

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.2º - Incidência subjectiva.
- Assunto: Serviços de consultoria realizados pela Sociedade Financeira Internacional - Acordo internacional celebrado com Portugal - Imunidade fiscal
- Processo: 26241, com despacho de 2024-06-27, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - Factos apresentados e enquadramento do sujeito passivo
1. Após consulta efetuada ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes da Autoridade Tributária e Aduaneira (adiante designada de "AT"), constata-se que a Requerente se encontra registada, para efeitos de IVA, para o exercício da atividade de "TRUSTS, FUNDOS E ENTIDADES FINANCEIRAS SIMILARES" - CAE 64300, tendo enquadramento na isenção do artigo 9.º do Código do IVA (adiante designado de "CIVA").
 2. Refere que é um fundo de capital de fisco fechado, a sua sociedade gestora é a ABC-SCR, S.A., tendo por principal foco projetos de energias renováveis.
 3. Adquiriu serviços à International Finance Corporation ou Sociedade Financeira Internacional (adiante designada de "IFC"), uma organização especializada dentro da Organização das Nações Unidas, criada por iniciativa do Banco Internacional de Reconstrução e Desenvolvimento.
 4. A IFC foi estabelecida em 1956 tendo sede em Washington (Estados Unidos da América). Portugal é membro da IFC desde 8 de julho de 1966.
 5. A IFC tem por missão promover o desenvolvimento dos países membros através do apoio direto aos investimentos privados, sendo considerado o mais importante instrumento de angariação de fundos multilaterais para concessão de empréstimos e canalização de capitais privados para investimentos nos diversos países.
 6. A Requerente está a desenvolver, de raiz, um projeto de investimento relativo a 3 ativos dedicados à produção de energia eólica, que abrange 3 parques eólicos localizados na ().
 7. Neste âmbito, celebrou, em x de y de 202x, um Acordo de Serviços de Consultoria (adiante também designado de "Acordo") pelo qual irá receber consultoria da IFC, com o objetivo de atrair capital privado (nacional e estrangeiro) para investimento nos referidos ativos (cuja cópia anexou ao presente pedido - DOC 3).
 8. Salaria, que como decorre do considerando A. do Acordo, pretende o aconselhamento da IFC para identificar um operador com experiência comprovada na gestão, operação e manutenção de ativos de produção de energia, incluindo parques eólicos, que seja um parceiro estratégico para efeitos de investir e gerir um ou mais dos ativos do projeto.
 9. O investimento por parte do parceiro estratégico pode consubstanciar [constam da cl. 3 (d) (i) do Acordo] na transferência de capital social ou dos ativos de alguma empresa com participação, direta ou indireta, nalgum dos ativos do projeto, numa ou mais transações.
 10. Neste contexto, os serviços a prestar pelo IFC (que constam do Anexo 1 do Acordo) denominados de "serviços de consultoria no processo de venda", abrangem:
 - (i) Fase 1: Identificação e introdução ao potencial parceiro estratégico:
 - Preparação da estratégia de venda de capital;
 - Preparação de materiais de marketing;
 - Avaliação dos principais intervenientes no setor da energia que podem ser

adequados ao projeto, dentro dos objetivos estratégicos da Requerente;

Após avaliação dos candidatos interessados, desenvolver uma lista (short list) dos potenciais parceiros estratégicos;

Organizar apresentações estruturadas entre a Requerente e os potenciais parceiros estratégicos escolhidos, para discussões preliminares;

Assistir a Requerente em negociações e assinatura de uma ou mais propostas não vinculativas (Non-Binding Offers).

(ii) Fase 2: Estruturação de transações e fecho de negócios:

Quando uma Non-Binding Offer seja acordada, assistir a Requerente no desenvolvimento de uma estrutura adequada para a transação;

Preparação do data room do projeto para permitir a due diligence do parceiro estratégico;

Assistir a Requerente na condução das negociações iniciais e no suporte à due diligence que seja relevante para a transação;

Assistir a Requerente a desenvolver os acordos de transação tais como os acordos de compra e venda de ações (SPA); e,

Assistir a Requerente a conduzir as negociações finais com os parceiros(s) estratégico(s) para facilitar o sucesso do fecho (incluindo discussões sobre a avaliação, calendários de pagamentos, etc.) da transação.

