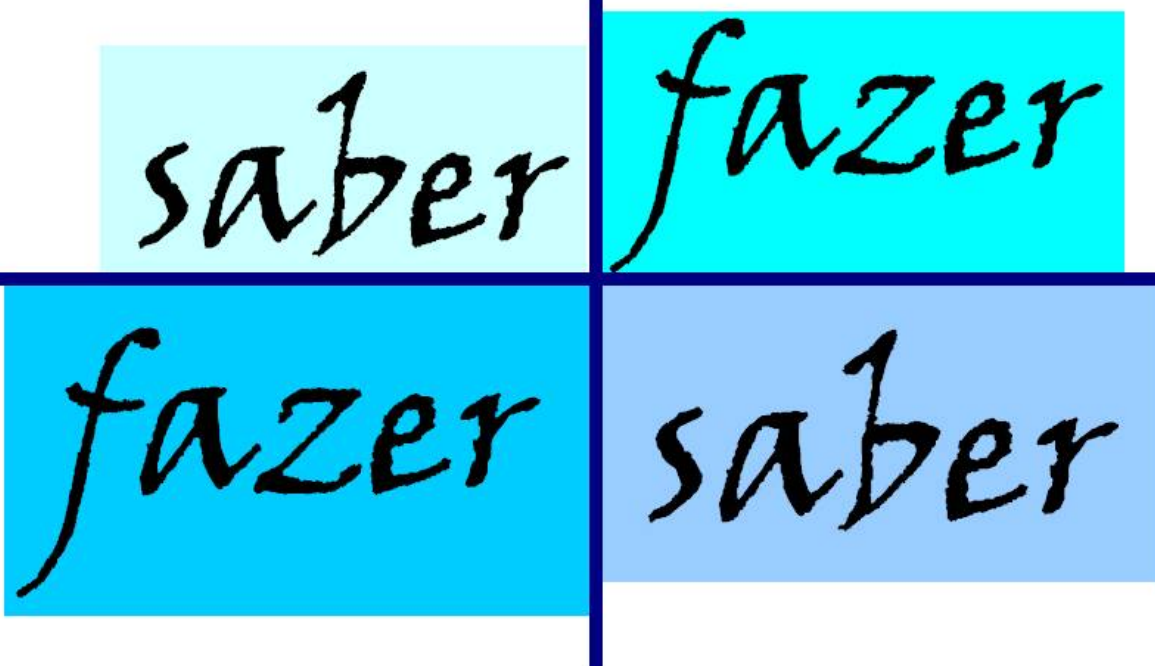




LOCALIZAÇÃO DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA EFEITOS DE INCIDÊNCIA DE IVA

— Números 6 a 15 do artigo 6.º do CIVA comentados e anotados

Paulo Marques

Contabilista Certificado || Formador || Coordenador
da Pós Graduação em Fiscalidade da ENB

Relativamente às transmissões de bens e às prestações de serviços, o Código do IVA começa por definir que estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado desde que:

- Efetuadas no território nacional (entenda-se aqui consideradas localizadas, nos termos do artigo 6.º do CIVA),
- A título oneroso,
- E por um sujeito passivo agindo como tal.

As condições referidas são todas cumulativas e para haver sujeição a IVA tem que se cumprir simultaneamente a incidência real e a incidência pessoal. Basta não se concretizar uma para que a transmissão de bens ou a prestação de serviços deixe de estar no âmbito da incidência do IVA.

Neste contexto, o artigo 6.º do CIVA assume importância fundamental porque define as regras gerais que, a verificarem-se, farão com que consideremos as operações localizadas em Portugal, estando por isso sujeitas a IVA em território nacional. Esta inclusão das operações na

sujeição a IVA, não significa que tenhamos obrigatoriamente que liquidar o imposto, pois podem depois estar sujeitas a uma isenção, a uma regra de inversão de sujeito, ou a uma outra situação que leve a que, apesar de operações consideradas localizadas em Portugal e aqui sujeitas a IVA, este não seja liquidado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços.

Devido à harmonização comunitária do IVA, estas operações serão localizadas noutros Estados Membros, com base em normas reflexas (a contrário das normas constantes no CIVA), bastando-nos perceber que se a condição prevista para localização da operação em Portugal não se cumpre, ela deverá ser considerada localizada no outro País, pois no CIVA de lá existe uma norma igual à que está no nosso artigo 6.º.

Este raciocínio é válido para transações entre pessoas estabelecidas em dois países da UE, mas também é válido quando um dos intervenientes na transação está estabelecido fora da UE, sendo que, nestas últimas situações, a nossa primeira preocupação será perceber se a operação se considera ou não localizada em Portugal. Nas situações previstas nos números 7 e 9 do artigo 6.º, quando os serviços são prestados a clientes não sujeitos passivos, as

empresas portuguesas devem também inteirar-se das obrigações relacionadas com IVA ou imposto sobre o consumo equivalente a que possam estar sujeitas no País onde os serviços se considerem localizados.

