

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA |  
Artigo: art. 6.º, n.º 6 al. a); art. 36.º, n.º 13; al.s i), j) e l) do n.º 1 do art. 2.º |  
Assunto: Prestações de serviços – Reparação de automóveis - Venda de contratos de extensão de garantia a clientes – Liquidação do IVA nas prestações de serviços de reparação de automóveis realizadas à entidade que vende aqueles contratos |  
Processo: n.º 12951, por despacho de 2018-03-21, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação) |

Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art.º 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

**1.** A Requerente encontra-se registada como sujeito passivo que efetua operações que conferem direito à dedução, enquadrada desde 01-01-2007 no regime normal, de periodicidade mensal, pelas atividades de Comércio de Outros Veículos Automóveis - CAE Principal 45190 -, Comércio Grosso Peças e Acessórios Para Veículos Automóveis - CAE Secundário 045310 - e Manutenção e Reparação de Veículos Automóveis - CAE Secundário 045200.

**2.** Na presente exposição, a Requerente refere que "tem um stand e uma oficina de reparação de automóveis".

**3.** No âmbito da sua atividade, celebra "contratos de extensão de garantia aos [...] clientes. A empresa Carro Garantia [vende] o contrato de extensão de garantia e posteriormente" a Requerente celebra o referido contrato com o seu cliente final "pelo mesmo valor" pelo qual tinha adquirido a extensão de garantia.

**4.** Nesse sentido, o cliente da Requerente "vem com o carro à [...] oficina devido [a] uma avaria que está coberta pelo contrato de extensão de garantia", entendendo aquela que "a fatura deverá ser emitida à entidade Carro Garantia com o NIF da UE (fora do TN), e não ao cliente final".

**5.** Refere que a empresa Carro Garantia a informou que "Sempre que realize na sua oficina uma reparação de avarias cobertas por uma garantia Carro Garantia vendida por si, a fatura a enviar à Carro Garantia [...] não deve incluir IVA. Do ponto de vista fiscal nesse caso, não existe intercâmbio de prestações de serviços. Você só estará a fazer valer o direito de reparação por avaria. Se, de qualquer maneira, nos envia uma fatura com IVA, este não lhe será reembolsado pelos motivos anteriormente indicados".

**6.** Face ao que vem expor, pretende a Requerente os seguintes esclarecimentos:

i. "Qual o tratamento contabilístico correto que devemos adotar, no âmbito desta operação de reparação? Será de considerar como uma prestação de serviços?"

ii. "Em termos de IVA, qual o tratamento fiscal correto que deverá ser adotado no momento da emissão da fatura à empresa Carro Garantia (é isenta ou não)?"

iii. "As faturas deverão referir a base legal: IVA - Autoliquidação por se tratar de uma entidade pertencente à UE? Ou; Isenta ao abrigo do n.º 28 do art. 9.º

do CIVA?"

**7.** Relativamente às reparações de bens durante o período de garantia, é entendimento administrativo, veiculado através do Ofício-Circulado n.º 49.424, de 1989, da então Direção de Serviços de Conceção e Administração do IVA, o seguinte: "**1.** As reparações efetuadas, no decurso do chamado período de garantia, só se consideram operações não sujeitas a imposto, enquanto efetuadas a título gratuito, na medida em que sempre se entendeu que elas se encontram tacitamente incluídas no preço de venda do bem abrangido pela garantia, não sendo, conseqüentemente, assimiladas a operações a título oneroso, como o seriam, noutras circunstâncias, face ao disposto no art. 3.º, n.º 3 alínea f), e art. 4.º, n.º 2 alínea b), do CIVA. No entanto, quando as referidas prestações de serviços (com ou s/ aplicação de materiais) são objeto de faturação, está-se, inequivocamente, na presença de operações efetuadas a título oneroso e, conseqüentemente, tributáveis nos termos normais do Código do IVA. **2.** Nestes termos, sempre que haja faturação das referidas reparações, isto é, um débito a terceiros (seja ao cliente, seja ao concessionário, seja ao fabricante), haverá liquidação de imposto, o mesmo acontecendo se, em vez de um débito efetuado pelo reparador ou concessionário, há um crédito comunicado pelo concessionário ou fabricante. (...) **4.** No caso de trabalhos de recuperação, por parte do destinatário, de peças ou de material que não foi recebido em boas condições e de que resulta, por razões de responsabilidade imputáveis ao fornecedor, um débito ao referido fornecedor ou um crédito por este emitido, há sempre lugar à liquidação de IVA. (...) **5.** O momento em que deverão ser considerados como realizados os serviços para efeitos da exigibilidade do imposto é o da data em que o representante ou concessionário, através do documento que para o efeito lhe é enviado, conhece o montante das reclamações aceites. (...)".

**8.** Pelo exposto, relativamente às questões colocadas pela Requerente, e atendendo ao determinado no Ofício-Circulado n.º 49.424, de 1989, as operações aí mencionadas configuram operações subsumíveis no conceito de operações tributadas nos termos gerais do CIVA.

**9.** De facto e embora as reparações (prestação de serviços), efetuadas diretamente ao cliente final no decurso do período de garantia sejam consideradas não sujeitas a imposto, no caso concreto, está-se perante operações que são objeto de faturação entre a Requerente e a empresa Carro Garantia (resultantes de obrigações contratuais), que são sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado.

**10.** Aliás, a mesma ideia decorre do disposto no Ofício-Circulado n.º 147.533, de 1989 (sobre indemnizações de seguros), onde se lê: "**1.** Tal como foi definido no ponto 2 do ofício-circulado n.º 14.389, de 87.02.26 [...] a entidade reparadora de veículo sinistrado deverá liquidar IVA sobre o valor da reparação efetuada, quer a faturação seja emitida em nome da companhia de seguros, quer do segurado. **2.** Independentemente do pagamento ser feito por uma só dessas entidades ou ser dividido [...]" a operação está sujeita a IVA.

**11.** Assim, na faturação efetuada pela Requerente à empresa Carro Garantia, no sentido de ser remunerada pelas prestações de serviços de reparação de viaturas ao abrigo da garantia, há sujeição a IVA.

**12.** Porém, uma vez que o destinatário dessas prestações de serviços faturadas (a empresa Carro Garantia) é um sujeito passivo estabelecido na UE (fora do TN), é aplicável o art. 6.º, n.º 6 al. a) a contrario, do CIVA, uma vez

que esta disposição apenas tributa *"as prestações de serviços efetuadas 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"*.

**13.** Assim, à fatura emitida à empresa Carro Garantia é aplicável o disposto no art. 36.º, n.º 13, do CIVA, segundo o qual *"Nas situações previstas nas alíneas i), j) e l) do n.º 1 do artigo 2.º, bem como nas demais situações em que o destinatário ou adquirente for o devedor do imposto, as faturas emitidas pelo transmitente dos bens ou prestador dos serviços devem conter a expressão 'IVA - autoliquidação'"*. |