

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 4.º; alínea c) do n.º 6 do art.º 6.º do CIVA.
- Assunto: Localização de operações - Reparações efectuadas durante o período de garantia.
- Processo: n.º 281, por despacho de 2010-02-01, 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.

1 - A consulente solicita informação vinculativa sobre qual o enquadramento a dar, em sede de IVA, aos custos com reparações durante o período de garantia, os quais são suportados em parte por si e em parte pelo seu fornecedor alemão, de acordo com as várias categorias das garantias, especificadas. Realiza operações de venda de automóveis, camiões, máquinas e acessórios, bem como serviços de manutenção e reparação. Mantém um stock de peças, das quais algumas incorpora nos serviços de manutenção e reparação e outras vende a clientes.

2 - Apresenta uma proposta de enquadramento tributário das operações, assente nos seguintes termos:

- As operações realizadas no período de garantia não são cobradas aos clientes, por se encontrarem tacitamente incluídas do respectivo bem e, por isso, não são assimiladas a operações a título oneroso.
- De forma a ser ressarcida dos custos incorridos com a reparação das máquinas em garantia, a consulente emite notas de débito ao fabricante estabelecido na Alemanha, de acordo com os valores por este aceites.
- As operações de reparação, debitadas a um terceiro (o fornecedor alemão) são consideradas tributadas e localizadas em território nacional, sujeitas a IVA nos termos da alínea b) do n.º 2 do artigo 4.º e do n.º 4 do artigo 6.º, ambos do Código do IVA.

3 - De acordo com o ofício-circulado 49424, de 1989.05.04, da Direcção de Serviços do IVA, as reparações efectuadas no decurso do período de garantia só não são sujeitas a imposto, enquanto efectuadas a título gratuito, por se entender que tais operações se encontram tacitamente incluídas no preço de venda do bem abrangido pela garantia. No entanto, se as referidas prestações de serviços (com ou sem aplicação de materiais) são objecto de facturação, nomeadamente, através de um débito ao cliente, ao concessionário ou ao fabricante, está-se na presença de operações efectuadas a título oneroso, sujeitas a imposto.

4 - De harmonia com o disposto na alínea c) do n.º 6 do art.º 6.º do CIVA, cuja redacção vigorou até 2009.12.31, estas operações localizavam-se e eram tributadas no território nacional.

5 - Quanto às situações descritas nos pontos 8.1 b) e 8.3 b) do pedido, em que, nos termos contratuais o fabricante ou fornecedor dos bens objecto de

reparação em garantia, suporta os custos das peças, importa acautelar que, na medida em que a facturação seja no exacto valor das peças, devidamente identificadas, tal consubstancia uma transmissão de bens, que ocorre no território nacional.

6 - No entanto, refere-se que as regras de localização das operações tributáveis, invocadas pela consulente para estabelecer o enquadramento tributário proposto, sofreram uma profunda alteração com a publicação do Decreto-lei n.º 186/2009, de 12 de Agosto, cuja entrada em vigor ocorreu em 2010.01.01.

7 - De harmonia com a nova redacção do artigo 6.º do CIVA, introduzida por este diploma legal, a regra geral prevista na alínea a) do seu n.º 6 determina que são tributáveis as prestações de serviços efectuadas a um sujeito passivo do imposto, 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.

8 - Embora as instruções veiculadas através do ofício-circulado antes referido assentem em regras de localização das operações distintas das que vigoram a partir de 2010.01.01, os pressupostos de incidência objectiva das operações permanecem os mesmos.

9 - Ou seja, de acordo com as regras de localização em vigor a partir de 2010.01.01, ainda que o prestador do serviço seja um sujeito passivo com sede ou estabelecimento a partir do qual realiza as operações, no território nacional (como no caso, a consulente), se o destinatário (aquele a quem é facturado o serviço) é um sujeito passivo com sede ou estabelecimento fora do território nacional (o fabricante alemão), a operação não é localizada cá, sendo-o no lugar da sede ou estabelecimento do adquirente, por leitura à contrário do disposto na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, ou seja, por aplicação da correspondente norma legal do Estado-membro do adquirente.

10 - Assim e em conclusão, no caso concreto em apreço e nas operações realizadas até 2009.12.31, afigura-se correcto o enquadramento proposto pela consulente, ou seja, as notas de débito emitidas ao fabricante, quer se trate da repercussão dos custos de reparação em garantia, com ou sem incorporação de peças, quer se trate apenas da repercussão dos custos das peças incorporadas na reparação, são operações localizadas e tributadas no território nacional. Ressalva-se, apenas, que a norma aplicável não era o n.º 4 do art.º 6.º, mas a alínea c) do n.º 6 do mesmo artigo do CIVA;

11- Nas situações ocorridas a partir de 2010.01.01, os débitos dos serviços de reparação em garantia, com ou sem incorporação de peças, ao fabricante sujeito passivo alemão, não são localizados cá, sendo-o no lugar da sede ou estabelecimento do adquirente, por leitura à contrário do disposto na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA.

12 - Uma vez que as regras de localização das transmissões de bens não sofreram alteração, as situações que refere nos pontos 8.1 b) e 8.3 b) do pedido mantêm o enquadramento referido no ponto 5 da presente informação.