

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção)

19 de Fevereiro de 2009 (*)

«Sexta Directiva IVA – Artigo 9.º, n.º 2, alínea e) – Artigo 9.º, n.º 3, alínea b) – Décima Terceira Directiva IVA – Artigo 2.º – Lugar da prestação – Prestações de serviços de publicidade – Reembolso do IVA – Representante fiscal»

No processo C-1/08,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pela Corte suprema di cassazione (Itália), por decisão de 20 de Setembro de 2007, entrado no Tribunal de Justiça em 2 de Janeiro de 2008, no processo

Athesia Druck Srl

contra

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção),

composto por: A. Rosas, presidente de secção, J. N. Cunha Rodrigues, J. Klučka, P. Lindh e A. Arabadjiev (relator), juizes,

advogada-geral: E. Sharpston,

secretário: L. Hewlett, administradora principal,

vistos os autos e após a audiência de 19 de Novembro de 2008,

vistas as observações apresentadas:

- em representação de Athesia Druck Srl, por B. Migliucci e T. Kofler, avvocati,
- em representação do Governo italiano, por R. Adam, na qualidade de agente, assistido por S. Fiorentino, avvocato dello Stato,
- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por A. Aresu e M. Afonso, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvida a advogada-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação do artigo 9.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização

das legislações dos Estados?Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios – Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54), conforme alterada pela Décima Directiva 84/386/CEE do Conselho, de 31 de Julho de 1984 (JO L 208, p. 58; EE 09 F1 p. 170) (a seguir «Sexta Directiva»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Athesia Druck Srl (a seguir «Athesia Druck») ao Ministero dell'Economia e delle Finanze e à Agenzia delle Entrate, a respeito de um aviso para pagamento do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») que lhe foi dirigido, relativo aos anos de 1993 e 1994.

Quadro jurídico

Regulamentação comunitária

3 O sétimo considerando da Sexta Directiva tem a seguinte redacção:

«Considerando que a determinação do lugar das operações tributáveis provocou conflitos de competência entre os Estados?Membros, designadamente no que se refere [...] às prestações de serviços; que, muito embora o lugar das prestações de serviços deva ser fixado, em princípio, no lugar onde o prestador de serviços tem a sede da sua actividade profissional, convém, no entanto, fixar esse lugar no país do destinatário, designadamente no que se refere a algumas prestações de serviços, efectuadas entre sujeitos passivos, cujo custo esteja incluído no preço dos bens;»

4 Nos termos do artigo 6.º, n.º 4, da Sexta Directiva, quando um sujeito passivo que actua em seu próprio nome, mas por conta de outrem, participa numa prestação de serviços, considera?se que recebeu e forneceu pessoalmente os serviços em questão.

5 O artigo 9.º da referida directiva dispõe:

«1. Por 'lugar da prestação de serviços' entende?se o lugar onde o prestador dos mesmos tenha a sede da sua actividade económica ou um estabelecimento estável a partir do qual os serviços são prestados ou, na falta de sede ou de estabelecimento estável, o lugar do seu domicílio ou da sua residência habitual.

2. Todavia:

[...]

e) Por lugar das prestações de serviços a seguir referidas, efectuadas a destinatários estabelecidos fora da Comunidade ou a sujeitos passivos estabelecidos na Comunidade, mas fora do país do prestador, entende?se o lugar onde o destinatário tenha a sede da sua actividade económica ou um estabelecimento estável para o qual o serviço tenha sido prestado ou, na falta de sede ou de estabelecimento estável, o lugar do seu domicílio ou da sua residência habitual:

[...]

– prestações de serviços de publicidade;

[...]

3. A fim de evitar casos de dupla tributação, de não tributação ou de distorções de concorrência, os Estados?Membros podem considerar, no que diz respeito às prestações de serviços referidas na alínea e) do n.º 2 [...]:

a) O lugar das prestações de serviços, que, nos termos do presente artigo, se situa no território do país, como se estivesse situado fora da Comunidade, sempre que a utilização e a exploração efectivas se realizem fora da Comunidade;

b) O lugar das prestações de serviços que, nos termos do presente artigo, se situa fora da Comunidade, como se estivesse situado no território do país, sempre que a utilização e a exploração efectivas se realizem no território do país.

