AT autoridade tributária e aduaneira

INFORMAÇÃO VINCULATIVA

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.4º - Conceito de prestação de serviços .

Assunto: Comercialização de padrões de tricô em formato digital - Serviço prestado por via eletrónica (Anexo D)

Processo: 31126, com despacho de 2026-10-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I- O PEDIDO

1. A Requerente vem, ao abrigo do disposto no artigo 68.º da Lei Geral Tributária e no artigo 57.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, apresentar pedido de informação vinculativa, tendo por objeto o enquadramento, em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), das operações que pretende praticar, mais concretamente, aferir se é aplicável a isenção prevista na alínea 16) do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA), ou se, pelo contrário, as referidas operações consubstanciam serviços prestados por via eletrónica, sujeitos a IVA.

2. No âmbito da sua atividade, a Requerente refere que esta assenta na "criação original de padrões de tricô (knitting patterns)", integralmente desenvolvidos por si e disponibilizados em formato digital, através de documentos PDF, no seu próprio website e em plataformas eletrónicas. Os referidos padrões contêm instruções de natureza técnica e criativa destinadas à criação de brinquedos e peças de vestuário em malha.

3. Segundo a Requerente, os documentos são disponibilizados aos clientes ao abrigo de uma licença de utilização limitada, que lhes confere o direito de utilizar os padrões exclusivamente para fins pessoais. Refere ainda que cada documento inclui uma cláusula de intransmissibilidade, a saber: "This pattern is for personal, non-commercial use only. The pattern may not be copied, resold or redistributed in any way."

4. Com o pedido foi junto, em anexo, um documento exemplificativo, com as instruções para a criação de um peluche em tricô.

5. Com base nas informações fornecidas pela Requerente no presente pedido, é elaborada a seguinte informação, pelo que qualquer alteração ou inconformidade dos elementos comunicados determinará a necessária reavaliação do enquadramento aqui proposto.

II - ENQUADRAMENTO

6. A Requerente encontra-se enquadrada, em sede de IVA, no regime normal de periodicidade trimestral, estando registada para o exercício da atividade principal "Explicadores" (CAE: 8010) e das seguintes atividades secundárias: "Ensino desportivo e recreativo" (CAE: 85510), "Comércio a retalho não especializado, por correspondência ou via internet, sem predominância de produtos alimentares, bebidas e tabaco" (CAE: 47125) e "Outras atividades de criação artística" (CAE: 90130).

7. Em sede de IVA, resulta do disposto no artigo 1.º, n.º 1, alínea a), do CIVA, que estão sujeitas a imposto as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas em

território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal, sendo as mesmas, em regra, tributadas à taxa normal, salvo quando suscetíveis de enquadramento em alguma das verbas constantes das Listas I (taxa reduzida) e II (taxa intermédia) anexas ao Código, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

8. Nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do CIVA, "são consideradas como prestações de serviços as operações efetuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens". Deste modo, atendendo à natureza residual do conceito de prestação de serviços previsto no referido artigo, considera-se que, no caso em apreço, a disponibilização, mediante contrapartida, de documentos contendo padrões de tricô se enquadra, para efeitos de IVA, no conceito de prestação de serviços.

9. No que respeita ao enquadramento da operação em sede de IVA, a Requerente questiona se é aplicável a isenção prevista na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA, relativa à "transmissão do direito de autor ou de direitos conexos e a autorização para a utilização da obra intelectual ou prestação, definidas no Código dos Direitos de Autor e dos Direitos Conexos (CDADC), quando efetuadas pelos próprios titulares, seus herdeiros ou legatários, ou ainda por terceiros, por conta deles, ainda que o titular do direito seja pessoa coletiva, incluindo a consignação ou afetação, imposta por lei, dos montantes recebidos pelas respetivas entidades de gestão coletiva, a fins sociais, culturais e de investigação e divulgação dos direitos de autor e direitos conexos".

10. Nos termos do CDADC, importa analisar os dois conceitos em que assenta a isenção: "transmissão de direito de autor ou de direitos conexos" e "autorização para a utilização da obra intelectual ou prestação". Segundo o n.º 2 do artigo 9.º, o autor tem o direito exclusivo de dispor da sua obra, de fruí-la e utilizá-la, ou autorizar a sua fruição ou utilização por terceiro, total ou parcialmente. Por seu turno, o artigo 40.º estabelece que o titular do direito de autor pode: (i) autorizar a utilização da obra por terceiros e (ii) transmitir ou onerar, no todo ou em parte, o conteúdo patrimonial do direito de autor sobre essa obra, faculdades que correspondem, respetivamente, aos dois conceitos referidos.