11. No Anexo 2 do Acordo são pré-identificados, numa lista, os potenciais parceiros estratégicos, abrangendo parceiros de capital nacional () como de capital estrangeiro.

12. Frisa, que a IFC sendo uma organização internacional estabelecida de acordo com a lei internacional, goza de privilégios e imunidades, em que se incluem os fiscais.

13. Realça, que relativamente aos serviços prestados, a IFC não renuncia às imunidades fiscais conferidas às suas operações e transações, conforme decorre da carta remetida pela mesma à Requerente, quanto ao seu estatuto de isenção fiscal (cuja cópia anexou ao presente pedido - DOC 4).

14. No presente pedido de informação vinculativa a Requerente visa a confirmação de que:

i. A prestação de serviços pela IFC, nos termos do Acordo celebrado com a própria é isenta de IVA em território nacional, nos termos do artigo VI, Seção 9, alínea a) do Acordo Constitutivo da IFC, publicado pelo Decreto-Lei n.º 46976, de 27 de abril de 1966, com início de vigência na jurisdição nacional a 08 de julho de 1966;

ii. inexistente formalidade legal prevista para a aplicação da isenção, que se aplica de forma direta sobre os serviços prestados.

II - Enquadramento jurídico-tributário

A) Decreto-Lei n.º 46976, de 27 de abril de 1966

15. O Decreto-Lei n.º 46976, de 27 de abril de 1966, aprovou e publicou o Acordo relativo à Sociedade Financeira Internacional (IFC), adiante designado de "Acordo constitutivo da IFC", que autorizou o Governo português a participar na referida sociedade. O decreto-lei entrou imediatamente em vigor e passou a ser aplicável a todo o território da República Portuguesa, conforme estabelecido no seu artigo 8.º.

16. A Resolução da Assembleia da República n.º 17/94, de 2 de abril de 1994, aprovou para retificação, alterações ao Acordo de 27 de abril de 1966, relativo ao IFC, no que respeita ao seu capital social e quanto à percentagem de votos necessários para proceder à alteração do Acordo.

17. A Resolução da Assembleia da República n.º 124/2012, de 25 de setembro, aprovou Anexos à Convenção sobre os privilégios e imunidades das organizações especializadas das Nações Unidas, adotada pela Assembleia Geral das Nações Unidas em 21 de novembro de 1947.

18. No seu ANEXO XIII - Sociedade Financeira Internacional - destaca-se o seu ponto 5, " As disposições da Convenção (incluindo este anexo) não alteram nem emendam o Acordo constitutivo da Sociedade e não exigem que o mesmo seja alterado

ou emendado, nem prejudicam ou restringem quaisquer direitos, imunidades, privilégios ou isenções concedidos à Sociedade ou a qualquer um dos seus membros, governadores, diretores executivos, suplentes, dirigentes ou funcionários por esse mesmo Acordo constitutivo ou por qualquer estatuto, lei ou regulamento de qualquer um dos membros da Sociedade ou de uma subdivisão política desse mesmo membro ou por quaisquer outras disposições".

19. Da consulta ao Acordo constitutivo da IFC, entidade no mesmo designada de "sociedade", no que mais interessa no presente pedido de informação, destaque-se o seguinte:

"ARTIGO I - Objectivos

A Sociedade tem por objectivo promover o desenvolvimento económico estimulando a expansão de empresas produtivas do sector privado nos países membros, especialmente nas regiões menos desenvolvidas, ampliando, deste modo, as actividades do Banco Internacional de Reconstrução e Desenvolvimento (adiante designado por «Banco»). Na prossecução deste objectivo, a Sociedade:

- i) Auxiliará, em associação com o capital privado, o financiamento da criação, melhoria e expansão de empresas produtivas do sector privado, de modo a contribuir para o desenvolvimento dos países membros; esses investimentos serão efectuados sem garantia de reembolso pelo Governo membro interessado e apenas nos casos em que se não encontre disponível capital privado suficiente em condições razoáveis;
- ii) Procurará reunir oportunidades de investimento, capital privado nacional e estrangeiro e experiência de direcção;
- iii) Procurará estimular e ajudar a criar as condições que orientam o fluxo do capital privado, nacional e estrangeiro, para investimentos produtivos nos países membros.