[...]»

6 O artigo 2.º da Décima Terceira Directiva 86/560/CEE do Conselho, de 17 de Novembro de 1986, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios – Modalidades de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado aos sujeitos passivos não estabelecidos no território da Comunidade (JO L 326, p. 40, a seguir «Décima Terceira Directiva»), enuncia o seguinte:

«1. Sem prejuízo do disposto nos artigos 3.º e 4.º, cada Estado-Membro reembolsará os sujeitos passivos não estabelecidos no território da Comunidade, nos termos a seguir indicados, do [IVA] que tenha incidido sobre as prestações de serviços [...] que lhe tenham sido efectuadas no território do país por outros [...], desde que esses [...] serviços sejam utilizados devido às [...] prestações de serviços referidas no ponto 1, alínea b), do artigo 1.º da presente directiva.

2. Os Estados-Membros podem sujeitar o reembolso referido no número anterior à concessão pelos Estados terceiros de vantagens comparáveis no domínio dos impostos sobre o volume de negócios.

3. Os Estados-Membros podem exigir a nomeação de um representante fiscal.»

Legislação nacional

7 O Decreto do Presidente da República n.º 633, de 26 de Outubro de 1972, relativo à criação e regulamentação do imposto sobre o valor acrescentado (suplemento ordinário do GURI n.º 292, de 11 de Novembro de 1972), na versão aplicável à data dos factos no processo principal (a seguir «decreto do IVA»), transpõe para o direito italiano as disposições da Sexta Directiva acima mencionadas.

8 O artigo 7.º do decreto do IVA dispõe:

«[...]

Os serviços consideram-se prestados no território do Estado quando o são por pessoas com domicílio nesse mesmo território ou por pessoas aí residentes que não fixaram domicílio no estrangeiro, bem como quando são prestados por estabelecimentos estáveis em Itália de pessoas domiciliadas ou residentes no estrangeiro; não se consideram prestados no território do Estado quando o são por estabelecimentos estáveis no estrangeiro de pessoas domiciliadas ou residentes em Itália. Para efeitos do presente artigo, relativamente a pessoas diferentes das pessoas singulares, entende-se por domicílio o lugar onde se encontra a sede social e, por residência, o lugar onde se encontra a sede efectiva.

Em derrogação do número anterior:

[...]

d) [...] os serviços de publicidade [...] e os serviços de intermediação inerentes às prestações antes mencionadas e os inerentes à obrigação de não os prestar, consideram-se prestados no território do Estado quando o são a pessoas com domicílio nesse mesmo território ou a pessoas aí residentes que não fixaram domicílio no estrangeiro e quando são prestados a estabelecimentos estáveis em Itália de pessoas domiciliadas ou residentes no estrangeiro, salvo se forem utilizados fora da Comunidade Económica Europeia;

e) os serviços referidos no número anterior, prestados a pessoas domiciliadas ou residentes noutros Estados-Membros da Comunidade Económica Europeia, consideram-se prestados no território do Estado, quando o destinatário não seja o sujeito passivo do imposto no Estado onde tem domicílio ou residência;

f) os serviços referidos na alínea e), [...] prestados a pessoas domiciliadas e residentes fora da Comunidade Económica Europeia [...], consideram-se prestados no território do Estado, quando são aí utilizados; esses serviços, se forem prestados por pessoas domiciliadas ou residentes em Itália a pessoas domiciliadas ou residentes fora da Comunidade Económica Europeia, consideram-se prestados no território do Estado, quando sejam utilizados em Itália ou noutro Estado-Membro da Comunidade.»

9 Nos termos do artigo 17.º do decreto do IVA:

«São sujeitos passivos do imposto as pessoas que realizam as entregas de bens e prestam os serviços tributáveis; essas pessoas deverão pagar o imposto ao Tesouro [...].

As obrigações e os direitos decorrentes da aplicação do presente decreto, relativamente às operações efectuadas no território do Estado por ou para pessoas não residentes e sem estabelecimento estável em Itália, podem ser cumpridos ou exercidos, de acordo com as modalidades comuns, por um representante residente no território do Estado [...], que responde solidariamente com o representado pelas obrigações decorrentes da aplicação do presente decreto. [...]

