

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 6.º.
- Assunto: Localização de serviços - Publicidade
- Processo: n.º 1044, por despacho de 2010-09-09, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral dos Impostos.
- 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.

DESCRIÇÃO DOS FACTOS

1 - Conforme consta do pedido para efeitos de informação vinculativa, vem o sujeito passivo «A...», (doravante requerente), expor os seguintes factos:

- a) Possui em Itália alguns delegados comerciais, tendo estes inicialmente facturado sem IVA os serviços aí prestados;
- b) Após uma melhor avaliação, concluíram que tais prestações de serviço se encontravam sujeitas a IVA naquele Estado - membro, pelo que procederam à emissão, em 19.04.2010, da Nota de débito n.º 01, pelo valor total do imposto não liquidado nas facturas inicialmente emitidas;
- c) Actualmente, as facturas são emitidas com inclusão de IVA.

QUESTÕES SUBMETIDAS

2 - Em face do exposto, solicita a requerente informação vinculativa sobre as seguintes questões:

- i) Se o IVA constante da nota de débito n.º 01, de 19.04.10, que se destinou a regularizar o imposto não incluído na factura inicial, pode ser reembolsado pela Administração Fiscal Italiana, e se aquela Nota de débito constitui documento válido para o efeito;
- ii) Se é legítimo o pedido de reembolso do IVA incluído na factura n.º 4/A, com data de 13.04.2010, e se esta constitui documento suficiente para o respectivo pedido.

ENQUADRAMENTO FISCAL DA REQUERENTE

3 - De conformidade com o Sistema de Registo da DGCI, a requerente pelo exercício de investigação e desenvolvimento em biotecnologia (CAE 072110) encontra-se enquadrada, para efeitos de IVA, no Regime Normal com Periodicidade Mensal, desde a data do seu início, em 11.10.2004.

QUALIFICAÇÃO DOS SERVIÇOS ADQUIRIDOS PELA REQUERENTE

4 - O conceito de prestação de serviços de publicidade encontra-se definido no art. 3.º do Código de Publicidade, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 330/90, de 23 de Outubro, segundo o qual, considera-se publicidade qualquer forma de comunicação feita, no âmbito de uma actividade comercial, industrial, artesanal ou liberal, com o objectivo de promover quaisquer bens ou serviços.

5 - Por sua vez, o art. 4.º do mesmo diploma define actividade publicitária, como sendo: "o conjunto de operações relacionadas com a difusão de uma mensagem publicitária junto dos seus destinatários (...) designadamente, as de concepção, criação, produção, planificação e distribuição publicitárias".

6 - Esta definição tem vindo a ser igualmente promulgada pela jurisprudência do Tribunal de Justiça da Comunidade Europeia (TJCE), como é o caso, por exemplo, do Acórdão n.º C-73/92, de 17 de Novembro de 1993, ao instituir que: "O conceito de prestações de serviços de publicidade, na acepção do artigo 9.º, n. 2, alínea e), da Sexta Directiva 77/388¹, relativo ao lugar de conexão fiscal de determinadas prestações de serviços, é um conceito comunitário, que deve ser interpretado uniformemente, a fim de evitar situações de dupla tributação ou de não tributação que possam resultar de interpretações divergentes".

7 - Acrescenta ainda que cabe neste conceito uma acção de promoção, como a distribuição ainda que gratuita de produtos, "desde que comporte a transmissão de uma mensagem destinada a informar o público da existência e das qualidades do produto ou serviço que é objecto desta acção, com o objectivo de aumentar as vendas."

8 - Assim sendo, os serviços adquiridos pela requerente de distribuição de material publicitário e promocional, como resulta da factura n.º 4/A, de 13.04.2010, submetida em anexo à presente petição, enquadram-se no conceito de prestação de serviços de publicidade.

ESCLARECIMENTO DAS QUESTÕES SUBMETIDAS

9 - Em face das novas regras comunitárias, transpostas para a ordem jurídica interna pelo Decreto-Lei n.º 186/2009, de 12 de Agosto, em vigor desde 01.01.2010, foram introduzidas alterações significativas em matéria das regras de localização das prestações de serviços.

10 - De harmonia com a nova redacção da al. e) do n.º 1 do art. 2.º do CIVA, são sujeitos passivos do imposto: "*As pessoas singulares ou colectivas referidas na alínea a), pela aquisição de serviços abrangidos pela alínea a) do n.º 6 do art. 6.º, quando os respectivos prestadores não tenham, no território nacional, sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, a partir do qual os serviços são prestados;*".