Em todas as suas decisões, a Sociedade será orientada pelas disposições do presente artigo.

()

ARTIGO III - Operações

SECÇÃO 1 - Operações de financiamento

A Sociedade pode investir os seus fundos em empresas produtivas do sector privado nos territórios dos seus membros. A existência de uma participação do Governo ou de qualquer entidade pública nessas empresas não impede necessariamente que nela seja realizado um investimento pela Sociedade.

()

ARTIGO VI - Estatuto, imunidades e privilégios

SECÇÃO 1 - Objectivos do presente artigo

Em todos os territórios dos membros serão concedidos à Sociedade, para que possa desempenhar as funções que lhe são confiadas, o estatuto, imunidades e privilégios definidos no presente artigos.

()

SECÇÃO 9 - Imunidades fiscais

a) A Sociedade, os seus valores, bens e rendimentos, bem como as suas operações e transacções, autorizadas por este Acordo, serão isentos de todos os impostos e de todos os direitos aduaneiros. A Sociedade ficará também isenta de obrigações relativas à cobrança ou pagamento de qualquer imposto ou direito.

SECÇÃO 10 - Aplicação do presente artigo

Cada membro deverá adoptar, nos seus próprios territórios, todas as medidas necessárias para introduzir na sua própria legislação os princípios prescritos neste artigo e informará a Sociedade, em pormenor, das medidas que tiver adoptado.

SECÇÃO 11 - Renúncia aos privilégios e imunidades

A Sociedade pode renunciar voluntariamente a qualquer dos privilégios e imunidades conferidos ao abrigo deste artigo até ao limite e nas condições que determinar.

()"

- B) Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de dezembro
20. O Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de dezembro, aprovou o CIVA, que faz parte do referido Decreto-Lei.
21. Prevê o n.º 7 do Decreto-Lei n.º 394-B/84, que as isenções de imposto de transações previstas em acordos internacionais aplicam-se ao imposto sobre o valor acrescentado.
22. O CIVA entrou em vigor em 1 de julho de 1985 face ao definido no n.º 1 do artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 394-B/84, procedendo, à data, a uma importante reforma do sistema da tributação indireta.

C) Acordo de Serviços de Consultoria

23. Da consulta ao "Acordo" celebrado entre a Requerente, nele designado de "Cliente" e a IFC, no que mais interessa para o presente pedido de informação, retira-se o seguinte:

"()

Considerando que:

A. O Cliente está a desenvolver, de raiz, três ativos de produção eólica localizados na "x" (em conjunto, o "Projeto" e cada um dos ativos que dele fazem parte, "Ativo do Projeto"). Os Ativos do Projeto são (i) uma central eólica de 155 MW no distrito de (); (ii) uma central eólica de 252 MW no distrito de () e (iii) uma central eólica de 345 MW no distrito de (). Para que o Projeto tenha um resultado positivo, o Cliente pretende contratar um operador com experiência comprovada na gestão, operação e manutenção de ativos de produção de energia, incluindo centrais eólicas (o "Parceiro Estratégico"), com o objetivo de investir e gerir um ou mais Ativos do Projeto.

B. O Cliente teve os primeiros contactos sobre o Projeto com as entidades enumeradas no Anexo 2 do presente Acordo como potenciais Investidores Estratégicos (os "Potenciais Investidores Pré-identificados").

C. O Cliente nomeou a IFC, e a IFC aceitou essa nomeação, para assistir o Cliente, como seu consultor exclusivo em relação ao Projeto nos termos e condições estabelecidos neste acordo.

Neste contexto, o Cliente e a IFC (a seguir designados, por vezes em conjunto, por "Partes" ou,

individualmente, por "Parte") acordam no seguinte:

1. Os serviços IFC

(a) O Cliente vem por este meio contratar a IFC como seu consultor exclusivo em relação ao Projeto. A IFC prestará ao Cliente os serviços descritos no Anexo I (os "Serviços IFC").

