

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 6º

Assunto: Localização - Indemnização por cessação de contrato de distribuição exclusiva

Processo: A100 2007113 - despacho do SDG dos Impostos, em substituição do Director-Geral, em 24-07-07

Conteúdo: **I OS FACTOS**

1. A Sociedade M., (adiante abreviadamente designada de M), celebrou com a Soc. de direito holandês T, (adiante abreviadamente designada de T), em .../.../..., um contrato de distribuição pelo qual a primeira foi designada distribuidora exclusiva para Portugal dos produtos da marca X.

2. Em 14/05/2002, a M cedeu à exponente os seus direitos como distribuidora exclusiva em Portugal dos produtos da marca X, com o acordo da T.

3. O referido contrato de distribuição exclusiva foi, em 30 de Junho de 2003, renovado por um período de 10 anos.

4. Pretendem agora as sociedades T e exponente fazer cessar o referido contrato de distribuição exclusiva, estipulando-se no acordo de cessação uma indemnização a pagar pela T às sociedades exponente e M, em partes iguais.

5. O referido acordo está a ser negociado, estando em discussão o pagamento de uma indemnização com o valor global de €2 400 000,00, importando a eventual liquidação de IVA no montante de €504 000,00, a acrescer ao valor da indemnização, razão pela qual solicitam esclarecimento quanto:

a) ao enquadramento da referida operação;

b) e, caso a mesma esteja sujeita a IVA, se a Soc. T tem direito ao reembolso do IVA, nos termos do Dec-Lei n.º 408/87, de 31 de Dezembro, no pressuposto de que não tem sede nem estabelecimento estável em Portugal, é sujeito passivo de IVA na Holanda e reúne os restantes requisitos do Dec-Lei 408/87, de 31 de Dezembro.

II. ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

1. Do princípio da aplicação geral do IVA a todas as transacções comerciais, qualquer que seja a sua natureza, decorre que, na definição da base de incidência, ou campo de aplicação, se tente apreender a matéria mais ampla possível abarcando toda a actividade económica em geral.

2. Daí resulta que, quando se trata de definir operações tributáveis, transmissões de bens e prestações de serviços, se utilizam conceitos de aceção muito vasta.

3. De acordo com o n.º 1 do art.º 3.º do CIVA, considera-se, em geral, transmissão de bens a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade.

Nos termos do n.º 1 do art.º 4.º do CIVA são consideradas como prestações de serviços as operações efectuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens.

4. O conceito de prestação de serviços dado pelo n.º 4 tem um carácter

residual, sendo consideradas como prestações de serviços as prestações efectuadas a título oneroso que não constituam transmissões ou importações de bens.

5. A qualificação de prestações de serviços é aqui de natureza económica e ultrapassa a definição jurídica dada pelo artº 1154º do Código Civil, porquanto, abrange a transmissão de direitos, a obrigação de conteúdo negativo (não praticar determinado acto) e ainda a prestação de serviços coactiva (cfr. artº 6º, nº 1 da 6ª Directiva, com as alterações posteriormente introduzidas, actualmente, artº 25º da Directiva 2006/112/CE do Conselho de 28 de Novembro de 2006).

6. No que respeita à questão da "indenização", no âmbito do direito das obrigações, na secção respeitante à "obrigação de indenização", o artº 562º do Código Civil estabelece o princípio geral da obrigação de indenização, referindo que "*Quem estiver obrigado a reparar um dano deve reconstituir a situação que existiria, se não se tivesse verificado o evento que obriga à reparação*".

7. Por sua vez, o nº 1 do artº 564º daquele código estipula que "*O dever de indemnizar compreende não só o prejuízo causado, como os benefícios que o lesado deixou de obter em consequência da lesão*".

"O devedor que não cumpriu a prestação a que estava contratualmente vinculado vê-se na necessidade de reconstituir a situação que existiria se não se tivesse verificado o evento que obriga à reparação, isto é, deverá satisfazer o interesse que resultaria do cumprimento perfeito do contrato — interesse positivo ou de cumprimento (Mota Pinto, Dir. Civil, 1980- 158)".

