

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 7.º; 8.º; alínea c) do n.º1 do art. 18.º.
- Assunto: Exigibilidade - Emissão/venda do Voucher /Cheque Prenda.
- Processo: n.º 700, por despacho do Director - Geral, em 2010-06-16.
- 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.

FACTOS APRESENTADOS

1 - De conformidade com o registo de contribuintes a «**A**...», (Requerente), sujeito passivo enquadrado no regime normal de periodicidade trimestral, desde 2009.05.13, pela actividade de Outros Serviços de Reservas e Actualidades Relacionadas - CAE 79900, vem expor e requerer o seguinte:

1.2 - Tem como actividade principal a venda, através de site na internet, de experiência/serviços realizados por terceiros, nomeadamente:

- i) voo de planador/helicóptero;
- ii) massagens;
- iii) passeios de barco;
- iv) baptismo de mergulho, surf; jantares e;
- v) bridge jumping e salto tandem;

1.3 - No acto da compra, o cliente recebe um Voucher/Cheque Prenda que lhe confere o direito de escolher uma das experiências que a empresa oferece;

1.4 - O Voucher/Cheque Prenda funciona como uma antecipação do pagamento (parcial/total) de uma prestação do serviço a realizar dentro de seis meses;

1.5 - Esta operação encontra-se equiparada a um adiantamento, estando sujeita a imposto, sendo o mesmo devido e exigível nesse momento, de acordo com a alínea c) do n.º1 do artigo 8.º do CIVA;

1.6 - Contudo, após a análise do mercado, verificou a existência de diferentes práticas. Assim, no acto da compra, à semelhança do que acontece com a «**A**...», o cliente recebe um Voucher/Cheque Prenda e o documento de venda emitido:

- i) refere que se encontra isento de IVA ao abrigo do artigo 9.º, do n.º 27, alínea a e c) ou;
- ii) contem a indicação de "Não sujeição de IVA ao abrigo do artigo 1.º do Código do IVA".

2 - Face ao exposto, solicita esclarecimento sobre o enquadramento em sede

de IVA da situação descrita, ou seja, se se trata de uma operação:

- i) sujeita; ou
- ii) isenta ou;
- iii) fora do campo de incidência do imposto.

ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

3 - A questão submetida pela Requerente visa a qualificação jurídico-tributária da operação descrita, dado a diversidade de tratamento verificado no segmento de mercado em que opera.

Considerações genéricas

4 - O princípio segundo o qual o IVA opera visa tributar as transmissões de bens e/ou prestações de serviços de forma proporcional ao preço dos bens e serviços, qualquer que seja o número de transacções ocorridas no processo de produção e de distribuição antes da fase de tributação.

5 - De harmonia com o preceituado na alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA (adiante designado por CIVA) constituem pressupostos de tributação:

- i) o carácter oneroso das referidas operações;*
- ii) serem realizadas no território nacional,*
- iii) por um sujeito passivo de imposto, agindo nessa qualidade.*

6 - Por sua vez, são sujeitos passivos de imposto as pessoas singulares ou colectivas que, de um modo independente, com carácter habitual ou ocasional, realizam uma ou várias operações no âmbito de uma actividade económica, nos termos do artigo 2.º do CIVA.

7 - Trata-se, pois, de um imposto que incide sobre as operações económicas, com vista a atingir o consumo, abstraindo-se da qualidade das pessoas que efectuam essas operações.

8 - Neste sentido, é a noção de actividade económica que delimita verdadeiramente o campo de aplicação do IVA. De acordo com o preceituado na alínea a) do mesmo artigo 2.º a actividade económica define-se como o conjunto de todas as actividades de natureza industrial, comercial e de prestação de serviços, abrangendo ainda as actividades extractivas, as agrícolas e as das profissões livres e assimiladas.

9 - Daí que, face à natureza generalista do imposto a conceitualização das operações tributáveis: transmissões de bens, prestações de serviços ou operações que lhe possam ser assimiladas serem definições de âmbito alargado e as isenções serem definições contidas em limites estreitos, dado que constituem derrogações ao princípio geral de acordo com o qual o imposto sobre o valor acrescentado é cobrado sobre qualquer prestação de serviços efectuada a título oneroso por um sujeito passivo.

10 - Ora, sendo o IVA um imposto geral, que visa tributar todo o consumo em bens materiais e serviços assume também, entre outras, a característica de ser um imposto neutro. A neutralidade do imposto é conseguida através

do exercício de direito à dedução ou do crédito de imposto.

Considerações específicas

11 - Assim, nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do CIVA são consideradas prestações de serviços as operações efectuadas a título oneroso que não constituam transmissões, aquisições intracomunitárias ou importação de bens.

12 - O conceito de prestação de serviços definido neste preceito legal tem carácter residual, que abrange todas as operações decorrentes da actividade económica não excluídas por definição.

