

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Venda de bens a entidade estabelecida em país 3.º com expedição direta para consumidor final estabelecido num Estado-Membro

Processo: 30165, com despacho de 2026-07-15, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - CARACTERIZAÇÃO DO REQUERENTE

1. Através dos elementos existentes no cadastro informático do Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que o Requerente se encontra registada, para efeitos de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), com a atividade principal respeitante à "confeção de vestuário exterior em série", CAE 14211, e com a atividade secundária respeitante à "fabricação de outro vestuário de malha", CAE 14102.

2. Quanto ao enquadramento em sede de IVA, encontra-se registada no regime normal mensal desde 2010-01-01 e declara realizar operações que conferem o direito à dedução, bem como Importações, Exportações, Aquisições e Transmissões Intracomunitárias de bens.

II - PEDIDO

3. O Requerente vem solicitar o enquadramento em sede de IVA, bem como esclarecimentos relativamente a obrigações de faturação e às regras dos bens em circulação, relativamente a uma operação de comércio internacional moldada nos seguintes termos:

- Venda de bens a uma empresa estabelecida nos Estados Unidos da América;
- Os bens são expedidos e transportados diretamente de Portugal (onde se encontram) para um consumidor final particular localizado na Estónia;
- O Requerente é a entidade responsável pela organização e execução do transporte/expedição dos bens a partir de território nacional com destino à Estónia;
- O cliente norte-americano solicita que a fatura comercial da transação não acompanhe a mercadoria, salvaguardando a confidencialidade do valor da transação entre este e o Requerente.

4. Face ao cenário descrito, as dúvidas do Requerente dividem-se em duas vertentes:

Questão a) - Enquadramento em sede de IVA: Pretende saber se a fatura a emitir à empresa dos EUA deve ser tributada como uma transmissão de bens sujeita a IVA em Portugal (à taxa normal de 23%) ou se, alternativamente, configura uma Venda à Distância Intracomunitária de Bens (VDIB) enquadrável no regime do OSS, devendo aplicar-se a taxa de IVA da Estónia (24%);

Questão b) - Documento de transporte: Sendo os bens enviados diretamente para o particular na Estónia, questiona se é legalmente admissível a mercadoria circular sem a fatura comercial e, em caso afirmativo, qual o documento de transporte (guia de transporte ou equivalente) que deve obrigatoriamente acompanhar os bens. Caso não seja admitida a ausência de fatura, solicita então alternativas que permitam cumprir as obrigações fiscais e comerciais, salvaguardando a confidencialidade do preço praticado com o cliente dos EUA.

III - ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

III.1 - Da sujeição e localização territorial

5. De acordo com os elementos descritos, a primeira transação económica, isto é, entre

o Requerente e o cliente norte-americano, opera-se na esfera puramente business-to-business (B2B).

6. Tratando-se de uma transmissão de bens corpóreos que se encontram em território nacional à data do início do transporte, no que respeita à determinação da localização da operação, rege o princípio da territorialidade consagrado no n.º 1 do artigo 6.º do Código do IVA, nos termos do qual "[s]ão tributáveis as transmissões de bens que se situem no território nacional no momento em que se inicia a expedição ou o transporte para o adquirente ou, se não houver expedição ou transporte, no momento em que são colocados à disposição do adquirente".

7. Fixada a sujeição e a localização em território nacional, importa aferir da aplicabilidade de eventuais mecanismos de isenções. A este propósito, e seguindo a linha orientadora fixada pela jurisprudência e doutrina administrativa, a operação não reúne os pressupostos para beneficiar da isenção prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI), uma vez que o Adquirente não é uma "(...) pessoa singular ou coletiva registada, para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado, em outro Estado-Membro".

8. Por esse facto, a operação também não se configura uma venda à distância intracomunitária de bens (VDIB), conforme alínea q) do artigo 1.º do Código do IVA, uma vez que o adquirente também não possui sede ou registo na União Europeia, não podendo, consequentemente, enquadrar-se no Regime da União (Balcão Único / One Stop Shop - OSS).

9. Nestes termos, a fatura a emitir pelo Requerente à entidade norte americana deve conter IVA à taxa normal em vigor (23%), por constituir uma transmissão de bens sujeita a IVA em Portugal, conforme o artigo 6.º, n.º 1 do Código do IVA.

III.2 - Do Regime de Bens em Circulação

10. No que concerne às obrigações acessórias decorrentes da circulação física das mercadorias e à salvaguarda da confidencialidade do preço praticado, importa articular o disposto no Regime dos Bens em Circulação (RBC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11 de julho, caso o Requerente opte pelo transporte das mercadorias por meios próprios.

11. Segundo a alínea b) do n.º 2 do artigo 3.º do RBC, excluem-se do âmbito de aplicação do referido diploma "(...) os bens que se destinem a outros Estados membros ou a países terceiros, quando acompanhados de documento comprovativo do destino".

12. Assim, em território nacional, caso o transporte venha a ser realizado por meios próprios do Requerente, aplica-se a exclusão indicada, competindo ainda ao Requerente verificar junto das administrações fiscais dos Estados Membros de trânsito e de destino (Estónia), as exigências regulamentares ali vigentes.

13. Por outro lado, nas situações em que a expedição seja contratada a uma entidade transportadora externa, assiste-se à emissão do respetivo documento/guia internacional de transporte (CMR), o qual se afigura suficiente para titular a legalidade da circulação.

IV - CONCLUSÃO

14. Relativamente à "Questão a)", a venda de bens corpóreos efetuada pelo Requerente à empresa estabelecida nos EUA consubstancia uma transmissão de bens sujeita e localizada em Portugal, ao abrigo do n.º 1 do artigo 6.º do Código do IVA. Não sendo aplicável a isenção do artigo 14.º do RITI por o adquirente não ter sede em nenhum Estado-Membro [o que afasta igualmente a aplicação da alínea q) do artigo 1.º do Código do IVA], e mostrando-se inviável o recurso ao regime OSS por se tratar de uma operação B2B, o Requerente deve liquidar IVA à taxa normal de 23% na fatura a emitir ao cliente norte-americano.

15. Atendendo a que os bens são entregues na Estónia a um consumidor final, poderão haver obrigações adicionais a cumprir naquele país. Assim, deve o Requerente e/ou o seu cliente norte-americano questionar diretamente as Autoridades Fiscais da Estónia sobre essas mesmas obrigações.

16. No que respeita à "Questão b)", se o transporte for efetuado por uma empresa transportadora externa, esta elaborará o respetivo CMR. Por outro lado, se for realizado por meios próprios do Requerente, aplica-se a exclusão prevista na alínea b) do n.º 2 do artigo 3.º do RBC, bastando que os bens circulem em território nacional acompanhados de documento comprovativo do destino. Deverá ainda questionar e verificar junto dos restantes Estados-Membros de trânsito e de destino (Estónia) a legislação ali aplicável sobre esta temática.