

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: art. 6º

Assunto: Localização de operações - Contratação de oradores e especialistas internacionais

Processo: nº 15514, por despacho de 05-05-2020, 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:

Tendo por referência o pedido de esclarecimentos dirigido a esta Direção de Serviços, a 8 de abril de 2019, pelo sujeito passivo, cumpre prestar a seguinte informação:

I - PEDIDO

1. A requerente é uma entidade sem fins lucrativos, com o estatuto de utilidade pública, cuja missão é investigar, dinamizar e promover o pensamento e a prática em arquitetura.

2. No cumprimento do seu objeto social, estabelecido estatutariamente, a associação concebe e produz diferentes iniciativas culturais que compreendem, entre outros, fóruns de debate e reflexão, promoção e divulgação da arquitetura em Portugal, ciclos de conferências e diversas atividades conexas com manifestações artísticas, centrais para o desenvolvimento económico e cultural nacional.

3. No âmbito destas iniciativas, a recorre frequentemente à contratação de oradores e especialistas internacionais.

4. Pretende, assim, saber qual o enquadramento, em sede de IVA, que deve ser dado a cada uma destas operações.

5. Atendendo ao Ofício-Circulado n.º 30115, de 29 de dezembro de 2009, os "serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo o acesso a feiras e exposições assim como as prestações de serviços acessórias relacionadas com acesso, que tenham lugar no território nacional", devem ser tributados em território nacional, independentemente do local da sede, estabelecimento estável ou domicílio do prestador.

6. Segundo Rui Laires ("A incidência e os critérios de territorialidade do IVA", 2008), "quando uma dada transmissão de bens, prestação de serviços, aquisição intracomunitária de bens ou importação de bens for, nos termos das disposições pertinentes sobre a matéria, de considerar efetuada em território nacional, essa operação encontra-se sujeita a imposto em Portugal, isto sem prejuízo de uma eventual norma de isenção que, num segundo momento, porventura lhe seja aplicável".

7. De acordo com a alínea 14) do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA), estão isentas de IVA *"as prestações de serviços e as transmissões de bens com elas conexas, efetuadas por pessoas coletivas de direito público e organismos sem finalidade lucrativa, relativos a congressos, colóquios, conferências, seminários, cursos e manifestações análogas de natureza científica, cultural, educativa ou técnica"*.

8. Assim, e após conjugação do descrito anteriormente, a requerente vem questionar se a aquisição de bens e serviços efetuados a fornecedores e prestadores de serviços não residentes, para o desenvolvimento das atividades por si realizadas em território nacional e isentas de IVA, conforme definidas no seu objeto social, pode beneficiar desta isenção de IVA.

II - ENQUADRAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO

9. Verifica-se, por consulta ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, que a requerente se encontra enquadrada no regime normal, com periodicidade trimestral, desde 2016-01-01, pela atividade de "associações culturais e recreativas", CAE 94991, indicando ser um sujeito passivo misto, com afetação real de todos os bens.

10. No que respeita às regras de localização das prestações de serviços cumpre referir que se encontram definidas duas regras gerais, nas alíneas a) e b), do n.º 6, do artigo 6.º do CIVA, sem prejuízo das exceções aplicáveis às operações descritas nos números seguintes do mesmo artigo.

11. A primeira regra encontra-se prevista na alínea a), para as prestações de serviços efetuadas a sujeitos passivos, sendo a tributação efetuada no lugar onde o adquirente tem a sede, o estabelecimento estável ou o domicílio, e a segunda, prevista na alínea b), aplicável às prestações de serviços efetuadas a não sujeitos passivos, estabelece como lugar de tributação o da sede, estabelecimento estável ou domicílio do prestador de serviços.

12. As regras acabadas de definir aplicam-se sem prejuízo das exceções previstas nos números 7 a 12.

13. Efetivamente, a alínea e) do n.º 8 do artigo 6.º do CIVA estabelece que, não obstante o n.º 6, são tributáveis em território nacional *"as prestações de serviços relativas ao acesso a manifestações de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo o acesso a feiras e exposições, assim como as prestações de serviços acessórias relacionadas com o acesso, que tenham lugar no território nacional"*.

14. O conceito de prestação de serviços de acesso e dos serviços relacionados com o acesso, encontra-se previsto, respetivamente, nos artigos 32.º e 33.º do Regulamento de Execução (UE) N.º 282/2011 do Conselho de 15 de março de 2011, o qual estabelece as medidas de aplicação da Diretiva 2006/112/CE inerente ao sistema comum do IVA.

15. De conformidade com o disposto no n.º 1 do artigo 32.º desse Regulamento, o acesso a manifestações de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo o acesso a feiras e exposições, assim como às prestações de serviços acessórias relacionadas com o acesso, compreende a prestação de serviços, cujas características essenciais consistem na concessão do direito de acesso a uma manifestação em troca de um bilhete ou remuneração, incluindo uma

remuneração sob a forma de assinatura, bilhete de época ou quotização periódica.

