

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 6º

Assunto: Localização de operações - Venda de álbuns fotográficos em formato digital, a partir de um sítio na internet ou qualquer outra forma de contacto com os clientes - Transmissão de bens - Prestações de serviços.

Processo: nº **10237**, por despacho de 2016-06-17, 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 - Descrição sucinta da questão em apreço

**1.** O Requerente é um sujeito passivo de IVA, enquadrado desde 20-07-2015 no regime normal, de periodicidade trimestral, realizando exclusivamente operações que conferem o direito à dedução. Desenvolve a atividade de "Produção de Vinhos Comuns e Licorosos", com o CAE 11021, a título principal, e a atividade de "Comércio por Grosso de Bebidas Alcoólicas", com o CAE 046341, a título secundário.

**2.** Pretende *"passar a efetuar vendas pela internet (vendas à distância) de álbuns fotográficos para o Reino Unido"* a não sujeitos passivos, questionando se pode *"efetuar estas vendas sem IVA"* e se existe *"um limite"* para a não sujeição ao imposto.

### II - Enquadramento em sede de IVA

**3.** A questão colocada não concretiza se a operação se trata de uma transmissão de bens ou de uma prestação de serviços.

#### a) como Transmissão de Bens

**4.** Se estivermos perante a venda de álbuns fotográficos em suporte físico, a operação corresponde a uma transmissão de bens. Nos termos do nº 1 do artigo 3.º do CIVA, *"considera-se, em geral, transmissão de bens a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade"*. Sendo uma transmissão de bens, teremos os seguintes enquadramentos:

**i)** Se o adquirente estiver registado para efeitos de imposto sobre o valor acrescentado no Estado-Membro de destino e tiver utilizado o respetivo número de identificação, estamos perante uma transmissão intracomunitária de bens, que segue o regime previsto na alínea a) do nº 1 do artigo 14.º do RITI;

**ii)** Se o adquirente não for sujeito passivo de imposto (um particular), segue o regime previsto no art. 10.º do RITI (vendas à distância): tal regime é aplicável às transmissões de bens realizadas a partir do território

nacional com destino a outro Estado-Membro da União Europeia. Neste caso, atento o teor da referida disposição legal, a transmissão de bens é, em princípio, localizada no território nacional, sendo tributada à taxa normal de 23% (art. 18.º, nº 1 al. c), do CIVA): porém, se o valor global, líquido do IVA, das transmissões de bens efetuadas no ano civil anterior ou no ano civil em curso tiver excedido o montante a partir do qual são sujeitas a tributação no Estado membro de destino (no Reino Unido 89.493,00 €) a operação é localizada nesse Estado membro (cfr. art. 10.º, nº 1 al. c), do RITI), devendo o Requerente contactar a administração tributária desse mesmo Estado para se informar das suas obrigações fiscais.

**5.** Quanto à venda de álbuns fotográficos em suporte físico, é de notar que o conceito de transmissão de bens abrange a vendas on-line, cujas encomendas são efetuadas através de uma plataforma on-line, sendo os bens remetidos para o cliente.

#### **b) como Prestação de Serviços**

**6.** Ao invés, não se tratando de uma transmissão de bens, a operação corresponde a uma prestação de serviços. Nos termos do nº 1 do artigo 4.º do CIVA, o conceito de prestação de serviços é residual, na medida em que *"são consideradas como prestações de serviços as operações efetuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens"*.

**7.** A localização das prestações de serviços encontra-se definida no artigo 6.º do Código do IVA (CIVA), que estabelece no número 6, como regra geral, tendo em conta os adquirentes dos serviços, o seguinte:

**i)** Serviços prestados a sujeito passivo [al. a) do nº 6 do art. 6.º] - Esta operação é localizada e tributada no local da sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do adquirente dos serviços (quer seja da União Europeia ou de país terceiro), independentemente do local onde se situe a sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do prestador;

**ii)** Serviços prestados a não sujeito passivo [al. b) do nº 6 do art. 6.º] - Esta operação é localizada e tributada no local da sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do prestador dos serviços.

**8.** Existem, todavia, várias derrogações àquela regra geral, descritas nos nºs 7 a 12 do mesmo artigo 6.º, tendo, cada uma delas, regras especiais de localização.

**9.** A venda de álbuns fotográficos em formato digital (prestação de serviços por via eletrónica) a um sujeito passivo não se subsume na previsão de qualquer uma das regras especiais de localização, pelo que é aplicável a regra geral constante da alínea a) do nº 6 do artigo 6.º do CIVA.

**10.** Por sua vez, a venda de álbuns fotográficos em formato digital (prestação de serviços por via eletrónica) que tenha por destinatário um não sujeito passivo (particular), pode, em hipótese, subsumir-se numa derrogação à acima referida regra geral [al. b) do nº 6], que é a constante da al. h) dos nº 9 e 10 do artigo 6.º, relativa às prestações de serviços por via eletrónica [previstas no anexo D (do CIVA) - Lista exemplificativa de

prestações de serviços por via eletrónica].

**11.** Nos termos do art. 7.º, nº 1, do Regulamento de Execução (UE) nº 282/2011 do Conselho, *"entende-se por «serviços prestados por via eletrónica» a que se refere a Diretiva 2006/112/CE [Diretiva IVA], os serviços que são prestados através da Internet ou de uma rede eletrónica e cuja natureza torna a sua prestação essencialmente automatizada, requerendo uma intervenção humana mínima, e que são impossíveis de assegurar na ausência de tecnologias da informação".*<sup>1</sup>

**12.** Se a operação reunir os pressupostos referidos no ponto anterior para ser qualificada como prestação de serviços por via eletrónica, a venda de álbuns fotográficos em formato digital pode enquadrar-se como:

i) O fornecimento de um produto digitalizado (cfr. Anexo V, alínea a), do Ofício-Circulado nº 30.165, de 2014: *"Fornecimento de produtos digitalizados em geral, nomeadamente os programas informáticos e respetivas alterações e atualizações"*; ou

ii) O acesso ou descarregamento de fotografias (cfr. Anexo V, al. f) ponto 3) subal. b), do Ofício-Circulado nº 30.165, de 2014: *"Acesso ou descarregamento de fotos, imagens ou protetores de ecrã"*).

**13.** Confirmando-se o enquadramento enunciado no ponto anterior em relação à situação referida pelo Requerente, à venda de álbuns fotográficos em formato digital a um não sujeito passivo é aplicável a regra constante da alínea h) dos nºs 9 e 10 do artigo 6.º do CIVA, sendo a operação localizada no território onde o adquirente esteja domiciliado.

### **III - Conclusão**

**14.** Desta forma, em resposta à questão colocada, tendo em conta a indefinição da mesma, a venda de álbuns fotográficos do Requerente, em formato digital, a partir de um sítio na internet ou qualquer outra forma de contacto com os clientes, pode configurar uma transmissão de bens (pontos 4 e 5 da presente informação) ou enquadrar-se nas regras de localização das prestações de serviços referidas nos pontos 6 a 13.

---

<sup>1</sup> As regras de localização aplicadas aos serviços prestados por via eletrónica, efetuados a não sujeitos passivos, são tratadas no Ofício-Circulado nº 30.165, de 2014, da DSIVA.

Já o regime do Mini-Balcão Único (MOSS), aplicável no âmbito dessas prestações de serviços, é tratado no Ofício-Circulado nº 30.164, de 2014, da DSIVA. As referidas instruções administrativas estão disponíveis para consulta no Portal das Finanças ([www.portaldasfinancas.gov.pt](http://www.portaldasfinancas.gov.pt)).