

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.36º - Prazo de emissão e formalidades das facturas.
- Assunto: Cartão frota - Faturação de pagamento de serviços de portagem
- Processo: 31057, com despacho de 2026-09-26, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - Factos apresentados e enquadramento do sujeito passivo
1. Após consulta efetuada ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes da Autoridade Tributária e Aduaneira (adiante designada de "AT"), constata-se que a Requerente se encontra registada, para efeitos de IVA, para o exercício da atividade de "OUTRAS ATIVIDADES AUXILIARES DOS TRANSPORTES TERRESTRES" - CAE 52213, tendo enquadramento, para efeitos do IVA, no regime normal mensal, realizando operações que conferem o direito à dedução.
 2. A Requerente disponibiliza soluções integradas de pagamentos de combustível e gestão de frotas em toda a Europa, incluindo sistemas avançados de pagamento e gestão de consumos, como o cartão (...), um cartão frota utilizado para aquisição de combustíveis, portagens e outros serviços de mobilidade.
 3. O cartão (...) disponibilizado constitui, assim, um instrumento de pagamento utilizado por empresas para efeitos de gestão dos seus consumos de mobilidade, permitindo concentrar numa única solução a aquisição de diversos serviços associados à circulação rodoviária.
 4. No contexto da referida atividade, os clientes da Requerente utilizam o esquema de cartões frota para, entre outros fins, efetuar o pagamento de serviços de portagem junto dos operadores.
 5. As passagens efetuadas são registadas pelos respetivos operadores das concessões, e a informação subjacente às mesmas é transmitida à Requerente para efeitos de apuramento e faturação aos titulares do (...).
 6. Com base na informação transmitida pelos operadores das concessões, a Requerente procede ao respetivo tratamento e agregação da informação relevante, utilizando esses dados para emitir aos clientes uma fatura única consolidada que integra os valores correspondentes às utilizações de portagens ocorridas no período em causa, bem como, quando aplicável, a outros consumos elegíveis associados ao cartão frota.
 7. Sempre que os serviços de portagem são utilizados em território nacional, tais utilizações são tratadas como operações realizadas, para efeitos de IVA, em Portugal e refletidas na respetiva faturação da Requerente, através do seu registo de IVA naquele território.
 8. A taxa de IVA aplicada é, em regra, a taxa normal prevista de 23% (taxa normal referente a Portugal Continental) e 6% (taxa reduzida referente a Portugal Continental) no que respeita às portagens nas travessias rodoviárias sobre o Tejo, em Lisboa, às quais se aplica a taxa reduzida de 6%, nos termos da verba 2.21 da Lista I anexa ao Código do IVA.
 9. Atendendo à relevância do correto enquadramento da temática em discussão, pretende a Requerente, através deste pedido de informação vinculativa, obter da AT a confirmação do seguinte entendimento:
 - i. Que a taxa de IVA aplicável aos serviços de portagem relativos às travessias rodoviárias do rio Tejo, em Lisboa, nos termos da verba 2.21 da Lista I anexa ao Código do IVA é a taxa reduzida de IVA prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do Código

do IVA;

ii. Que a taxa de IVA aplicável aos demais serviços de portagem rodoviária, nos termos na alínea c), do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA é a taxa normal daquele imposto;

iii. Que as faturas por si emitidas incluem a denominação usual dos serviços e os elementos necessários à determinação da taxa aplicável nos termos da alínea b) do n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA e demais elementos obrigatórios nos termos daquele normativo;

iv. Em caso de resposta negativa à questão anterior, se a inclusão de elementos adicionais - nomeadamente uma discriminação das utilizações de portagens, incluindo indicação dos trajetos percorridos, com indicação expressa dos pontos de saída ou entrada - permite concluir que as faturas emitidas pela Requerente incluem a denominação usual dos serviços e os elementos necessários à determinação da taxa aplicável.

II - Proposta de enquadramento jurídico-tributário apresentada pela Requerente

10. Na petição apresentada, a Requerente, para sustentar o proposto enquadramento tributário refere o seguinte:

" (...)

50.º

Saliente-se que a Requerente, na medida que se afigura como um mero registo de IVA em território nacional, não possui ali a sua sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio a partir do qual a transmissão de bens ou prestação de serviços é efetuada.

51.º

Contudo, e em linha com o entendimento preconizado pela AT neste âmbito, a obrigação de liquidação do imposto recai sobre ela, na medida em que os seus clientes não se encontram estabelecidos, nem se encontram registados para efeitos de IVA com nomeação de representante fiscal em Portugal.

52.º

Assim, e por forma a cumprir com todas as obrigações decorrentes da atividade desenvolvida em território nacional, iniciou, junto da AT, o processo de certificação do software de faturação por si utilizado.

(...)

54.º

(...), analisando o caso concreto da Requerente recorde-se que esta disponibiliza cartões frota a sujeitos passivos de IVA, não estabelecidos nem registados para efeitos de IVA, nem com representante, em Portugal, que permite a gestão das portagens localizadas em infraestruturas rodoviárias situadas em território nacional. Sendo as passagens registadas pelos operadores das respetivas concessões, faturam estes serviços à Requerente, e que, por sua vez, fatura aos seus clientes.

55.º

Como se pode verificar pelo exemplo de fatura que se junta enquanto Documento 1, entende a Requerente que a fatura inclui a denominação usual dos serviços e os elementos necessários à determinação da taxa aplicável nos termos da alínea b) do n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA e demais elementos obrigatórios nos termos daquele normativo.

56.º

Assim as faturas incluem a identificação do operador responsável por cada troço de portagem, designadamente "", "", "", entre outros, permitindo determinar, de forma objetiva e imediata, o enquadramento legal da taxa a aplicar a cada utilização, em consonância com o regime previsto no artigo 18.º do Código do IVA.

57.º

No que respeita às travessias rodoviárias do rio Tejo, refira-se que a "" é o único

operador responsável pelas infraestruturas abrangidas pela verba 2.21 da Lista I.

58.º

Do mesmo modo, a "" não detém concessão de quaisquer outros troços da rede rodoviária nacional, pelo que se entende que todas as utilizações em que o operador identificado seja a (...), então são tributadas, nos termos da alínea a), do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA, à taxa reduzida, enquanto que as demais onde a "" não se encontra identificada serão tributadas à taxa normal, nos termos da alínea c) do mesmo normativo.

59.º

É entendimento da Requerente que este critério, baseado na infraestrutura utilizada e no operador responsável, assegura a determinabilidade objetiva da taxa aplicável, garantindo que a liquidação do imposto se encontra em estrita conformidade com o artigo 18.º do Código do IVA.

60.º

Ademais, quando coexistem, no mesmo documento, serviços de portagem sujeitos a taxas distintas (i.e., 23% e 6%), os mesmos encontram-se segregados por taxa, apresentando as linhas de faturação de forma autonomizada, em estrita conformidade com o n.º 5 do artigo 36.º.

(...)

62.º

Por outro lado, importa ainda referir que se inclui a matrícula da viatura, bem como a data e hora de utilização da portagem, conforme os "realces a verde" e "lilás" acima, respetivamente.

63.º

Deste modo, a Requerente entende que a fatura contém, de forma clara e inteligível, informação suficiente para a determinação da taxa aplicável e para o cumprimento das obrigações legais pertinentes supramencionadas, não restando quaisquer dúvidas relativamente à denominação usual dos serviços e aos elementos necessários à determinação da taxa aplicável nos termos da alínea b) do n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA.

(...)"

III - Enquadramento da operação apresentada face ao Código do IVA

11. No caso em apreço, está em causa aferir o enquadramento, em sede de IVA, sempre que os serviços de portagens são utilizados em território nacional, as taxas de IVA aplicáveis aos referidos serviços de portagem e a denominação que as faturas que titulam essas operações, face ao previsto na alínea b) do n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA, devem apresentar.

A) Quanto à regra de localização dos imóveis

12. São sujeitas a IVA "as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal" [alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA].

13. A prestação de serviços que se traduz na permissão de utilização de uma infraestrutura, através da qual são cobradas portagens, como seja em estradas, pontes e túneis, constitui uma prestação de serviços, nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do Código do IVA, por se tratar de uma operação efetuada a título oneroso que não constitui uma transmissão, aquisição intracomunitária ou importação de bens.

14. E, tratando-se de prestações de serviços relacionadas com um imóvel, há que atender às regras de localização específicas prescritas na alínea a) do n.º 7 e 8 do artigo 6.º do Código do IVA, as quais, sinteticamente, estabelecem que as prestações de serviços relacionadas com um imóvel se consideram localizadas e tributadas no lugar onde está situado o imóvel.

15. A este propósito, podem ser consultados no Portal das finanças:

o Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março

de 2011, que estabelece medidas de aplicação da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (IVA);

o Ofício-Circulado n.º 30191/2017, de 8 de junho, da Área de Gestão Tributária - IVA, sobre "IVA - Lugar das Prestações de Serviços Relacionadas com Bens Imóveis".

16. Sobre o conceito de "prestações de serviços relacionadas com um imóvel", o n.º 1 do artigo 31.º-A do referido Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011, dispõe que:

"Os serviços relacionados com bens imóveis a que se refere o artigo 47.º da Diretiva 2006/112/CE incluem apenas os serviços que tenham uma relação suficientemente direta com esses bens. Considera-se que os serviços têm uma relação suficientemente direta com bens imóveis nos seguintes casos:

a) Quando derivam de um bem imóvel e esse bem é um elemento constitutivo do serviço e constitui um elemento central e essencial para a prestação dos serviços;

b) Quando são prestados ou destinados a um bem imóvel e têm por objeto a alteração jurídica ou material desse bem."

17. Mais à frente, o n.º 2 do referido artigo 31.º - A, enumera algumas prestações de serviços consideradas como sendo relacionadas com imóveis, nomeadamente as referidas na alínea j), que incluem "a utilização de uma infraestrutura pela qual são cobradas portagens, por exemplo, pontes e túneis".

18. Refira-se que o conteúdo da disposição referida no ponto anterior é também transcrito no ponto II - 2. do Ofício-Circulado n.º 30191/2017.

19. Assim, as prestações de serviços descritas pela Requerente derivam de bens imóveis - estradas, autoestradas, pontes - relativamente às quais são pagas portagens pela passagem nas mesmas, e esses bens são elementos centrais e essenciais para a prestação dos serviços em causa.

20. Como tal, localizando-se esses bens imóveis em território nacional, as operações em causa consideram-se cá tributadas por força do enquadramento na alínea a) do n.º 8 do artigo 6.º do Código do IVA, e, consequentemente, deve ser liquidado IVA, à taxa legal em vigor, qualquer que seja a qualidade do adquirente dos serviços.

21. Refira-se, que no presente pedido a Requerente refere que os troços de portagem se localizam dentro do território de Portugal Continental.

B) Quanto às taxas de imposto a aplicar às operações

22. Refere a Requerente que parte das portagens utilizadas pelos seus clientes respeitam às travessias rodoviárias sobre o Tejo em Lisboa.

23. A verba 2.21 da Lista I anexa ao Código do IVA, determina que são tributadas à taxa reduzida de imposto, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º, as "Portagens nas travessias rodoviárias do Tejo, em Lisboa".

24. Relativamente à taxa aplicável às restantes portagens, por falta de enquadramento nas Listas I e II anexas ao Código do IVA, encontram-se sujeitas à taxa normal de IVA (23%), nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do mesmo Código.

C) Quanto à denominação usual dos serviços prestados - Alínea b) do n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA

25. O Código do IVA estabelece na alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º a obrigação geral de emissão de fatura por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, tal como vêm definidas nos artigos 3.º e 4.º, independentemente da qualidade do adquirente dos bens ou destinatário dos serviços, ainda que estes não a solicitem, bem como pelos pagamentos que lhes sejam efetuados antes da data da transmissão de bens ou da prestação de serviços.

26. No caso ora em análise a Requerente refere que emite faturas e não faturas simplificadas.

27. A regulamentação do processamento e arquivo das faturas consta de

legislação especial a que alude o Decreto-lei n.º 28/2019 de 15 de fevereiro, sendo que o prazo e as formalidades a cumprir na sua emissão se encontram previstos no artigo 36.º do Código do IVA.

28. Por sua vez, o n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA determina que as faturas devem ser datadas, numeradas sequencialmente e conter os seguintes elementos:

"a) Os nomes, firmas ou denominações sociais e a sede ou domicílio do fornecedor de bens ou prestador de serviços e do destinatário ou adquirente sujeito passivo do imposto, bem como os correspondentes números de identificação fiscal;

b) A quantidade e denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados, com especificação dos elementos necessários à determinação da taxa aplicável; as embalagens não efectivamente transaccionadas devem ser objecto de indicação separada e com menção expressa de que foi acordada a sua devolução;

c) O preço, líquido de imposto, e os outros elementos incluídos no valor tributável;

d) As taxas aplicáveis e o montante de imposto devido;

e) O motivo justificativo da não aplicação do imposto, se for caso disso;

f) A data em que os bens foram colocados à disposição do adquirente, em que os serviços foram realizados ou em que foram efectuados pagamentos anteriores à realização das operações, se essa data não coincidir com a da emissão da factura.

No caso de a operação ou operações às quais se reporta a factura compreenderem bens

ou serviços sujeitos a taxas diferentes de imposto, os elementos mencionados nas alíneas

b), c) e d) devem ser indicados separadamente, segundo a taxa aplicável".

29. Resulta do ponto anterior que, de acordo com a alínea b) do n.º 5 do supracitado artigo, deve ser indicada na fatura a quantidade e a denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados, com especificação dos elementos necessários à determinação da taxa de imposto aplicável.

30. Ademais, têm de incluir, o preço, líquido de impostos, e outros elementos incluídos no valor tributável, as taxas aplicáveis e o montante de imposto devido ou o motivo justificativo da não aplicação do imposto, se for o caso.

31. Por fim, face ao previsto na alínea f) do n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA, as faturas devem também conter a data em que os bens foram colocados à disposição do adquirente ou em que os serviços foram realizados.

32. No caso em análise a Requerente anexou um exemplo de fatura.

33. No mesmo, verifica-se, que apresenta a identificação do operador responsável por cada troço, a taxa de IVA aplicada em cada utilização (identificando as taxas diferentes), a data e hora da passagem e a matrícula do veículo.

34. No entanto, a mesma não apresenta a identificação do pórto ou o percurso percorrido (indicação dos pontos de saída ou entrada), não permitindo identificar com exatidão os serviços prestados, não estando conforme o estipulado na alínea b) do n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA.

35. Note-se, que o exercício do direito à dedução do IVA não depende exclusivamente da verificação dos requisitos formais da fatura, exigindo igualmente o cumprimento dos respetivos requisitos materiais, designadamente que os bens ou serviços tenham sido efetivamente fornecidos ou prestados a um sujeito passivo e que exista prova suficiente da realização das operações invocadas para fundamentar o exercício desse direito.

IV - Conclusão

36. Face a todo o exposto, cabe concluir o seguinte:

i. A utilização de portagens, cuja utilização ocorre em infraestruturas rodoviárias situadas em território nacional, são tributadas por força de enquadramento na alínea a) do n.º 8 do artigo 6.º do Código do IVA, independentemente da qualidade dos utilizadores;

ii. A utilização das portagens nas travessias rodoviárias do Tejo, em Lisboa,

beneficiam do enquadramento na verba 2.21 da Lista I anexa ao Código do IVA, sendo tributadas à taxa reduzida de imposto (6%), nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA;

iii. A utilização das restantes portagens rodoviárias localizadas em território nacional, encontram-se sujeitas à taxa normal de IVA (23%), nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA.

iv. O exemplo da fatura em anexo ao presente pedido (documento 1), inclui a taxa de IVA aplicável, identifica o operador da concessão, mas não identifica o pósito ou o percurso percorrido, não permitindo identificar com exatidão os serviços prestados, não estando conforme o estipulado na alínea b) do n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA.

v. Como tal, devem as faturas para além dos elementos referidos no ponto anterior conter a indicação dos trajetos percorridos, com indicação expressa dos pontos de saída ou entrada ou dos pósitos dos percursos, conforme sugerido pela Requerente, por forma a respeitar o estabelecido na alínea b) do n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA.