- e) Relatórios mensais de desempenho para cada uma das turbinas;
- f) Revisão e atualização dos manuais de serviço, de segurança e de especificações técnicas;
- g) Atualizações aos sistemas informáticos de controlo e monitorização disponibilizados;
- h) Relatório com análise de falhas;
- i) Garantia de disponibilidade tendo por base critérios de mensuração temporal ou de energia produzida".

2. Esclarece a Requerente que, "desenvolve em particular duas linhas de negócio distintas no âmbito destes Projetos: uma relativa ao fornecimento de equipamentos (com ou sem instalação) e outra respeitante à gestão técnica dos parques eólicos que inclui a assistência, manutenção, monitorização e reparação dos equipamentos que os compõem".

3. "Quando acordam a prestação destes serviços, os clientes entregam à Requerente os seus parques eólicos por essa externalização ser economicamente mais eficiente, e tendo também em conta a especialização técnica requerida, em vez de internalizarem a criação de departamentos próprios que se dediquem a essa monitorização e atendimento online".

4. A Requerente, "pode acordar que estes serviços sejam pagos mediante o débito mensal/trimestral/semianual/anual de uma remuneração fixa (no caso de clientes com perfil mais conservador que não pretendam partilhar o risco do negócio com a "Y") ou, para além dessa remuneração fixa, podem ainda estipular que à mesma acresça uma remuneração variável com base na energia produzida pelo parque eólico calculada em função dos Kwh gerados (quando os clientes apresentam um perfil mais agressivo e pretendam que o custo a incorrer na gestão do parque varie em função do seu próprio

volume de negócios, e portanto, da sua própria capacidade financeira)", "pelo que, fica clara a natureza da atividade em apreço, não limitada a uma simples prestação de serviços de manutenção, mas antes caracterizada por uma diferente especificidade negocial, própria dos projetos de investimento, incluindo a partilha de riscos e benefícios".

5. Neste seguimento, refere que "Tratando-se assim de um negócio autónomo caracterizado pela prestação de um conjunto de serviços distinto da simples assistência técnica, devem estar sujeitos" a Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) à taxa normal.

6. Assim, vem a questionar, qual o "correto enquadramento em sede do IVA da situação acima descrita".

7. Bem ainda, "em particular, a Requerente pretende confirmar:

a) Se os serviços acima mencionados estão sujeitos à taxa normal do IVA, ao invés da taxa reduzida prevista na verba 2.37 da Lista I do Código do IVA (até 30/06/2025 como suprarreferido).

b) Se, caso se confirme a possibilidade de aplicação da taxa reduzida do IVA, a Requerente está obrigada a corrigir as faturas emitidas ou se este procedimento é opcional atendendo que, segundo o artigo 78.º, n.º 3, do Código do IVA, a regularização do IVA nestes casos é uma mera faculdade, sem necessidade, portanto, de retificar as faturas já emitidas com a taxa normal. Neste caso, ou seja, se se confirmar não ser obrigatória a correção das faturas já emitidas com IVA à taxa normal, se os clientes da Requerente, que sejam sujeitos passivos de IVA com direito à dedução do imposto, podem deduzir na totalidade o IVA suportado na aquisição destes serviços (garantindo-se, dessa forma, o princípio da neutralidade do imposto) ou se, pelo contrário, estão limitados a deduzir o imposto até ao valor correspondente à taxa reduzida, situação que representaria um enriquecimento ilícito para o erário público fundado na atuação de boa-fé tanto da Requerente como dos seus clientes; e

c) Se, pelo contrário, V. Exas. entenderem não poder a Requerente optar por aplicar a taxa normal do IVA no caso em apreço, esta pode (i) retificar todas as faturas emitidas através da emissão de uma única nota de crédito, por cliente, na qual se inclua a referência completa de cada uma das faturas objeto de retificação, e (ii) ajustar o IVA correspondente na respetiva declaração periódica até ao final do período do IVA seguinte àquele em que receba prova de que o cliente tomou conhecimento da retificação conforme disposto no artigo 78.º, n.º 5, do Código do IVA".

