AT autoridade tributária e aduaneira

INFORMAÇÃO VINCULATIVA

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.2º - Incidência subjectiva.

Assunto: Não Residentes - Faturação com aplicação da alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA.

Processo: 31298, com despacho de 2026-10-19, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I. PEDIDO

1. O Requerente é uma sociedade de direito neerlandês, sem estabelecimento estável em Portugal, cuja atividade consiste, designadamente, na aquisição e comercialização de artigos de papel e cartão.
2. Nos termos do n.º 1 do artigo 30.º do Código do IVA, o Requerente não possui representante fiscal em território nacional.
3. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que o Requerente está enquadrado, para efeitos de IVA, no regime normal com periodicidade mensal por opção, como sujeito passivo misto com afetação real de todos os bens, pelo exercício da atividade principal de «Fabricação de outros artigos de papel e de cartão» (CAE 017250).
4. Encontra-se igualmente registado para a realização de aquisições intracomunitárias e transmissões intracomunitárias de bens.
5. No âmbito da sua atividade, o Requerente informa que procede à aquisição de bens a fornecedores estabelecidos noutros Estados Membros da União Europeia, designadamente em França, Espanha, Suécia e Países Baixos, os quais são posteriormente expedidos para território português.
6. A este respeito, o Requerente informa ainda que as referidas aquisições implicam a expedição dos bens a partir de outros Estados-Membros da União Europeia e a sua subsequente entrada física em território nacional, configurando, nessa medida, aquisições intracomunitárias de bens localizadas em território nacional, com a consequente obrigação de autoliquidação do imposto em Portugal.
7. No âmbito destas operações, o Requerente intervém na qualidade de adquirente dos bens nas aquisições intracomunitárias acima descritas e, após a respetiva entrada em território nacional, procede à sua transmissão a clientes estabelecidos em Portugal, os quais assumem a qualidade de sujeitos passivos para efeitos de IVA.
8. Na perspetiva do Requerente, as referidas transmissões configuram operações internas sujeitas a IVA, relativamente às quais a obrigação de liquidação do imposto recai sobre os adquirentes dos bens, por aplicação do mecanismo de inversão do sujeito passivo, nos termos do disposto na alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA.
9. Neste contexto, o Requerente sustenta ainda que o facto de proceder à aquisição de bens cuja entrada física ocorre em território nacional, configurando aquisições intracomunitárias de bens localizadas em Portugal, permite concluir que desenvolve, por si só, uma atividade económica em território nacional.
10. Em decorrência do exposto, o Requerente considera que, em resultado das aquisições intracomunitárias de bens localizadas em território nacional pelas quais é responsável, se encontra obrigado a manter um número de identificação para efeitos de IVA em Portugal, nos termos do disposto no Código do IVA, procedendo ao cumprimento das correspondentes obrigações declarativas e de autoliquidação do

imposto.
11. Em particular, no que respeita às aquisições intracomunitárias de bens, o Requerente refere proceder ao respetivo reporte em território nacional, bem como à autoliquidação do imposto devido, nos termos legalmente previstos.
12. Conforme foi assinalado, o Requerente refere que as transmissões subsequentes efetuadas a clientes estabelecidos em Portugal são tratadas como operações internas sujeitas a IVA, recaindo sobre os respetivos adquirentes a obrigação de liquidação do imposto, nos termos do disposto na alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA.
13. A este propósito, foi suscitado por terceiros o entendimento de que, atendendo ao facto de as transmissões internas se encontrarem sujeitas ao mecanismo de inversão do sujeito passivo, o Requerente não poderia emitir as correspondentes faturas através do seu número de registo de IVA em Portugal, devendo tais operações ser reportadas a partir da sua sede noutro Estado-Membro.
14. O Requerente reitera a obrigatoriedade de manter o registo para efeitos de IVA em Portugal para o reporte das aquisições intracomunitárias de bens realizadas em território nacional, entendendo que, estando obrigado a manter tal registo, poderá igualmente utilizá-lo para a emissão das faturas relativas às transmissões de bens efetuadas em território nacional, ainda que a lei preveja a possibilidade de não o fazer.
15. Assim, o Requerente solicita confirmação de que, encontrando-se obrigado a dispor de um número de registo para efeitos de IVA em Portugal, em virtude da realização de aquisições intracomunitárias de bens localizadas em território nacional, relativamente às quais procede à autoliquidação do imposto, poderá, ao abrigo desse mesmo registo:
15.1. Emitir faturas relativas às transmissões de bens efetuadas a clientes estabelecidos em Portugal, utilizando o seu número de registo para efeitos de IVA em Portugal, ainda que o imposto seja devido pelos respetivos adquirentes por aplicação do mecanismo de inversão do sujeito passivo previsto na alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA.
15.2. Reportar as operações assim faturadas no campo 8 das respetivas declarações periódicas de IVA e cumprir a obrigação de comunicação à Autoridade Tributária e Aduaneira das faturas emitidas.
15.3. Sendo o imposto devido pelos respetivos adquirentes, tal tratamento não prejudica, em momento algum, o exercício, pelos mesmos, do direito à dedução do IVA.

II. ENQUADRAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO FACE AO CÓDIGO DO IVA

16. Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA, estão sujeitas a imposto em Portugal «as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal».
17. O conceito de transmissão de bens encontra-se previsto no n.º 1 do artigo 3.º do Código do IVA, correspondendo, em geral, à transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade.
18. Por sua vez, o artigo 6.º do mesmo Código estabelece as regras de localização das operações, determinando aquelas que, para efeitos de IVA, se consideram efetuadas em território nacional.
19. No que respeita, em particular, às transmissões de bens, decorre do n.º 1 do referido artigo 6.º que estas se consideram efetuadas em território nacional quando os bens nele se encontrem no momento em que se inicia a expedição ou transporte para o adquirente ou, não havendo expedição ou transporte, no momento em que são postos à disposição do adquirente.
20. Importa, ainda, atender ao enquadramento das aquisições intracomunitárias de bens realizadas pelo Requerente, as quais se encontram abrangidas pelo Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI).
21. Nos termos da alínea a) do artigo 1.º do RITI, encontram-se sujeitas a IVA as aquisições intracomunitárias de bens efetuadas em território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal, quando o vendedor seja igualmente um sujeito passivo, agindo como tal, registado para efeitos de IVA noutro Estado-Membro, sem

prejuízo das demais condições previstas naquela disposição.
22. Por sua vez, o n.º 1 do artigo 8.º do RITI determina que as aquisições intracomunitárias de bens são tributáveis em Portugal quando o lugar de chegada da expedição ou transporte com destino ao adquirente se situe em território nacional.
23. Conforme resulta dos factos expostos pelo Requerente, os bens adquiridos a fornecedores estabelecidos noutros Estados-Membros são expedidos para território nacional, onde ocorre a respetiva entrada física.
24. Consequentemente, verificadas as condições legalmente previstas, tais operações configuram aquisições intracomunitárias de bens localizadas e tributáveis em território nacional, relativamente às quais o Requerente assume a qualidade de sujeito passivo do imposto.
25. Tomando em consideração os factos descritos no pedido, verifica-se que o Requerente, sujeito passivo estabelecido nos Países Baixos e registado para efeitos de IVA em Portugal, após a entrada dos bens em território nacional na sequência das aquisições intracomunitárias acima referidas, procede à respetiva transmissão a clientes estabelecidos em Portugal.
26. Assim, encontrando-se os bens em território nacional no momento da realização das referidas transmissões, estas consideram-se localizadas em Portugal, nos termos do n.º 1 do artigo 6.º do Código do IVA e, como tal, sujeitas a imposto em território nacional.
27. Determinada a localização das operações em território nacional, cumpre analisar a respetiva incidência subjetiva, à luz do disposto no artigo 2.º do Código do IVA.
28. Nos termos da alínea a) do n.º 1 do referido artigo, são sujeitos passivos do imposto as pessoas singulares ou coletivas que, de um modo independente:
a) Exerçam, com caráter de habitualidade, atividades de produção, comércio ou prestação de serviços;
b) Pratiquem uma só operação tributável relacionada com o exercício das referidas atividades, onde quer que este ocorra; ou
c) Pratiquem uma operação tributável que, embora não relacionada com o exercício das referidas atividades, preencha os pressupostos de incidência real do IRS ou do IRC.