Na falta de um representante nomeado em conformidade com o parágrafo anterior, as obrigações relativas [...] aos serviços prestados no território do Estado, por pessoas residentes no estrangeiro, e as obrigações relativas aos serviços referidos no artigo 3.º, n.º 2, prestados por pessoas residentes no estrangeiro a pessoas residentes no Estado, devem ser cumpridas pelos fornecedores ou adquirentes que [...] utilizam os serviços no âmbito das actividades de uma empresa, do exercício de uma arte ou de uma profissão. [...]

As disposições do segundo e terceiro parágrafos não são aplicáveis às operações efectuadas por ou para estabelecimentos estáveis em Itália de pessoas residentes no estrangeiro.»

10 O artigo 38.ºter do decreto do IVA, por seu lado, reproduz, no essencial, as disposições da Décima Terceira Directiva.

Litígio no processo principal e questão prejudicial

11 Durante os anos de 1993 e 1994, a sociedade de direito austríaco Athesia Advertising GmbH (a seguir «Athesia Advertising»), com sede em Innsbruck (Áustria), cujo objecto social consistia na exploração de uma agência de publicidade, adquiriu, em nome próprio e por conta de clientes austríacos e alemães, espaços publicitários a meios de comunicação italianos (jornais, revistas, rádio e televisão), operando a partir da Áustria, sem dispor de um estabelecimento estável em Itália. No entanto, a Athesia Advertising tinha uma filial italiana, a Athesia Druck, com

sede em Bressanone (Itália), por ela nomeada como sua representante fiscal nos termos do artigo 17.º do decreto do IVA.

12 As prestações de serviços de publicidade em causa no processo principal davam lugar a facturação com IVA. As facturas eram passadas, conjuntamente, à Athesia Advertising e à Athesia Druck. Se necessário, a Athesia Advertising prestava, por sua vez, os seus próprios serviços a clientes. Tendo o IVA sido pago em Itália, a Athesia Druck pediu o seu reembolso às autoridades fiscais italianas, nos termos da Décima Terceira Directiva.

13 Em 1999, o Ufficio IVA di Bolzano [Secção do IVA de Bolzano (Itália)] notificou à Athesia Druck uma rectificação de IVA relativamente às declarações por ela apresentadas, referentes aos anos de 1993 e 1994, como representante fiscal da Athesia Advertising, pelo facto de, como decorre da decisão de reenvio, não terem sido facturados serviços de publicidade prestados aos clientes austríacos e alemães da Athesia Advertising. Por conseguinte, a questão da localização das referidas prestações é colocada indirectamente.

14 A liquidação do IVA foi acompanhada de uma coima.

15 A Athesia Druck impugnou as liquidações em questão na Commissione tributaria di primo grado di Bolzano, que, por decisões de 11 de Abril e 11 de Outubro de 2000, negou provimento aos recursos interpostos por esta sociedade relativamente ao IVA, mas deu-lhes provimento relativamente à coima, da qual a Athesia Druck foi absolvida.

16 Em sede de recurso, a Commissione tributaria di secondo grado di Bolzano, por decisão de 17 de Dezembro de 2004, negou provimento tanto aos recursos principais da Athesia Druck, relativos aos montantes do IVA reclamados, como aos recursos subordinados do Ufficio IVA di Bolzano.

17 A Athesia Druck interpôs recurso de cassação dessa decisão na Corte suprema di cassazione, órgão jurisdicional *a quo*.

18 A Corte suprema di cassazione decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Para efeitos do IVA, qual é, na acepção do artigo 9.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva [...], o lugar da prestação dos serviços de publicidade fornecida por um sujeito com sede no território de um Estado-Membro da Comunidade Europeia a um destinatário estabelecido fora da Comunidade, mas com representante fiscal no território de um Estado-Membro? Mais concretamente, trata-se do lugar onde o destinatário da mensagem está estabelecido, o lugar da sede da sociedade representante fiscal para Itália da sociedade extracomunitária, o lugar da sede da sociedade extracomunitária que solicitou a prestação de serviços de publicidade ou o lugar onde o comitente da sociedade extracomunitária está estabelecido?»