II - ELEMENTOS FACTUAIS

8. A Requerente exerce a atividade correspondente ao Código de Atividade Económica (CAE) "27110 - FABR.MOTORES, GERADORES E TRANSFORMADORES ELÉCTRICOS", assim como, as correspondentes aos CAE secundários "042220 - CONSTRUÇÃO DE REDES DE TRANSPORTE E DISTRIBUIÇÃO DE ELETRICIDADE E REDES DE TELECOMUNICAÇÕES", "028130 - FABRICAÇÃO DE OUTRAS BOMBAS E COMPRESSORES" e "072102 - OUTRA INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO DAS CIÊNCIAS FÍSICAS E NATURAIS". 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

9. 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 e até 30.06.2025, a verba 2.37 da Lista I anexa ao CIVA passasse 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".

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

- "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). Abrangia, ainda, "a manutenção (assistência programada) e a reparação dos referidos aparelhos, máquinas e outros equipamentos".

11. Neste seguimento, as operações de manutenção e de reparação, que encontravam enquadramento na referida verba, deveriam ser tributadas à taxa reduzida de imposto, a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

12. Quanto às peças e acessórios, caso se tratasse de transmissão separada de componentes, peças ou acessórios que de per si tenham constituído equipamentos que se destinavam à captação e aproveitamento daquelas energias, estava abrangida pela verba 2.37 da Lista I anexa ao CIVA, devendo ter sido tributada à taxa reduzida de imposto, a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, incluindo-se aqui aqueles cuja utilização possível se tenha esgotado na captação ou aproveitamento de energia solar, eólica, geotérmica ou de outra forma de alternativa de energia.

13. Por sua vez, os componentes e acessórios cuja utilização possível não se limitava a incorporar sistemas de captação e aproveitamento de energia solar, eólica e geotérmica e de outras formas alternativas de energia, apenas beneficiavam da taxa reduzida, a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, quando a respetiva transmissão ou instalação tenha ocorrido em conjunto com os aparelhos referidos no ponto anterior, sendo tributada à taxa normal, a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, quer a sua transmissão avulsa, quer a sua instalação isolada.

14. Assim, a transmissão e faturação isolada de componentes, peças ou acessórios que intrinsecamente não constituíam equipamentos cuja utilização possível se esgotava na captação ou aproveitamento de energia solar, eólica, geotérmica ou de outra forma de alternativa de energia, deveria ter sido tributada à taxa normal de imposto, a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

15. As operações que não encontrem enquadramento no disposto nos pontos anteriores, isto é, que não consubstanciam operações de manutenção, reparação, transmissão e/ou instalação, deveriam ser tributadas à taxa normal de imposto em vigor, a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

16. No que concerne às operações em apreço, consubstanciando operações de manutenção, a Requerente, pretendendo regularizar o imposto liquidado a seu favor, pode fazê-lo no prazo de quatro anos, previsto no n.º 2 do artigo 98.º do CIVA, através da emissão de nota de crédito pelo valor imposto liquidado em excesso, de acordo com

elementos a que se refere o n.º 6 do artigo 36.º do CIVA, dos quais se realça a referência à(s) fatura(s) a que respeita(m) e a menção dos elementos alterados, em particular a taxa de IVA aplicável.

17. Quanto às Declarações Periódicas, deve a Requerente, inscrever o valor no campo 40, do quadro 06 da declaração periódica respeitante ao período em que emitiu a nota de crédito, e na linha destinada a «Outras regularizações (Ex: fusão)», do quadro 3, do Anexo relativo às regularizações do campo 40, desde que tenha na sua posse prova de que o adquirente tomou conhecimento da retificação ou de que foi reembolsado do imposto, nos termos do n.º 5 do artigo 78.º do CIVA.