Os números 1 a 5 do artigo 6.º do CIVA contêm normas relativas à localização das transmissões de bens e os números 6 a 15 incluem as normas relativas à localização das prestações de serviços.

A partir do número 7 são apresentadas várias exceções às regras gerais (que são duas e constam nas alíneas a) e b) do número 6), algumas das quais preveem situações em que os serviços nelas referidos nunca serão considerados localizados em Portugal e aqui nunca serão sujeitos a IVA.

Porque as regras de localização das prestações de serviços são das mais diversificadas e de difícil compreensão, elaborámos um trabalho, publicado em anexo, onde apresentamos os números 6 a 15 do artigo 6.º do CIVA anotados e comentados, com o objetivo de facilitar o seu entendimento.

Procurámos que se perceba que não é necessário estar a analisar todas as regras à procura de enquadrar uma determinada situação, pois há factos inerentes à realização do serviço (como o tipo de serviço, o enquadramento perante o IVA dos dois intervenientes, ou a localização do prestador ou do adquirente) que conjugados nos levam a facilmente identificar em que número do artigo 6.º se enquadra a situação. A prioridade deverá ser então perceber em que situações particulares devemos recorrer a cada uma das exceções (número 7 ou seguintes). E, se não estivermos perante alguma dessas situações específicas, aplicar uma das regras gerais do número 6.

Tendo Portugal taxas de IVA diferenciadas para aplicação nas operações consideradas localizadas no território continental e nos territórios das Regiões Autónomas, importa ter presente o n.º 2 do Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de agosto: as operações tributáveis consideram-se localizadas no continente, na Região Autónoma dos Açores ou na Região Autónoma da Madeira, de acordo com os critérios estabelecidos pelo artigo 6.º do CIVA, com as devidas adaptações.

Dando uns breves exemplos relacionados com prestação de serviços:

Um economista de Viseu elabora uma análise de viabilidade económica para uma empresa com sede em S. Miguel. Liquidará IVA à taxa dos Açores de 18%, pois a operação considera-se localizada nesta Região Autónoma, nos termos da al. a) do n.º 6 do art.º 6.º do CIVA (deverá assinalar na declaração periódica o campo 1 do quadro 03 e o campo 2 do quadro 04 e enviar conjuntamente com a declaração periódica o Anexo R - Açores). Não se aplica autoliquidação, por estarmos perante dois SP portugueses.

Se prestar o mesmo serviço para um não sujeito passivo com residência naquela mesma ilha, liquidará IVA à taxa de 23% do continente (al. b) do n.º 6 do art.º 6.º do CIVA).

Se fosse um economista dos Açores a prestar serviços a empresas com sede no continente, a localização ocorria cá (sede do adquirente) pelo que o economista deveria liquidar IVA à taxa de 23% e cumprir as obrigações declarativas com as devidas adaptações em relação ao primeiro caso.

A AT disponibilizou diversas orientações que nos ajudam a melhor compreender e aplicar as regras do artigo 6.º do CIVA:

Artigo 6.º do código - Regras de localização das prestações de serviços a partir de 1 de Janeiro de 2010

Ofício-Circulado n.º 30115/2009

https://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/A20D6C9E-DD1A-4A40-BD24-336B5F99A352/0/OficCirc_30115.pdf

Na leitura deste ofício, ter em atenção as alterações entretanto introduzidas no artigo 6.º.

Prestações de serviços de transporte de bens entre o continente e as regiões autónomas, e vice-versa

Ofício-Circulado n.º 30133/2012

<http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/355D549B-14E3-4F47-BA28-D9AF1816DDB6/0/IVA-of%20circ%2030133.pdf>

Artigo 6.º do Código do IVA. Regras de Localização introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 197/2012 (Locações)

Ofício-Circulado n.º 30140/2012

http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/A0D6AA5C-DE32-4A05-8C0B-2A1CFCC3651E/0/Oficio_Circulado_30140.pdf

Legislação complementar - Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de Agosto. Alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 197/2012 (Locações - Regiões autónomas)

Ofício-Circulado n.º 30145/2013

<http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/CBDF7DF3-11E4-4506-B7B4-CE4655FE331D/0/IVA-of%20circ%2030145.pdf>

Regime Especial do IVA para SP não estabelecidos no EM de consumo ou não estabelecidos na Comunidade que prestem serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica a pessoas que não sejam SP, estabelecidos ou domiciliados na Comunidade

Ofício-Circulado n.º 30164/2014

http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/CE2CE68E-FDD7-47C2-8823-0F0B85349D98/0/Oficio_circulado_30164.pdf

Novas regras de localização aplicadas aos serviços de telecomunicações, radiodifusão e televisão e serviços prestados por via eletrónica, efetuados a não sujeitos passivos - artigo 6.º do CIVA

