

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 6º; 18º; DL nº 347/85, de 23/08

Assunto: Localização de operações – Taxas - Equipamentos montados e instalados nas instalações dos clientes, situadas nas regiões autónomas, consideradas como uma única operação.

Processo: nº **9710**, por despacho de 29-02-2016, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira - AT.

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

I – INTRODUÇÃO

1. A requerente, sujeito passivo enquadrado no regime normal, com periodicidade mensal, desde 01-12-1994, pela atividade de "Comércio por Grosso de Produtos Farmacêuticos" - CAE Principal 46460, por operações que conferem direito à dedução, expõe o seguinte.

2. No âmbito da sua atividade, *"as operações que a XXX realiza com [os] clientes regionais podem conter elementos de prestações de serviços e elementos de vendas de bens aos quais, dependendo da sua qualificação, podem ser aplicáveis, em simultâneo, as diferentes regras de localização estabelecidas no [...] artigo 6.º"*.

3. A requerente "pretende confirmar se, em face das características da operação acima descrita, a mesma é qualificável, para efeitos do IVA:

a) Como uma prestação de serviços, sendo a transmissão do equipamento acessória à sua montagem e instalação - prestação principal - e por essa razão ser-lhe aplicável o enquadramento em IVA da primeira [isto é, o do serviço principal, ao abrigo da teoria dos atos acessórios que vigora em sede deste imposto, citando-se a este título, designadamente, o acórdão Aktiebolaget NN (Caso C-111/05)], caso em que seria também localizada na região autónoma da sede do cliente, sujeita à taxa em vigor nessa região, por aplicação do artigo 6.º, nº 6, alínea a), e do artigo 18.º, nº 3, ambos do Código do IVA, independentemente de o débito da venda do equipamento ser efetuado em conjunto com o serviço principal ou de forma discriminada;

b) Como uma transmissão de bens, sendo a prestação de serviço de montagem e instalação acessória à referida transmissão - operação principal - e por essa razão ser-lhe aplicável o mesmo enquadramento em IVA, caso em que seria igualmente localizada em Portugal Continental (local onde se inicia o transporte do equipamento), sujeita à taxa em vigor no Continente, por aplicação do artigo 6.º, nº 1, e do artigo 18.º, nº 1, ambos do Código do IVA, independentemente de o débito do serviço ser efetuado em conjunto com a venda do equipamento ou de forma discriminada;

c) Como uma transmissão de bens e uma prestação de serviços, devendo cada elemento que compõe a operação em apreço ser tratado de forma autónoma para efeitos do IVA, aplicando-se a cada um deles as regras

estabelecidas no citado art. 6.º e a consequente taxa do IVA (a taxa em vigor em Portugal Continental quanto à venda do equipamento e a taxa em vigor na região autónoma onde se encontre sediado o destinatário do bem quanto à prestação do serviço de montagem e instalação)."

II - ENQUADRAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO DOS FACTOS

4. São sujeitas a IVA *"as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal"* (art. 1.º, nº 1).

5. A título preliminar, importa determinar se, do ponto de vista do IVA, a transmissão e a colocação de equipamentos hospitalares, nas circunstâncias descritas pela requerente, devem ser consideradas duas operações tributáveis distintas ou uma operação complexa única, composta de vários elementos.

6. No presente caso, os contratos pretendidos pela requerente têm por objeto a cessão, após concluída a instalação e a realização de ensaios de funcionamento, de equipamentos hospitalares colocados e em condições de funcionar.

7. A colocação dos equipamentos hospitalares requer que sejam aplicados procedimentos técnicos complexos, exige a utilização de um equipamento especializado, necessita de um *know-how* específico e é não só indissociável da transmissão do bem numa operação de tal envergadura mas igualmente indispensável à utilização e à exploração posteriores do referido bem. Daqui decorre que a colocação desses equipamentos hospitalares não constitui um mero elemento acessório da transmissão.

8. A este respeito, há que recordar que o nº 1 do art. 3.º do CIVA define a transmissão de bens como *"a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade"*.

9. O contrato pretendido refere-se a bens corpóreos, a saber, equipamentos hospitalares adquiridos e colocados pelo fornecedor e que, na sequência de ensaios de funcionamento efetuados por este último, se destina a ser transferido para o cliente, que poderá dispor dos equipamentos hospitalares como proprietário.

10. O facto de a transmissão dos equipamentos hospitalares ser acompanhada da sua instalação não se opõe, em princípio, a que esta operação seja abrangida pelo âmbito de aplicação do art. 3.º, nº 1, do CIVA.

11. Um bem corpóreo pode ser objeto de instalação ou montagem, com ou sem ensaio de funcionamento, pelo fornecedor ou por conta deste, sem que a operação perca necessariamente a sua qualificação de "transmissão de um bem".

12. O nº 3 do art. 1.º do Decreto-Lei nº 347/85, de 23/08, estabelece o princípio geral de que as operações tributáveis são localizadas no continente, ou nas regiões autónomas, de acordo com os critérios estabelecidos pelo art. 6.º do CIVA, com as devidas adaptações.

13. O nº 1 do art. 6.º do CIVA dispõe que *"São tributáveis as transmissões de bens que estejam situados no território nacional no momento em que se inicia o transporte ou expedição para o adquirente ou, no caso de não haver*

expedição ou transporte, no momento em que são postos à disposição do adquirente".

14. O nº 2 do artigo 7.º do CIVA (determinação do facto gerador e exigibilidade do imposto) vem dispor que: *"Se a transmissão de bens implicar obrigação de instalação ou montagem por parte do fornecedor, considera-se que os bens são postos à disposição do adquirente no momento em que essa instalação ou montagem estiver concluída".*

15. Assim, em obediência àquele dispositivo, a transmissão dos equipamentos hospitalares por parte da requerente, que serão por si montados e instalados nas instalações dos clientes, situadas nas regiões autónomas, deve ser considerada como uma única operação, tributada à taxa aí em vigor.

III – CONCLUSÃO

16. Em consequência, deve ser aplicada à transmissão do equipamento, montado ou instalado nas instalações dos clientes situados nas regiões autónomas, as taxas normais de IVA aí em vigor, isto é 18% relativamente à Região Autónoma dos Açores e 22% em relação à Região Autónoma da Madeira.