

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: al. a) do n.º 6 do art. 6.º; al. a) do n.º 1 do art. 14.º
- Assunto: Localização de operações – Isenções - Decoração de viaturas e remoção de vinil, destinadas a sujeitos passivos estabelecidos na UE ou fora dela, não se consideram localizadas em TN. Transmissões de bens expedidos ou transportados para fora do território da UE, são operações isentas de IVA.
- Processo: **nº 12845**, por despacho de 2018-02-07, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

I - QUESTÃO APRESENTADA

1. A entidade acima citada ou exponente tem como objeto social o "fornecimento de uma grande variedade de serviços publicitários, nomeadamente, decoração de vitrinas, colocação de publicidade em veículos, impressão de brindes publicitários, sacos, chapas de vidro, metal ou acrílico, impressão de produtos em vinil e estampagem de têxteis. A empresa desenvolverá também atividades de design gráfico, design de equipamentos, agenciamentos de publicidade, gestão de suportes de comunicação e web design, impressão e reprodução de suportes gravados".
2. Está registado em IVA pelo exercício da atividade principal de "Agências de publicidade" (CAE 73110), e pelas atividades secundárias de "Outra impressão" (CAE 18120); "Atividades de preparação da impressão e de produtos media" (CAE 18130); "Estampagem" (CAE 13302); "Atividades de design" (CAE 74100).
3. No exercício da sua atividade efetua decoração de montras, viaturas, etc.; impressão de vinil/tela; laminação de vinil; impressão em papel; impressão têxtil; remoção de vinil e brindes.
4. Para o exercício da atividade adquire o material em bruto a fornecedores e procede à sua transformação em máquinas da própria. Posteriormente aplica-o em viaturas, montras, etc., dos clientes.
5. Entende que a decoração de viaturas e a remoção de vinil, são prestações de serviços, nos termos do conceito referido no n.º 1 do art. 4.º do Código do IVA (CIVA). E que as restantes operações que realiza são transmissões de bens, nos termos da al. e) do n.º 3 do art. 3.º do CIVA.
6. Pretende ser esclarecida quanto ao enquadramento da decoração de viaturas e remoção de vinil (prestações de serviços), cuja execução do trabalho ocorre em Portugal, mas faturadas a um sujeito passivo exterior ao território da União Europeia (por ex.), que menção deve constar na fatura, o campo da declaração periódica a preencher e que eventual documentação acessória deve ter para comprovar a isenção.
7. Bem como ser esclarecida quanto às transmissões de bens, faturadas a um sujeito passivo exterior ao território da União Europeia (por ex. também de), que menção deve constar na fatura, o campo da declaração periódica a

preencher e que eventual documentação acessória deve ter para comprovar a isenção.

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

8. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes (SGRC), verifica-se que a exponente se encontra registada pela atividade principal de "Agências de publicidade" (CAE 73110), e pelas atividades secundárias de "Outra impressão" (CAE 18120), "Atividades de preparação da impressão e de produtos media" (CAE 18130), "Estampagem" (CAE 13302), "Atividades de design" (74100) e, "Comércio por grosso de bens de consumo n. e." (CAE 46494), enquadrada em IVA no regime normal, com periodicidade trimestral, desde 12/04/2016.

9. Encontra-se registada no VIES (Sistema de Intercâmbio de Informações sobre o IVA) para efeitos de trocas intracomunitárias de bens, mas não de serviços, uma vez que na declaração de início de atividade assinalou "Não". Também não se encontra registada pela realização de importações ou exportações.

10. Nos termos da al. a) do n.º 1 do art. 1.º do CIVA, estão sujeitas 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, explicitando, por sua vez, os artigos 3.º e 4.º do Código, respetivamente, os conceitos de "transmissão de bens" e de "prestação de serviços" para efeitos deste imposto.

11. No que respeita às prestações de serviços, segundo o disposto no n.º 1 do art. 4.º do CIVA, o respetivo conceito tem um caráter residual, abrangendo todas as operações decorrentes da atividade económica do sujeito passivo que não sejam definidas como transmissões de bens, importações de bens ou aquisições intracomunitárias.

12. Assim, a decoração de viaturas e a remoção de vinil, efetivamente, consideram-se prestações de serviços, como refere a exponente, nos termos do n.º 1 do art. 4.º do CIVA.

13. 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, correspondentes aos artigos 44.º e 45.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva do IVA), tendo em conta o adquirente dos serviços:

13.1. 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];

13.2. 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].

14. 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.

15. No caso em apreço, uma vez que o adquirente não está estabelecido no território nacional, mas, por ex. em ..., a prestação de serviços efetuada não é tributada no território nacional, nos termos da regra geral prevista na al. a) do n.º 6 do art.º 6.º do CIVA, por interpretação a contrario sensu.

16. No entanto, e porque a empresa adquirente está estabelecida fora do território da Comunidade (...) deve confirmar se se trata de uma entidade que exerce uma atividade económica, e "... faça prova dessa qualidade nomeadamente, através da apresentação de um número de identificação fiscal ou similar, atribuído pelo país de estabelecimento, ou de elementos obtidos das autoridades fiscais competentes, atestando a sua qualidade de sujeito passivo", ou ainda, mediante a apresentação do certificado emitido pelo Estado onde se encontra estabelecido, a que se referem os artigos 18.º e 19.º do Regime de reembolsos do IVA a sujeitos passivos não estabelecidos no Estado membro do reembolso, publicado em Anexo ao Decreto-lei n.º 186/2009, de 31/12 (cf. instruções administrativas divulgadas pelo Ofício-circulado n.º 30115/2009, da Direção de Serviços do IVA, especificamente, a al. c) do ponto III).

