

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al. b) do n.º 6 do art. 6.º

Assunto: Localização de operações - Aluguer de longa duração (ALD) – Estabelecimento estável

Processo: n.º 3007, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2012-03-26.

Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...**A**...», presta-se a seguinte informação.

1. O requerente adquiriu, em 30.11.2010, uma viatura nova num stand em Ponta Delgada, Região Autónoma dos Açores (RAA), onde reside.

2. A viatura foi entregue no referido stand tendo o requerente efetuado um aluguer de longa duração (ALD) no Banco para financiar a compra.

3. Todo o processo foi tratado no balcão do referido banco em Ponta Delgada, onde o requerente tem conta e onde o mesmo lhe tinha sido proposto.

4. Após a primeira prestação do ALD, verificou que o IVA incluído na respectiva factura era de 23% (IVA do Continente) e não de 16% (IVA vigente na RAA).

5. Questiona sobre a correção da aplicação da taxa de IVA normal de 23% nesta operação, ou se ou invés deve aplicar-se a taxa específica da RAA.

6. A alínea h) do n.º 2, do art.º 16.º do CIVA considera o valor tributável das operações resultantes de um contrato de locação financeira *"o valor da renda recebida ou a receber do locatário"*.

7. Estas operações, para efeitos de IVA, configuram prestações de serviços devendo ser seguidos, por esse facto, os critérios de localização previstos no art.º 6.º do CIVA.

8. O Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de Agosto fixou, para as operações sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado que ocorram nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira taxas reduzidas no limite mínimo de 70% em relação às aplicáveis a idênticas operações efetuadas no continente.

9. Por esse facto, as operações sujeitas à taxa normal de imposto, como é o caso da locação de meios de transporte, caso se considere localizada no continente é sujeita à taxa normal de 23%, prevista na alínea c) do n.º 1, do art.º 18.º do CIVA, enquanto que caso seja localizada na RAA, é sujeita à taxa de 16% a partir da 01.01.2011 (15% à data da operação em apreço).

10. A localização da operação no continente ou na RAA é, nos termos do n.º 2 do Decreto-Lei n.º 347/85, efetuada segundo os critérios do art.º 6.º do CIVA, com as devidas adaptações.

11. As regras relativas à localização dos serviços, em sede de IVA, foram significativamente alteradas por força da transposição do chamado "Pacote IVA", assim como por força das autorizações legislativas publicadas no O.E. para 2010 e, nomeadamente, pelos Decretos-Lei n.ºs 186/2009, de 12 de

agosto e 134/2010, de 27 de dezembro.

12. A localização das prestações de serviços encontra-se definida no art. 6º do Código do IVA (CIVA), com a redacção dada pelo Decreto-Lei nº 186/2009, de 12 de agosto, o qual entrou em vigor no dia 1 de janeiro de 2010, transpondo para o direito interno a Diretiva nº 2008/8/CE do Conselho, de 12 de fevereiro.

13. Sobre esta matéria foram à data emitidas algumas instruções através do Ofício Circulado nº 30115, de 19.12.2009, da Direcção de Serviços do IVA.

14. Sem prejuízo das exceções aplicáveis às operações descritas nos números 7 a 12 do referido artº 6º, o seu n.º 6 contempla as seguintes duas regras gerais:

i) Quando os serviços são prestados a um sujeito passivo, a operação é localizada e tributada no local da sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do adquirente dos serviços (quer seja da Comunidade ou fora da Comunidade), independentemente do local onde se situe a sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do prestador;

ii) Quando os serviços são prestados a um não sujeito passivo, a operação é localizada e tributada no Estado membro da sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do prestador dos serviços.

15. Foram definidas algumas derrogações a estas regras gerais tendo como intuito, a tributação de alguns tipos de serviços no local onde são materialmente executados.

16. No caso em apreço não se afigura aplicável qualquer das exceções previstas nos nºs 7 a 12 do citado artº 6º do CIVA pelo que, tratando-se de uma prestação de serviços efetuada por um sujeito passivo a um particular (B2C), a operação em apreço cai necessariamente na regra geral prevista na alínea b) do nº 6 do artº 6º do CIVA sendo localizada no local da sede ou domicílio do prestador.

17. No caso controvertido, embora o serviço tenha sido contratado no balcão de Ponta Delgada, o emissor da fatura, Instituição De Credito SA, consubstanciando um sujeito passivo estabelecido no continente, procedeu à liquidação, no ALD em causa, de imposto sobre o valor acrescentado à taxa normal de 23%.

18. Nesta matéria refira-se que a Sexta Diretiva e a Diretiva do IVA não contêm uma definição de estabelecimento estável, pelo que tem cabido ao Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) a construção de um conceito de estabelecimento estável para efeitos do IVA.

19. Em resultado do disposto no art. 192.º-A da Directiva do IVA (aditado pelo art. 2.º da Directiva 2008/8/CE), vigente após 1 de janeiro de 2010, dá-se relevância aos estabelecimentos estáveis, quando constituam o local a partir do qual uma dada prestação de serviços foi efetuada.

20. Da jurisprudência emanada pelo TJUE resulta que para se considerar estar na presença de um estabelecimento estável é necessário que o referido estabelecimento apresente um grau suficiente de permanência e uma estrutura apta, do ponto de vista humano e técnico, a tornar possíveis, de modo autónomo, as prestações de serviços em causa.

21. Neste contexto, cabe salientar que a nova regra geral de localização das prestações de serviços define, como um dos possíveis critérios de conexão, o lugar do estabelecimento estável a partir do qual os serviços são prestados, afigurando-se ser de recorrer ao conceito de estabelecimento estável já firmado em jurisprudência comunitária.

22. Nesse pressuposto, caso a prestação de serviços de ALD a não sujeitos passivos, se considere efetuada através de um estabelecimento estável localizado na RAA, a mesma deve constituir uma operação sujeita a IVA e dele não isenta à taxa normal aí em vigor, por força da alínea b) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA.

23. No caso controvertido e perante os elementos apresentados, não se afigura que o balcão de Ponta Delgada reúna as características de um estabelecimento estável nas operações relativas ao ALD.

24. Embora o balcão de Ponta Delgada possua uma estrutura humana e técnica que lhe permite negociar e gerir contratos, verifica-se que age em nome e por conta da "empresa mãe" ou de outras empresas que com esta estão em relação de grupo ou domínio.

25. Na realidade verifica-se que o balcão de Ponta Delgada, para além de não dispor de personalidade jurídica distinta, não leva a cabo de um modo autónomo, prestações de serviços de ALD. A viatura em causa foi adquirida pela Instituição De Credito SA, com sede no continente e, por esta última entidade, locada ao requerente.

26. Pelo atrás exposto conclui-se que, ao ALD em apreço, deve aplicar-se a taxa do continente, por se tratar do local da sede do prestador, como resulta da conjugação do Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de Agosto, com a regra de localização prevista na alínea b) do n.º 6 do art.º 6º do CIVA.

27. O balcão de ponta Delgada, não deve ser considerado, para efeitos da alínea b) do n.º 6, do art.º 6º do CIVA, como estabelecimento estável onde os serviços são prestados, pois não possui autonomia suficiente para as prestações de serviços em apreço, verificando-se que negocea e contrata os serviços relativos ao ALD em nome e por conta do Banco