Ofício-Circulado n.º 30165/2014

http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/A25AA4A4-5BB0-4F1D-8235-35924F73E486/0/of_circ_30165_2014.pdf

Mini Balcão Único (MOSS). Localização das Operações no território nacional

Ofício-Circulado n.º 30166/2014

http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/C35EB2DE-4AB3-4400-A309-5765BE78BB60/0/Oficio_circulado_30166.pdf

Lugar das prestações de serviços relacionadas com bens imóveis

Ofício-Circulado n.º 30191/2017

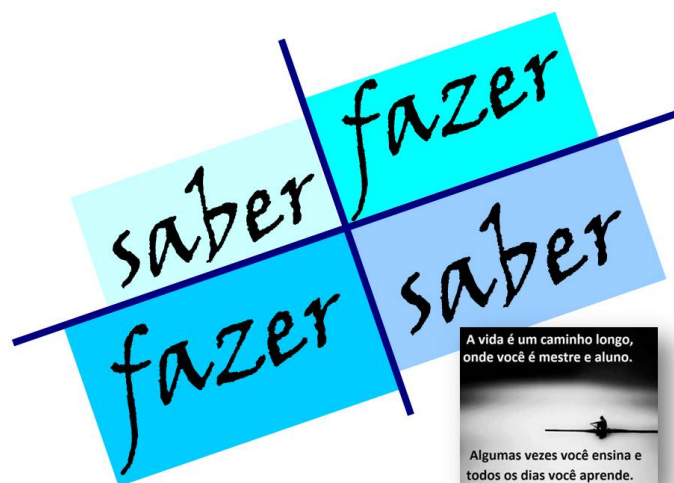
http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/81FB9EF0-4E05-443F-81AB-83FC15807EB2/0/Oficio_circulado_30191_2017.pdf

(Texto revisto em 2017-10-23)

Leia outros textos sobre temas de fiscalidade em

Paulo Marques - saber fazer :: fazer saber - Formador / Explicador

www.facebook.com/paulomarques.saberfazer.fazersaber/



Art.º 6.º do Código do IVA - Localização das operações

— Números 6 a 15 comentados e anotados —

LOCALIZAÇÃO DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

N.º 6

São tributáveis [Onde? Em PT] as prestações de serviços efetuadas a:

a) Um sujeito passivo dos referidos no n.º 5 do artigo 2.º ¹, cuja sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, para o qual os serviços são prestados, se situe no território nacional, onde quer que se situe a sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio do prestador;

REGRA GERAL B2B - Business-to-business: comércio estabelecido entre empresas (de empresa para empresa).

|| É a localização do adquirente que condiciona a sujeição a IVA em PT (...sede, estabelecimento estável ou domicílio, para o qual os serviços são prestados, se situe no território nacional...).

|| Pressupõe um registo em IVA em PT e que a aquisição do serviço é faturada ao NIF PT.

|| O serviço é sempre tributado em PT, onde quer que se situe a sede, estabelecimento estável ou o domicílio do prestador. ^{2 3}

|| Independentemente do local de realização do serviço: em PT, no país de localização do prestador, ou noutro qualquer país.

¹ Disposição específica no CIVA que considera sujeitos passivos do imposto, **relativamente a todos os serviços que lhes sejam prestados** no âmbito da sua atividade, as pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) do n.º 1 do art.º 2.º do CIVA (*inclui desde logo os sujeitos que realizam exclusivamente transmissões de bens ou prestações de serviços que não conferem qualquer direito à dedução: atividades do art.º 9.º ou enquadrados no art.º 53.º do CIVA*) e outras pessoas coletivas que devam estar registadas para efeitos do artigo 25.º do RITI. Nestas últimas incluem-se o Estado e demais pessoas coletivas de direito público quando realizam operações no exercício dos seus poderes de autoridade – *estas não são sujeitos passivos de IVA cf. n.º 2 do art.º 2.º do CIVA*.

² Seja em Portugal, num país da União Europeia (UE), ou num país fora da UE.

³ Sem prejuízo de o adquirente poder aproveitar alguma isenção prevista no artigo 9.º do CIVA.

|| Se prestador não tem sede/estabelecimento/domicílio/representante em PT: regra é a autoliquidação, cf. art.º 2.º, n.º 1 e). ⁴

São tributáveis [Onde? Em PT] as prestações de serviços efetuadas a:

b) Uma pessoa que não seja sujeito passivo, quando o prestador tenha no território nacional a sede da sua atividade, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, a partir do qual os serviços são prestados.