17. Ainda que a tributação não ocorra no território nacional subsiste a obrigação de emitir a fatura, devendo colocar-lhe a menção "IVA - autoliquidação".

18. Refira-se, também, que este tipo de operações não localizadas em território nacional, mas que seriam tributadas se aqui fossem localizadas, devem, caso os sujeitos passivos adquirentes pertençam à Comunidade, ser relevadas no campo 7 do quadro 06, da declaração periódica respetiva, e conferem direito à dedução do IVA suportado para a sua realização, nos termos do ponto ii) da alínea b) do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA, bem como devem ser relevados na declaração recapitulativa respetiva, que tem de ser apresentada, nos termos da al. i) do n.º 1 do art. 29.º do CIVA, até ao dia 20 do mês seguinte ao final do trimestre a que respeitam as operações, podendo consultar as respetivas instruções para preenchimento publicadas através da Portaria n.º 987/2009, de 7/09 e Ofício-circulado n.º 30113/2009, da Direção de Serviços do IVA.

19. No entanto, caso os sujeitos passivos adquirentes pertençam a países fora da Comunidade, as operações devem ser relevadas no campo 8 do quadro 06 da declaração periódica, conferindo o direito à dedução do IVA suportado, nos termos do ponto ii) da al. b) do n.º 1 do art. 20.º do CIVA.

20. No que respeita às transmissões de bens, consideram-se, nos termos do disposto no n.º 1 do art. 3.º do CIVA *"em geral transmissões de bens a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade"*. E nos termos do n.º 3 da mesma norma, nomeadamente da respetiva al. e), consideram-se ainda transmissões de bens "A entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda, quando a totalidade dos materiais seja fornecida pelo sujeito passivo que os produziu ou montou".

21. O art. 6.º n.º 1 do CIVA refere que *"São tributáveis as transmissões de bens que estejam situadas no território nacional no momento em que se inicia o transporte ou expedição para o adquirente ou, no caso de não haver expedição ou transporte, no momento em que são postos à disposição do*

adquirente".

22. Estabelece o art. 14.º n.º 1 al. a) que estão isentas do imposto, *"as transmissões de bens expedidos ou transportados para fora da Comunidade pelo vendedor ou por um terceiro por conta deste"*.

23. Para que esta isenção opere, é necessário, desde logo, que seja o vendedor ou um terceiro por conta dele, a expedir ou transportar os bens.

24. No entanto, conforme determina o n.º 8 do art. 29.º do CIVA, para que uma exportação de bens possa beneficiar da isenção a que se refere a al. a) do n.º 1 do citado art. 14.º, e se possa verificar que as mercadorias saíram, efetivamente, do território aduaneiro da Comunidade, é necessário que tais operações sejam devidamente comprovadas através de documentos alfandegários apropriados (Documento Administrativo Único, conhecido pela sigla «DAU»).

25. Nos termos do disposto no n.º 9 do art. 29.º do CIVA, a falta dos referidos documentos comprovando a exportação, obriga o fornecedor dos bens a liquidar o respetivo imposto.

26. Na fatura, além dos requisitos e condições do art. 36.º do CIVA, deve conter o motivo da não aplicação do imposto, como por ex. "Isenta nos termos do art. 14.º, n.º 1, al. a) do CIVA" ou uma expressão equivalente.

27. Estas operações devem ser relevadas no campo 8 do quadro 06 da declaração periódica, conferindo o direito à dedução do IVA suportado, nos termos do ponto i) da al. b) do n.º 1 do art. 20.º do CIVA.

28. Todavia, note-se, para que assim ocorra, a exponente tem de atualizar os dados do seu registo, apresentando a declaração de alterações nos termos dos artigos 32.º e 35.º do CIVA, nela assinalando que realiza exportações.

III - CONCLUSÕES

29. As operações realizadas pela exponente:

29.1. Relativamente à decoração de viaturas e a remoção de vinil, consideram-se prestações de serviços, nos termos do n.º 1 do art. 4.º do CIVA, as quais, quando prestadas a sujeitos passivos não estabelecidos em território nacional, mas estabelecidos na Comunidade ou fora dela, não se consideram localizadas nem tributadas em Portugal, por aplicação da regra geral de localização das prestações de serviços, constante da al. a) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA (a contrario).

29.2. No que respeita às transmissões de bens expedidos ou transportados para fora do território da Comunidade, estão isentas de imposto, nos termos da al. a) do n.º 1 do art. 14.º do CIVA.

30. Em ambos os casos, a faturação deve cumprir o disposto no art. 36.º do CIVA, devendo ser indicado o motivo da não liquidação do imposto. Sobre as regras de faturação pode consultar, no Portal das Finanças os Ofícios Circulados da Direção de Serviços do IVA, n.ºs 13136 e 30141, de 19/11/2012, e 04/01/2013, respetivamente.

31. As referidas operações devem ser relevadas no campo 8 do quadro 06 da declaração periódica, em ambas as situações, e o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito

passivo para a realização das prestações de serviços e das transmissões de bens referidas, confere o direito à dedução, desde que não estejam excluídos pelo estabelecido no art. 21.º do CIVA.