Quanto à questão prejudicial

19 Com a sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, no essencial, como deve ser determinado o lugar das prestações de serviços de publicidade, na acepção do artigo 9.º da Sexta Directiva, numa situação como a que está em causa no processo principal, em que o prestador de serviços está estabelecido num Estado-Membro, enquanto o destinatário da prestação, estabelecido num Estado terceiro, ainda que disponha de um representante fiscal no referido Estado-Membro, é ora o destinatário final, ou seja, o anunciante, ora um destinatário intermediário, que, por sua vez, presta serviços aos seus clientes, ou seja, os anunciantes.

Observações preliminares

20 Importa recordar que o artigo 9.º da Sexta Directiva contém regras que determinam o lugar de conexão das prestações de serviços, para efeitos fiscais. Enquanto o n.º 1 deste artigo estabelece nesta matéria uma regra de carácter geral, o n.º 2 do mesmo artigo enumera uma série de conexões específicas. O objectivo destas disposições é evitar, por um lado, os conflitos de competência susceptíveis de conduzir a duplas tributações e, por outro, a não tributação de receitas (acórdãos de 4 de Julho de 1985, Berkholz, 168/84, Recueil, p. 2251, n.º 14; de 26 de Setembro de 1996, Dudda, C-327/94, Colect., p. I-4595, n.º 20; e de 6 de Novembro de 2008, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, C-291/07, ainda não publicado na Colectânea, n.º 24).

21 As prestações de serviços de publicidade, referidas no artigo 9.º, n.º 2, alínea e), segundo travessão, da Sexta Directiva, são abrangidas pelo âmbito de aplicação destas conexões específicas.

Quanto à determinação do lugar das prestações de serviços de publicidade nos termos do artigo 9.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva

22 Decorre do próprio teor do artigo 9.º, n.º 2, alínea e), segundo travessão, da Sexta Directiva que, por lugar das prestações de serviços de publicidade efectuadas a destinatários estabelecidos fora da Comunidade ou a sujeitos passivos estabelecidos na Comunidade, mas fora do país do prestador, se entende o lugar onde o destinatário tenha a sede da sua actividade económica ou um estabelecimento estável para o qual o serviço tenha sido prestado ou, na falta de sede ou de estabelecimento estável, o lugar do seu domicílio ou da sua residência habitual.

23 Nos termos da jurisprudência do Tribunal de Justiça, o artigo 9.º, n.º 2, alínea e), segundo travessão, da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que se aplica não apenas às prestações de serviços de publicidade fornecidas directamente e facturadas pelo prestador de serviços a um anunciante que é sujeito passivo mas também às prestações fornecidas indirectamente ao anunciante e facturadas a um terceiro, que, por seu turno, as factura ao anunciante (acórdãos de 15 de Março de 2001, SPI, C-108/00, Colect., p. I-2361, n.º 22, e de 5 de Junho de 2003, Design Concept, C-438/01, Colect., p. I-5617, n.º 17).

24 Daí resulta que o carácter indirecto das prestações, resultante do facto de serem fornecidas e facturadas por um primeiro prestador de serviços a uma empresa, por sua vez, encarregada de efectuar serviços de publicidade antes de os facturar ao anunciante, não impede a aplicação do artigo 9.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva (acórdão Design Concept, já referido, n.º 18).

25 O Tribunal de Justiça indicou expressamente que, por força dos n.os 1 e 2 do referido artigo 9.º, a determinação do lugar de uma prestação de serviços depende apenas do lugar onde o prestador ou o destinatário da prestação em questão têm a sua sede, não implicando este artigo, de modo nenhum, que se devam ter em conta operações posteriores a esta primeira prestação de serviços (v., neste sentido, acórdão Design Concept, já referido, n.º 26).

26 Assim, num caso de prestação de serviços indirectos, como o que está em causa no processo principal, que implica um primeiro prestador de serviços, um destinatário intermediário e um anunciante que recebe prestações de serviços do destinatário intermediário, há que examinar separadamente a operação de prestação de serviços fornecida pelo primeiro prestador de serviços ao destinatário intermediário, a fim de determinar o lugar de tributação desta operação (v., neste sentido, acórdão Design Concept, já referido, n.º 28).

