

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: c) do nº 1 do artº 18º.
- Assunto: Taxas - Serviços de gestão integrada de edifícios, incluindo fornecimento de bens alimentares e bebidas.
- Processo: nº 1297, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2010-12-13.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por «A...», presta-se a seguinte informação.

I - SITUAÇÃO APRESENTADA

1. A exponente, cuja actividade se baseia na prestação de serviços de gestão integrada em edifícios, em que, fundamentalmente planeia, cria, gere e renova os locais onde os seus clientes desenvolvem as suas actividades empresariais, pode incluir o fornecimento e colocação à disposição dos funcionários de bens alimentares e bebidas (sandes, yogurtes entre outros).
2. No âmbito dessa actividade e com base num contrato escrito, presta os referidos serviços de gestão a um determinado cliente, com sede em Portugal, comprometendo-se ainda, a fornecer esses bens alimentares e bebidas.
3. Para efectuar este tipo de serviço ao seu cliente, subcontrata outra empresa que procede ao seu fornecimento, sendo facturados por esta às taxas correspondentes conforme os bens alimentares em causa.
4. Mais refere que, aquando da prestação de serviços, relativamente aos custos desses bens alimentares e conforme o acordado, irá redebitá-los com uma margem de 5,5%, sendo que a factura emitida pela exponente ao cliente, discriminará linha a linha os bens alimentares em questão e também todos os outros serviços que presta (limpeza da sala, serviço de vigilância, armazenamento de arquivo, entre outros).
5. Pretende assim, saber se, relativamente aos bens alimentares fornecidos, é possível proceder à aplicação das taxas de IVA, reduzida e intermédia, suportadas na aquisição dos referidos bens, uma vez que, conforme cópia da factura que anexa à exposição, tem estado a tributar todas as importâncias à taxa normal de IVA em vigor.

II - ENQUADRAMENTO DA SITUAÇÃO FACE AO CÓDIGO DO IVA / VALOR TRIBUTÁVEL NAS TRANSACÇÕES INTERNAS / DÉBITO DESPESAS CONCEITO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

6. Nos termos da alínea a) do nº 1 do artº 1º do Código do IVA (CIVA), estão sujeitas a imposto as transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo nessa qualidade, englobando-se no conceito de prestação de serviços,

em face do disposto no n.º 1 do art.º 4.º, todas as operações decorrentes da actividade económica que não sejam definidas como transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens.

7. Verifica-se, assim, que a noção de prestação de serviços para efeitos do IVA assume um carácter residual que transcende o conceito delineado pelo direito privado comum, em conformidade com o estipulado na Sexta Directiva do Conselho (77/388/CEE), de 17 de Maio de 1977 (substituída pela Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro), relativa à harmonização das legislações dos Estados membros da Comunidade Europeia em matéria do sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado.

8. Assim, conforme o disposto no n.º 1 do art.º 4.º do CIVA, o conceito de prestação de serviços tem um carácter residual, abrangendo todas as operações decorrentes da actividade económica do sujeito passivo que não sejam definidas como transmissões de bens, importação de bens ou aquisições intracomunitárias. Daqui resulta que a noção de prestação de serviços abrange, regra geral, os débitos relativos ao reembolso de despesas.

VALOR TRIBUTÁVEL

9. Nos termos do n.º 1 do art.º 16.º do CIVA e sem prejuízo do disposto no n.º 2, o valor tributável das transmissões de bens e das prestações de serviços sujeitas a imposto é o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente, do destinatário ou de um terceiro. O princípio estabelecido na referida disposição corresponde ao disposto no art.º 73.º da Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro (anterior art.º 11.º-A, n.º 1, a) da Sexta Directiva), que determina que, "Nas entregas de bens e às prestações de serviços, que não sejam as referidas nos artigos 74.º a 77.º, o valor tributável compreende tudo o que constitui a contraprestação que o fornecedor ou o prestador tenha recebido ou deva receber em relação a essas operações, do adquirente, do destinatário ou de um terceiro, incluindo as subvenções directamente relacionadas com o preço de tais operações", ou seja, a tributação faz-se tendo em conta o valor real da operação, isto é, a despesa efectuada pelo consumidor.

10. De acordo com a alínea c) do n.º 6 do art.º 16.º do CIVA, são excluídas do valor tributável *"as quantias pagas em nome e por conta do adquirente dos bens ou destinatário dos serviços, registados em contas de terceiros apropriadas."* Fora destas circunstâncias, o débito de quaisquer encargos suportados e, não obstante esse débito corresponder a um mero reembolso, dá lugar a liquidação de IVA, por se considerar uma prestação de serviços face ao disposto no art.º 4.º do CIVA.

III - APRECIACÃO DA SITUAÇÃO

11. Analisado o conceito de prestação de serviços verifica-se que este abrange efectivamente o débito de despesas, tal com se encontra explicitado nos pontos anteriores.

12. Verificando-se a existência de uma relação contratual directa entre a exponente e o seu cliente e da ocorrência da realização das prestações de serviços enumeradas (limpeza da sala, serviço de vigilância, armazenamento de arquivo...), interessa averiguar se, na situação sob análise, se deve

entender que a exponente fornece ao seu cliente várias prestações de serviços distintas no âmbito da sua actividade gestão integrada de edifícios, que poderá, ainda, incluir o fornecimento de bens alimentares e bebidas, ou uma prestação de serviços considerada única e decorrente da sua actividade económica.

13. Considera-se que se está perante uma prestação de serviços única quando um ou vários elementos devem ser considerados a prestação principal, ao passo que, inversamente, um ou vários elementos devem ser considerados prestações acessórias que partilham do tratamento fiscal da prestação principal. Uma prestação deve ser considerada acessória em relação a uma prestação principal quando não constitua para a clientela um fim em si, mas um meio de beneficiar nas melhores condições do serviço principal do prestador (este conceito resulta de Jurisprudência comunitária).

14. Ainda a este propósito, decorre do espírito da redacção do artº 2º, nº 1, c) da Directiva 2006/112/CE do Conselho, que deve ser entendido no sentido de que cada prestação de serviços deve ser normalmente considerada distinta e independente e de que a prestação constituída por um único serviço no plano económico não deve ser artificialmente decomposta, para não alterar a funcionalidade do sistema do IVA.

IV - CONCLUSÃO

15. Atendendo aos normativos legais expostos e aos elementos de interpretação que precedem, não obstante se desconhcerem os termos precisos do contrato estabelecido, conclui-se o seguinte:

- a) A exponente tem como actividade a gestão de locais onde os seus clientes desenvolvem as suas actividades empresariais.
- b) Nesse âmbito e no caso em apreço, de acordo com o descritivo da factura emitida, conforme exemplar junto, os serviços prestados pela exponente, embora passíveis de ser decompostos por vários elementos, a saber: limpeza de sala, serviços de vigilância, armazenamento de arquivo, manutenção de equipamento, serviços de jardinagem, de bens alimentares, bebidas e outros, não estão em causa, em nossa opinião, prestações de serviços distintas, mas sim uma prestação de serviços única, no plano económico da empresa, como, aliás, deve resultar do contrato.
- c) Não obstante ser possível conhecer os elementos e actos que constituem a prestação de serviços em causa, estes não podem ser dissociados por forma a decompor artificialmente a citada prestação de serviços.

16. Assim, estando em causa a facturação de serviços de gestão integrada de edifícios onde os seus clientes desenvolvem as suas actividades empresariais, os elementos que a compõem não devem ser artificialmente decompostos, pelo que a facturação deve ser efectuada à taxa normal em vigor prevista na c) do nº 1 do artº 18º do CIVA.