|| **REGRA GERAL B2C - Business-to-consumer: comércio estabelecido de empresas para consumidores finais.**

|| **Serviço será sempre tributado com IVA PT, debitado pelo prestador de serviços (nacional).**

|| **Onde quer que se situe o cliente.**

|| **Onde quer que o serviço seja prestado.**

|| **No conceito de “pessoa que não seja sujeito passivo” incluem-se as empresas de outros países que não façam prova da sua qualidade de sujeitos passivos.**

|| **Devido à harmonização comunitária do IVA, estas operações serão localizadas noutros E.M. com base em normas reflexas, a contrário (das normas constantes no CIVA).**

|| **Quando uma empresa Portuguesa presta um serviço a uma empresa Espanhola, a operação considera-se localizada em Espanha, porque a sede do adquirente se situa neste país. A empresa Portuguesa fatura sem IVA. A empresa Espanhola aplica *reverse charge*. ⁵**

|| **Quando uma empresa Espanhola presta um serviço a um não sujeito passivo de Portugal, a operação considera-se localizada em Espanha, país da sede do prestador. A empresa Espanhola fatura IVA do seu país.**

⁴ Por exemplo, serviço de consultoria adquirido a prestador de outro país, independentemente do país onde o serviço foi concretizado. Se prestador de outro país da UE, utiliza campos 16 e 17 da DP IVA. Se prestador de fora da UE, utiliza campos 3, 4 e 98. A dedução do IVA autoliquidado efetua-se em respeito pelas regras de dedução a que a empresa esteja sujeita.

⁵ Por exemplo, serviço de elaboração de um estudo de viabilidade económica, onde quer que o mesmo tenha sido realizado. Operação não sujeita a IVA em PT, porque aqui não localizada. Na fatura, deve constar M08 – IVA autoliquidação. Quando serviço faturado a SP de outro país da UE é declarado no campo 7 da DP IVA e na declaração recapitulativa. Se faturado a SP de fora da UE, é declarado apenas no campo 8 da DP IVA.

|| A partir o n.º 7, encontramos EXCEÇÕES

|| O objetivo das exceções é assegurar a tributação no país de “consumo” do serviço, ou em função de critérios como lugar de partida, lugar da colocação à disposição, estabelecimento/domicílio do adquirente.

|| Genericamente, usa-se dizer: onde o serviço é materialmente realizado. (Exceto o n.º 11 que determina a não tributação em Portugal de serviços prestados a pessoa, não sujeito passivo, estabelecida ou domiciliada fora da Comunidade.)

N.º 7

O disposto no número anterior não tem aplicação relativamente às seguintes operações:

|| Exceção GENÉRICA, porque contraria as duas regras gerais: n.º 6, a) e n.º 6, b).

|| Deve ser percebido em conjugação com o n.º 8

|| Quer o cliente seja um SP “nacional” ou estrangeiro, quer o cliente seja um não sujeito passivo, a tributação ocorre onde o serviço é realizado.

|| Independentemente do estatuto do adquirente, estes serviços consideram-se localizados onde são materialmente executados.

|| O n.º 7 contempla serviços realizados/executados/ou com ligação, fora de PT.

|| Se adquirente for SP IVA, o adquirente autoliquidará o imposto.

|| Se adquirente não for SP IVA, prestadores PT obrigados a localizarem-se noutros países, ou a nomear lá representante.

a) Prestações de **serviços relacionadas com um imóvel** **sito fora do território nacional**, incluindo os serviços prestados por arquitetos, por empresas de fiscalização de obras, por peritos e agentes imobiliários, e os que tenham por objeto preparar ou coordenar a execução de trabalhos imobiliários, assim como a concessão de direitos de utilização de bens imóveis e a prestação de serviços de alojamento efetuadas no âmbito da atividade hoteleira ou de outras com funções análogas, tais como parques de campismo;

|| **Princípio da atração universal. Tributação no local/território de localização do imóvel para todos os impostos (aplica-se em todo o mundo). Alguns destes serviços poderão não ser executados no território onde se situa o imóvel, mas consideram-se sempre aí localizados, por se relacionarem com o imóvel.** ⁶

⁶ Por exemplo, se empresa portuguesa presta serviço num imóvel sito em Espanha pertencente a outra empresa portuguesa e esta fornece o seu NIF de PT, o serviço é faturado sem IVA PT. Uma das empresas intervenientes na operação deverá cumprir a obrigação de liquidação do IVA em Espanha e demais obrigações relacionadas.

Se empresa portuguesa presta serviço num imóvel sito em França pertencente a um não sujeito passivo de IVA, a empresa portuguesa fica obrigada a registar-se/representar-se em França, para lá liquidar IVA FR e cumprir as demais obrigações relacionadas.

