

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.6º - Localização das operações .

Assunto: ESTABELECIMENTO ESTÁVEL

Processo: 28521, com despacho de 2025-08-26, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I. PEDIDO

1. A Requerente é uma empresa especializada no fornecimento de soluções de energias renováveis, designadamente energia geotérmica.
2. Em parceria com uma empresa portuguesa, celebrou, com um cliente português, um contrato para a construção de uma central elétrica nos Açores.
3. Nos termos do referido contrato, é da responsabilidade da Requerente a entrega ao cliente:
 - a. Serviços de design e engenharia;
 - b. Serviços de construção civil;
 - c. Assistência técnica para a montagem dos equipamentos; e
 - d. Comissionamento, verificação, teste e avaliação do funcionamento dos sistemas, durante 2 meses após a entrega do projeto.
4. Para a concretização dos atos/entregas sob a sua responsabilidade, a Requerente vai:
 - a. Importar os equipamentos necessários para a construção da central elétrica;
 - b. Subcontratar serviços de design e de engenharia a uma empresa sediada em Israel;
 - c. Dispor de funcionários próprios, que vão comissionar a central para a montagem dos equipamentos e permanecerão em Portugal por alguns meses; estes funcionários serão igualmente responsáveis pela verificação, teste e avaliação do funcionamento dos sistemas.
5. A Requerente entende que, embora o contrato celebrado com o cliente português preveja diversos fornecimentos, estes estão estritamente ligados e formam, objetivamente, uma única prestação económica, isto é, a construção da central elétrica, pela qual o cliente vai pagar uma remuneração única.
6. A Requerente enquadra as operações descritas como sendo localizadas em Portugal, nos termos do artigo 6.º, n.º 8, al. a) do Código do IVA, e como sendo abrangida pela regra de inversão do sujeito passivo estabelecida no artigo 2.º, n.º 1, alínea j) do mesmo código.
7. A Requerente refere, ainda, que vai ter um grau suficiente de permanência em Portugal, bem como uma estrutura adequada em termos de recursos humanos e técnicos, que lhe permite não só fornecer o serviço que oferece, mas também receber e utilizar os serviços localmente.
8. Considerando o que antecede, a Requerente pretende confirmar se, para efeitos de IVA, tem em Portugal um estabelecimento estável, conforme previsto no artigo 11.º do Regulamento de Execução n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março.

II. ENQUADRAMENTO JURIDICO-TRIBUTÁRIO

9. No âmbito do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), o conceito de «estabelecimento estável» reveste uma importância significativa, na medida em que a

presença física e permanente de um sujeito passivo num país diferente daquele onde está a sua sede, pode ter impacto na determinação do local onde as operações são tributadas.

10. Na prática, a existência de um estabelecimento estável funciona como um ponto fixo de negócios no território de um Estado, influenciando obrigações fiscais, necessidade de registo e a forma como se processa a liquidação do imposto.

11. Com relevância para a definição de estabelecimento estável é essencial, em primeiro lugar, atender ao conceito de «sede da atividade económica». O Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho de 15 de março de 201, veio esclarecer, para efeitos de aplicação das regras de localização das prestações de serviços, no seu artigo 10.º, que se deve entender por «lugar onde o sujeito passivo tem a sede da sua atividade económica», o lugar onde são exercidas as funções de administração central da empresa. O mesmo artigo fornece, para a concretização desta definição, os seguintes critérios: o lugar onde são tomadas as decisões essenciais da direção geral da empresa; o lugar da sua sede social; e o lugar onde se reúnem os órgãos de gestão. Caso o lugar da sede, após a análise dos três critérios referidos, não resulte inequívoco, deve assumir-se como critério preponderante o lugar onde são tomadas as decisões essenciais de direção geral da empresa.

