



FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: **CIVA**

Artigo: 14º n.º 4, alínea j)

Assunto: Prestação de serviços a navios

Processo: I303 2004051, com despacho concordante do Subdirector Geral, em substituição do Director Geral dos Impostos, em 12-09-2005

Conteúdo:

1. A **consulente** tem como actividade principal a gestão técnica, recrutamento de tripulações e abastecimento de navios. Para a prossecução da actividade, celebrou com a EMPRESA X com sede em Nova York, um contrato de prestação de serviços aos navios, por esta definidos, actuando enquanto agente da mesma.
2. No âmbito do contrato, presta um conjunto de serviços relacionados com a operacionalidade técnica do navio, incluindo a manutenção e reparação de avarias a bordo, o recrutamento de tripulação e o abastecimento dos navios. Estes são embarcações destinadas à navegação marítima em alto mar.
3. Como contrapartida dos serviços prestados, a consulente debita trimestralmente à sua cliente os correspondentes honorários, sem liquidação de IVA, por aplicação da isenção prevista na alínea j) do nº 1 do artº 14º do CIVA, uma vez que tais serviços visam a satisfação de necessidades directas de embarcações afectas à navegação marítima em alto mar.
4. Para cumprimento do previsto no n.º do artº 28º, a consulente solicita ao utilizador dos serviços (a EMPRESA X) a emissão de uma declaração indicando o destino desses serviços.
5. Considerando que não há uma orientação expressa quanto ao conteúdo específico desta declaração e uma vez que, nos termos do nº 9 do artº 28º, a sua falta determina a obrigação de liquidação de IVA, pretende obter confirmação quanto à conformidade dos procedimentos adoptados para efeitos de aplicação da isenção do IVA.
6. Junta à exposição uma cópia do contrato celebrado com a EMPRESA X, de um exemplar da declaração que esta emite (em língua inglesa) para efeitos do nº 8 do artº 28º do CIVA e fotocópia do exemplar de uma factura por si emitida, conforme aos requisitos previstos no nº 5 do artº 35º do Código.
7. Na exposição que apresenta, a consulente expressa ainda o entendimento que tem sobre a matéria em apreço, referindo que, por cada factura por si emitida trimestralmente, relativa às prestações de serviços realizadas, a empresa X emite as correspondentes declarações, contendo cada uma:
 - menção ao navio a que se referem os serviços prestados;
 - descrição clara e exhaustiva dos serviços concretamente prestados;
 - referência à alínea j) do nº 1 do artº 14º do CIVA, bem como ao nº 8 do artº 28º do Código.
8. Para suporte da prestação de serviços em causa, a exponente emite uma factura à EMPRESA X, onde menciona os navios em que foram prestados os serviços, a descrição dos serviços prestados, por remissão para o contrato em vigor e a disposição legal ao abrigo da qual considera aplicável a isenção de IVA.



9. Refere que a declaração emitida pela EMPRESA X descreve clara e especificamente os serviços prestados e comprova que os mesmos se destinam às necessidades directas dos navios, pelo que estarão estabelecidos os requisitos formais legalmente estabelecidos para a aplicação da isenção do IVA.

10. De harmonia com o disposto na alínea j) do nº 1 do artº 14º do CIVA, estão isentas do imposto as prestações de serviços não mencionadas nas alíneas f) e g) do mesmo número (no caso presente, a alínea f) conjugada com a alínea d), segundo a qual estão isentas as transmissões, transformações, reparações, operações de manutenção, construção, frete e aluguer de embarcações afectas às actividades de transporte remunerado de passageiros ou o exercício de uma actividade comercial, industrial ou de pesca, em alto mar), efectuadas com vista às necessidades directas das embarcações ali referidas e da respectiva carga.

11. Tem sido entendimento destes serviços, que as prestações de serviços de apoio técnico no domínio dos serviços marítimos, nomeadamente a gestão técnica e comercial de apoio aos navios, a gestão de tripulação e inspecções marítimas, na medida em que constituem necessidades directas das embarcações, são consideradas isentas de IVA nos termos da alínea j) do nº 1 do artº 14º do CIVA.

12. Por outro lado, a expressão "*com vista às necessidades directas das embarcações e da respectiva carga*", contida na supracitada norma, não se encontra limitada quanto ao seu conteúdo ou à natureza das operações, nem estão estabelecidos parâmetros que condicionem objectivamente o mencionado conceito de necessidades directas.