Se empresa Alemã presta serviços de arquitetura a empresa portuguesa, destinados a moradias em banda a construir em Viseu, empresa portuguesa autoliquida o IVA e não tem direito à sua dedução.



b) Prestações de serviços de transporte de passageiros, pela distância percorrida fora do território nacional;

|| De difícil aplicação – leva a isenções. ⁷

c) Prestações de serviços de alimentação e bebidas, que não as referidas na alínea d), que sejam executadas fora do território nacional; ⁸

d) Prestações de serviços de alimentação e bebidas, executadas a bordo de uma embarcação, de uma aeronave ou de um comboio, durante um transporte intracomunitário de passageiros, quando o lugar de partida do transporte ocorra fora do território nacional;

|| Madrid ↪ Lisboa ► IVA ES

|| Lisboa ↪ Madrid ► IVA PT

e) 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 não tenham lugar no território nacional; *(Redação do Decreto-Lei n.º 134/2010 -27/12)*

f) Locação de curta duração de um meio de transporte, quando o lugar da colocação à disposição do destinatário se situe fora do território nacional.

|| Para as locações de curta duração, IVA no país onde o meio de transporte é usado.

|| Se locação de longa duração, com adquirente SP, regra geral do n.º 6, a).

|| Se locação de longa duração, com adquirente não SP, regras específicas: n.º 9, g); n.º 10, g); n.º 13.

N.º 8

|| Exceção GENÉRICA. Deve ser percebido em conjugação com o n.º 7.

Não obstante o disposto no n.º 6, são tributáveis [Onde? Em PT] as seguintes operações:

|| Independentemente do estatuto do adquirente, estes serviços (os mesmos referidos no n.º 7) consideram-se localizados onde são materialmente executados.

|| Neste caso, sempre em PT.

|| Independentemente do local da sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio a partir do qual os serviços são prestados.

|| Independentemente de onde se localiza o adquirente.

⁷ Ver art.º 14.º do CIVA.

⁸ Por exemplo, serviços de catering.

a) Prestações de **serviços relacionadas com um imóvel sito no território nacional**, incluindo os serviços prestados por arquitetos, por empresas de fiscalização de obras, por peritos e agentes imobiliários, e os que tenham por objeto preparar ou coordenar a execução de trabalhos imobiliários, assim como a concessão de direitos de utilização de bens imóveis e a prestação de serviços de alojamento efetuadas no âmbito da atividade hoteleira ou de outras com funções análogas, tais como parques de campismo;⁹

b) Prestações de **serviços de transporte de passageiros**, pela **distância percorrida no território nacional**;

|| Isenção no art.º 14.º do CIVA.

c) Prestações de **serviços de alimentação e bebidas**, que não as referidas na alínea d), que sejam **executadas no território nacional**;

d) Prestações de serviços de **alimentação e bebidas, executadas a bordo** de uma embarcação, de uma aeronave ou de um comboio durante um transporte intracomunitário de passageiros, quando o **lugar de partida do transporte ocorra no território nacional**;

e) 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**; (Redação do Decreto-Lei n.º 134/2010 -27/12)

f) **Locação de curta duração de um meio de transporte**, quando o **lugar da colocação à disposição** do destinatário se situe **no território nacional**.

N.º 9

O disposto na **alínea b) do n.º 6** não tem aplicação relativamente às seguintes operações:

|| Exceção ESPECÍFICA, porque contraria apenas a regra geral do n.º 6, b).

|| Deve ser percebido em conjugação com o n.º 10.

|| N.º 9 e n.º 10 APENAS regulam tributação de serviços prestados a pessoas que não são sujeitos passivos de IVA.

|| Não adiante sequerirmos ler estes números quando o adquirente do serviço é um sujeito passivo de IVA (localizado em PT ou noutro país).

|| Se o adquirente for SP IVA não há exceção para estes serviços. Aplica-se a regra geral [n.º 6, a)].

|| Estes serviços não se tributam em PT, mesmo que o prestador tenha cá sede...

|| Estes serviços consideram-se localizados fora de PT, sendo tributados onde são materialmente executados.

⁹ Por exemplo, se empresa portuguesa presta serviço num imóvel sito em Aveiro pertencente a empresa francesa, a empresa portuguesa liquidará sempre IVA PT, quer a empresa francesa forneça NIF FR ou o NIF PT que obrigatoriamente deverá possuir para efeitos dos outros impostos relacionados com o imóvel.

|| Prestadores PT obrigados a localizarem-se noutros países, ou a nomear lá representante.

- a)** Prestações de **serviços de transporte de bens**, com exceção do transporte intracomunitário de bens, pela distância percorrida fora do território nacional;
- b)** Prestações de **serviços de transporte intracomunitário de bens**, quando o **lugar de partida ocorra fora** do território nacional;
- c)** Prestações de **serviços acessórias do transporte**, que sejam **materialmente executadas fora** do território nacional;
- d)** Prestações de serviços que consistam em **trabalhos efetuados sobre bens móveis corpóreos** e peritagens a eles referentes, quando **executadas total ou essencialmente fora** do território nacional;¹⁰
- e)** Prestações de **serviços efetuadas por intermediários** agindo em nome e por conta de outrem, quando a **operação a que se refere a intermediação tenha lugar fora** do território nacional.
- f)** Prestações de **serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares**, incluindo feiras e exposições, não abrangidas pela alínea e) do n.º 7, compreendendo as dos organizadores daquelas atividades e as prestações de serviços que lhes sejam acessórias, que **não tenham lugar no território nacional**. *(Aditada pelo Decreto-Lei n.º 134/2010 -27/12)*
- g)** **Locação de um meio de transporte, que não seja de curta duração [Longa duração]**, quando o **destinatário for uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora** do território nacional. *(Aditada pelo Decreto-Lei nº 197/2012, de 24 de Agosto, com entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2013)*

|| Passou, por via de regra, a ser tributada no lugar onde o destinatário (não SP) está estabelecido, tem domicílio ou residência habitual.

