

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Al. a) do n.º 7 do artigo 6.º

Assunto: Localização – Portagens em outros Estados-Membros

Processo: n.º19850, por despacho de 07-01-2022, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: **I - QUESTÃO COLOCADA**

1. A Requerente tem gastos com portagens em países da União, tais como a Alemanha, França, Espanha, Bélgica e Luxemburgo.

2. Tais valores de portagens são faturados por uma empresa espanhola, denominada [Empresa1, SL], NIPC [B0xxxxxxx]. Esta empresa também emite faturas de comissões pela gestão da cobrança das mesmas portagens.

3. Relativamente às portagens propriamente ditas, a [Empresa2, SL] emite as faturas com a taxa normal de IVA do país das portagens, exceto as da Alemanha, que não têm liquidação de IVA, pese embora sem indicação do motivo da eventual isenção.

4. Quanto à faturação das comissões pela gestão da cobrança das portagens, no ano de 2020 a Empresa2, SL começou a liquidar imposto à taxa normal de cada país a que respeitam as portagens.

5. Ao que a Requerente questiona sobre o correto enquadramento das duas situações descritas (portagens e comissões), em concreto:

*"Como deve o sujeito passivo enquadrar o IVA destes gastos? Onde se localizam as operações e qual o tratamento a dar em matéria de IVA?"*

6. Face à insuficiência dos elementos apresentados para a prestação da informação solicitada, foi solicitada à Requerente a remessa do eventual contrato celebrado com a referida empresa espanhola, bem como de exemplares de faturas de portagens, e de faturas de "comissões pela gestão da cobrança das mesmas".

7. Relativamente ao contrato rececionado, o mesmo foi celebrado entre a Requerente e a sociedade [Empresa3, S.L.], NIPC [ESB0xxxxxxx]. Esta trata-se de uma sociedade espanhola que divulga e promove em Portugal a aquisição e utilização do [IDENTIFICADOR XXX] (cf. ponto 1.1. das condições gerais).

8. Quanto ao [IDENTIFICADOR XXX], este trata-se de um "dispositivo de pagamento eletrónico das taxas da rede de Estradas, Autoestradas, Ecotaxe, Parques de estacionamento e Túneis aderentes, que permite aos veículos o pagamento automático nas respetivas redes" (cf. ponto 1.3. das condições gerais).

9. A faturação e liquidação do sistema [IDENTIFICADOR XXX] em toda a rede aderente é da responsabilidade da [XXX], a qual se trata de uma sociedade comercial francesa (cf. pontos 1.4. e 2.2. das condições gerais).

10. Releva-se ainda que a Empresa3, S.L. "não aceita outra responsabilidade para além de disponibilizar ao cliente o [IDENTIFICADOR XXX], comercializado pela [XXX] e que se rege pelas normas do proprietário do dispositivo" (cf. ponto 6.1. das condições gerais).

11. Em relação às faturas remetidas pela Requerente, abaixo apresenta-se um resumo das mesmas.

- FATURA N.º [...], de 2020-11-15: emitida pela sociedade [Empresa1, S.L.], NIF [DExxxxxxxx], é referente a "Consumos del periodo 16/10/2020 al 31/10/2020", com uma lista de consumos de portagem e seus valores, do "PAÍS: ALEMANIA", e não foi liquidado IVA.
- FATURA N.º [...], de 2020-12-15: emitida pela sociedade [Empresa1, S.L.], NIF [FRxxxxxxxx], é referente a "Consumos del periodo 16/11/2020 al 30/11/2020", com uma lista de consumos de portagem e seus valores, do "PAÍS: FRANCIA", e foi liquidado IVA à taxa de 20%.
- FATURA N.º [...], de 2020-12-31: emitida pela sociedade [Empresa1, S.L.], NIF [BOxxxxxxxx], é referente a "Consumos del periodo 01/12/2020 al 15/12/2020", com uma lista de consumos de portagem e seus valores, do "PAÍS: ESPAÑA", e foi liquidado IVA à taxa de 21%.
- FATURA N.º [...], de 2020-12-31: emitida pela sociedade [Empresa1, S.L.], NIF [IT00xxxxxxxx], é referente a "Periodo di commissione dal 01/12/2020 al 15/12/2020", do "PAÍS: ITALIA", e foi liquidado IVA à taxa de 22%.
- FATURA N.º [...], de 2020-12-31: emitida pela sociedade [Empresa1, S.L.], NIF [BE0xxxxxxxx], é referente a "Comisión del periodo 01/12/2020 al 15/12/2020", do "PAÍS: BÉLGICA", e foi liquidado IVA à taxa de 21%.
- FATURA N.º [...], de 2020-12-31: emitida pela sociedade [Empresa1, S.L.], NIF [DExxxxxxxx], é referente a "Comisión del periodo 01/12/2020 al 15/12/2020", do "PAÍS: ALEMANIA", e não foi liquidado IVA.

12. Com base nas faturas remetidas pela Requerente, constatam-se os seguintes factos:

- Os emitentes das faturas das portagens e suas comissões variam consoante o país em causa, e têm NIF do Estado membro da União onde as portagens se situam.
- É aplicada a taxa de imposto sobre as portagens e respetivas comissões, referente a cada Estado membro. No caso da Alemanha, não é liquidado IVA nas faturas.

## II - ELEMENTOS FACTUAIS

13. A Requerente exerce a atividade correspondente ao Código de Atividade Económica (CAE): "49410 - TRANSPORTES RODOVIÁRIOS DE MERCADORIAS" (Principal), e em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), encontra-se enquadrada no regime normal de periodicidade trimestral, registada como praticando exclusivamente operações que conferem o direito à dedução do IVA suportado nas suas aquisições. Possui enquadramento para prestação e aquisição de serviços intracomunitários.

## III - ANÁLISE DA QUESTÃO

14. 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 CIVA].

15. 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 CIVA, por se tratar de uma operação efetuada a título oneroso que não constitui uma transmissão, aquisição intracomunitária ou

importação de bens.

16. 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 CIVA, 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.

17. 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), alterado, em 2013, pelo Regulamento de Execução (UE) n.º 1042/2013 do Conselho, de 7 de outubro, e também em 2018, pelo Regulamento de Execução (UE) n.º 1912/2018 do Conselho, de 4 de dezembro;
- 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".

18. 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."*

19. 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*".

20. 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.

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

22. O mesmo sucede com as comissões que incidem sobre estas portagens, porque também elas derivam do mesmo bem imóvel sendo, este, um elemento central e essencial para esta prestação de serviços.

23. Tratando-se de prestações de serviços relacionadas com um bem imóvel, nos termos e para os efeitos da alínea a) do n.º 7 do artigo 6.º do CIVA, as mesmas são localizadas e tributadas nos territórios onde se situam cada uma das portagens faturadas à Requerente.

24. Caso a Requerente tenha dúvidas sobre a taxa de imposto liquidada nessas faturas, deve solicitar esclarecimento às administrações tributárias dos Estados-Membros respetivos, correspondentes aos territórios dos emitentes das faturas.

25. O imposto incorrido noutros Estados membros não é passível de dedução em território nacional. No entanto, a Requerente, tem a possibilidade de pedir o reembolso do imposto suportado nesses Estados membros da Comunidade, seguindo os procedimentos estabelecidos no Capítulo II do *"Regime de reembolso do IVA a sujeitos passivos não estabelecidos no Estado membro de reembolso"*, publicado em anexo ao Decreto - Lei n.º 186/2009, de 12 de agosto.