27 Por conseguinte, importa considerar que, em matéria de prestação de serviços de publicidade, quando o destinatário da prestação está estabelecido fora do território da Comunidade, o lugar da prestação é, em princípio, nos termos do artigo 9.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva, o lugar da sede do referido destinatário, sem que se deva ter em conta o facto de este destinatário não ser necessariamente o anunciante final.

Quanto à determinação do lugar das prestações de serviços de publicidade nos termos do artigo 9.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva

28 Como excepção à regra enunciada no número anterior do presente acórdão, o artigo 9.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva permite que um Estado-Membro, a fim de evitar casos de não tributação, no que diz respeito às prestações de serviços referidas no artigo 9.º, n.º 2, alínea e), dessa directiva, considere o lugar das prestações de serviços, que, nos termos desse artigo, se situa fora da Comunidade, como se estivesse situado no território do país, sempre que a utilização e a exploração efectivas se realizem no território do país.

29 Há que esclarecer que, por país em cujo território se realizam a utilização e a exploração efectivas, na acepção do artigo 9.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva, se entende, em matéria de prestação de serviços de publicidade, o país a partir do qual são difundidas as mensagens publicitárias.

30 Com efeito, independentemente do facto de os destinatários dessas prestações poderem estar espalhados pelo mundo, é certo que os meios de comunicação italianos são, antes de mais, difundidos em Itália.

31 Por conseguinte, em circunstâncias como as do processo principal, a utilização e a exploração efectivas das mensagens publicitárias devem ser consideradas efectuadas em Itália.

32 Donde resulta que, no caso de se fazer uso da faculdade prevista nessa disposição e numa situação como a que está em causa no processo principal, as autoridades fiscais do Estado-Membro em questão podem, nos termos das disposições conjugadas dos n.os 2 e 3 do artigo 9.º da Sexta Directiva, considerar que os serviços de publicidade prestados ao destinatário, final ou intermediário, foram prestados no território do Estado e são tributáveis como tais, mas não considerar tributáveis os fornecidos pelo destinatário intermediário, estabelecido fora da Comunidade, aos seus próprios clientes.

33 Uma prestação de serviços que, de acordo com os critérios estabelecidos no artigo 9.º, n.º 1, da Sexta Directiva, seja efectuada fora da Comunidade (com sede social num Estado terceiro e falta de estabelecimento estável num Estado-Membro) e que não esteja abrangida pelo n.º 2, alínea e), deste mesmo artigo não pode ser objecto da excepção estabelecida no artigo 9.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva.

Quanto à incidência do conceito de representante fiscal na determinação do lugar das prestações de serviços de publicidade

34 Há que sublinhar que a nomeação de um representante fiscal, tal como referido, nomeadamente, no artigo 2.º, n.º 3, da Décima Terceira Directiva e no artigo 17.º do decreto do IVA, não tem, em si mesma, incidência na natureza tributável ou não das prestações recebidas ou efectuadas pela pessoa representada, uma vez que o mecanismo da representação tem unicamente por objectivo permitir ao fisco ter um interlocutor nacional quando o sujeito passivo está estabelecido no estrangeiro.

35 A situação é diferente, porém, quando o representante fiscal desempenha um papel económico nas prestações em causa; mas, nesse caso, é em virtude desse papel, e não da sua qualidade de representante fiscal, que as operações que efectua são tributáveis.

36 No entanto, resulta dos autos e das declarações feitas pelo Governo italiano na audiência que a Athesia Druck não desempenhou, no processo na causa principal, um papel económico nas prestações em causa, não podendo, assim, ser considerada um intermediário na acepção do artigo 6.º, n.º 4, da Sexta Directiva.

Quanto à incidência da determinação do lugar das prestações de serviços de publicidade no direito ao reembolso do IVA

37 Importa esclarecer que a natureza tributável da prestação, na acepção do artigo 9.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva, não obsta ao direito do sujeito passivo ao reembolso do IVA, quando preencha os requisitos estabelecidos no artigo 2.º da Décima Terceira Directiva.