16. O n.º 2 do artigo 32.º daquele diploma acrescenta que o disposto no n.º 1 é designadamente aplicável ao:

a) Direito de acesso a espetáculos, representações teatrais, espetáculos de circo, feiras, parques de atrações, concertos, exposições e outras manifestações culturais similares;

b) Direito de acesso a manifestações desportivas, tais como jogos ou competições;

c) Direito de acesso a manifestações educativas e científicas, tais como conferências e seminários.

17. Consideram-se serviços acessórios relacionados com o acesso, de acordo com o disposto no seu artigo 33.º, os que estejam diretamente relacionados com o acesso, prestados separadamente a título oneroso à pessoa que assiste a tais manifestações, nomeadamente a utilização de vestiários ou instalações sanitárias, não incluindo os meros serviços de intermediação na venda dos bilhetes de ingresso.

18. Ora tendo presente as anteriores definições, cabe concluir que, no caso em apreço, não estão em causa prestações de serviços relacionados com o acesso, nem serviços acessórios relacionados com o acesso, a manifestações de carácter cultural, mas sim prestações de serviços consubstanciadas na realização de apresentações/palestras por "oradores e especialistas internacionais" contratados pela requerente, não se aplicando, por conseguinte, a aludida alínea e) do n.º 8 do artigo 6.º do CIVA.

19. Assim, estando em causa uma prestação de serviços efetuada por um sujeito passivo com domicílio fora do território nacional a um sujeito passivo cuja sede se situa no território nacional, aplica-se a regra geral de localização das operações prevista na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, sendo a operação tributável neste território.

20. No que concerne à eventual aplicação da alínea 14) do artigo 9.º do CIVA, às prestações de serviços em análise, cumpre referir que esta norma prevê a isenção de imposto para *"as prestações de serviços e as transmissões de bens com elas conexas, efetuadas por pessoas coletivas de direito público e organismos sem finalidade lucrativa, relativos a congressos, colóquios, conferências, seminários, cursos e manifestações análogas de natureza científica, cultural, educativa ou técnica"*.

21. Decorre desta norma, que são as prestações de serviços e as transmissões de bens com elas conexas efetuadas pelos organismos sem finalidade lucrativa relativas às atividades ali descritas, que beneficiam da referida isenção. Trata-se, por conseguinte, de uma isenção que opera a jusante das operações efetuadas.

22. Face ao exposto, as prestações de serviços realizadas à requerente por "oradores e especialistas internacionais", não beneficiam de enquadramento na isenção prevista na alínea 14) do artigo 9.º do CIVA, sendo sujeitas a imposto e dele não isentas.

23. Decorre da alínea e) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, que são sujeitos passivos de imposto *"as pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a),*

pela aquisição dos serviços abrangidos pela alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º, quando os respetivos prestadores não tenham, no território nacional, sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, a partir do qual os serviços são prestados".

24. No presente caso, como o destinatário dos serviços (requerente) é um sujeito passivo sediado, estabelecido ou domiciliado no território nacional, decorre da regra estabelecida na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, que os serviços em causa são considerados efetuados em território nacional, sendo nele tributados.

25. Uma vez que os prestadores de serviços não se encontram sediados, estabelecidos ou domiciliados no território nacional, e tratando-se de operações sujeitas a IVA em território nacional, compete à requerente, nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, proceder à liquidação do imposto.

26. Por último, cumpre fazer referência ao exercício do direito à dedução, uma vez que a requerente é um sujeito passivo misto, que, segundo a mesma, adquire os serviços para serem utilizados no âmbito da sua atividade isenta.

27. De harmonia com a alínea a) do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA, só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas.

28. Por seu lado, o artigo 23.º do código estabelece os procedimentos a observar no exercício do direito a dedução quando o sujeito passivo realiza simultaneamente operações tributadas que conferem o direito à dedução e operações isentas, que não conferem esse direito, como é o caso da requerente, podendo, tratando-se de bens ou serviços utilizados em ambos os sectores da atividade, recorrer ao *prorata* ou à afetação real de parte ou de todos os bens e serviços utilizados, nos termos da alínea b) do n.º 1 e do n.º 2 do referido artigo.

29. A requerente utiliza como método de dedução a afetação de todos os bens e serviços, significando que recorre a critérios objetivos que permitem determinar o grau de utilização desses bens e serviços em operações que conferem o direito à dedução e operações que não conferem esse direito.

30. Assim uma vez que refere no pedido que as prestações de serviços adquiridas são destinadas à sua atividade isenta, o imposto suportado nas mesmas não é dedutível, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA.