

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Disponibilização online de e-books

Processo: 30206, com despacho de 2026-06-29, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - PEDIDO

1. A atividade da Requerente consiste na criação e publicação/venda de e-books, os quais, refere, são produtos digitais de baixo valor, e pretende proceder à venda dos mesmos para o território nacional, para países da União Europeia e para países terceiros. Uma vez que vai alterar a sua atividade, solicita esclarecimentos relativamente ao seu enquadramento em IVA.

II - ANÁLISE

TIPIFICAÇÃO DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

2. Tendo em conta que o presente pedido de informação se prende com o enquadramento, face ao Código do IVA (CIVA) da disponibilização online de e-books, importa qualificar estas operações.

3. O conceito de serviços prestados por via eletrónica, a que se refere a lista exemplificativa constante do Anexo II da Diretiva 2006/112/CE (Diretiva IVA), do qual decorreu o Anexo D do CIVA, encontra-se definido no Regulamento de Execução (EU) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, no seu artigo 7.º, para efeitos da aplicação da Diretiva IVA, e onde se encontram, igualmente, exemplos de serviços prestados por via eletrónica e outros que o não são.

4. Nos termos do n.º 1 do artigo 7.º, do citado Regulamento de Execução, entende-se, por serviços prestados por via eletrónica:

- prestados através da Internet ou de uma rede eletrónica;
- a sua natureza torna a sua prestação essencialmente automatizada;
- requerem uma intervenção humana mínima; e
- impossíveis de assegurar na ausência de tecnologias da informação.

5. O n.º 2 do mesmo artigo 7.º, do Regulamento de Execução, concretiza a noção de serviços prestados por via eletrónica, designadamente, os referidos na alínea f): "Serviços enumerados no anexo I". No anexo I ao Regulamento de Execução encontramos uma lista de serviços prestados por via eletrónica, entre os quais os correspondentes ao ponto 3 do anexo II da Diretiva e do anexo D do CIVA que são, designadamente, "c) Conteúdo digitalizado de livros e outras publicações eletrónicas;"

6. O n.º 3 do artigo 7.º, do Regulamento de Execução, exclui desse conceito determinados serviços, tais como:

"e) Material impresso, tal como livros, boletins, jornais ou revistas".

7. Assim, face ao conceito instituído no Regulamento de Execução (EU) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, mencionado, podemos afirmar que e-books consistem no fornecimento de um conteúdo digitalizado cuja natureza torna a sua prestação essencialmente automatizada, requerendo uma intervenção humana mínima, impossível de assegurar sem tecnologias de informação, que, como tal, se enquadram no conceito de prestações de serviços por via eletrónica.

LOCALIZAÇÃO DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

8. As regras de localização, para efeitos de IVA, das operações qualificadas como prestações de serviços, encontram-se definidas no artigo 6.º do CIVA, que estabelece, no seu n.º 6, duas regras gerais, consoante a natureza dos adquirentes dos serviços.

9. Serviços prestados a sujeitos passivos - a operação é localizada e tributada no local da sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio do adquirente dos serviços (quer seja na União Europeia ou fora da União Europeia), independentemente do local onde se situe a sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio do prestador [alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, que corresponde ao artigo 44.º da Diretiva IVA].

10. Serviços prestados a não sujeitos passivos - a operação é localizada e tributada no local da sede, do estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do prestador dos serviços [alínea b) do n.º 6 da mesma norma], que por sua vez corresponde ao artigo 45.º da Diretiva IVA].

11. Não obstante os princípios subjacentes às regras gerais previstas no n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, são estabelecidas exceções nos números 7 a 15 da norma, e artigo 6.º-A do CIVA, as quais configuram regras específicas de localização, de acordo com os elementos de conexão aí contemplados, consoante a natureza do serviço, o estatuto do adquirente ou o lugar onde o mesmo é materialmente executado.

12. Coloca-se, então, a questão de saber se a situação concreta apresentada tem enquadramento nas regras específicas de localização, ou, se assim não for, se é abrangida pelas regras gerais de localização previstas no n.º 6 do artigo 6.º do CIVA.

PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS A NÃO SUJEITOS PASSIVOS (B2C)

13. A alínea h) do n.º 9 do artigo 6.º do CIVA, que estabelece uma regra específica de localização através da qual se determina que os serviços prestados por via eletrónica se localizam no lugar do adquirente, aplica-se às prestações de serviços por via eletrónica efetuadas por sujeitos passivos nacionais aos consumidores finais domiciliados fora do território nacional, determinando que não são tributados em Portugal.

14. Contudo, a referida regra de localização é derogada pelo n.º 1 artigo 6.º-A do CIVA, através do qual se determina, que as prestações de serviços ali referidas são tributadas no Estado-Membro onde o prestador tiver a sede, estabelecimento estável ou, na sua falta o domicílio, a partir do qual são prestadas, desde que cumulativamente se verifiquem as seguintes condições:

- Estejam em causa serviços por via eletrónica, serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão, prestados a não sujeitos passivos de outros Estados-Membros;
- Efetuados por um prestador estabelecido num único Estado-Membro; e
- O valor desses serviços não seja, no seu conjunto, no ano civil em curso ou no ano civil anterior, superior a 10.000 euros.

15. Daqui resulta que, nos termos previstos no n.º 1 do artigo 6.º-A do CIVA, quando tais serviços sejam prestados por sujeitos passivos estabelecidos em território nacional, que não disponham de estabelecimento estável ou domicílio em nenhum outro Estado-Membro, e cujo montante das prestações de serviços a destinatários que não sejam sujeitos passivos estabelecidos ou domiciliados em outros Estados-Membros seja inferior a 10.000 euros, esses serviços são tributados em território nacional, nos termos da alínea b) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, exceto se optar pela sujeição a imposto no Estado-Membro do destinatário.

16. Se o prestador optar pela tributação no local do destinatário, ou, se for excedido o limiar de 10.000 euros, a norma referida deixa de ser aplicada, passando a aplicar-se a regra de localização prevista na alínea h) do n.º 9 do artigo 6.º do CIVA, isto é, as prestações de serviços passam a ser localizadas no Estado-Membro do adquirente.

17. Neste caso devem ser questionadas as Autoridades Fiscais desse Estado-Membro sobre as obrigações, nomeadamente de registo, ali a cumprir, ou, em alternativa, pode efetuar o registo no Regime da União do Balcão Único - OSS, que dá a possibilidade de o sujeito cumprir as obrigações de IVA devido no Estado Membro do adquirente, designadamente, as declarativas e de pagamento do imposto (cf. Instruções Administrativas divulgadas pelo Ofício Circulado n.º 30240, de 2021-06-25).
18. Por seu turno, quando as referidas prestações de serviços sejam efetuadas a destinatários não sujeitos passivos domiciliados fora do território nacional em país ou território terceiro, consideram-se localizadas no país do adquirente, nos termos da alínea h) do n.º 9 do artigo 6.º do CIVA, independentemente do respetivo montante.
19. Nesta circunstância, o prestador dos serviços deve questionar as Autoridades Fiscais desse país ou território, relativamente às obrigações que ali deve cumprir.

PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS A SUJEITOS PASSIVOS (B2B)

20. No caso de as prestações por via eletrónica serem prestadas a aquirentes sujeitos passivos estabelecidos fora do território nacional, mas na União Europeia, não são tributadas em Portugal, nos termos da regra geral de localização prevista na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, desde que esteja demonstrada a qualidade de sujeito passivo do adquirente, designadamente o seu n.º de identificação IVA constar do VIES-Sistema de Intercâmbio de Informações Sobre o IVA.
21. Relativamente a serviços prestados a empresas estabelecidas em países fora da União Europeia, deve confirmar (e comprovar) que é uma entidade que exerce uma atividade económica, designadamente, mediante um documento emitido pelas autoridades fiscais desse país atestando que o adquirente é uma entidade que exerce uma atividade económica [sobre esta matéria, ver ponto III, alínea c), do Ofício Circulado n.º 30115, de 2009 12 29, da Direção de Serviços do IVA].
22. Quer dizer, para que seja aplicada a regra geral prevista na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, é necessário que o adquirente estabelecido num país ou território terceiro, faça prova da sua qualidade.
23. Por seu lado, o prestador de serviços estabelecido em território nacional deve estar em condições de comprovar a referida qualidade do adquirente, justificando, desta forma, a não liquidação do imposto.
24. Caso o prestador nacional não se encontre em condições de demonstrar a qualidade do adquirente dos serviços, considera-se que a operação é efetuada a um não sujeito passivo.

PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS EM TERRITÓRIO NACIONAL

25. As prestações de serviços referidas, quando efetuadas a adquirentes estabelecidos ou domiciliados em território nacional, independentemente da respetiva qualidade, configuram operações internas sujeitas a imposto nos termos gerais do CIVA.
26. O artigo 18.º do CIVA estabelece as taxas aplicáveis às transmissões de bens e prestações de serviços realizadas pelos sujeitos passivos. Define três escalões de taxas: taxa reduzida aplicável aos bens e serviços elencados na Lista I; taxa intermédia aplicável aos bens e serviços elencados na Lista II; e taxa normal aplicável a todos os bens e serviços não elencados nas Listas I e II.
27. Beneficiam da aplicação da taxa reduzida do imposto prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, os bens e prestações de serviços que se encontram elencados nas diferentes verbas da Lista I anexa ao CIVA; e beneficiam da aplicação da taxa intermédia prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 18.º, os bens e prestações de serviços que se encontram elencados nas diferentes verbas da Lista II anexa ao CIVA.
28. Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, a verba 2.1 da Lista I anexa ao CIVA, tributa à taxa reduzida de IVA os "Livros, jornais, revistas de informação geral e outras publicações periódicas que se ocupem predominantemente de matérias de

caráter científico, educativo, literário, artístico, cultural, recreativo ou desportivo, em todos os suportes físicos ou por via eletrónica, ou em ambos, com exceção das publicações que consistam total ou predominantemente em conteúdos vídeo ou música. Exceção também se igualmente as publicações ou livros de caráter obsceno ou pornográfico, como tal considerados na legislação sobre a matéria, e as obras encadernadas em peles, tecidos de seda, ou semelhante."

29. Assim, no caso em análise, as prestações de serviços realizadas pela Requerente (venda de e-books), são sujeitas a imposto à taxa reduzida de IVA (6%), por aplicação da verba 2.1 da Lista I anexa ao CIVA, com as limitações legais ali estabelecidas.

ENQUADRAMENTO DO SUJEITO PASSIVO

30. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que a Requerente é um sujeito passivo de IVA, enquadrado na isenção prevista no artigo 53.º do CIVA, desde 2026-01-09, misto, com afetação real de bens, pelo exercício a título principal de Comércio a retalho não especializado, por correspondência ou via internet, sem predominância de produtos alimentares, bebidas e tabaco, CAE 047125; e, a título secundário Atividades de criação literária e de composição musical, CAE 090110; Outras atividades de criação artística, CAE 090130; e, Edição de livros, CAE 058110.

31. Refere, no entanto, que pretende passar a realizar apenas as atividades de Edição de livros, CAE 058110, como atividade principal e a Atividades de criação literária e de composição musical, CAE 090110, como atividade secundária.

32. Para esse efeito deve apresentar uma declaração de alterações a que se refere o artigo 32.º do CIVA, cumprindo as formalidades previstas no artigo 35.º, indicando apenas o exercício dessas atividades, eliminando as restantes. Uma vez que tais atividades não beneficiam de qualquer isenção prevista no artigo 9.º do CIVA, deve assinalar que efetua operações com direito à dedução (apenas).

33. Pretendendo prestar serviços a adquirentes sujeitos passivos na União Europeia, deve registar-se no VIES-Sistema de Intercâmbio de Informações sobre o IVA, assinalando que efetua "Prest./Aqui. Serviços Intracom.", sendo que esta validação não altera o enquadramento no Regime especial de isenção previsto no n.º 1 do artigo 53.º do CIVA se reunidas as condições ali estabelecidas.

34. Podem beneficiar do Regime especial de isenção em território nacional, os sujeitos passivos:

- com sede ou domicílio em Portugal;
- que não pratiquem operações de exportação ou atividades conexas; e
- não tenham atingido, no ano civil anterior, um volume de negócios anual em território nacional, superior a 15.000 euros.

35. Caso a Requerente reúna as condições referidas, beneficia da isenção prevista no artigo 53.º do CIVA.

FATURAÇÃO

36. Nos termos da al. b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA, os sujeitos são obrigados a emitir uma fatura por cada transmissão de bens ou prestação de serviços efetuada, bem como pelos adiantamentos, cuja identificação, tratando-se de não sujeitos passivos, não é obrigatória, exceto se estes a solicitarem.

37. As faturas relativas às prestações de serviços para destinatários em território nacional, independentemente a qualidade do destinatário ou adquirente, se o prestador reunir as condições para beneficiar da isenção prevista no n.º 1 do artigo 53.º do CIVA, são emitidas sem liquidação do IVA, e devem conter a menção IVA regime de isenção.

38. As faturas relativas às prestações de serviços para destinatários sujeitos passivos estabelecidos ou domiciliados num Estado-Membro da União Europeia, com n.º de IVA válido no VIES, devem ser emitidas sem liquidação do IVA, e indicar o motivo da não liquidação do imposto: IVA - autoliquidação - Artigo 6.º n.º 6 alínea a) do CIVA, a

contrário.

39. As faturas relativas às prestações de serviços para destinatários sujeitos passivos estabelecidos ou domiciliados num país ou território terceiro, devem, igualmente, ser emitidas sem liquidação do IVA, e indicar o motivo da não liquidação do imposto IVA - autoliquidação - Artigo 6.º n.º 6 alínea a) do CIVA, a contrário:

40. As faturas relativas às prestações de serviços para destinatários não sujeitos passivos estabelecidos ou domiciliados num país ou território terceiro, devem, igualmente, ser emitidas sem liquidação do IVA, e indicar o motivo da não liquidação do imposto IVA - Regras específicas - artigo 6.º do CIVA.

III - CONCLUSÕES

41. Do anteriormente descrito conclui-se o seguinte:

- A disponibilização de e-books pela Requerente, configuram prestações de serviços por via eletrónica;
- As prestações de serviços por via eletrónica a destinatários não sujeitos passivos, domiciliados fora do território nacional, são abrangidas pela regra de localização específica prevista na alínea h) do n.º 9 do artigo 6.º do CIVA, que determina a localização dos serviços no local do adquirente;
- No entanto, para os destinatários não sujeitos passivos domiciliados fora do território nacional, mas num Estado Membro da União Europeia, e, desde que reunidas as restantes condições estabelecidas no artigo 6.º-A do CIVA (cumulativas), a regra da alínea h) do n.º 9 do artigo 6.º cede, e aplica-se o artigo 6.º-A do CIVA, que determina que as operações sejam localizadas e tributadas no local de estabelecimento do prestador (Portugal);
- As prestações por via eletrónica prestadas a sujeitos passivos estabelecidos fora do território nacional, não são tributadas em Portugal, nos termos da regra geral de localização prevista na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, desde que seja demonstrada a qualidade do adquirente;
- As prestações de serviços referidas, quando seja determinada a sua localização em Portugal, independentemente da qualidade dos destinatários, são sujeitas a imposto nos termos gerais do CIVA, à taxa reduzida, por aplicação da verba 2.1 da Lista I anexa ao CIVA;
- Se reunidas as condições cumulativas referidas no n.º 1 do artigo 53.º do CIVA, o prestador dos serviços pode beneficiar do Regime especial de isenção ali estabelecido;
- É obrigatória a emissão de faturas pelas prestações de serviços realizadas, nos termos estabelecidos na alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA, nos termos referidos na presente informação.