38 Em face do exposto, há que responder à questão submetida do seguinte modo:

- em matéria de prestação de serviços de publicidade, quando o destinatário da prestação está estabelecido fora do território da Comunidade, o lugar da prestação é, em princípio, nos termos do artigo 9.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva, o lugar da sede do destinatário. Todavia, os Estados-Membros podem recorrer à faculdade prevista no artigo 9.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva e determinar que o lugar da prestação dos serviços em causa, como excepção ao referido princípio, é o território do Estado-Membro em questão;
- se se recorrer à faculdade prevista no artigo 9.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva, a prestação de serviços de publicidade efectuada por um prestador estabelecido na Comunidade em benefício de um destinatário, final ou intermediário, situado num Estado terceiro, considera-se efectuada na Comunidade, desde que a utilização e a exploração efectivas, na acepção do artigo 9.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva, se realizem no território do Estado-Membro em questão. É o que sucede, em matéria de prestação de serviços de publicidade, quando as mensagens publicitárias objecto da prestação são difundidas a partir do Estado-Membro em questão;
- o artigo 9.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva não permite tributar as prestações de serviços de publicidade asseguradas por um prestador de serviços estabelecido fora da Comunidade aos seus próprios clientes, ainda que esse prestador de serviços tenha a qualidade de destinatário intermediário relativamente a uma prestação de serviços anterior, uma vez que essa prestação não está abrangida pelo artigo 9.º, n.º 2, alínea e), dessa directiva, nem, mais geralmente, pelo artigo 9.º no seu todo, para os quais remete expressamente o artigo 9.º, n.º 3, alínea b), dessa mesma directiva;
- a natureza tributável da prestação, na acepção do artigo 9.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva, não obsta ao direito do sujeito passivo ao reembolso do IVA, quando preencha os requisitos estabelecidos no artigo 2.º da Décima Terceira Directiva; e
- a nomeação de um representante fiscal não tem, em si mesma, incidência na natureza tributável ou não das prestações recebidas ou efectuadas pela pessoa representada.

Quanto às despesas

39 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efectuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de

Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Terceira Secção) declara:

Em matéria de prestação de serviços de publicidade, quando o destinatário da prestação está estabelecido fora do território da Comunidade Europeia, o lugar da prestação é, em princípio, nos termos do artigo 9.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios – Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme, conforme alterada pela Décima Directiva 84/386/CEE do Conselho, de 31 de Julho de 1984, o lugar da sede do destinatário. Todavia, os Estados-Membros podem recorrer à faculdade prevista no artigo 9.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva 77/388, conforme alterada, e determinar que o lugar da prestação dos serviços em causa, como excepção ao referido princípio, é o território do Estado-Membro em questão.

Se se recorrer à faculdade prevista no artigo 9.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva 77/388, conforme alterada, a prestação de serviços de publicidade efectuada por um prestador estabelecido na Comunidade Europeia em benefício de um destinatário, final ou intermediário, situado num Estado terceiro, considera-se efectuada na Comunidade Europeia, desde que a utilização e a exploração efectivas, na acepção do artigo 9.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva 77/388, conforme alterada, se realizem no território do Estado-Membro em questão. É o que sucede, em matéria de prestação de serviços de publicidade, quando as mensagens publicitárias objecto da prestação são difundidas a partir do Estado-Membro em questão.

O artigo 9.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva 77/388, conforme alterada, não permite tributar as prestações de serviços de publicidade asseguradas por um prestador de serviços estabelecido fora da Comunidade Europeia aos seus próprios clientes, ainda que esse prestador de serviços tenha a qualidade de destinatário intermediário relativamente a uma prestação de serviços anterior, uma vez que essa prestação não está abrangida pelo artigo 9.º, n.º 2, alínea e), dessa directiva, nem, mais geralmente, pelo artigo 9.º no seu todo, para os quais remete expressamente o artigo 9.º, n.º 3, alínea b), dessa mesma directiva.

A natureza tributável da prestação, na acepção do artigo 9.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva 77/388, conforme alterada, não obsta ao direito do sujeito passivo ao reembolso do imposto sobre o valor acrescentado, quando preencha os requisitos estabelecidos no artigo 2.º da Décima Terceira Directiva 86/560/CEE do Conselho, de 17 de Novembro de 1986, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios – Modalidades de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado aos sujeitos passivos não estabelecidos no território da Comunidade.

A nomeação de um representante fiscal não tem, em si mesma, incidência na natureza tributável ou não das prestações recebidas ou efectuadas pela pessoa representada.

Assinaturas

* Língua do processo: italiano.