11. Contudo, as disposições em causa do CDADC têm por objeto "obras intelectuais", definidas no n.º 1 do artigo 1.º como "(...) as criações intelectuais do domínio literário, científico e artístico, por qualquer modo exteriorizadas que, como tais, são protegidas (...)". Por sua vez, o n.º 2 do mesmo artigo determina que "as ideias, os processos, os sistemas, os métodos operacionais, os conceitos, os princípios ou as descobertas não são, por si só e enquanto tais, protegidos (...)". Ora, a criação de padrões de tricô assenta numa técnica já existente e passível de reprodução, a qual, como processo ou método operacional, não configura, por si só, como obra protegida. Assim, os padrões transmitidos apenas poderão ser considerados obras intelectuais, para efeitos da alínea 16) do artigo 9.º do CIVA, se, pela sua forma de expressão, constituírem uma criação original, não bastando que traduzam a mera aplicação da técnica.

12. Posto isto, e não sendo aplicável a isenção prevista na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA, importa determinar se os padrões de tricô vendidos pela Requerente, exclusivamente através de plataformas digitais, se enquadram no conceito de "serviço prestado por via eletrónica", previsto no artigo 7.º do Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011.

13. Nos termos do n.º 1 do artigo 7.º do referido Regulamento, consideram-se serviços prestados por via eletrónica os serviços que, cumulativamente, sejam prestados através da Internet ou de uma rede eletrónica, tenham uma prestação essencialmente automatizada, em razão da sua natureza, requerendo uma intervenção humana mínima,

e sejam impossíveis de assegurar na ausência de tecnologias da informação. São exemplos de serviços prestados por via eletrónica os elencados no n.º 2 do mesmo artigo, designadamente: "a) Fornecimento de produtos digitalizados em geral, nomeadamente os programas informáticos e respectivas alterações e actualizações; b) Serviços de criação ou de apoio à presença de empresas ou de particulares numa rede electrónica, tais como um sítio ou uma página Internet".

14. Por sua vez, o n.º 3 do mesmo artigo estabelece que o disposto no n.º 1 não abrange, entre outras operações ali elencadas, o "e) Material impresso, tal como livros, boletins, jornais ou revistas" e "f) CD e cassetes áudio; g) Cassetes vídeo e DVD". Estas exclusões respeitam a bens fornecidos em suporte físico, não sendo, por conseguinte, aplicáveis aos padrões disponibilizados em formato digital.

15. No caso concreto, os padrões são disponibilizados através de um documento PDF, descarregado automaticamente pelos clientes após a compra, sem intervenção humana por parte da Requerente. Esta forma de fornecimento enquadra-se na alínea a) do n.º 2 do artigo 7.º ("fornecimento de produtos digitalizados em geral") e no ponto 3 do Anexo I do mesmo Regulamento. Este Anexo I exemplifica cada um dos pontos do Anexo II da Diretiva 2006/112/CE, o qual se encontra transposto, na legislação nacional, pelo Anexo D ao CIVA. Desta forma, o fornecimento dos padrões, em formato digital e de forma automatizada, constitui uma prestação de serviços por via eletrónica.

16. As regras de localização do imposto, aplicáveis à tributação das operações em causa, encontram-se definidas no artigo 6.º do CIVA, cujo n.º 6 estabelece duas regras gerais de localização das prestações de serviços, diferenciadas em função da qualidade do adquirente. Nos termos deste número, são tributáveis no território nacional as prestações de serviços efetuadas a:
"a) Um sujeito passivo dos referidos no n.º 5 do artigo 2.º, 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."

17. Uma vez que a Requerente apenas menciona "clientes", não especificando se os mesmos se tratam de sujeitos passivos de IVA ou particulares, cumpre distinguir as diferentes situações de acordo com a qualidade do adquirente e a respetiva localização, designadamente se este se encontra em território nacional, noutro Estado-Membro da União Europeia (UE) ou num país terceiro.

18. No que respeita aos serviços prestados por via eletrónica a particulares domiciliados noutros Estados-Membros da UE ou em países terceiros, devem ser consideradas as regras específicas do artigo 6.º do CIVA, designadamente a constante da alínea h) do n.º 9 , nos termos da qual não são tributáveis em Portugal as "Prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica, nomeadamente os descritos no anexo D, quando o destinatário for uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora do território nacional".

19. Em particular, no que respeita aos serviços prestados por via eletrónica a particulares domiciliados noutros Estados-Membros da UE, deve atender-se ao disposto no artigo 6.º-A do CIVA, que estabelece uma derrogação à regra de localização no Estado-Membro do adquirente, prevista na alínea h) do n.º 9 do artigo 6.º do mesmo Código.

20. Com efeito, não obstante o disposto na alínea h) do n.º 9 do artigo 6.º do CIVA, os serviços prestados por via eletrónica serão tributados em território nacional caso, quando se verifiquem, cumulativamente, as seguintes condições:
- O prestador dos serviços tenha a sua sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, domicílio em Portugal, não dispondo de sede, estabelecimento estável ou domicílio noutro Estado-Membro da UE;
- Os destinatários dos serviços sejam particulares domiciliados noutro Estado-Membro da UE; e
- O montante total dos serviços, líquido de IVA, no ano civil em curso ou no anterior, não excede €10.000.