- h)** Prestações de **serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica**, nomeadamente os descritos no anexo D, quando o **destinatário for uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora** do território nacional. *(Aditada pelo D.L. n.º 158/2014, de 24/10, com efeitos a partir de 1 de Janeiro de 2015)*

|| REGRA: Passaram a ser tributadas no lugar onde o destinatário (não SP) está estabelecido ou tem o seu domicílio.

N.º 10

Não obstante o disposto na **alínea b) do n.º 6**, são tributáveis **[Onde? Em PT]** as seguintes operações:

|| Exceção ESPECÍFICA. Deve ser percebido em conjugação com o n.º 9.

|| Todos estes serviços (os mesmos referidos no n.º 9) são tributados em PT, independentemente do local da sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio a partir do qual os serviços são prestados, porque o n.º 10 prevê a sua execução material em Portugal.

¹⁰ Por exemplo, quando mecânicos de uma oficina de Vilar Formoso se deslocam a Salamanca para efetuar manutenção/reparação em máquinas agrícolas propriedade de não sujeitos passivos, a empresa portuguesa deve cumprir as obrigações em sede de IVA vigentes em Espanha, nomeadamente liquidando lá o IVA. O valor do serviço, objeto de faturação em Portugal, é inscrito no campo 8 da DP IVA.



|| Prestadores estrangeiros obrigados a estabelecerem-se em PT ou a nomearem representante.

|| Exceto para serviços da alínea h) no âmbito do Regime especial do IVA para SP não estabelecidos no Estado-membro de consumo.

- a)** Prestações de **serviços de transporte de bens**, com exceção do transporte intracomunitário de bens, pela distância percorrida no território nacional;
- b)** Prestações de **serviços de transporte intracomunitário de bens**, quando o **lugar de partida ocorra no território nacional**;
- c)** Prestações de **serviços acessórios do transporte**, que sejam **materialmente executadas no território nacional**;
- d)** Prestações de serviços que consistam em **trabalhos efetuados sobre bens móveis corpóreos** e peritagens a eles referentes, quando **executadas total ou essencialmente no território nacional**;
- e)** Prestações de **serviços efetuadas por intermediários** agindo em nome e por conta de outrem, quando a **operação a que se refere a intermediação tenha lugar no território nacional**.
- f)** Prestações de **serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares**, incluindo feiras e exposições, não abrangidas pela alínea e) do n.º 8, compreendendo as dos organizadores daquelas atividades e as prestações de serviços que lhes sejam acessórias, **que tenham lugar no território nacional**. (Aditada pelo Decreto-Lei n.º 134/2010 -27/12)
- g)** **Locação de um meio de transporte, que não seja de curta duração [Longa duração]**, quando o **destinatário for uma pessoa estabelecida ou domiciliada no território nacional**. (Aditada pelo Decreto-Lei n.º 197/2012, de 24 de Agosto, com entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2013)¹¹

|| Passou, por via de regra, a ser tributada no lugar onde o destinatário (não SP) está estabelecido, tem domicílio ou residência habitual. ► Ver exceção do n.º 13.

- h)** Prestações de **serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica**, nomeadamente os descritos no anexo D, quando o **destinatário for uma pessoa estabelecida ou domiciliada no do território nacional**. (Aditada pelo D.L. n.º 158/2014, de 24/10, com efeitos a partir de 1 de Janeiro de 2015)

|| REGRA: Passaram a ser tributadas no lugar onde o destinatário (não SP) está estabelecido ou tem o seu domicílio.

N.º 11

Não obstante o disposto na **alínea b) do n.º 6**, não são tributáveis **[Em PT]** as prestações de serviços adiante enumeradas, **quando o adquirente for uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora da Comunidade**:

|| Exceção ESPECÍFICA, porque contraria apenas a regra geral do n.º 6, b).

|| Regula APENAS os serviços mencionados neste número.