8. Para o enquadramento da questão da sujeição ou não a IVA das quantias recebidas a título de indenização, há que ter em conta o princípio subjacente do IVA, como imposto sobre o consumo, e que corresponde, basicamente, ao disposto na 6ª directiva, actualmente, Directiva 2006/112/CE do Conselho, pretendendo tributar a contraprestação de operações tributáveis e não a indenização de prejuízos, que não tenham carácter remuneratório.

9. Assim, são tributáveis em IVA as indenizações que tenham subjacente uma transmissão de bens ou prestação de serviços, e, como tal, configuram uma contraprestação a obter do adquirente de uma operação sujeita a imposto.

10. Se as indenizações sancionam a lesão de qualquer interesse, sem carácter remuneratório porque não remuneram qualquer operação, antes se destinam a reparar um dano, não são tributáveis em IVA, na medida em que não tem subjacente uma transmissão de bens ou prestação de serviços.

11. A indenização/compensação a receber pelas sociedades exponente e M, configura-se como uma obrigação de conteúdo negativo, na medida em que visa compensá-las de proveitos que deixam de obter (lucros cessantes) pelo que deverá entender-se o seu pagamento como a contraprestação de operação sujeita a imposto.

12. De facto, encontra-se subjacente uma prestação de serviços de acordo com o conceito residual previsto no artº 4º do CIVA, visto a rescisão (desvinculação de uma das partes) representar uma contraprestação para o recebimento da importância em questão.

13. A regra geral de localização das prestações de serviços prevista no nº 4 do

artº 6º do CIVA determina que são tributáveis as prestações de serviços quando efectuadas por um prestador que tenha no território nacional a sede da sua actividade ou um estabelecimento estável a partir do qual os serviços sejam prestados ou, na sua falta, o seu domicílio.

14. São excepções a esta regra geral as situações previstas nos nºs 5 a 21 do mesmo artº 6º, tendo cada uma delas regras próprias de localização que decorriam da Sexta Directiva do Conselho das Comunidades, actualmente Directiva 2006/112/CE do Conselho.

15. Uma dessas excepções é a referida na alínea h) do nº 8 do artº 6º, que refere que são ainda tributáveis as prestações de serviços de "*Obrigaçãõ de não exercer, mesmo a título parcial, uma actividade profissional ou um direito mencionado na presente lista*", sendo que esse direito está previsto na alínea a) do nº 8 "*a cessãõ ou concessãõ de direitos de autor, de brevets, licenças, marcas de fabrico e de comércio e outros direitos análogos*" —cujo prestador não tenha no território nacional sede, estabelecimento estável ou domicilio a partir do qual o serviço seja prestado, desde que o adquirente seja um sujeito passivo do imposto, dos referidos na alínea a) do nº1 do artº 2º, cuja sede, estabelecimento estável ou domicilio se situe no território nacional.

16. Deste modo a operação, atendendo ao disposto na alínea a) do nº 9 do artº 6º do CIVA, que refere não serem tributáveis "*as prestações de serviços referidas no número anterior*"- *no caso, alínea a)*- "*quando o adquirente for pessoa estabelecida ou domiciliada num Estado-membro da Comunidade Europeia e provar que, nesse país, tem a qualidade de sujeito passivo*", em conjugação com a alínea a) do nº 8 acima referido, não se apresenta localizada no território nacional, pelo que o adquirente T, não terá de recorrer ao disposto no Dec-Lei nº 408/87, de 31 de Dezembro.

17. Assim, e em conclusão, não há lugar à liquidação do IVA, no recebimento da indemnização a pagar pela empresa Holandesa T, devendo a exponente mencionar na factura ou documento equivalente "*não sujeição a IVA, nos termos da alínea a) do nº 9 do artº 6º do CIVA, conjugada com o nº 8 alínea a) do artº 6º do CIVA*".