(b) Na execução dos Serviços nos termos do presente documento, a IFC trabalhará em estrita colaboração com o Cliente, o seu pessoal e quaisquer consultores já contratados e/ou a contratar pelo Cliente em relação ao Projeto. O Cliente (i) informará a IFC de qualquer consultor que tenha contratado e planeie contratar em relação ao Projeto e (ii) assegurará que a IFC tem pleno acesso a esses consultores, existentes e futuros.

(c) O Cliente deve cooperar com a IFC de boa-fé e, de forma atempada, fazer tudo o necessário para permitir que a IFC execute os Serviços IFC, ()".

24. Os serviços descritos no Anexo I do Acordo, a serem prestados pelo IFC à Requerente, são os que constam no ponto 10 da presente informação.

D) Análise do caso controvertido

25. Face aos elementos fornecidos no presente pedido de informação vinculativa, a Requerente pretende contratar um operador com experiência comprovada na gestão, operação e manutenção de ativos de produção de energia, o designado "Parceiro Estratégico", com o objetivo de investir e gerir os mesmos, tendo para o efeito contratado os serviços de consultoria, exclusivos, da IFC.

26. Verifica-se que os serviços contratualizados entre as partes (a Requerente e a IFC), tem acolhimento nos objetivos do Acordo constitutivo da IFC, já elencados no ponto 19 da presente informação.

27. Ora, face ao estabelecido no Acordo constitutivo da IFC, de que Portugal é seu membro, e ao Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de dezembro, que aprovou o CIVA, os referidos serviços gozam de imunidade fiscal (que a IFC não renunciou), nomeadamente, em sede de IVA.

28. Aqui chegados, a IFC, face à consulta aos elementos que constam nas aplicações informáticas da AT, em que consta com o NIF o (), não tem qualquer sede, estabelecimento estável ou domicílio nem dispõe de representante fiscal nos termos do artigo 30.º do CIVA, no território nacional.

29. Resulta dos termos conjugados da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º e n.º 1 do artigo 4.º do CIVA que estão sujeitas a imposto as prestações de serviços efetuadas em território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal, considerando a alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do mesmo código que são sujeitos passivos de imposto, entre outras, as pessoas coletivas que, de um modo independente e com caráter de habitualidade, exerçam atividades de prestação de serviços.

30. Quanto à localização da faturação dos serviços de consultoria faturados pela IFC à Requerente, não sendo objeto de nenhuma regra de localização específica, os mesmos são submissíveis na regra geral de localização prevista na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, que 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 situe a sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio do prestador.

31. Decorre do que antecede que, por princípio, sendo o prestador dos serviços uma sociedade sediada num país terceiro (Estados Unidos da América) e o adquirente sujeito passivo de IVA em território nacional (a Requerente) é, este último, considerado o sujeito passivo de imposto nesta operação de prestação de serviços, incumbindo-lhe a liquidação do IVA [alínea e) do n.º 1 e n.º 5 do artigo 2.º do CIVA], isto é, estamos perante uma situação de autoliquidação do imposto.

32. No entanto, no caso em análise, e conforme já referido, a prestação de serviços, face ao estabelecido no Acordo constitutivo da IFC em conjugação com o prescrito no artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 394-B/84, é isenta de IVA.

33. Resulta assim, que sendo a natureza da operação em análise isenta, seria subverter as características do IVA, caso numa substituição de um sujeito passivo, face ao estabelecido na alínea e) do n.º 1 e n.º 5 do artigo 2.º do CIVA, não fosse respeitada a natureza da operação.

34. Deste modo, sendo a operação isenta o sujeito passivo deve manter a natureza e qualificação que a mesma tem em sede de IVA.

35. Se assim não fosse, se a Requerente procedesse à liquidação do IVA na operação, colocaria em causa o efeito útil da isenção, que o estado português e a IFC acordaram no Acordo constitutivo da instituição internacional.

36. Considerando todo o exposto na presente informação a prestação de serviços efetuada pela IFC à Requerente, nos termos do Acordo celebrado com a própria é isenta de IVA em território nacional. Estando a operação sujeita à regra de inversão do sujeito passivo, em sede de IVA, deve a Requerente manter a natureza e qualificação (isenta), não procedendo à liquidação de imposto.