

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 6.º.
- Assunto: Localização de Operações - Serviços efectuadas por via electrónica - "concessão de uma licença temporária de acesso".
- Processo: n.º 546, por despacho do Director Geral dos Impostos, em 2010-04-23.
- 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 encontra-se registada para efeitos fiscais com a actividade principal de "Edição de outros programas informáticos" - CAE 58290 e com a actividade secundária de "Actividades de programação informática" - CAE 62010. Em sede de IVA tem enquadramento no regime normal de tributação, com periodicidade trimestral e com dedução integral do imposto.
 2. A questão que é colocada prende-se com o enquadramento dos serviços prestados pela consulente no âmbito da actividade que exerce, a partir de 1 de Janeiro de 2010, tendo em conta as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 186/2009, de 12 de Agosto, ao art.º 6.º do Código do IVA (CIVA).
 3. Refere a consulente que possui um site na internet a partir do qual materializa a comercialização dos seus produtos e que as aplicações por si produzidas se encontram alojadas em servidores nacionais e internacionais. Refere ainda que cede o acesso aos programas que produz, consubstanciando-se tal prestação de serviços na concessão de uma licença temporária de acesso, que permite ao adquirente utilizar as aplicações por um período de tempo pago antecipadamente à consulente. Em nenhuma circunstância ou momento, o adquirente fica detentor de qualquer direito definitivo dessas aplicações, ou de suporte físico das mesmas.
 4. São seus clientes, nomeadamente, sujeitos passivos do imposto, particulares e entidades públicas cuja sede, estabelecimento estável ou domicílio se situa, não só no território nacional, mas também em Estados membros da Comunidade e em países terceiros.
 5. Pretende a consulente confirmação de que o serviço que presta - "Serviços de Concessão de direitos temporários de acesso a pessoas e entidades" - a adquirentes estabelecidos ou domiciliados fora do espaço da Comunidade Europeia, se insere, em sede de IVA, no âmbito das operações não tributáveis nos termos da alínea a) do n.º 11 do art.º 6.º do CIVA.
 6. As alterações produzidas pelo Decreto-Lei n.º 186/2009, de 12 de Agosto, determinaram a reformulação do art.º 6.º do CIVA, agrupando os seus números de acordo com a natureza das operações (transmissões de bens e prestações de serviços), respeitando, contudo, tais alterações, somente às regras de localização das prestações de serviços, que se encontram previstas nos seus n.ºs 6 a 12.
 7. Neste sentido, foram introduzidas duas novas regras gerais que constam nas alíneas a) e b) do n.º 6 do referido artigo e que, segundo as mesmas, as

prestações de serviços são tributáveis desde que efectuadas a:

"a) Um sujeito passivo dos referidos no n.º 5 do artigo 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;

b) Uma pessoa que não seja sujeito passivo, quando o prestador tenha no território nacional a sede da sua actividade, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, a partir do qual os serviços são prestados".

8. Não obstante o princípio que está subjacente a estas regras, o art.º 6.º continua a contemplar excepções que se encontram consignadas nos seus n.ºs 7 a 12.

9. Assim, por afastamento da regra constante na alínea b) do n.º 6 do art.º 6.º do CIVA, não são tributadas no território nacional, quando o adquirente for uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora da Comunidade, nos termos da alínea a) e da alínea l) do n.º 11 do mesmo artigo, respectivamente, as seguintes prestações de serviços:

"a) Cessão ou concessão de direitos de autor, brevets, licenças, marcas de fabrico e de comércio e outros direitos análogos";

"l) Prestações de serviços por via electrónica, nomeadamente as descritas no anexo D".

10. Relativamente aos serviços prestados por via electrónica, o anexo D contém uma lista exemplificativa destes serviços, retirando-se da mesma, que se consideram como tais:

- O fornecimento de sítios informáticos;
- A domicilição de páginas Web;
- A manutenção à distância de programas e equipamentos;
- O fornecimento de programas e respectiva actualização;
- O fornecimento de imagens, textos e informações;
- A disponibilização de bases de dados;
- O fornecimento de música, filmes e jogos, incluindo jogos de azar e a dinheiro;
- O fornecimento de emissões ou manifestações políticas, culturais, artísticas, desportivas, científicas ou de lazer;
- A prestação de serviços de ensino à distância.

11. Sendo uma lista com carácter meramente exemplificativo, o conjunto de serviços prestados por via electrónica, não se esgota naturalmente naqueles, abrangendo de um modo geral todas as operações consideradas face ao Código como prestação de serviços na acepção do art.º 4.º do CIVA e ainda as que envolvem entregas de bens efectuadas no âmbito do denominado comércio electrónico "on-line".

12. Resulta, assim, do anteriormente referido, que toda e qualquer prestação de serviços efectuada on-line que não consista na mera comunicação por

correio electrónico entre prestador e cliente cai, em princípio, na aceção de prestação de serviços por via electrónica.

13. Importa, ainda, referir que para efeitos da aplicação das regras estabelecidas no art.º 6.º do CIVA, se considera sujeito passivo do imposto, qualquer pessoa, singular ou colectiva, estabelecida fora do território da comunidade, pela aquisição ou fornecimento de serviços a entidades com a sede, estabelecimento estável ou domicílio no território nacional, que faça prova dessa qualidade, nomeadamente, através da apresentação de um número de identificação fiscal ou similar, atribuído pelo país de estabelecimento, ou de elementos obtidos das autoridades fiscais competentes, atestando a qualidade de sujeito passivo. Esta qualidade de sujeito passivo pode, ainda, ser comprovada mediante apresentação de um certificado, normalmente utilizado para efeitos de pedido de reembolso da 13.ª Directiva, emitido pelas autoridades fiscais competentes, confirmando que o adquirente exerce uma actividade económica.

14. Por todo o exposto, os serviços efectuados pela consulente que se consubstanciam na "concessão de uma licença temporária de acesso", através da internet, aos programas por si produzidos, configuram prestações de serviços efectuadas por via electrónica que, quando prestadas a destinatários que estejam estabelecidos ou domiciliados fora da Comunidade e que não sejam sujeitos passivos do imposto, não são tributadas no território nacional, por afastamento da alínea b) do n.º 6 do art.º 6.º do CIVA, aplicando-se-lhes a norma prevista na alínea l) do n.º 11 do mesmo artigo.

15. Contudo e tendo em conta o conceito de sujeito passivo referido no ponto 13 desta informação, se o destinatário dos serviços for um sujeito passivo estabelecido fora do território da Comunidade, tais prestações de serviços não são tributadas no território nacional, por leitura à contrário do disposto na alínea a) do n.º 6 do art.º 6.º do CIVA.

16. Por último, refere-se que foi elaborado, por esta Direcção de Serviços, o Ofício-circulado n.º 30115, de 2009.12.29, que contém instruções administrativas sobre as novas regras de localização das prestações de serviços e que se encontra disponível no site da Direcção-Geral dos Impostos (www.portaldasfinancas.gov.pt).