

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.18º - Taxas do imposto .
- Assunto: Serviço de descarga, armazenamento e encaminhamento de resíduos - verba 2.22 da Lista I anexa ao CIVA
- Processo: 30387, com despacho de 2026-07-29, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo:
1. A Requerente está enquadrada, para efeitos de IVA, no regime normal de periodicidade mensal, desde 2013.01.01, tendo iniciado a atividade em 2000.04.11. Está, ainda, registada como prosseguindo, a título principal, a atividade de "Recolha de Outros Resíduos Não Perigosos" - CAE 38112, tendo declarado praticar exclusivamente operações que conferem direito à dedução.
 2. Vem a Requerente solicitar esclarecimento relativamente ao enquadramento das seguintes situações:
 3. Na primeira situação, a Requerente realiza a descarga e armazenamento temporário sem tratamento, com transporte subcontratado.
 4. Os resíduos provenientes de separadores de gorduras são descarregados nas nossas instalações e aí permanecem em armazenamento temporário, não sendo sujeitos a qualquer operação de tratamento, transformação ou valorização. Numa fase posterior, esses resíduos são encaminhados para destino final (A...), onde são efetivamente sujeitos a tratamento.
 5. O transporte até ao destino final é assegurado por entidades terceiras contratadas pela Requerente, por inexistência de meios próprios com capacidade adequada para esse efeito. Os prestadores de serviços de transporte faturam à Requerente esse serviço com aplicação da taxa reduzida de IVA (6%).
 6. Por sua vez, a Requerente está atualmente a faturar ao seu cliente o serviço de descarga em destino final, aplicando a taxa normal de IVA (23%). Vem, então, questionar qual a taxa de IVA que deve ser aplicada pela Requerente ao cliente relativamente a este serviço (descarga, armazenamento e encaminhamento de resíduos a destino final).
 7. Na segunda situação, a Requerente realiza a prestação de serviço de limpeza com transporte próprio e armazenamento temporário.
 8. A Requerente presta diretamente ao cliente o serviço de limpeza de separadores de gorduras, utilizando meios humanos e viaturas próprias. No decurso desse serviço, os resíduos são recolhidos e transportados para as suas instalações, onde são descarregados e armazenados temporariamente, não sendo igualmente sujeitos a qualquer operação de tratamento.
 9. Posteriormente, os resíduos são encaminhados para destino final. Na faturação ao cliente são discriminados os seguintes componentes: serviço de limpeza do separador de gorduras; transporte e encaminhamento dos resíduos para destino final.

10. Atualmente, ambos os componentes estão a ser faturados com aplicação da taxa normal de IVA (23%). Vem, então, questionar qual se a aplicação da taxa de IVA de 23% a ambos os componentes do serviço (limpeza e encaminhamento de resíduos) está correta, e, caso não esteja, qual a taxa de IVA aplicável a cada uma das componentes, considerando a sua natureza e enquadramento fiscal.

Enquadramento em sede de IVA:

11. No que respeita à taxa de IVA aplicável aos serviços de gestão de resíduos, a verba 2.22 da Lista I anexa ao Código do IVA (CIVA), determina, em articulação com a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, a aplicação da taxa reduzida do imposto às "Prestações de serviços relacionadas com a limpeza das vias públicas, bem como a recolha, armazenamento, transporte, valorização e eliminação de resíduos".

12. A referida verba pretende, assim, abranger as operações de gestão de resíduos recolha, armazenamento, transporte, valorização e eliminação - no sentido que lhes é atribuído, em legislação própria, no Regime Geral da Gestão de Resíduos (RGGR), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 102-D/2020, de 10 de dezembro e demais legislação aplicável.

13. O RGGR, no n.º 1 do artigo 3.º, define como:

- (i) «Armazenagem», a deposição controlada de resíduos, antes do seu tratamento e por prazo determinado, designadamente as operações R 13 e D 15 identificadas nos anexos i e ii ao presente regime e do qual fazem parte integrante [v. al. b)];
- (ii) «Armazenagem preliminar», a deposição controlada de resíduos em instalações onde os resíduos são descarregados a fim de serem preparados para posterior transporte para efeitos de tratamento, como parte do processo de recolha [v. al. c)];
- (iii) «Eliminação», qualquer operação de tratamento de resíduos que não seja de valorização, nomeadamente as incluídas no anexo i ao presente regime, ainda que se verifique como consequência secundária a recuperação de substâncias ou de energia [v. al. j)];
- (iv) «Gestão de resíduos», a recolha, o transporte, a triagem, a valorização e a eliminação de resíduos, incluindo a supervisão destas operações, a manutenção dos locais de eliminação após encerramento, e as medidas tomadas na qualidade de comerciante de resíduos ou corretor de resíduos [v. al. o)];
- (v) «Operador», qualquer pessoa singular ou coletiva que procede à gestão de resíduos [v. al. p)];
- (vi) «Ponto de recolha», o local onde se procede à receção e à armazenagem preliminar de resíduos como parte do processo de recolha [v. al. s)];
- (vii) «Recolha», a coleta de resíduos, incluindo a triagem e a armazenagem preliminares dos resíduos, para fins de transporte para uma instalação de tratamento de resíduos [v. al. x)];
- (viii) «Recolha seletiva», a recolha efetuada de forma a manter os resíduos separados por tipo e natureza com vista a facilitar o tratamento específico [v. al. y)];
- (ix) «Transferência», o transporte de resíduos com vista à valorização ou à eliminação, que se efetue, nomeadamente, no interior de um país [v. al. nn)];
- (x) «Tratamento», qualquer operação de valorização ou de eliminação de resíduos, incluindo a preparação prévia à valorização ou eliminação [v. al. oo)];
- (xi) «Triagem», o ato de separação de resíduos mediante processos manuais ou mecânicos, sem alteração das suas características, com vista ao seu tratamento [v. al. pp)];
- (xii) «Triagem preliminar», o ato de separação de resíduos mediante processos manuais, sem alteração das suas características, enquanto parte do processo de recolha, com vista ao seu envio para tratamento [v. al. qq)];

(xiii) «Valorização», qualquer operação de tratamento de resíduos, nomeadamente as constantes do anexo ii ao presente regime, cujo resultado principal seja a utilização, com ou sem transformação, dos resíduos de modo a servirem um fim útil, substituindo outros materiais que, caso contrário, teriam sido utilizados para um fim específico ou a preparação dos resíduos para esse fim na instalação ou conjunto da economia [v. al. rr)];

(xiv) «Valorização material», qualquer operação de valorização, que não seja a valorização energética nem o reprocessamento em materiais que são utilizados como combustíveis ou outros meios de produção de energia, incluindo, entre outras, a preparação para reutilização a reciclagem e o enchimento [v. al. ss)].

14. Mais se refira que as operações de recolha, armazenamento, transporte, valorização e eliminação de resíduos estão sujeitas à taxa reduzida do imposto, por enquadramento na verba 2.22 da Lista I, independentemente da entidade que os realiza, conforme está explanado no ponto 16 do Ofício-Circulado n.º 30177, de 2015.12.10, da Área de Gestão Tributária do IVA, disponível no Portal das Finanças.

15. No caso concreto, relativamente à primeira situação apresentada, temos que a Requerente subcontrata entidades terceiras que procedem ao transporte dos resíduos para o seu cliente.

16. Quando um sujeito passivo, agindo em nome próprio, mas por conta de outrem, é intermediário numa prestação de serviços, considera-se que, em conformidade com o artigo 28.º da Diretiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA), recebeu e prestou pessoalmente os serviços em questão.

17. A referida norma está transposta na legislação nacional no n.º 4 do artigo 4.º do CIVA que dispõe que "Quando a prestação de serviços for efectuada por intervenção de um mandatário agindo em nome próprio, este é, sucessivamente, adquirente e prestador do serviço".

18. Ou seja, esta disposição cria a ficção jurídica de duas prestações de serviços idênticas efetuadas consecutivamente. Por força dessa ficção, considera-se que o operador que intervém como intermediário na prestação de serviços como comissário, recebeu, num primeiro momento, os serviços em causa do operador por conta do qual atua, que é o comitente, antes de, num segundo momento, prestar pessoalmente esses serviços ao cliente (vd. Acórdão de 4 de maio de 2017, Comissão/Luxemburgo, C 274/15).

19. Deste modo, aplicando o regime previsto na norma supracitada, o Requerente que fatura o serviço de transporte ao cliente final, e não a entidade terceira e, conforme já referido, estando a agir em nome próprio, ao faturar o cliente, deve aplicar a taxa de IVA correspondente ao serviço em causa.

20. Nestes termos, uma vez que a supracitada verba 2.22 da Lista I anexa ao CIVA abrange o transporte de resíduos, a Requerente deve faturar ao cliente final pelo serviço de descarga, armazenamento e encaminhamento de resíduos a destino final, à taxa reduzida, por enquadramento na referida verba.

21. Relativamente à segunda situação, refere a Requerente que presta o serviço de limpeza com transporte próprio e armazenamento temporário.

22. No que diz respeito especificamente à limpeza dos separadores de limpeza, afigura-se que está em causa um serviço de manutenção de um equipamento, não enquadrável na verba 2.22 da Lista I, pelo que deve ser faturada à taxa normal de 23%.

23. Por outro lado, conforme já referido supra, os serviços de armazenamento e transporte de resíduos, por estarem enquadrados na verba 2.22, devem ser faturados à taxa reduzida de 6%.

24. Uma vez que a Requerente, nesta segunda situação, refere que, na fatura ao cliente, estes dois serviços vêm discriminados, e, tratando-se de serviços tributados a taxas distintas, deve então aplicar a taxa reduzida ao serviço de armazenamento temporário e transporte e a taxa normal ao serviço de limpeza dos separadores de gorduras. Caso contrário, isto é, se não for feita essa discriminação na fatura, ao valor global é aplicável a taxa normal do imposto.