

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Artigo 2.º, alínea j), n.º 1

Assunto: Liquidação – Autoliquidação – Aquisição de serviços de construção civil

Processo: **nº18376**, por despacho de 26-03-2021, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: **I - FACTOS APRESENTADOS E ENQUADRAMENTO DO SUJEITO PASSIVO**

1. Após consulta efetuada ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes da AT - Autoridade Tributária e Aduaneira, constata-se que a Requerente se encontra registada, para efeitos de IVA, com a atividade de "COM. RET.ELECTRODOMÉSTICOS,ESTAB. ESPEC." - CAE 47540, tendo enquadramento no regime normal, com periodicidade trimestral, realizando operações que conferem o direito à dedução.

2. Refere a Requerente que no exercício da sua atividade vende e aplica aparelhos de climatização (aparelhos de ar condicionado).

3. Tendo dúvidas no que concerne à definição de serviços de construção civil, apresenta três operações diferentes no que diz respeito à venda e aplicação de aparelhos de climatização, solicitando esclarecimentos acerca da aplicação da regra de inversão do sujeito passivo, prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA(CIVA):

i. Operação 1 - Instalação de ar condicionado em parede de alvenaria ou em parede em chapa com necessidade de se efetuar furo, do interior para o exterior, para passagem de cabo, tubo de cobre e esgoto, necessários para interligação de unidade interior e exterior e aplicação de calhas técnicas. Restante aplicação resume-se a aparafusar o aparelho na parede - Nesta situação a Requerente refere que aplica a regra de inversão do sujeito passivo, prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

ii. Operação 2 - Instalação de ar condicionado com necessidade de abertura de roços na parede, para passagem de tubagem cobre, esgoto e cabos elétricos. Restante aplicação resume-me a aparafusar o aparelho na parede - Nesta situação a Requerente refere que também aplica a regra de inversão do sujeito passivo, prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

iii. Operação 3 - Substituição de um aparelho de ar condicionado existente por outro novo. Simples substituição de máquinas - Nesta situação a Requerente refere que não aplica a regra de inversão do sujeito passivo, prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, liquidando o IVA à taxa normal.

II - ENQUADRAMENTO E ANÁLISE FACE AO CÓDIGO DO IVA

4. Estabelece a alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do 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 (...)".

5. No entanto, 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."

6. Assim, a 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 03/06, que estabelece o regime jurídico aplicável ao exercício da atividade da construção (revogando o Decreto-Lei n.º 12/2004, de 9/01 e a Portaria n.º 19/2004, de 10/01);

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.

7. 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 24/05/2007, da Direção de Serviços do IVA (DSIVA), que se fez acompanhar, fazendo parte integrante deste, dos seguintes documentos: a) - ANEXO I, com lista exemplificativa (não exaustiva) de serviços aos quais se aplica a regra de inversão e b) - ANEXO II, com lista de serviços aos quais não se aplica a regra de inversão.

8. Este ofício circulado encontra-se disponível no portal das finanças, no endereço eletrónico: www.portaldasfinancas.gov.pt.

9. Sempre que, determinada operação reúna as condições cumulativas referidas no ponto 6 da presente informação, é obrigatório observar o disposto na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA (inversão do sujeito passivo), cabendo ao adquirente a liquidação e entrega do imposto que se mostre devido (sem prejuízo do seu eventual 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'.

10. Importa salientar que, conforme indica o subponto 1.5.2 do ofício circulado supra, da DSIVA, que a entrega de bens, com montagem ou instalação na obra, considera-se abrangida pela regra de inversão, desde que se trate de entregas no âmbito de trabalhos contemplados pela Portaria 19/2004, de 10/01 (atualmente previstos nas várias categorias e subcategorias de serviços de construção do anexo I da Lei n.º 41/2015, de 3/06), independentemente de o fornecedor ser ou não obrigado a possuir alvará ou título de registo nos termos da Lei 41/2015, de 3/06.

11. Pelo contrário, a mera transmissão de bens, sem que lhe esteja associada qualquer prestação de serviços de instalação/montagem que implique trabalhos de construção civil, 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, conforme indica o subponto 1.5.1 do referido ofício circulado.

12. Por sua vez, 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, 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. 13. Saliente-se, que nos termos da alínea K) do artigo 3.º da Lei n.º 41/2015, de 3/06 entende-se por "obra a atividade e o resultado de trabalhos de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reabilitação, reparação, restauro, conservação e demolição de bens imóveis", referindo-se o ponto 1.3. do ofício circulado a "obra", como "qualquer outro trabalho que envolva processo construtivo".

14. No anexo I ao referido ofício circulado, lista exemplificativa de serviços aos quais se aplica a regra da inversão, constam, entre outros, os seguintes serviços:

- i. "Abertura e tapamento de roços";
- ii. "Instalações elétricas";
- iii. "Sistemas de ar condicionado, de refrigeração, de aquecimento e de comunicações, que sejam partes integrantes do imóvel";
- iv. Outros serviços previstos na Portaria n.º 19/2004, de 10/01 - atualmente previstos no Anexo I da Lei n.º 41/2015, de 3/06 - e não expressamente mencionados no Anexo II do ofício circulado.

15. E, relativamente ao Anexo I da Lei n.º 41/2015, 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, inclui a categoria "4.ª — Instalações elétricas e mecânicas", que por sua vez abarca várias subcategorias, onde se inclui a "12.ª — Aquecimento, ventilação, ar condicionado e refrigeração".

16. Porém, a inversão aplica-se ao fornecimento de bens com montagem que estejam materialmente ligados ao imóvel com carácter de permanência.

17. Estando em causa o fornecimento e instalação de ar condicionado numa determinada obra, a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo, a que se refere a alínea j) do nº 1 do artigo 2º do CIVA deve, ainda, ter em consideração o tipo de aparelhos e se na instalação são utilizados serviços de construção civil.

18. Pelo que, fornecendo, a Requerente, aparelhos de ar condicionado para cuja instalação se mostra necessário proceder a furos, abertura de roços, passagem de fios, tubagens, tubos de cobre e esgoto, etc., que implicam obras de construção civil, está-se perante a instalação de um sistema de ar condicionado, abrangido pela regra de inversão.

19. Dessa forma, nas operações abrangidas pela inversão, na faturação emitida pela Requerente aos seus clientes (sendo estes sujeitos passivos de IVA que pratiquem operações que conferem o direito à dedução e no pressuposto que as obras sejam efetuadas em regime de empreitada ou subempreitada), deve aplicar-se a inversão do sujeito passivo, prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, independentemente de haver ou não discriminação dos vários itens, e da faturação ser conjunta ou separada, conforme previsto no ponto 1.4 do ofício circulado n.º 30101, de 24/05/2007, da DSIVA.

III - CONCLUSÃO

20. No que respeita à operação 3, conforme refere a Requerente, sendo uma simples substituição de máquinas, não deve ser aplicada a regra de inversão do sujeito passivo em análise, cabendo à Requerente, pela transmissão dos equipamentos, proceder à liquidação do IVA que se mostre devido.

21. No entanto, caso a substituição, por parte da Requerente, dos equipamentos existentes por outros novos, seja acompanhada de serviços e trabalhos que se enquadrem nos referidos nos pontos 14 e 15 desta informação são, conseqüentemente, abrangidos pela regra de inversão do sujeito passivo, prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, desde que os equipamentos passem a fazer parte integrante do imóvel.