

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º.
- Assunto: Inversão do sujeito passivo – Serviços de construção civil - Fornecimento e instalação na obra de mobiliário e equipamentos para laboratório.
- Processo: n.º 1301, despacho do SDG do IVA, por delegação do Director Geral, em 2010-11-29.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...**A**...», presta-se a seguinte informação.

I - MOTIVOS DO PEDIDO

1. O sujeito passivo requerente exerce a actividade de montagem e instalação de laboratórios, encontrando-se registado para efeitos de IVA no regime normal, com periodicidade mensal.
2. Na maioria dos casos os seus clientes, sujeitos passivos de IVA, são empresas de construção civil, laboratórios e centros de análises clínicas e o parque escolar.
3. Os serviços prestados configuram as seguintes possibilidades:
 - 3.1 Instalação completa de um laboratório vulgo "chave na mão", onde se encontram incluídos os serviços de construção civil (como por exemplo sistemas de ar condicionado, electricidade, montagem de divisórias, pavimentos e tectos falsos), ainda que, frequentemente, recorra para tal a terceiros em regime de subcontratação;
 - 3.2 Fornecimento e instalação na obra de mobiliário e equipamentos para laboratório;
 - 3.3 Fornecimento, sem instalação, de mobiliário e equipamentos para laboratório.
4. Com a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de Janeiro, é entendimento do requerente que a primeira operação referida, instalação completa de laboratório, está abrangida pela regra de inversão do sujeito passivo, pelo que não liquida IVA, e factura com a indicação de que o IVA é devido pelo adquirente. Nas duas restantes operações, fornecimento de mobiliário e equipamentos, com e sem instalação na obra, entende que não deve aplicar a referida regra de inversão, mas sim liquidar o IVA nas respectivas facturas.
5. Na primeira e terceira operações, a instalação completa de um laboratório e o mero fornecimento de bens sem instalação, não existem dúvidas acerca do correcto enquadramento das mesmas na regra de inversão do sujeito passivo em apreço.
6. Contudo, na segunda operação, o fornecimento, com instalação na obra, de mobiliário e equipamentos para laboratório, subsistem algumas

divergências entre o requerente e alguns dos seus clientes, designadamente porque o requerente não aplica a regra de inversão nestas operações, e alguns clientes entendem que estando em causa uma empreitada, esse facto, só por si, seria suficiente para que devesse ser aplicada a dita regra de inversão, e outros entendem que, sendo os bens montados ou instalados na obra, existe um serviço de construção civil, nos termos do ponto 1.5 do Ofício-Circulado nº 30.101.

7. Em face do referido, vem solicitar uma informação vinculativa para que seja correctamente enquadrada a operação em apreço - o fornecimento e instalação na obra de mobiliário e equipamentos para laboratório - na regra de inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil, designadamente se o facto de existir uma empreitada, por si só, é suficiente para que deva ser aplicada tal regra, e, também, se aquele fornecimento de mobiliário e equipamentos para laboratório configura o conceito de serviço de construção civil.

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

8. A alínea j) do nº 1 do artigo 2º do Código do IVA (CIVA), refere que são sujeitos passivos do imposto *"as pessoas singulares ou colectivas referidas na alínea a) [pessoas singulares ou colectivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam actividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões livres, e, bem assim, as que do mesmo modo independente pratiquem uma só operação tributável, desde que essa operação seja conexa com o exercício das referidas actividades ...] 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."*

9. Nos termos do Ofício-Circulado nº 30.101, de 2007-05-24, desta Direcção de Serviços, nomeadamente do ponto 1.2, "para que haja inversão do sujeito passivo, é necessário que, cumulativamente: a) se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil; b) o adquirente seja sujeito passivo do IVA em Portugal e aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA."

10. O ponto 1.3 do referido Ofício-Circulado 30.101 refere que "a norma em causa é abrangente, no sentido de nela serem incluídos todos os serviços de construção civil, independentemente de os mesmos fazerem ou não parte do conceito de empreitadas ou subempreitadas a que se referem os artigos 1207º e 1213º do Código Civil. A referência, no articulado, a serviços em "regime de empreitada ou subempreitada" é meramente indicativa e não restritiva".

11. Nos termos do ponto 1.4 do mesmo Ofício, *"sempre que, no âmbito de uma obra, o prestador factura serviços de construção propriamente dita ou quaisquer outros com ela relacionados e necessários à sua realização, (...), bem como materiais ou outros bens, entende-se que o valor global de factura, independentemente de haver ou não discriminação dos vários itens e da facturação ser conjunta ou separada, é abrangido pela regra de inversão"*

de sujeito passivo."

12. Refere, também, o ponto 1.5 que: "1.5.1 A mera transmissão de bens (sem instalação ou montagem por parte ou por conta de quem os forneceu) não releva para efeitos da regra de inversão. 1.5.2 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 de Janeiro, independentemente do fornecedor ser ou não obrigado a possuir alvará ou título de registo nos termos do DL 12/2004, de 9 de Janeiro. 1.5.3 Excluem-se da regra de inversão os bens que, inequivocamente, tenham a qualidade de bens móveis, isto é, bens que não estejam ligados materialmente ao bem imóvel com carácter de permanência."