11 - Determina a al. a) do n.º 6 do art. 6.º do Código do IVA, que são tributáveis as prestações de serviço efectuadas a: "*Um sujeito passivo dos*

¹ Actualmente, na alínea e) do n.º 1 do art. 56.º da Directiva 2006/112/CE, do Conselho de 28 de Novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado.

referidos no n.º 5 do art. 2.º, 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;", o que equivale a dizer que nos serviços de publicidade prestados entre sujeitos passivos de diferentes Estados membros, o local de tributação é o Estado membro onde o sujeito passivo, destinatário dos serviços, se encontra estabelecido.

12 - A referida norma tem correspondência no art. 44.º da Directiva 2006/112/CE, do Conselho de 28 de Novembro de 2006, com as alterações introduzidas pela Directiva 2008/8/CE, do Conselho de 12 de Fevereiro de 2008, relativa ao sistema comum do IVA, a qual determina que: "O lugar das prestações de serviços efectuadas a um sujeito passivo agindo nessa qualidade é o lugar onde esse sujeito passivo tem a sede da sua actividade económica."

13 - De conformidade com o disposto na al. c) do n.º 1 do art. 19.º do Código do IVA, o imposto pago por tais aquisições de serviços, é passível de dedução nos termos gerais do CIVA.

14 - Assim, decorre do anteriormente exposto, que os serviços de distribuição de material publicitário e promocional, adquiridos pela requerente, são sujeitos a IVA no território nacional, ainda que o prestador italiano tenha liquidado imposto.

15 - No concernente à questão colocada, se o IVA incluído na Nota de débito n.º 01, de 19.04.2010 e Factura n.º 04/A, de 13.04.2010, pode ser reembolsado pelo Estado membro da Itália, refere-se que de acordo o n.º 1 do art. 2.º Regime de Reembolso do IVA a Sujeitos Passivos não Estabelecidos no Estado Membro do Reembolso, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 186/2009, de 12/08, os sujeitos passivos que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que suportem IVA em outros Estado membros da comunidade europeia, podem apresentar o pedido para efeito do seu reembolso, tendo em conta as condições fixadas pelo Estado membro ao qual o mesmo é solicitado.

16 - Saliencia-se, no entanto, que de acordo com o disposto no n.º 2 do art. 5.º do citado Regime, o qual terá norma reflexa no direito interno italiano, uma vez que teve a sua origem na al. a) do art. 4.º da Directiva 2008/9/CE, do Conselho de 12 de Fevereiro de 2008², não são objecto de reembolso os montantes de imposto que tenham sido indevidamente mencionados em factura, pelo que, sendo este o caso, deverá ser efectuada a regularização entre os sujeitos passivos.

17 - Mais se esclarece, que conforme o estabelecido no já citado Acórdão do TJCE, o lugar das prestações de serviços de publicidade, traduz-se num conceito comunitário que deve ser interpretado uniformemente, a fim de prevenir situações de dupla tributação de imposto, resultantes de interpretações divergentes.

18 - Por último, no respeitante ao facto de a Nota de débito e Factura, constituírem documento válido e suficiente para a fundamentação do pedido reembolso, informa-se que à luz do previsto no n.º 1 do art. 2.º do referido

² A qual, define as modalidades de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado previsto na Directiva 2006/112/CE a sujeitos passivos não estabelecidos no Estado - Membro de reembolso, mas estabelecidos noutro Estado-Membro.

Regime, tal avaliação é da competência do Estado membro que procede ao seu pagamento.

CONCLUSÃO

19 –

- a) Os serviços de distribuição de material publicitário e promocional, adquiridos pela requerente e prestados por sujeito passivo sedado em Itália, configuram prestações de serviços de publicidade, sujeitas a IVA no território nacional, nos termos da alínea a) do n.º 6 do art. 6.º e al. e) do n.º 1 do art. 2.º do CIVA;
- b) Um sujeito passivo que suporte IVA em outro Estado membro, onde não disponha de sede, estabelecimento estável ou domicílio fiscal, pode apresentar o pedido para efeito do seu reembolso, por via electrónica, junto da Direcção Geral dos Impostos, de acordo com as condições fixadas para o efeito, desde que não tenha sido incorrectamente facturado nos termos da legislação do Estado membro de reembolso;
- c) A avaliação dos documentos comprovativos é, de harmonia com o disposto no n.º 1 do art. 2.º do Regime de Reembolso, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 186/2009, de 12/08, da competência do Estado membro que procede ao seu pagamento.