

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: n.º 1 do art. 4.º

Assunto: Prestações de Serviços - Reparação de moldes, propriedade de 3ºs, com aplicação de materiais ou peças, cujo objetivo é devolver aos moldes a sua função inicial, não resultando destas alterações uma função nova.

Processo: **nº 15426**, por despacho de 2019-05-21, 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 - PEDIDO

1. A Requerente refere exercer a atividade principal de compra e venda de moldes para a indústria de plásticos.

2. Após descrever o procedimento relativo a receção de encomendas de moldes por parte de clientes comunitários, solicita que lhe seja prestada informação sobre a qualificação, em sede de IVA, das operações de reparação ou alterações efetuadas nos referidos moldes, a pedido dos seus clientes comunitários.

3. No entendimento da Requerente, estes serviços, realizados em território nacional, devem ser faturados como mercadorias e com liquidação de IVA, neste caso, porque os moldes ficam a produzir em território nacional, não existindo expedição ou transporte para fora deste território.

4. Solicita que lhe seja esclarecido se este procedimento é correto ou se as faturas devem ser emitidas sem IVA ao abrigo da alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º (a contrario), como é entendimento do seu cliente.

II - ANÁLISE

5. A Requerente é um sujeito passivo de IVA enquadrado no regime normal do imposto, com periodicidade mensal, efetuando operações que conferem o direito à dedução, tendo declarado o exercício das seguintes atividades: Comércio por Grosso de Outras Máquinas e Equipamentos - 46690 (CAE Principal); Arrendamento de Bens Imobiliários (CAE secundário1); Atividades de Contabilidade e Auditoria; Consultoria Fiscal (CAE secundário 2).

6. Segundo decorre do pedido de informação, as reparações são efetuadas em moldes que se encontram em território nacional, quer porque aqui se encontram a produzir, quer porque o cliente os colocou em território nacional para o efeito. Em alguns casos, a reparação é efetuada pela Requerente, e noutros, que implicam alterações mais profundas, inclusivamente, a construção de novos elementos que são introduzidos na estrutura inicial do molde, é executada, a seu pedido, pelos seus fornecedores, sujeitos passivos nacionais.

7. Pretende-se saber se a reparação de moldes, da qual pode decorrer a necessidade de incorporação de elementos na estrutura inicial do molde, ainda

é considerada uma prestação de serviços de reparação ou se se trata de uma verdadeira transmissão de bens.

8. Sobre a questão em apreço, importa referir que o conceito de transmissão de bens encontra-se previsto no artigo 3.º do Código do IVA (CIVA) e corresponde, em geral, à transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade.

9. Já o conceito de prestação de serviços, previsto no artigo 4.º, possui um carácter negativo ou residual, abarcando as operações efetuadas a título oneroso que não constituam transmissão, aquisição ou importação de bens.

10. No caso concreto, parece claro que a operação contratualizada entre as partes não corresponde a uma transmissão onerosa de bens, na aceção do n.º 1 do artigo 3.º do CIVA, sendo antes solicitada a realização de um serviço sobre os bens. A dúvida, no entanto, coloca-se porque os serviços de reparação prestados pela Requerente, ou pelos seus fornecedores nacionais, podem incluir a introdução de elementos na estrutura inicial dos moldes, objeto da reparação.

11. A este propósito, importa recordar que a alínea c) do n.º 2 do artigo 4.º do CIVA assimila a prestação de serviços a entrega de um bem móvel produzido ou montado sob encomenda com materiais que o dono da obra (o cliente) tenha fornecido para o efeito, quer o empreiteiro tenha fornecido, ou não, uma parte dos produtos utilizados.

12. Paralelamente, a alínea e) do n.º 3 do artigo 3.º reserva o tratamento como transmissão de bens aos casos em que, na entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda, a totalidade dos materiais seja fornecida pelo sujeito passivo que os produziu ou montou.

13. Estas disposições, que assimilam determinadas empreitadas sobre bens móveis a prestações de serviços ou a transmissões de bens, consoante os materiais sejam fornecidos pelo cliente (no todo ou em parte) ou pelo empreiteiro, respetivamente, operam quando esteja em causa a entrega de bens "novos", que foram construídos ou montados por encomenda.

14. Não é o caso, não configurando uma entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda, da operação descrita pela Requerente, uma vez que não decorre do pedido de informação que das alterações efetuadas nos moldes entregues para reparação decorra a atribuição a estes bens de uma função nova, diferente daquela que inicialmente tinham, mas apenas a devolução aos bens da sua função inicial, ainda que tal implique a incorporação de materiais.

15. Nestas circunstâncias, de simples reparação, nem a alínea c) do n.º 2 do artigo 4.º nem a alínea e) do n.º 3 do artigo 3.º têm aplicação, pelo que, a operação de reparação, ainda que implique a incorporação de materiais ou peças, é qualificada residualmente como uma prestação de serviços, nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do CIVA.

16. Posto isto, sendo os adquirentes destes serviços sujeitos passivos de IVA estabelecidos noutro Estado membro, importa determinar o local de tributação das referidas operações.

17. De acordo com a regra geral relativa às prestações de serviços efetuadas entre sujeitos passivos de IVA, aplicável ao caso concreto, as operações são localizadas no local onde o sujeito passivo adquirente tenha a sua sede,

estabelecimento estável ou, na sua falta o domicílio.

18. Com efeito, a alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA determina a tributação em território nacional das prestações de serviços efetuadas a sujeitos passivos de IVA, dos referidos no n.º 5 do artigo 2.º, que tenham a sua sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, para o qual os serviços são prestados, em território nacional, onde quer se se situe a sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio do prestador.

19. Daqui decorre que, inversamente, a prestação de serviços efetuada pelo sujeito passivo nacional a um adquirente que seja sujeito passivo de IVA, agindo como tal, é tributada no local onde este tem a sua sede, estabelecimento estável ou domicílio.

20. Assim, na situação concreta, tratando-se de uma operação tributável noutra Estado membro, cujo imposto é aí devido pelo sujeito passivo adquirente através do mecanismo da autoliquidação, a fatura emitida pela Requerente deve conter a expressão "IVA-autoliquidação", conforme determina o n.º 13 do artigo 36.º do CIVA.

21. Por fim, assinala-se que a realização de prestações de serviços intracomunitárias deve ser relevada na declaração recapitulativa a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 23.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias, por aplicação da alínea i) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA.

III - CONCLUSÃO

22. A confirmar-se que no âmbito da reparação efetuada sobre moldes, que são propriedade dos clientes da Requerente, são efetuadas alterações, com aplicação de materiais ou peças, com o objetivo de lhes devolver a sua função inicial, não resultando destas alterações uma função nova, diferente da que os mesmos tinham, as referidas operações de reparação devem qualificar-se como prestações de serviços, nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do CIVA, e não como transmissões de bens.