21. Ultrapassando o referido limiar, os serviços passam, em regra, a ser tributados no Estado-Membro de destino, mediante aplicação da taxa de IVA aí em vigor, ficando a Requerente sujeita às obrigações fiscais nesse Estado-Membro. Nestas circunstâncias, a Requerente poderá registar-se para efeitos de IVA em cada Estado-Membro onde se encontrem domiciliados os adquirentes ou, em alternativa, optar pelo Regime do Balcão Único do IVA (One Stop Shop, ou abreviado pela sigla, OSS), através do qual poderá cumprir, num único Estado-Membro, as obrigações declarativas e de pagamento do IVA devido nos restantes Estados-Membros, sem necessidade de se registar individualmente em cada um deles.

22. Por outro lado, caso os adquirentes sejam sujeitos passivos de IVA estabelecidos noutros Estados-Membros da UE ou em países terceiros, as prestações de serviço em causa não são, em regra, tributáveis em território nacional, por leitura a contrário da alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA. Nestes casos, caberá ao adquirente proceder à liquidação do IVA, à taxa em vigor no seu país, quando aplicável.

23. Relativamente às prestações de serviços efetuadas a sujeitos passivos de IVA mencionadas no ponto anterior, importa distinguir que existem obrigações declarativas distintas entre os adquirentes estabelecidos noutros Estados-Membros da UE e os estabelecidos em países terceiros. Assim, as prestações de serviços localizadas no Estado-Membro do adquirente, por aplicação da regra prevista na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, devem ser incluídas na declaração recapitulativa, nos termos da alínea i) do n.º 1 do artigo 29.º do mesmo Código. Por sua vez, as prestações de serviços efetuadas a sujeitos passivos estabelecidos em países terceiros não estão abrangidas por esta obrigação declarativa em específico.

24. Os serviços prestados por via eletrónica podem ainda ser adquiridos por sujeitos passivos de IVA ou por particulares domiciliados ou estabelecidos em território nacional. Neste caso, atendendo às regras gerais de localização, os serviços consideram-se localizados em Portugal, ficando sujeitos a IVA e dele não isentos, nos termos da alínea h) do n.º 10 do artigo 6.º do CIVA.

25. Cumpre ainda aferir se a disponibilização de padrões de tricô em formato PDF beneficia da aplicação da taxa reduzida de IVA, prevista na verba 2.1 da Lista I anexa ao CIVA, aplicável nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do mesmo Código. Esta verba abrange a transmissão de "Livros, jornais, revistas de informação geral e outras publicações periódicas que se ocupem predominantemente de matérias de caráter científico, educativo, literário, artístico, cultural, recreativo ou desportivo, em todos os suportes físicos ou por via eletrónica, ou em ambos, com exceção das publicações que consistam total ou predominantemente em conteúdos vídeo ou música. Excetuam-se igualmente as publicações ou livros de caráter obsceno ou pornográfico, como tal considerados na legislação sobre a matéria, e as obras encadernadas em peles, tecidos de seda, ou semelhante.".

26. Sucede que os padrões de tricô, ao contrário dos livros ou das publicações periódicas, não se destinam à fruição intelectual do seu conteúdo, consubstanciando antes instruções de natureza técnica, com uma finalidade essencialmente prática. Nesta medida, não se enquadrando no âmbito objetivo da verba 2.1 da Lista I anexa ao CIVA, não beneficiam da aplicação da taxa reduzida, ficando sujeitos à taxa normal de IVA, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do mesmo Código.

IV - CONCLUSÃO

27. Face ao exposto, considerando que a disponibilização de ficheiros, em formato PDF, com as instruções para a confeção de peças de tricô se enquadra no conceito de serviços prestados por via eletrónica, a tributação em sede de IVA depende da localização e da qualidade do adquirente, distinguindo-se as seguintes situações:

i) Adquirente sujeito passivo de IVA com sede noutro Estado-Membro da UE ou num país terceiro: As prestações de serviços não são tributáveis em território nacional, cabendo ao adquirente proceder à liquidação do imposto no país onde se encontra estabelecido, quando aplicável.

ii) Adquirente particular domiciliado noutro Estado-Membro da UE: As prestações de serviço não são tributáveis em território nacional, nos termos da alínea h) do n.º 9 do artigo 6.º do CIVA. Contudo, caso se encontrem cumulativamente preenchidas as condições previstas no artigo 6.º-A do mesmo Código, as operações são tributáveis em território nacional. Ultrapassado o limiar previsto no referido artigo, a tributação passa a ocorrer no Estado-Membro do adquirente à taxa de IVA aí vigente. Nessa situação, a Requerente poderá optar pelo registo no regime OSS para simplificar o cumprimento das obrigações declarativas e de pagamento do imposto devido nos diferentes Estados-Membros, sem necessidade de registo individual em cada um deles.

iii) Adquirente particular domiciliado em país terceiro: As prestações de serviços não são tributáveis em território nacional, nos termos da alínea h) do n.º 9 do artigo 6.º do CIVA.

iv) Adquirente sujeito passivo de IVA ou particular domiciliado ou estabelecido em território nacional: As prestações de serviços consideram-se localizadas em território nacional e estão sujeitas à taxa normal de IVA, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.