29. Encontram-se, assim, abrangidas pelo conceito de sujeito passivo as pessoas singulares ou coletivas que exerçam uma atividade económica no estrangeiro, desde que pratiquem transmissões de bens ou prestações de serviços localizadas em território nacional. A qualidade de sujeito passivo não depende, por conseguinte, da existência de sede, estabelecimento estável ou domicílio em Portugal.
30. Releva ainda considerar o disposto na alínea g) do n.º 1 do mesmo artigo 2.º, o qual estabelece que são sujeitos passivos de imposto «as pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) [do n.º 1 do artigo 2.º], que sejam adquirentes em transmissões de bens ou prestações de serviços efetuadas no território nacional por sujeitos passivos que aqui não tenham sede, estabelecimento estável ou domicílio nem disponham de representante nos termos do artigo 30.º».
31. As condições cumulativas de aplicação da regra de inversão do sujeito passivo prevista na referida alínea são as seguintes:
a) Esteja em causa uma operação localizada e tributada em território nacional;
b) Os adquirentes dos bens ou destinatários dos serviços sejam sujeitos passivos de IVA, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA; e
c) Os fornecedores dos bens ou prestadores de serviços sejam sujeitos passivos que não tenham sede, estabelecimento estável ou domicílio nem disponham de representante, nos termos do artigo 30.º, em território nacional.
32. O Ofício-circulado n.º 30235, de 27 de abril de 2021, da Área de Gestão Tributária - IVA, esclarece os direitos e obrigações, em sede de IVA, dos sujeitos passivos não residentes que realizem transmissões de bens e prestações de serviços em território nacional, bem como as regras aplicáveis às situações de inversão do sujeito passivo.
33. De acordo com o referido Ofício-circulado, esta norma de incidência subjetiva atribui a obrigação de liquidação e entrega do imposto ao adquirente que possua sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional ou que, não os possuindo,

tenha aqui nomeado representante nos termos do artigo 30.º do Código do IVA, quando adquira bens ou serviços a um sujeito passivo não residente, com sede, estabelecimento estável ou domicílio noutro Estado-Membro, que não disponha de representante fiscal em Portugal.

34. Deste modo, sempre que determinada operação reúna as condições previstas na alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA para aplicação da inversão do sujeito passivo, cabe ao adquirente a obrigação de liquidação e entrega do imposto que se mostre devido ao Estado.

35. Nestas circunstâncias, o sujeito passivo não residente, na qualidade de transmitente dos bens ou prestador dos serviços, não deve proceder ao registo nem utilizar um NIF nacional para a realização dessas operações.

36. No caso em análise, conforme anteriormente referido, o Requerente encontra-se registado para efeitos de IVA em Portugal em virtude, designadamente, da realização de aquisições intracomunitárias de bens localizadas em território nacional, relativamente às quais assume a qualidade de sujeito passivo e se encontra obrigado ao cumprimento das correspondentes obrigações em sede de IVA.

37. Com efeito, o registo do Requerente para efeitos de IVA em Portugal, necessário ao cumprimento das obrigações decorrentes das aquisições intracomunitárias de bens que aqui realiza, não lhe confere, para efeitos das transmissões em causa, a qualidade de sujeito passivo estabelecido em território nacional.