13 - No âmbito do IVA a exigibilidade do imposto encontra-se definida, em termos gerais no artigo 7.º, sendo o disposto neste artigo complementado pelo artigo 8.º, de acordo com as regras associadas à obrigação de emissão de factura ou documento equivalente, nos termos do artigo 29.º do CIVA. Enquanto naquele o momento da ocorrência do facto gerador e o da exigibilidade do imposto são coincidentes, neste a exigibilidade é diferida para o momento da emissão da factura, actuando, deste modo, como excepção às regras definidas no anterior.

14 - Assim, conforme disposto no n.º 1 do artigo 7.º o IVA é devido e exigível:

- i) no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente, nas transmissões de bens [alínea a)];*
- ii) no momento da realização das prestações de serviços [alínea b)] e,*
- iii) no momento determinado pelas disposições aplicáveis aos direitos aduaneiros, nas importações [alínea c)].*

15 - Por sua vez, nos termos do n.º 1 do artigo 8.º o imposto torna-se exigível:

- i) no momento da emissão da factura ou documento equivalente, se o prazo for respeitado [alínea a)];*
- ii) no termo desse prazo, se o mesmo não for respeitado [alínea b)] e,*
- iii) no momento do recebimento total ou parcial do preço, pelo montante recebido, se anterior à emissão da factura ou documento equivalente [alínea c)].*

16 - No caso em apreço, o cerne da questão prende-se com a emissão de um Voucher/Cheque Prenda que materializa o pré-pagamento da aquisição das experiências/serviços mencionadas no ponto 1.2 supra.

17 - Em concreto, o esclarecimento solicitado reporta-se ao enquadramento no âmbito do IVA da emissão de Vouchers que titulam a venda de serviços a serem realizados por terceiros.

18 - Por definição o voucher ou vale de compras é, de um modo geral, um instrumento que se traduz num pré-pagamento que titula o recebimento de bens ou serviços ou um desconto, que tem sempre um fim comercial, para além da facilidade de pagamento.

19 - Os vouchers/vales de compras pagos tipificam-se em dois grupos, a

saber:

- i) unifuncionais, simples, ou de fim único e,
- ii) multifuncionais, ou de fins múltiplos.

A) Nos primeiros, o título permite ao seu detentor receber um determinado produto ou serviço de um fornecedor, pré-pagamento, em que a taxa de imposto e o local de fornecimento/realização estão identificados. Estes vouchers/vales, quando vendidos ao cliente final, são tributados como um pré-pagamento, uma vez que a taxa de IVA é conhecida, desde logo, no momento da venda. A exigibilidade do imposto reporta-se, por consequência, ao momento da sua emissão/venda.

B) Nos segundos, o título permite ao seu detentor receber bens ou serviços no valor do voucher/vale, mas nem: os bens, os serviços e o local do seu fornecimento se encontram identificados, nem a taxa do IVA se encontra determinada à data em que é emitido. Pese embora, tratar-se de um pré-pagamento o voucher/vale não pode ser tributado à data da sua emissão/venda, porquanto os bens ou serviços associados, bem como a respectiva taxa de imposto não são conhecidos. A exigibilidade do imposto será, assim, transferida para o momento em que ocorra a operação tributável.

20 - Reportando-nos ao caso sob análise e de acordo com a informação disponível no processo, o Voucher/Cheque Prenda emitido pela Requerente, no momento da venda, com pré-pagamento, permite ao seu detentor usufruir de uma prestação de serviços, em local identificado, a realizar no período de seis meses, não se conhecendo, contudo, a natureza do serviço a prestar e a taxa de imposto aplicável, particularidades que, tendo em consideração as noções elencadas no ponto anterior não permitem qualificá-lo, usando aquela terminologia, como voucher simples ou vale simples ou de fins múltiplos.

21 - Portanto, o Voucher/Cheque Prenda titula o recebimento de serviços, mediante pré-pagamento, ficando a exigibilidade do imposto dependente da forma como é processado. Assim, à data de emissão/venda:

- i) se o serviço e a taxa de imposto forem conhecidos é considerado um adiantamento e, por consequência, o imposto é exigível neste momento, conforme previsto na alínea c) do n.º 1 do artigo 8.º do CIVA; ou,
- ii) se o serviço e a taxa de imposto não forem conhecidos, a exigibilidade do imposto transfere-se para o momento da realização dos serviços associados, nos termos da alínea b) do n.º1 do artigo 7.º do CIVA.

CONCLUSÃO

22 - De conformidade com o que antecede presta-se o seguinte esclarecimento:

- a) A operação descrita configura uma prestação de serviços nos termos do n.º 1 do artigo 4.º, sujeita a imposto, de acordo com o n.º 1 do artigo 1.º e tributada à taxa normal contida na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º, todos do CIVA;

- b) Se à data de emissão/venda do Voucher /Cheque Prenda o serviço associado e taxa de imposto forem conhecidos é considerado um adiantamento e, por consequência, o imposto é exigível neste momento, conforme previsto na alínea c) do n.º 1 do artigo 8.º do CIVA;
- c) Se à data de emissão/venda do Voucher/Prenda o serviço e a taxa de imposto não são conhecidos a exigibilidade do imposto transfere-se para o momento da realização dos serviços associados, nos termos da alínea b) do n.º1 do artigo 7.º do CIVA.