

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Al. c), n.º 1 do art.º 18º do CIVA

Assunto: Enquadramento – Tratamento de resíduos, aluguer de máquinas

Processo: **nº 17214**, por despacho de 29-06-2020, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: **I – CARATERIZAÇÃO DA REQUERENTE**

1. A Requerente refere que desenvolve a atividade principal de valorização de resíduos metálicos, e várias atividades secundárias com esta relacionadas, nomeadamente o aluguer de gruas, sendo que este «equipamento é constituído por máquinas que separam, movimentam e tratam sucata que se encontra em estaleiros para posteriormente ser transportada para as siderurgias ou outros estaleiros de sucata para ser novamente tratada. Tais máquinas são designadas por Gruas Móveis»

II – SITUAÇÃO APRESENTADA

2. A Requerente pretende, assim, saber se o aluguer de máquinas (com ou sem condutor) utilizadas na separação, movimentação e tratamento de sucata consubstancia uma prestação de serviços enquadrável na verba 2.22 da Lista I anexa ao Código do IVA, sendo que a sucata constitui um resíduo.

III – ANÁLISE

3. De acordo com o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes (SGRC), a Requerente assume a natureza jurídica de sociedade anónima, é um sujeito passivo de IVA, enquadrado no regime normal, periodicidade mensal desde 20/08/1998, que se encontra registado pela atividade principal de «Valorização de resíduos metálicos» - CAE 38321, e pelas atividades secundárias de «Transportes rodoviários de mercadorias» - CAE 049410, de «Desmantelamento de veículos automóveis, em fim de vida» - CAE 038311, de «Desmantelamento de equipamentos elétricos e eletrónicos, fim de vida» - CAE 038312 e de «Aluguer de outras máquinas e equipamentos, N.E.» - CAE 077390, podendo praticar importações, exportações, aquisições intracomunitárias e transmissões intracomunitárias.

4. Ora, resulta do Art. 1.º, n.º 1, al. a) do CIVA que estão sujeitas a imposto as prestações de serviços efetuadas em território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal, consubstanciando prestações de serviços as operações efetuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias e importações de bens (Art. 4.º, n.º 1), considerando o Art. 2.º, n.º 1, al. a) que são sujeitos passivos de imposto, entre outros, as pessoas coletivas que, de um modo independente e com caráter de habitualidade, exerçam atividades de prestação de serviços.

5. O que significa que a operação desenvolvida pela Requerente - aluguer de máquinas utilizadas na separação, movimentação e tratamento de sucata, constitui uma prestação de serviços sujeita a IVA que, não constando do elenco das isenções nas operações internas previsto no Art. 9.º do CIVA, é, regra geral, tributada à taxa normal, exceto se se enquadrar numa das verbas previstas na Lista I (taxa reduzida) ou da Lista II (taxa intermédia) anexas

àquele código.

6. Sendo que, tal como tem considerado repetidamente o Tribunal de Justiça de União Europeia[1], a aplicação das taxas reduzidas deve ser objeto de interpretação restrita, já que constituem exceções ou derrogações à regra geral de aplicação da taxa normal de IVA.

7. Ora, dita a verba 2.22 da Lista I anexa ao CIVA, mencionada pela Requerente, que estão sujeitas à taxa reduzida as «[p]restações de serviços relacionadas com a limpeza das vias públicas, bem como a recolha, armazenamento, transporte, valorização e eliminação de resíduos.»

8. Para efeitos da 2ª parte desta norma e uma vez que estamos a falar de resíduos, importa ter presente o Regime Geral de Gestão de Resíduos (aprovado pelo D.L. n.º 178/2006, de 05/09[2], com várias alterações, a última das quais efetuada pelo D.L. n.º 152-D/2017, de 11/12), mais concretamente as definições dadas aos conceitos de resíduo, recolha, armazenamento, valorização e eliminação (Art. 3.º), sendo que o conceito de transporte é o conceito universal, já que não foi objeto de definição específica para efeito deste Regime.