12. O mesmo Regulamento contempla, no artigo 11.º, igualmente, o conceito de «estabelecimento estável». De acordo o n.º 1 desta norma entende-se por «estabelecimento estável» do destinatário dos serviços, qualquer estabelecimento, diferente da sede da atividade económica, caracterizado por um grau suficiente de permanência e uma estrutura adequada, em termos de recursos humanos e técnicos, que lhe permitam receber e utilizar os serviços que são prestados para as necessidades próprias desse estabelecimento.

13. E o n.º 2 do mesmo artigo clarifica, quanto às entidades prestadoras de serviços, que se entende por «estabelecimento estável» qualquer estabelecimento diferente da sede da atividade económica, caracterizado por um grau suficiente de permanência e estrutura adequada, em termos humanos e técnicos que lhe permita efetuar as prestações de serviços que fornece.

14. Em ambos os números do citado artigo 11.º, verifica-se a existência dos seguintes requisitos cumulativos: um estabelecimento diferente da sede da atividade económica; que tenha um suficiente grau de permanência; que tenha uma estrutura adequada em termos de recursos humanos; que tenha uma estrutura adequada em termos de recursos técnicos; no caso do estabelecimento estável adquirente dos serviços, tal estrutura deve permitir receber e utilizar os serviços que lhe são prestados; no caso do estabelecimento estável prestador dos serviços, a estrutura deve permitir efetuar as prestações de serviços que fornece.

15. A solução contemplada no Regulamento de Execução, em 2011, foi ao encontro das posições que o Tribunal de Justiça da União Europeia(TJUE) foi adotando ao longo dos anos.

16. Efetivamente, ao longo dos anos o TJUE foi chamado a pronunciar-se sobre esta matéria e, de forma consistente, esclareceu que para existir um «estabelecimento estável», para efeitos de IVA, devem verificar-se simultaneamente os seguintes requisitos:

- a. Permanência: presença contínua e durável no Estado Membro;
- b. Consistência (estrutura adequada): existência de recursos humanos e técnicos;
- c. Autonomia: os recursos devem ser aptos a permitir receber e utilizar os serviços que são prestados para as necessidades próprias desse estabelecimento e/ou devem permitir efetuar as prestações de serviços que o estabelecimento fornece, sem necessidade de outras interferências;
- d. Não deve estar em causa a mera existência de um endereço postal ou de um representante sem capacidade operacional.

17. Efetivamente, um dos critérios fundamentais prende-se com a existência de uma estrutura adequada, em termos de recursos humanos e recursos técnicos aptos a

permitir ao estabelecimento receber e utilizar serviços ou efetuar as prestações de serviços que fornece. Ou seja, para efeitos de IVA, a existência destas estruturas adequadas, deve ser considerada um indício de que estamos na presença de um estabelecimento estável.

18. No Acórdão proferido no processo C-190/95 (Aro Lease), o TJUE, mais concretamente no parágrafo 16, refere expressamente: para que, por a derrogação "(...) ao critério prioritário da sede, um estabelecimento possa utilmente ser considerado lugar das prestações de serviços de um sujeito passivo, é necessário que apresente um grau suficiente de permanência e uma estrutura apta, do ponto de vista do equipamento humano e técnico, a tornar possíveis, de modo autónomo, as prestações de serviços consideradas". Continua, no parágrafo 19, "Por conseguinte, quando uma sociedade de leasing não disponha num Estado-Membro de pessoal próprio nem de uma estrutura que apresente um grau suficiente de permanência, no quadro do qual possam ser elaborados contratos ou tomadas decisões administrativas de gestão, estrutura essa que seja portanto apta a tornar possíveis, de modo autónomo, as prestações de serviços em questão não se pode considerar que ela tem um estabelecimento estável nesse Estado."

19. De realçar que, neste acórdão o TJUE dá relevância, além da existência de meios humanos e técnicos, à autonomia para elaborar contratos e para a tomada de tomar decisões administrativas de gestão, no fundo reforça a necessidade de haver também algum grau de autonomia e independência organizativa, de modo a que o estabelecimento constitua um novo polo de atividade.

20. No mesmo sentido, no Acórdão proferido no processo C-260/95 (DFDS), o TJUE considerou, no parágrafo 20, que "(...) a conexão de uma prestação de serviços a um estabelecimento diferente da sede só entra em consideração se esse estabelecimento apresentar uma consistência mínima, pela reunião permanente dos meios humanos e técnicos necessários a prestações de serviços determinadas (...)." Neste acórdão fica expresso que o facto de uma filial possuir instalações próprias não é suficiente, por si só, para provar que é realmente independente da sociedade-mãe, sendo essencial que se verifique a existência de meios humanos e técnicos.

21. O TJUE, no acórdão proferido no processo C-605/12 (Wemory sp. z o.o), já na vigência do Regulamento de Execução citado, é mais uma vez claro nos critérios a considerar para aferir se há ou não um estabelecimento estável. Refere, a propósito do conceito de estabelecimento estável "(p)ode deduzir-se da jurisprudência do Tribunal de justiça na matéria (v., designadamente, acórdão Planzer Luxembourg, C-73/06, EU: C:2007:397, n.º 54 e jurisprudência referida), em que se inspira diretamente a redação do artigo 11.º do Regulamento de Execução, que um estabelecimento estável se deve caracterizar por um grau suficiente de permanência e uma estrutura adequada, em termos de recursos humanos e técnicos, que lhe permitam receber e utilizar os serviços que lhe são prestados para as necessidades específicas desse estabelecimento."

22. Da análise das decisões do TJUE pode concluir-se que por «estabelecimento estável» distinto da «sede da atividade económica», deve entender-se o estabelecimento que tenha um mínimo de consistência, pela reunião permanente de meios humanos e técnicos necessários à prestação, de modo autónomo, dos serviços, quer tal atividade económica seja feita de forma independente.

23. Pode, igualmente, concluir-se que não há estabelecimento estável quando uma instalação fixa é meramente utilizada em atividades com carácter preparatório ou auxiliar.

24. No caso concreto, a Requerente refere, expressamente, que vai prestar, na Região Autónoma dos Açores, a um cliente Português, os seguintes serviços:

- a. Serviços de design e engenharia;
- b. Serviços de construção civil;
- c. Assistência técnica para a montagem dos equipamentos; e
- d. Comissionamento, verificação, teste e avaliação do funcionamento dos sistemas, durante 2 meses após a entrega do projeto.

25. Refere, igualmente, que para a concretização dos atos/entregas sob a sua responsabilidade, vai:

- a. Importar os equipamentos necessários para a construção da central elétrica;
- b. Subcontratar serviços de design e de engenharia a uma empresa sediada em Israel;
- c. Dispor de funcionários próprios, que vão comissionar a central para a montagem dos equipamentos e permanecerão em Portugal por alguns meses; estes funcionários serão igualmente responsáveis pela verificação, teste e avaliação do funcionamento dos sistemas.

26. A Requerente refere, ainda, que vai ter um grau suficiente de permanência em Portugal, bem como uma estrutura adequada em termos de recursos humanos e técnicos, que lhe permite não só fornecer o serviço que oferece, mas também receber e utilizar os serviços adquiridos localmente.

27. Considerando as operações descritas pela Requerente, considera-se que se verificam os critérios de permanência, consistência e autonomia acima enunciados, pelo que se conclui que a Requerente tem, em Portugal, um estabelecimento estável, conforme previsto no artigo 11.º do Regulamento de Execução n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março.

28. Com efeito, a Requerente terá uma permanência contínua e com a duração necessária à construção de uma central elétrica na Região Autónoma dos Açores, para a realização das operações em Portugal, refere que dispõe de recursos humanos e técnicos adequados e esses recursos são aptos a permitir receber e utilizar os serviços que são prestados para as necessidades próprias desse estabelecimento e permitem, igualmente, efetuar de forma autónoma as prestações de serviços que vai fornecer.