III - APRECIÇÃO

13. A situação referida no ponto 3.1, ou seja, a instalação completa de um laboratório vulgo "chave na mão", onde se encontram incluídos os serviços de construção civil (como por exemplo sistemas de ar condicionado, electricidade, montagem de divisórias, pavimentos e tectos falsos), é uma operação abrangida pela regra de inversão em apreço, conforme dispõe o ponto 1.4 do citado Ofício-Circulado 30.101, desde que o adquirente seja um sujeito passivo de IVA que pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do imposto, ainda que o requerente recorra a terceiros em regime de subcontratação.

14. A situação referida no ponto 3.3, ou seja, o fornecimento, sem instalação, de mobiliário e equipamentos para laboratório, configuram meras transmissões de bens, pelo que, conforme estabelece o ponto 1.5.1 do referido Ofício-Circulado, não releva para efeitos da regra de inversão.

15. A situação referida no ponto 3.2, designadamente o fornecimento, com instalação na obra, de mobiliário e equipamentos para laboratório, é a que oferece as dúvidas que originaram o presente pedido de informação vinculativa, uma vez que o requerente entende que não deve aplicar a esta situação a regra de inversão em causa, liquidando o respectivo IVA nas facturas, enquanto que alguns clientes entendem que esta regra deve ser aplicada, uma vez que se trata de fornecimento de bens com montagem ou instalação na obra.

16. A este respeito esclarece o ponto 1.5.3 do Ofício-Circulado que estão fora do âmbito da aplicação desta regra de inversão os bens que, inequivocamente, tenham a qualidade de bens móveis, isto é, bens que não estejam ligados materialmente ao bem imóvel com carácter de permanência.

17. Quer isto dizer que, estando em causa transmissão de bens com montagem ou instalação numa obra, deve ter-se em atenção os esclarecimentos constantes dos pontos 1.5.2 e 1.5.3 do referido Ofício-Circulado 30.101, isto é, só será de aplicar a regra de inversão no caso desses mesmos bens ficarem ligados materialmente ao bem imóvel com carácter de permanência, com recurso a serviços de construção civil, desde que o adquirente seja um sujeito passivo de IVA nas condições referidas, caso contrário, ou seja, estando em causa transmissões de bens que não ficam ligados materialmente ao imóvel com carácter de permanência, não deve ser aplicada a referida regra de inversão, cabendo ao fornecedor a

liquidação do IVA que se mostrar devido.

18. Este fornecimento de bens com instalação ou montagem num imóvel (laboratório), tem algumas semelhanças com o fornecimento de móveis de cozinha. Acerca deste assunto ficou já esclarecido de que o fornecimento e a respectiva montagem de móveis de cozinha, na medida em que estes ficam ligados materialmente ao imóvel, passando a fazer parte integrante dele, encontram-se abrangidos pela regra de inversão em causa, desde que o adquirente, conforme já referido, seja sujeito passivo de IVA nas condições indicadas. Caso sejam fornecidos electrodomésticos, e desde que os mesmos não fiquem ligados materialmente ao imóvel com carácter de permanência, com recurso a serviços de construção civil, são excluídos da regra de inversão, e, na facturação dos referidos fornecimentos, deve proceder-se à sua separação em relação aos restantes trabalhos, cabendo ao fornecedor liquidar o IVA que se mostrar devido com referência aos electrodomésticos.

19. Esta similitude de situações pode, efectivamente, fazer com que a regra de inversão em causa seja aplicada de igual modo. Isto é, caso os bens móveis que são fornecidos para o laboratório (bancadas, etc.) sejam montados ou instalados com recurso a serviços de construção, de modo a que os mesmos fiquem a fazer parte integrante do imóvel com carácter de permanência, deve ser aplicada a regra de inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil. Devem ser excluídos da aplicação desta regra, o fornecimento de quaisquer aparelhos ou máquinas que não fiquem ligados materialmente ao imóvel, e, na facturação dos referidos bens, deve proceder-se à sua separação em relação aos bens móveis que ficam a fazer parte integrante do imóvel.

20. No caso do fornecimento, com instalação ou montagem, de bens móveis para o laboratório, que não ficam ligados materialmente ao imóvel com carácter de permanência, designadamente através de serviços de construção civil, não deve ser aplicada a regra de inversão em causa, uma vez que se trata, simplesmente, de mero fornecimento de bens.

IV - CONCLUSÃO

21. Pelo que ficou exposto, pode concluir-se que o fornecimento de bens para um laboratório, no caso dos mesmos serem montados ou instalados no imóvel através de recurso a serviços de construção civil, de modo a que os mesmos fiquem ligados materialmente ao imóvel com carácter de permanência, e desde que o adquirente seja um sujeito passivo de IVA que pratique operações que conferem o direito, total ou parcial, à dedução do imposto, está 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, e, deste modo, o fornecedor não deve liquidar o IVA, colocando nas facturas a expressão "IVA devido pelo adquirente", nos termos do n.º 13 do artigo 36.º do CIVA. No caso de serem fornecidos quaisquer aparelhos ou máquinas que não fiquem ligados materialmente ao imóvel, deve proceder-se à sua separação nas respectivas facturas, para que não seja aplicada a regra de inversão a este tipo de bens, cabendo ao fornecedor a liquidação do IVA referente aos mesmos.

22. O fornecimento de bens móveis para o laboratório, ainda que sejam acompanhados de instalação ou montagem, mas que não ficam ligados materialmente ao imóvel com carácter de permanência, designadamente

através de recurso a serviços de construção civil, não está abrangido pela regra de inversão em causa, cabendo ao fornecedor a liquidação do IVA que se mostrar devido.