

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: alínea j) do nº 1 do artigo 2º
- Assunto: Inversão do sujeito passivo – Serviços de construção civil - Montagem de equipamentos, silos, estruturas básicas para a implementação de máquinas, etc., e a reparação e substituição de máquinas industriais nas respectivas instalações fabris.
- Processo: nº 2027, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-05-26.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...A...», presta-se a seguinte informação.

I - MOTIVOS DO PEDIDO

1. O sujeito passivo requerente, exercendo a actividade de reparação e manutenção de máquinas e equipamentos e instalação de máquinas e equipamentos industriais, encontrando-se enquadrado em IVA no regime normal trimestral, vem expor e solicitar o seguinte:

1.1 No âmbito da sua actividade, efectua para os seus principais clientes, que são industriais, a montagem de equipamentos, tais como silos, estruturas básicas para a implementação de máquinas, etc., e a reparação e substituição de máquinas industriais nas respectivas instalações fabris.

1.2 Tendo surgido dúvidas relacionadas com a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil, vem solicitar uma informação vinculativa no sentido de ser apurado se deve, ou não, ser aplicada aquela regra de inversão às situações referidas.

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

2. 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."

3. 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 confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA."

4. Refere, também, o ponto 1.5 daquele Ofício 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."

5. No Anexo II ao referido Ofício, Lista exemplificativa de serviços aos quais não se aplica a regra de inversão, constam, entre outros, os seguintes serviços:

- Assistência técnica, manutenção e reparação dos equipamentos que fazem parte do imóvel (v.g. elevadores, sistemas de ar condicionado, de refrigeração, de aquecimento, de electricidade, comunicações, piscinas), desde que não impliquem serviços de construção.

III - APRECIÇÃO

6. Tendo em atenção o disposto na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, bem assim como os esclarecimentos contidos no Ofício-Circulado n.º 30.101, constata-se que a aplicação da regra de inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil está dependente da verificação, em simultâneo, de duas situações. Em primeiro lugar é necessário que esteja em causa a existência de serviços de construção civil; depois é necessário que o adquirente seja um sujeito passivo de IVA estabelecido em Portugal que pratique operações que confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do imposto.

7. Deste modo, face aos esclarecimentos indicados no ponto 1.5 do Ofício n.º 30.101, a montagem de quaisquer equipamentos nos imóveis industriais, como é o caso dos silos e das estruturas básicas para a implementação de máquinas, está dependente do facto dos mesmos ficarem, ou não, ligados materialmente aos imóveis com carácter de permanência, através do recurso a serviços de construção civil. Em caso afirmativo, essa montagem dos equipamentos fica abrangida pela regra de inversão em questão, desde que o adquirente seja sujeito passivo de IVA estabelecido em Portugal que aqui pratique operações que confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA. Caso contrário, isto é, se os referidos equipamentos não ficarem ligados materialmente aos imóveis industriais com carácter de permanência, através de recurso a quaisquer serviços de construção civil, não deve ser aplicada a regra de inversão em apreço àquelas montagens de equipamentos industriais.

8. No tocante à reparação e substituição de máquinas industriais nas respectivas instalações fabris, devem separar-se aquelas operações. Em

primeiro lugar, estando em causa reparações de máquinas industriais, deve ter-se em atenção o disposto no referido Anexo II do Ofício-Circulado nº 30.101, designadamente no que respeita à "assistência técnica, manutenção e reparação dos equipamentos que fazem parte do imóvel". Por este motivo, quando está em causa a reparação de quaisquer máquinas que façam parte integrante de imóveis industriais, apenas deve ser aplicada a regra de inversão em questão quando nessa reparação estejam incluídos serviços de construção civil, caso contrário, essa reparação encontra-se fora do âmbito de aplicação desta regra de inversão.

9. Quanto à substituição de máquinas industriais em instalações fabris, deve ter-se em atenção o que já foi informado quanto à montagem de equipamentos naqueles imóveis, isto é, está dependente do facto das mesmas ficarem, ou não, ligadas materialmente aos imóveis com carácter de permanência, através do recurso a serviços de construção civil. Sendo assim, em caso afirmativo, essa substituição e respectiva montagem das máquinas industriais fica abrangida pela regra de inversão em questão, desde que o adquirente seja sujeito passivo de IVA estabelecido em Portugal que aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA. Caso contrário, isto é, se as referidas máquinas industriais não ficarem ligadas materialmente àqueles imóveis com carácter de permanência, através de recurso a quaisquer serviços de construção civil, não deve ser aplicada a regra de inversão em apreço naquelas substituições.

IV - CONCLUSÃO

10. Pelo que ficou exposto, pode concluir-se que a montagem de quaisquer equipamentos nos imóveis industriais e a substituição de máquinas industriais em instalações fabris, no caso desses bens ficarem ligados materialmente aos imóveis com carácter de permanência, através do recurso a serviços de construção civil, encontram-se abrangidos pela aplicação da regra de inversão a que se refere a alínea j) do nº 1 do artigo 2º do CIVA, desde que o adquirente seja sujeito passivo de IVA estabelecido em Portugal que aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA. Sendo assim, o prestador dos serviços não deve liquidar o IVA, mas sim colocar nas respectivas facturas a expressão "*IVA devido pelo adquirente*", nos termos do nº 13 do artigo 36º do CIVA. Caso contrário, isto é, se os referidos equipamentos e máquinas não ficarem ligados materialmente aos imóveis industriais com carácter de permanência, através de recurso a quaisquer serviços de construção civil, não deve ser aplicada a regra de inversão em apreço, cabendo ao prestador daqueles serviços a liquidação do IVA que se mostrar devido.

11. A reparação de máquinas industriais nas respectivas instalações fabris, no caso de nessa reparação não estarem implicados quaisquer serviços de construção civil, encontra-se fora do âmbito de aplicação desta regra de inversão, cabendo, portanto, ao prestador dos serviços, a liquidação do IVA que se mostrar devido. Caso contrário, isto é, se estiverem implicados serviços de construção civil naquelas reparações, e desde que o adquirente seja sujeito passivo de IVA estabelecido em Portugal que aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA, deve ser aplicada a referida regra de inversão, pelo que, neste caso, o prestador dos serviços não deve liquidar o IVA, mas sim colocar nas

respectivas facturas a expressão "IVA devido pelo adquirente", nos termos do n.º 13 do artigo 36.º do CIVA.