9. Assim:

» **Resíduos:** *"quaisquer substâncias ou objectos de que o detentor se desfaz ou tem a intenção ou a obrigação de se desfazer" [al. ee)]*

» **Recolha:** *"a coleta de resíduos, incluindo a triagem e o armazenamento preliminares dos resíduos, para fins de transporte para uma instalação de tratamento de resíduos" [al. cc)]*

» **Armazenamento ou armazenagem:** *"a deposição controlada de resíduos, antes do seu tratamento e por prazo determinado, designadamente as operações R 13 e D 15 identificadas nos anexos i e ii do presente decreto-lei, do qual fazem parte integrante" [al. b)]*

» **Valorização:** *"qualquer operação, nomeadamente as constantes no anexo ii do presente decreto-lei, cujo resultado principal seja a transformação dos resíduos de modo a servirem um fim útil, substituindo outros materiais que, caso contrário, teriam sido utilizados para um fim específico ou a preparação dos resíduos para esse fim na instalação ou conjunto da economia" [al. qq)]*

» **Eliminação:** *"qualquer operação que não seja de valorização, nomeadamente as incluídas no anexo i do presente decreto-lei, ainda que se verifique como consequência secundária a recuperação de substâncias ou de energia" [al. m)].*

10. Pese embora as máquinas em causa sejam utilizadas na separação, movimentação e tratamento de sucata, que é um resíduo, o seu aluguer não consubstancia nenhuma das operações elencadas na 2ª parte da verba 2.22 da Lista I, já que não se reconduz à recolha, armazenamento, transporte, valorização ou eliminação de sucata.

11. De facto, apenas as prestações de serviços que se consubstanciem na recolha, armazenamento, transporte, valorização e eliminação de resíduos (no caso sucata) é que têm enquadramento nesta verba.

12. Cumpre, aliás, frisar que o que está aqui em causa é a prestação de serviços de aluguer de máquinas, e não qualquer prestação de serviços de separação, movimentação e tratamento de sucata, sendo que estas constituem operações distintas e autónomas daquela e a Requerente apenas

vai alugar as máquinas, não efetuando as restantes operações.

13. Nesta conformidade, e independentemente do fim a que se destinam estas máquinas [3], o que importa aferir é o enquadramento da prestação de serviços de aluguer de máquinas.

14. Deste modo, como vimos, o aluguer de máquinas, ainda que estas venham a ser utilizadas pelo destinatário na separação, movimentação e tratamento de sucata, não consubstancia nenhuma das prestações de serviços elencadas na verba 2.22 da Lista I, não sendo também aplicável qualquer das restantes verbas das Lista I e II anexa ao CIVA, pelo que é de aplicar a taxa normal (23%), de harmonia com o Art. 18.º, n.º 1, al. c) do CIVA.

III - CONCLUSÃO

15. Face ao exposto, concluímos que:

15.1. apenas as prestações de serviços que se consubstanciem na recolha, armazenamento, transporte, valorização e eliminação de resíduos (no caso sucata) é que têm enquadramento na 2ª parte da verba 2.22 da Lista I anexa ao CIVA;

15.2. o que está aqui em causa é a prestação de serviços de aluguer de máquinas, e não qualquer prestação de serviços de separação, movimentação e tratamento de sucata, sendo que o aluguer de máquinas não consubstancia nenhuma prestação de serviços de recolha, armazenamento, transporte, valorização ou eliminação de resíduos, pelo que não tem enquadramento na 2.ª parte da verba 2.22 da Lista I, nem em qualquer das restantes verbas das Lista I e II anexa ao CIVA, estando, assim, sujeita à taxa normal (23%), de harmonia com o Art. 18.º, n.º 1, al. c) do CIVA.

[1] Cfr., a título exemplificativo, o Acórdão de 05/09/2019, proc. C-145/18, n.º 43

[2] Diploma que transpõe para a Ordem Jurídica nacional a Diretiva n.º 2006/12/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 05/04, e a Diretiva n.º 91/689/CEE, do Conselho, de 12/12

[3] O fim a que se destinam as máquinas apenas pode ter relevo no âmbito da atividade agrícola, desde que cumpridos determinados requisitos [verba 4.2, e) da Lista I e verba 2.5 da Lista II]