38. Verificando-se, assim, relativamente às referidas transmissões, as condições previstas na alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA, a obrigação de liquidação e entrega do imposto recai sobre os respetivos adquirentes, devendo o Requerente, em conformidade com o entendimento vertido no Ofício-circulado n.º 30235, de 27 de abril de 2021, abster-se de utilizar o NIF que lhe foi atribuído em Portugal para a realização dessas operações, sob pena de criar a presunção de que atua como sujeito passivo estabelecido ou com obrigação de liquidação local, o que desvirtuaria os pressupostos de aplicação do próprio mecanismo de autoliquidação pelo adquirente.

39. A este respeito, o referido Ofício-circulado esclarece expressamente que «os sujeitos passivos não residentes que apenas efetuem operações abrangidas pelas regras de inversão previstas nas alíneas e), g) e h) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, não devem proceder ao registo nem utilizar um NIF nacional para a realização destas operações».

40. A referência, neste entendimento, aos sujeitos passivos não residentes que «apenas» efetuem operações abrangidas pelas referidas regras de inversão justifica-se pela inexistência, nessas circunstâncias, de operações que determinem a necessidade de registo para efeitos de IVA em território nacional. A existência de um fundamento autónomo para esse registo não altera, contudo, o enquadramento das operações relativamente às quais a obrigação de liquidação do imposto recai sobre o adquirente, nem permite concluir, a contrario, que o correspondente NIF nacional possa ser utilizado na sua realização.

41. Consequentemente, a obrigatoriedade de manutenção de um registo para efeitos de IVA em Portugal, decorrente da realização de aquisições intracomunitárias de bens localizadas em território nacional, não confere ao Requerente a faculdade de utilizar o correspondente NIF português na emissão das faturas respeitantes às transmissões de bens abrangidas pelo mecanismo de inversão do sujeito passivo previsto na alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA.

42. Neste enquadramento, importa distinguir as obrigações que impendem sobre o Requerente relativamente às operações para cuja realização se encontra registado para efeitos de IVA em Portugal, e pelas quais é devedor do imposto, das obrigações respeitantes às transmissões internas em causa, relativamente às quais a obrigação de liquidação do imposto recai sobre os respetivos adquirentes, por aplicação da alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA.

43. É à luz desta distinção que devem ser apreciadas as regras de faturação aplicáveis às transmissões de bens subsequentemente efetuadas pelo Requerente aos seus

clientes em Portugal, atendendo, para o efeito, ao disposto no artigo 35.º-A do Código do IVA.
44. Nos termos do n.º 1 do artigo 35.º-A do Código do IVA, a emissão de fatura pelas transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas em território nacional está sujeita às regras nele previstas.
45. Contudo, o n.º 3 do mesmo artigo determina que, quando a obrigação de liquidação do imposto recaia sobre o adquirente dos bens ou serviços, designadamente por aplicação das regras de inversão do sujeito passivo previstas nas alíneas e), g) e h) do n.º 1 do artigo 2.º, a emissão da fatura pelo sujeito passivo não residente não fica sujeita às regras previstas no Código do IVA.
46. Esta disposição configura uma regra imperativa de delimitação de competências, em estrita transposição do artigo 219.º-A da Diretiva 2006/112/CE, determinando a obrigatoriedade de aplicação das regras de faturação do Estado-Membro onde o fornecedor tem a sua sede, não consubstanciando uma mera opção ou faculdade administrativa ao dispor do sujeito passivo.
47. Adicionalmente, os sujeitos passivos não residentes que não disponham nem estejam obrigados a dispor de representante fiscal nos termos do artigo 30.º do CIVA, mas que possuam um registo para efeitos de IVA em território nacional para a realização de operações tributáveis pelas quais sejam devedores do imposto, ficam sujeitos às obrigações gerais do Código, designadamente às de pagamento do imposto e de entrega de declaração periódica a que se refere o artigo 41.º.
48. O exercício do direito à dedução deve observar o disposto no artigo 22.º do mesmo Código, ,salvaguardando-se, por conseguinte, que o imposto suportado em território nacional, incluindo o que seja imputável à realização das transmissões internas com inversão do sujeito passivo, continua a ser deduzido via inclusão na respetiva Declaração Periódica de IVA, sendo aplicável, quando seja solicitado o reembolso do imposto, o regime previsto no Despacho Normativo n.º 18-A/2010, de 1 de julho.
49. Neste contexto, é ainda aplicável a restante legislação fiscal em vigor em Portugal, no que respeita às regras relativas ao processamento de faturas e outros documentos fiscalmente relevantes, previstas no Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, bem como às regras relativas à comunicação dos elementos das faturas, previstas no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto.
50. No caso em análise, uma vez que a obrigação de liquidação do imposto relativo às transmissões internas efetuadas pelo Requerente recai sobre os respetivos adquirentes, por aplicação da alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA, a emissão das correspondentes faturas não se encontra sujeita às regras de faturação previstas no Código do IVA, nos termos do n.º 3 do artigo 35.º-A do mesmo Código. Note-se que este é o exato entendimento sufragado na Informação Vinculativa prestada no Processo 30066, na qual se concluiu que estas operações não ficam sujeitas às regras nacionais, o que implica necessariamente a remissão para a emissão da fatura (e do respetivo NIF) ao abrigo da jurisdição do Estado-Membro de origem do sujeito passivo não residente.
51. Em face do exposto, conclui-se, em resposta às questões colocadas pelo Requerente, que:
51.1. Quanto à primeira questão, o Requerente não pode utilizar o NIF que lhe foi atribuído em Portugal na emissão das faturas relativas às transmissões de bens efetuadas a clientes estabelecidos em território nacional, relativamente às quais a obrigação de liquidação do imposto recai sobre os respetivos adquirentes, por aplicação da alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA.
51.2. Quanto à segunda questão, as transmissões de bens efetuadas pelo Requerente a sujeitos passivos estabelecidos em território nacional, relativamente às quais a obrigação de liquidação do imposto recai sobre os adquirentes por aplicação da alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA, não devem ser relevadas no campo 8 da declaração periódica apresentada pelo Requerente em Portugal, nem as respetivas faturas se encontram sujeitas à obrigação de comunicação dos seus elementos à

Autoridade Tributária e Aduaneira.
51.3. Quanto à terceira questão, na medida em que a mesma assenta no pressuposto, não acolhido, de utilização do NIF atribuído ao Requerente em Portugal na emissão das faturas relativas às transmissões em causa, fica prejudicada a sua apreciação nesses termos. Esclarece-se, contudo, que a aplicação do mecanismo de inversão do sujeito passivo previsto na alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA não prejudica, por si só, o exercício do direito à dedução do imposto pelos respetivos adquirentes, desde que se encontrem reunidos os requisitos legalmente previstos para o efeito.

III. CONCLUSÃO

52. Em face do enquadramento exposto, conclui-se que o Requerente se encontra obrigado a manter o registo para efeitos de IVA em Portugal para o cumprimento das obrigações decorrentes das aquisições intracomunitárias de bens localizadas em território nacional, relativamente às quais assume a qualidade de sujeito passivo do imposto.
53. A existência desse registo não altera, contudo, o enquadramento das transmissões de bens subsequentemente efetuadas a sujeitos passivos estabelecidos em Portugal. Não dispondo o Requerente, em território nacional, de sede, estabelecimento estável, domicílio ou representante fiscal nos termos do artigo 30.º do Código do IVA, a obrigação de liquidação do imposto relativo a essas transmissões recai sobre os respetivos adquirentes, por aplicação da alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do mesmo Código.
54. Consequentemente, o NIF atribuído ao Requerente em Portugal para o cumprimento das obrigações associadas ao seu registo não pode ser utilizado na emissão das faturas relativas às referidas transmissões internas. A emissão dessas faturas não se encontra, igualmente, sujeita às regras de faturação previstas no Código do IVA, por força do n.º 3 do artigo 35.º-A.
55. As referidas transmissões não devem ser relevadas no campo 8 da declaração periódica de IVA apresentada pelo Requerente em Portugal, nem os elementos das correspondentes faturas se encontram sujeitos à obrigação de comunicação à Autoridade Tributária e Aduaneira.