

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: al a) do n.º 1 do art 1.º e n.º 1 do art 4.º; al c) do n.º 1 do art 18.º
- Assunto: Prestações de serviços – Aluguer de viatura a uma entidade terceira – Contraprestação obtida composta pelos serviços, em si, mais ligados (aluguer da viatura, fornecimento de combustível, reparações, portagens, etc...) - Prestação de serviços única
- Processo: **nº 14886**, por despacho de 2019-08-13, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)
- Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

I - FACTOS APRESENTADOS

- 1.** Após consulta efetuada ao sistema informático da AT - Autoridade Tributária e Aduaneira, constata-se que o Requerente acima identificado, encontra-se registado, para efeitos de IVA, com a atividade principal de "COM.RET.OUT.MÉT.,NÃO EFECT.ESTAB.,BANCAS,FEIRAS UN.MÓV.VENDA" - CAE 47990 e secundárias de "ALOJAMENTO MOBILADO PARA TURISTAS" - CAE 55201, "ACTIVIDADES DE PROGRAMAÇÃO INFORMÁTICA" - CAE 62010, e "ACTIVIDADES DE CONSULTORIA EM INFORMÁTICA" - CAE 62020, tendo enquadramento no regime normal, com periodicidade trimestral.
- 2.** No exercício da sua atividade adquiriu uma viatura que afetou à mesma.
- 3.** Devido à viatura não estar sempre em utilização e existindo interesse de uma entidade terceira em alugar, por pequenos períodos, questionou o seguinte:
 - i. Que documento deve emitir ao locatário para apresentar às autoridades policiais;
 - ii. Na qualidade de locador deve adicionar um CAE para poder emitir as faturas do aluguer;
 - iii. Que tipo de descrição deve ter a fatura;
 - iv. Os restantes custos como combustível, via verde, reparação, etc..., devem ser separados do aluguer e mencionados em linhas diferentes na fatura.
- 4.** Foram solicitados novos elementos ao Requerente, no seguimento do qual informou o seguinte:
 - i. Não vai celebrar nenhum tipo de contrato com a entidade terceira a quem vai alugar a viatura;
 - ii. A locação da viatura vai ser realizada em território nacional;
 - iii. O locatário é a entidade UNIPessoal LDA, NIF 51.....
 - iv. A viatura será utilizada para o transporte da ferramenteas inerentes à atividade do locatário;
 - v. O valor faturado não será global, existe um valor para o aluguer da viatura e outro para os restantes itens.

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

5. Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA (CIVA), 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, explicitando, por sua vez, os artigos 3.º e 4.º do CIVA, respetivamente, os conceitos de "transmissão de bens" e de "prestação de serviços", para efeitos deste imposto.

6. Segundo o n.º 1 do artigo 4.º do CIVA, o conceito de prestação de serviços tem um caráter residual, abrangendo todas as operações decorrentes da atividade económica do sujeito passivo, que não sejam definidas como transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens.

7. No caso em apreço, e pelo que se depreende do exposto pelo Requerente, a locação em causa, ainda que parcial e sem contrato, consubstancia uma prestação de serviços nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do CIVA, em que, a faturação abrange um valor para o aluguer da viatura e outro para os restantes bens ou serviços que fazem parte da referida prestação de serviços (combustíveis, reparações, portagens, etc...). Assim, estes últimos, sendo meramente acessórios, não influenciam a característica principal da operação, o "aluguer de uma viatura".

8. Refira-se que uma prestação deve ser considerada acessória em relação a uma prestação principal se não constituir para o cliente um fim em si mesma, mas apenas um meio de beneficiar nas melhores condições do elemento principal. Face ao que, as prestações acessórias devem, em princípio, partilhar da qualificação para efeitos do IVA da prestação principal.