¹¹ Ver n.º 13 deste art.º 6.º.

|| APENAS quando o adquirente estiver estabelecido ou domiciliado fora da UE.

|| APENAS quando estes serviços são adquiridos por uma pessoa que não seja sujeito passivo.

|| Onde quer que os serviços sejam materialmente executados.

|| Não adiante sequer estar ler este número quando o adquirente for um SP de IVA, ou um não SP estabelecido na UE.

|| São serviços de carácter empresarial.

|| Próximos das exportações (de bens). Sem isenção, mas com NÃO SUJEIÇÃO.

|| Mesmo que adquirente seja particular. Trata-se de serviços empresariais, pelo que não faz grande sentido serem adquiridos por particulares. Mas pode acontecer.

a) Cessão ou concessão de direitos de autor, brevets, licenças, marcas de fabrico e de comércio e outros direitos análogos;

b) Prestações de serviços de publicidade;

c) Prestações de serviços de consultores, engenheiros, advogados, economistas e contabilistas, e de gabinetes de estudo em todos os domínios, compreendendo os de organização, investigação e desenvolvimento;¹²

d) Tratamento de dados e fornecimento de informações;

e) Operações bancárias, financeiras e de seguro ou resseguro, com exceção da locação de cofres-fortes;

f) Colocação de pessoal à disposição;

g) Locação de bens móveis corpóreos, com exceção de meios de transporte;

|| Regras próprias para a locação de meios de transporte.

h) Cessão ou concessão do acesso a uma rede de gás natural ou a qualquer rede a ela ligada, à rede de eletricidade, ou às redes de aquecimento e arrefecimento, bem como prestações de serviços de transporte ou envio através dessas redes e prestações de serviços diretamente conexas;

~~**i)** Prestações de serviços de telecomunicações;~~ [Revogada]

~~**j)** Prestações de serviços de radiodifusão e de televisão;~~ [Revogada]

~~**l)** Prestações de serviços por via eletrónica, nomeadamente as descritas no anexo D;~~ [Revogada]¹³

m) Obrigação de não exercer, mesmo a título parcial, uma atividade profissional ou um direito mencionado no presente número.

¹² Por exemplo, se uma empresa portuguesa realizar serviços de estudo de mercado em Espanha, a um cliente particular (não sujeito passivo) com domicílio em Moçambique, não há sujeição a IVA em Portugal.

¹³ Estas não sujeições deixaram de fazer sentido no n.º 11, porque estes serviços passaram a estar previstos na alínea h) do n.º 9 deste art.º 6.º. Assim, deixaram de ser tributadas em PT, quer o adquirente seja um não SP da UE ou de fora dela.

|| E se forem serviços diferentes dos referidos no n.º 11, prestados a pessoas estabelecidas/domiciliadas fora da UE?

|| Aplicam-se as regras gerais do n.º 6, em função da qualidade do adquirente.

|| Se adquirente é SP, não tributa em PT, conforme n.º 6, a) *a contrário*.

|| Se adquirente não é SP, tributa em PT, conforme n.º 6, b).

|| Considerando-se as exceções dos números 7 e 9 (conforme o que for aplicável), que colocam a tributação dos serviços neles mencionados no país - SEMPRE DIFERENTE DE PT - onde os mesmos são materialmente executados.¹⁴

|| Considerando-se as exceções dos números 8 e 10 (conforme o que for aplicável), que colocam a tributação sempre em PT, dos serviços neles mencionados.

|| Considerando-se as exceções do n.º 12, que colocam a tributação sempre em PT, dos serviços neles mencionados.

N.º 12

Não obstante o disposto nos números 6 a 11, são tributáveis [Onde? Em PT] as prestações de serviços a seguir enumeradas:

|| Afasta todas as normas anteriores.

|| Exceção GENÉRICA e exceção ESPECÍFICA.

|| Obriga a tributação destes serviços em PT, porque aqui materialmente executados.

|| Quer os serviços sejam prestados a SP, quer sejam prestados a não SP.

a) Locação de bens móveis corpóreos, com exceção de meios de transporte, efetuada a pessoa estabelecida ou domiciliada fora do território da Comunidade, quando a utilização ou exploração efetivas desses bens ocorram no território nacional;

b) Locação de curta duração de um meio de transporte, efetuada a pessoa que não seja um sujeito passivo, quando a respetiva colocação à disposição do destinatário tenha ocorrido fora da Comunidade e a utilização ou exploração efetivas do meio de transporte ocorram no território nacional;

|| Tributação deixa de ser no local de colocação à disposição (cf. n.º 7, f) e passa a ser no local de utilização.

¹⁴ Por exemplo, serviços de *catering* ou de reparação de máquinas agrícolas, prestados por empresas portuguesas em Marrocos, a não sujeitos passivos lá domiciliados, não estão sujeitos a IVA em Portugal, por força dos números 7 e 9 deste art.º 6.º, respetivamente. As empresas portuguesas devem inteirar-se das obrigações em Marrocos em sede de imposto sobre o consumo.