13 Assim, poder-se-á dizer que tem acolhimento na isenção prevista na alínea j) do nº 1 do artº 14º toda a prestação de serviços realizada, que vise suprir, genericamente, as necessidades directas, tanto da embarcação, como da carga.

14. De harmonia com o nº 8 do artº 28º do CIVA, é necessário que as transmissões de bens e as prestações de serviços isentas nos termos das alíneas a) a j), p) e q) do nº 1 do artº 14º, sejam comprovadas através de declaração emitida pelo adquirente dos bens ou o utilizador dos serviços, na qual identificará o navio a que as mesmas se destinam, bem como o destino que lhes será dado.

15. Sobre este assunto, emitiram os Serviços do IVA o ofício-circulado nº 12 834 de 16/05/1986, o qual refere na sua alínea b), que a declaração referida no nº 8 do artº 28º do CIVA deverá ser emitida, conjuntamente pelo reparador (estavam em causa então as operações referidas nas alíneas d), e) e g) do nº 1 do artº 14º do Código) e pelo proprietário ou armador do navio, por forma a que, inequivocamente, se conclua que os bens (ou serviços) adquiridos se destinam à reparação das embarcações abrangidas pela isenção. Estabelece, ainda, este ofício-circulado que as declarações não podem ser utilizadas para evitar a liquidação do imposto em situações a que não se aplicam as citadas isenções, nomeadamente por exportadores e reparadores sob o pretexto de que os bens adquiridos se destinam à exportação ou à reparação de embarcações e aviões referidos nas alíneas d), e) e g) do art.º14º do CIVA, salvo se, neste último caso, forem passadas pela forma prescrita na alínea b) antes referida. Esta exigência formulada no



ofício-circulado tem a ver com a expressão “utilizador dos serviços” referida no nº 8 do artº 28º que se entende como sendo o proprietário ou o armador do navio no qual os serviços são prestados.

16. Resulta assim, por analogia e com as adaptações decorrentes da alínea j) do nº1 do artº 14º, que os serviços prestados com vista às necessidades directas das embarcações referidas na alínea d) do n. 1 mesmo artigo, deverão ser comprovadas pela declaração prevista no nº 8 do artº 28º, a qual deverá ser assinada pelo adquirente directo dos serviços e, nas circunstâncias em que este não seja o dono da embarcação, pelo respectivo proprietário ou armador, enquanto utilizador dos mesmos.

17. No caso em apreço, a declaração mencionada no número anterior é emitida pela EMPRESA X enquanto adquirente dos serviços prestados pela Consulente e menciona a norma legal que obriga à sua emissão, identifica as partes intervenientes no contrato, bem como o período a que a mesma se refere e o navio no qual os serviços são prestados, referindo que os serviços técnicos contratados “*são absolutamente necessários para a navegação*” do navio. Menciona também os serviços a prestar ao navio, discriminados sob quatro títulos: gestão de tripulações, gestão técnica, serviços de contabilidade e mantimentos.

18. Afigura-se que o teor da declaração se mostra adequado e suficientemente elucidativo das operações em causa. No entanto, desconhece-se a identidade do proprietário ou armador do navio e a qualidade em que a EMPRESA X emite estas declarações, por as mesmas nada referirem.

19. Colocam-se, assim, duas situações distintas:

I. A EMPRESA X age na qualidade de proprietária das embarcações.

Neste caso, a declaração a emitir deverá conter menção a tal facto;

II. A EMPRESA X não é a proprietária da embarcação.

Neste caso, a declaração por si emitida deverá conter a identificação do proprietário ou armador do navio e ser por este certificada, por forma a que estejam assegurados os objectivos preconizados no ofício-circulado nº 12834 de 16/05/1986.

20. Relativamente aos procedimentos descritos pela consulente, no que respeita a facturação, nada obsta a que facture os serviços prestados à EMPRESA X com recurso ao processamento de facturas globais, desde que cada factura discrimine os serviços prestados em cada navio durante o respectivo período de facturação e seja igualmente emitida a correspondente declaração para cada embarcação, nos termos do nº 8 do artº 28º do CIVA. Contudo, face ao que dispõe o nº 6 do mesmo artº 28º, os períodos a que respeitam tais facturas globais não poderão exceder um mês, pelo que não poderá ser aceite a facturação com periodicidade trimestral proposta pela consulente. Refira-se, por fim, que o recurso ao processamento de facturas globais e respectiva periodicidade, carece de prévia comunicação à D.G.C.I.