9. Deste modo, o aluguer da viatura, nas condições já referidas, enquadra-se como uma prestação de serviços nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º e n.º 1 do artigo 4.º, ambos do CIVA, sendo tributada à taxa normal, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

10. Em sede de IVA, o sujeito passivo está obrigado, conforme determina a alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA, a proceder à emissão de fatura, por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, independentemente da qualidade do adquirente dos bens ou destinatário dos serviços, ainda que estes não a solicitem, bem como pelos pagamentos que lhes sejam efetuados antes da data de transmissão de bens ou da prestação de serviços.

11. Por seu turno, as faturas devem obedecer aos condicionalismos estabelecidos no n.º 5 do artigo 36.º ou do n.º 2 do artigo 40.º, ambos do CIVA.

12. Quando as referidas normas, referem, na sua alínea b), que as faturas devem conter "*quantidade e denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados...*", pretendem assegurar que o descritivo da fatura corresponda, exatamente, à realidade factual da operação em causa, de acordo com os termos habitualmente utilizados na linguagem corrente, contribuindo, assim, com rigor, para a determinação da taxa aplicável. Para alcançar este desiderato, se os bens transmitidos ou os serviços prestados, forem agrupados em categorias, a denominação atribuída a cada um dos agrupamentos deve refletir, com precisão, o respetivo conteúdo, não sendo admissível incluir na mesma designação, bens sujeitos a taxas diferenciadas.

13. Em síntese, concluímos que, de harmonia com a alínea b) do n.º 5, do artigo 36.º ou do n.º 2 do artigo 40.º, ambos do CIVA, os bens transmitidos ou os serviços prestados devem ser inscritos na fatura clara e inequivocamente, utilizando as designações vigentes nas transações comerciais, permitindo, por esta via, a sua comum inteligibilidade e a correta atribuição da taxa de imposto que aos mesmos couber.

14. Relativamente ao CAE, uma vez que o Requerente tenciona exercer uma atividade para a qual não tem enquadramento, deve consultar o Decreto-lei n.º 381/2007 de 14/11, que contem em anexo a lista da Classificação Portuguesa da Atividades Económicas (CAE), ou o Instituto Nacional de Estatística, e consoante as operações que vai realizar, deve aditar o CAE que mais se adegue ao aluguer que vai realizar.

15. Tal circunstância, deve ser indicada numa declaração de alterações a entregar, em conformidade com o disposto no n.º 1 do artigo 32.º do CIVA que determina que *"Sempre que se verifiquem alterações de qualquer dos elementos constantes da declaração relativa ao início de atividade, deve o sujeito passivo entregar a respetiva declaração de alterações"*, no prazo de 15 dias a contar da data da alteração (n.º 2 do artigo 32.º), podendo utilizar um dos meios previstos no n.º 1 do artigo 35.º do CIVA.

III - CONCLUSÃO

16. Face ao acima exposto, somos de opinião que, para efeitos do IVA, o aluguer da viatura, afeta à atividade do Requerente, e que é composto por diversos elementos estreitamente ligados (aluguer da viatura, fornecimento de combustível, reparações, portagens, etc...), consubstancia uma única prestação de serviços nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º e n.º 1 do artigo 4.º, ambos do CIVA, sendo tributada, toda a operação, à taxa normal, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

17. Não obstante, em cada fatura emitida, de harmonia com a alínea b) do n.º 5 do artigo 36.º ou do n.º 2 do artigo 40.º, ambos do CIVA, devem ser discriminados todos os bens e serviços incluídos na operação do aluguer da viatura.

18. O exercício da nova atividade, deve ser indicado numa declaração de alterações a entregar, em conformidade com o disposto no n.º 1 do artigo 32.º do CIVA, no prazo de 15 dias a contar da data da alteração (n.º 2 do artigo 32.º), podendo utilizar um dos meios previstos no n.º 1 do artigo 35.º do CIVA.

19. Por último, deve o Requerente esclarecer junto das autoridades policiais, quais são os documentos necessários numa situação como a apresentada, uma vez que, esta matéria não é competência da AT.