

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: alínea c) do nº 2 do artº 4º do CIVA; alínea a) do nº 6 do artigo 6º.
- Assunto: Localização de operações - A entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda – Adquirente dos serviços de outro Estado membro.
- Processo: nº 573, por despacho de 2010-05-12, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral dos Impostos.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ....H...», presta-se a seguinte informação.
1. A requerente, que exerce a actividade de "Fabricação de Têxteis para Uso Técnico e Industrial", essencialmente vocacionada para o sector automóvel e para o que designa de "Laminação", encontra-se enquadrada para efeitos de IVA, no regime normal, de periodicidade mensal.
  2. No âmbito dessa actividade, um cliente seu (empresa A), com sede na União Europeia, envia para Portugal matéria-prima (tecido ou PVC), sem que esta seja facturada, ou seja, não existe transferência de propriedade.
  3. No processo produtivo de "Laminação", a requerente acrescenta a essa matéria-prima espuma e forro, que são sua propriedade.
  4. O produto final (tecido/PVC + espuma + forro) é enviado pela requerente, acompanhado de guia de remessa, para um sujeito passivo localizado em Portugal (empresa B), que após nova transformação dá origem à produção de capas para assentos de automóvel.
  5. De seguida, o sujeito passivo (empresa B) procede ao envio das referidas capas para o sujeito passivo (empresa C), localizado, ou não, na União Europeia e que, procede à produção dos bancos para automóveis.
  6. Por sua vez, o sujeito passivo (empresa C), pode ainda enviar os referidos bancos para o sujeito passivo (empresa D), para montar a viatura, sendo que este pode estar localizado, ou não, na União Europeia.
  7. Na sequência das operações descritas e relativamente à factura emitida pela requerente « ....H...» à empresa A, solicita os seguintes esclarecimentos:
    - i) Se a transacção em causa deve ser classificada como prestação de serviços ou venda de mercadoria;
    - ii) No caso da empresa C estar localizada na União Europeia, se esta transacção está isenta de IVA, ao abrigo de que artigo, quais os procedimentos a ter em conta e se na declaração periódica deverá ser considerada como operação triangular;
    - iii) No caso da empresa C não estar localizada na União Europeia, se a transacção está igualmente isenta de IVA e ao abrigo de que artigo e quais os procedimentos.
  8. Do descrito pela entidade requerente, parte-se do princípio que a

recepção das matérias-primas (tecido/PVC) provenientes da empresa A se configura como uma mera transferência de bens, para que sobre os mesmos sejam executados trabalhos, não sujeita a tributação, já que não se trata uma aquisição intracomunitária de bens ou de uma operação assimilada, tal como se encontram definidas nos artigos 3º e 4º do Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias (RITI).

**9.** O IVA é um imposto geral sobre o consumo que, de acordo com as regras de incidência real ou objectiva, incide sobre:

- i) As transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal;
- ii) As importações de bens;
- iii) As operações intracomunitárias efectuadas no território nacional, tal como são definidas e reguladas no Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias.

**10.** Por sua vez, para efeitos do imposto, são consideradas prestações de serviços de acordo com o conceito residual constante do artº 4º do Código do IVA (CIVA), todas as operações efectuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens.

**11.** São ainda consideradas prestações de serviços, a título oneroso, as operações previstas na alínea c) do nº 2 do artº 4º do CIVA, ou seja: *"A entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda com materiais que, o dono da obra tenha fornecido para o efeito, quer o empreiteiro tenha fornecido, ou não, uma parte dos produtos utilizados"*.

**12.** Assim, a operação objecto de análise, relativa aos trabalhos de "Laminação" executados pela requerente, em território nacional e que consistem em acrescentar, espuma e forro ao tecido/PVC, fornecido pelo seu cliente empresa A, com sede na União Europeia, é considerada uma prestação de serviços, por enquadramento na alínea c) do nº 2 do artº 4º do CIVA.

**13.** Deste modo, estando na presença de uma prestação de serviços efectuada por um sujeito passivo estabelecido em território nacional a um sujeito passivo estabelecido em outro Estado-membro da União Europeia, há que averiguar da respectiva localização para efeitos de tributação em sede de IVA.

**14.** As regras de localização das prestações de serviços encontram-se definidas no artigo 6º do CIVA. De acordo com a redacção que lhe foi dada pelo Decreto-Lei nº 186/2009, de 12 de Agosto, (que transpôs para o direito interno a Directiva 2008/8/CE do Conselho, de 12 de Fevereiro), passam a ser duas as regras gerais de localização das prestações de serviços, estabelecidas no nº 6 do referido artigo, que se diferenciam em função do adquirente e em que são tributáveis as prestações de serviços efectuadas a:

*"a) Um sujeito passivo dos referidos no nº 5 do artigo 2º, cuja sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, para o qual os serviços são prestados, se situe no território nacional, onde quer que se situe a sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio do prestador; b) Uma pessoa que não seja sujeito passivo, quando o prestador tenha no território nacional a sede da sua actividade, um estabelecimento estável ou, na sua*

*falta, o domicílio, a partir do qual os serviços são prestados."*

**15.** No caso em apreço, os serviços prestados pela requerente configuram operações sujeitas a imposto e dele não isentas, não sendo, contudo, tributadas em território nacional, por leitura à contrário do disposto na alínea a) do nº 6 do artigo 6º do CIVA.

**16.** Subsiste, no entanto, a obrigação de emissão de factura ou documento equivalente suporte das operações, em forma legal, com menção dos elementos a que se refere o nº 5 do artº 36º do CIVA e nomeadamente, do motivo justificativo da não aplicação de imposto, mediante a seguinte menção, "Operação não localizada no território nacional. "

**17.** Mais se refere, que este tipo de operações, não localizadas em território nacional, mas que seriam tributadas se aqui fossem localizadas, devem ser relevadas no campo 7 do quadro 06 da declaração periódica respectiva e, conferem direito à dedução do IVA suportado para a sua realização, nos termos do ponto II, da alínea b) do nº 1 do artº 20º do CIVA.

**18.** Estas operações devem, também, ser relevadas na declaração recapitulativa a que se refere a alínea h) do nº 1 do artº 29º do CIVA, nos prazos previstos no nº 1 do artº 30º do RITI, isto é, até ao dia 20 do mês seguinte àquele a que respeitam as operações, para sujeitos passivos de regime normal, de periodicidade mensal, caso da requerente, devendo estas operações ser identificadas com o código 5, na coluna 5.

**19.** Finalmente, deve referir-se que a designação "Operações Triangulares" apenas é aplicável às operações consagradas no nº 3 do artº 8º do Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias (RITI). Deste modo, restringindo-se exclusivamente a transacções de mercadorias que cumpram os requisitos ali constantes, a citada norma não contempla prestações de serviços, pelo que não é aplicável às operações em análise no presente processo.