

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 6.º; al. a) do n.º 1 do art. 1.º; al. q) do n.º 1 do art. 14.º; al. p) do n.º 1 do mesmo artigo 14.º do CIVA
- Assunto: Localização de operações – Transporte de bens - Serviços de transportes de mercadorias entre países da Europa comunitária e de países comunitários para países extracomunitários
- Processo: **nº 13874**, por despacho de 2018-09-19, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)
- Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitado ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

I - QUESTÃO APRESENTADA

1. A entidade exponente, enquadrada no regime normal de periodicidade mensal, realizando, fundamentalmente serviços de transportes de mercadorias entre países da Europa comunitária e de países comunitários para países extracomunitários, pretende ser informada relativamente à localização das prestações de serviços de transportes de mercadorias.

2. Assim, pretende obter esclarecimentos relativamente às seguintes operações:

"a) Transporte rodoviário em que o lugar de partida e lugar de chegada se situam fora de Portugal, mais concretamente o lugar de partida localiza-se em Espanha e local de chegada encontra-se localizado em França (outro Estado membro);

b) Expedição de Contentores embarcados num porto marítimo localizado em Espanha, transporte realizado por via marítima e entregues na Índia (País Extracomunitário.

5. Em ambos os casos, o adquirente do serviço é um sujeito passivo nacional que forneceu o seu número de identificação fiscal.

6. Pretende-se obter esclarecimento sobre o enquadramento destas operações em sede de IVA, pois:

i. De acordo com as regras definidas no artigo 6.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), e uma vez que o Adquirente do serviço é um sujeito passivo nacional que forneceu o seu número de identificação fiscal válido a operação considera-se tributável em Portugal.

ii. No entanto, questionamos se em ambas as operações, será aplicável a isenção prevista no artigo 14.º do CIVA, alínea q) e com isso isentando a operação de liquidação de IVA."

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

3. A al. a) do n.º 1 do art. 1.º do CIVA, sujeita a imposto as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal. Por sua vez, os artigos 3.º e

4.º do Código, respetivamente, definem os conceitos de "transmissão de bens" e de "prestação de serviços" para efeitos deste imposto.

4. Nos termos do disposto no n.º 1 do art. 4.º do CIVA, *"São consideradas como prestações de serviços as operações efetuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importação de bens"*.

5. O conceito de prestação de serviços tem um carácter residual, que abrange todas as operações decorrentes da atividade económica do sujeito passivo que não sejam definidas como transmissões de bens, importações de bens ou aquisições intracomunitárias.

6. As regras de localização, para efeitos de IVA, das operações qualificadas como prestações de serviços, encontram-se definidas no art. 6.º do CIVA, que estabelece, no seu n.º 6, duas regras gerais, tendo em conta o adquirente dos serviços:

i) Serviços prestados a um sujeito passivo dos referidos no n.º 5 do art. 2.º do CIVA - a operação é localizada e tributada no local da sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio do adquirente dos serviços (quer seja na Comunidade ou fora da Comunidade), independentemente do local onde se situe a sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio do prestador [al. a) do n.º 6 do art.º 6.º do CIVA];

ii) Serviços prestados a não sujeito passivo - a operação é localizada e tributada no local da sede, do estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do prestador dos serviços [al. b) do n.º 6 da mesma norma].

7. Não obstante os princípios subjacentes às regras previstas no n.º 6 do art. 6.º, são estabelecidas exceções nos números 7 a 12 da norma, as quais configuram regras próprias de localização, de acordo com os elementos de conexão aí contemplados, nomeadamente, a tributação de alguns tipos de serviços no local onde são materialmente executados.

8. Face às regras de localização, as prestações de serviços de transporte de bens e outras prestações de serviços acessórias ao transporte, quando tenham como destinatários outros sujeitos passivos, são subsumíveis à regra geral de localização prevista na al. a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA. Podendo, sobre esta matéria serem consultadas as instruções administrativas divulgadas através do Ofício-circulado n.º 30115/2009, de 29/12/2009, desta Direção de Serviços.

9. No caso apresentado, o transporte efetua-se entre países comunitários, sendo o adquirente dos serviços um sujeito passivo de IVA registado no território nacional, que forneceu ao prestador o seu número de identificação fiscal, a operação é localizada no território nacional, nos termos da al. a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA.

10. Estando o prestador e o adquirente dos serviços ambos sedeados no território nacional, cabe ao prestador liquidar o IVA, por aplicação da al. a) do n.º 1 do art. 2.º do CIVA.

11. A al. q) do n.º 1 do art. 14.º do CIVA isenta de imposto *"As prestações de serviços, com exceção das referidas no artigo 9.º deste diploma, que se relacionem com a expedição ou transporte de bens destinados a outros Estados membros, quando o adquirente dos serviços seja um sujeito passivo*

do imposto, dos referidos na al. a) do n.º 1 do artigo 2.º, registado em imposto sobre o valor acrescentado e que tenha utilizado o respetivo número de identificação para efetuar a aquisição".

12. Considerando o movimento físico dos bens, verifica-se que o lugar de partida dos mesmos não é Portugal, pelo que a isenção prevista na alínea q), do n.º 1, do artigo 14.º do CIVA não tem aplicação no caso apresentado. Como tal, as prestações de serviços são sujeitas a imposto.

13. Quanto à expedição de contentores embarcados num porto marítimo espanhol, para serem entregues na Índia, deve atentar-se à al. p) do n.º 1 do mesmo artigo 14.º do CIVA, onde se isenta de imposto *"As prestações de serviços, incluindo os transportes e as operações acessórias, com exceção das referidas no art. 9.º deste diploma, que estejam diretamente relacionadas com o regime de trânsito comunitário externo, o procedimento de trânsito comunitário interno, a exportação de bens para fora da Comunidade, a importação temporária com isenção total de direitos e a importação de bens destinados a um dos regimes ou locais a que se refere o n.º 1 do artigo 15.º"*.

14. Deste modo, a expedição dos contentores no porto espanhol com destino à Índia, enquadra-se na isenção referida na al. p) do n.º 1 do art. 14.º do CIVA.

15. Note-se que as prestações de serviços abrangidas pelas isenções referidas devem ser comprovadas nos termos do n.º 8 do art. 29.º do referido diploma. Ou seja, *"... através dos documentos alfandegários apropriados ou, não havendo obrigação legal de intervenção dos serviços aduaneiros, de declarações emitidas pelo adquirente dos bens ou utilizador dos serviços, indicando o destino que lhes irá ser dado"*.

16. Não se verificando a comprovação referida, a obrigação de liquidação do imposto correspondente, cabe ao transmitente dos bens ou prestador dos serviços.