



FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: **CIVA**

Artigo: 6º, nº 8, alínea i). Artigo 6º, nº 9

Assunto: Locação de embarcações de recreio a sujeito passivo estabelecido noutro estado membro

Processo: F055 2005107 com despacho concordante do Subdirector-Geral dos Impostos, em substituição do Director-Geral dos Impostos, em 03/05/2006.

Conteúdo:

1. De acordo com o mencionado, a requerente efectua, no âmbito do citado contrato, locação de embarcações de recreio, de sua propriedade, a uma entidade não residente.

Acerca do enquadramento destas operações em sede de IVA, a requerente entende que estas não deverão ser sujeitas a tributação em Portugal, atendendo à qualidade de sujeito passivo que o adquirente das respectivas prestações de serviços detém em Espanha, apelando, para tal, à legislação constante da alínea a) do nº 9 do artº 6º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) "por referência à situação descrita na alínea i) do nº 8 do mesmo artigo".

2. De acordo com o disposto na alínea a) do nº 1 do artº 1º do CIVA estão sujeitas a imposto "*as transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas, no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal*".

Estando perante prestações de serviços nos termos da citada legislação, em que se apresenta como prestador a empresa requerente e como utilizador a entidade espanhola, interessará, efectivamente, averiguar se aquelas operações se consideram efectuadas no território nacional, tendo em conta as regras de localização das operações tributáveis previstas no artº 6º do mencionado Código.

3. Nesse domínio, o nº 4 do artigo 6º estabelece, como regra geral de localização das prestações de serviços, a respectiva tributação de acordo com o princípio de origem, isto é, considera sujeitos a IVA no território nacional os serviços efectuados por um prestador que nele disponha da sede da sua actividade ou de um estabelecimento estável a partir do qual os serviços sejam prestados ou, na sua falta, do seu domicílio.

É assim consagrado como princípio geral a tributação dos serviços segundo o local da sede, estabelecimento estável ou do domicílio do prestador em virtude da maior simplicidade e objectividade da sua aplicação. No entanto, esta regra comporta algumas excepções, aplicáveis às operações descritas nos nºs 5 a 23 do artº 6º, tendo cada uma delas regras próprias de localização que tomam em consideração, quer a natureza dos serviços prestados, quer o local da sua realização ou da sua utilização, quer o local do estabelecimento do prestador ou do beneficiário da prestação, quer, ainda, o facto de este ser ou não sujeito passivo do imposto.

4. Deste modo, são tributáveis/localizadas em território nacional várias



prestações de serviços cujo prestador aqui não possua sede, estabelecimento estável ou domicílio, desde que o adquirente seja um sujeito passivo dos referidos na alínea a) do nº 1 do artº 2º do CIVA e cuja sede, estabelecimento estável ou domicílio se situe em Portugal. Trata-se dos serviços enunciados ao longo do nº 8 do artº 6º do citado diploma.

Por sua vez, o respectivo nº 9 estabelece que as operações constantes das várias alíneas do citado nº 8 não são tributáveis/localizadas em Portugal, desde que o adquirente seja pessoa estabelecida ou domiciliada num Estado membro da UE e faça prova de que nesse país tem a qualidade de sujeito passivo ou quando o adquirente for pessoa estabelecida ou domiciliada em país não pertencente à UE.

5. Assim, face às referidas disposições legais, não haveria lugar à liquidação de Imposto sobre o Valor Acrescentado relativamente às operações efectuadas pela empresa requerente ao cliente espanhol (sujeito passivo naquele país) caso aquelas se enquadrassem em alguma das alíneas enumeradas no nº 8 do artº 6º, verificados que seriam os pressuposto referidos no ponto anterior.

No entanto, a legislação a que a exponente alude - alínea i) do nº 8 do artº 6º - comporta, ela própria, uma exclusão. Efectivamente, abrangendo as locações de bens móveis corpóreos, ela exclui, liminarmente, do seu âmbito de aplicação, a locação de meios de transporte.

Ora as operações em apreço cingem-se, objectivamente, à locação de meios de transporte (embarcações de recreio) pelo que não poderão ser enquadradas no nº 8 do artº 6º, nem, consequentemente, estar abrangidas pela norma constante do respectivo nº 9.

6. Face ao exposto, na medida em que a "locação de meios de transporte" não é passível de enquadramento em qualquer das normas de excepção contidas nos nºs 5 a 23 do citado artº 6º ser-lhe-á aplicável a regra geral de localização das prestações de serviços, a que se refere o nº 4 do mencionado artigo, implicando, na situação em apreço, a tributação em território nacional das operações efectuadas pela empresa requerente à entidade espanhola, devendo a primeira proceder à liquidação do imposto que se mostre devido pela respectiva realização.

Não obstante o mencionado, a empresa espanhola poderá solicitar o reembolso do imposto assim liquidado, nos termos do Decreto-Lei nº 408/87, de 31 de Dezembro, que estabelece as normas aplicáveis ao reembolso do IVA suportado no interior do país por sujeitos passivos não estabelecidos em território nacional.