c) Locação de um meio de transporte, que não seja de curta duração [Longa duração], efetuada a pessoa que não seja um sujeito passivo, quando este esteja estabelecido ou domiciliado fora da Comunidade e a utilização ou exploração efetivas do meio de transporte ocorram no território nacional; (Redação do Decreto-Lei nº 197/2012, de 24 de Agosto, com entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2013)

d) Prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica, nomeadamente os descritos no anexo D, cujo destinatário seja uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora da Comunidade, quando o prestador tenha no território nacional a sede da sua atividade, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, a partir do qual os serviços sejam prestados, e a utilização e exploração efetivas desses serviços tenham lugar no território nacional; (Redação dada pelo D.L. n.º 158/2014, de 24/10, com efeitos a partir de 1 de Janeiro de 2015)

|| Como se verifica pelas novas alíneas h) dos números 9 e 10, os serviços de telecomunicações, de radiodifusão [...] prestados a não SP, estabelecidos ou domiciliados na Comunidade, são localizados no EM de estabelecimento ou domicílio do adquirente, independentemente do local onde se encontre estabelecido o prestador.

|| Estes serviços, prestados a não SP estabelecidos ou domiciliados fora da Comunidade, não são localizados no território da comunidade.

|| Contudo, em observância do critério da exploração ou utilização efetiva, estes serviços prestados a adquirentes (SP e não SP) estabelecidos ou domiciliados fora da Comunidade, são sempre tributados em PT quando aqui são efetivamente utilizados.

|| Para estas prestações de serviços efetuadas a SP com sede, estabelecimento estável ou domicílio no território da Comunidade, para o qual os serviços são prestados, mantém-se o critério de localização das operações B2B – localização no EM do adquirente.

e) Locação de uma embarcação de recreio, que não seja de curta duração [Longa duração], efetuada a pessoa que não seja um sujeito passivo, quando o locador tenha no território nacional sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, domicílio, a partir do qual os serviços são prestados, e a efetiva colocação da embarcação à disposição do destinatário ocorra no território nacional. (Aditada pelo Decreto-Lei nº 197/2012, de 24 de Agosto, com entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2013)

N.º 13

|| Exceção ESPECÍFICA. (Exceção à exceção).

O disposto na **alínea g) do n.º 10** não tem aplicação relativamente à locação de uma embarcação de recreio, que não seja de curta duração [Longa duração], quando o locador tenha sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, domicílio fora do território nacional, a partir do qual os serviços são prestados, e a efetiva colocação da embarcação à disposição do destinatário ocorra no mesmo território. (Aditado pelo Decreto-Lei nº 197/2012, de 24 de Agosto, com entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2013)

|| Considera-se localizada no lugar onde a embarcação é colocada à disposição do adquirente não sujeito passivo, quando a prestação de serviços for realizada por um prestador a partir da sua sede ou estabelecimento estável situados no mesmo lugar.

|| Localização do locador e colocação da embarcação à disposição no mesmo território.

N.º 14

|| Os números 14 e 15 visam clarificar a abrangência da alínea d) do n.º 12, estabelecendo critérios de aplicação da regra de utilização e exploração efetivas do serviço, quando o adquirente seja estabelecido ou domiciliado fora da Comunidade.

|| A transposição destes critérios para o CIVA torna definitivas as respetivas presunções, nas operações em que o adquirente não se encontra estabelecido ou domiciliado na Comunidade, afastando a possibilidade do prestador dos serviços as poder ilidir. Mantém-se a possibilidade de ilisão nas operações em que o adquirente se encontra estabelecido ou domiciliado na Comunidade.

|| O número 14 aplica-se independentemente da qualidade do adquirente: B2B e B2C.

Para efeitos da alínea d) do n.º 12, considera-se que a utilização e exploração efetivas ocorrem no território nacional em situações em que a presença física neste território do destinatário direto dos serviços seja necessária para a prestação dos mesmos, nomeadamente, quando os mesmos sejam prestados em locais como cabines ou quiosques telefónicos, lojas abertas ao público, átrios de hotel, restaurantes, cibercafés, áreas de acesso a uma rede local sem fios e locais similares. *(Aditado pelo D.L. n.º 158/2014, de 24/10, com efeitos a partir de 1 de Janeiro de 2015)*

N.º 15

|| O número 15 aplica-se apenas a adquirentes que não sejam sujeitos passivos: B2C.

Sendo o destinatário dos serviços uma pessoa que não seja um sujeito passivo dos referidos no n.º 5 do artigo 2.º, para além das situações abrangidas pelo número anterior, considera-se que a utilização e exploração efetivas ocorrem no território nacional quando se situar neste território o local em que aquele disponha de uma linha fixa instalada, o local a que pertença o indicativo da rede móvel de um módulo de identificação de assinante (cartão SIM), ou o local em que esteja situado um descodificador ou dispositivo similar ou, sendo este local desconhecido, para onde tenha sido remetido um cartão de visualização, através dos quais os serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão ou os serviços por via eletrónica sejam prestados. *(Aditado pelo D.L. n.º 158/2014, de 24/10, com efeitos a partir de 1 de Janeiro de 2015)*

Viseu, outubro de 2017



Aceda a outros artigos e trabalhos sobre fiscalidade em:

www.facebook.com/paulomarques.saberfazer.fazersaber/

Ou em:

<http://paulomarques-saberfazer-fazersaber.blogs.sapo.pt>