



# A Evolução e Desafios da Tributação do Comércio Eletrónico em sede de IVA

Ana Catarina Campos Canelas

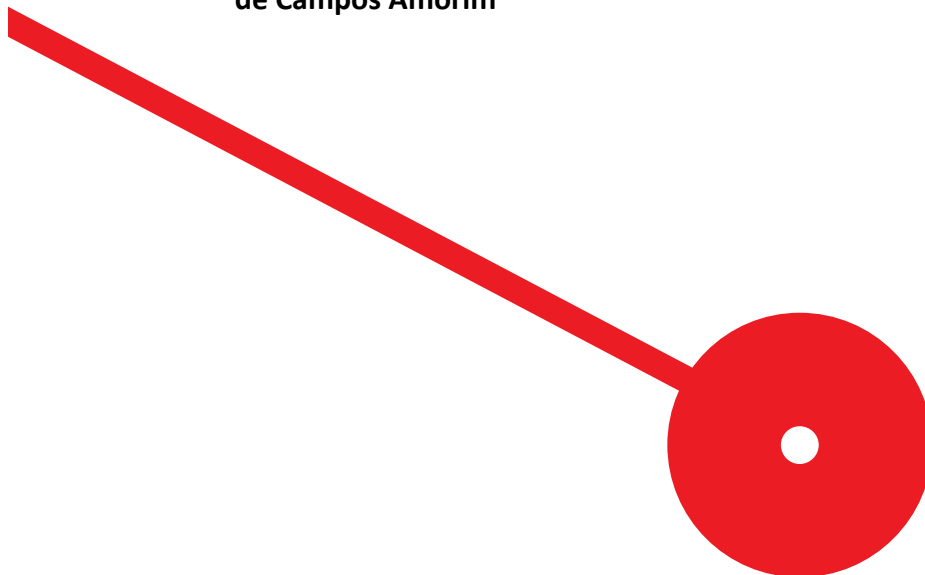
10/2025



# A Evolução e Desafios da Tributação do Comércio Eletrónico em sede de IVA

Ana Catarina Campos Canelas

Dissertação de Mestrado apresentado ao Instituto Superior de  
Contabilidade e Administração do Porto para a obtenção do grau de  
Mestre em Contabilidade e Finanças, sob orientação de Doutor José  
de Campos Amorim



## **Agradecimentos**

Toda esta etapa na minha vida pessoal e académica, bem como a realização deste trabalho apenas é possível graças ao apoio incondicional dos meus pais, que me ampararam em tudo o que conseguem, permitindo voar mais longe e atingir todos os objetivos idealizados na minha cabeça, abraçando-os como deles e fazendo todos os possíveis para os tornar realidade.

Ao Professor José de Campos Amorim, pela disponibilidade, todas as sugestões e amabilidade ao longo deste longo processo, muito obrigada. Foi um prazer ser orientada por você.

Ao ISCAP, pois esta fase de vida e todas as suas condicionantes permitiram que crescesse e evolui-se em formas que não imaginava possível.

Aos meus amigos, que os conheço desde que me conheço a mim, obrigada por acreditarem sempre em mim e nas minhas capacidades, por serem os primeiros a se mostrarem confiantes nas minhas aptidões.

Às minhas amigas, que a Universidade Portucalense uniu, obrigada por serem minhas amigas, estarem sempre lá para mim.

Um agradecimento especial e com muito carinho à Susana e ao Miguel, bem como a toda a equipa da Mais+Contas, que me ensinaram tudo o que sei. Um grande obrigada pela forma como me acolheram e ensinaram, vou levar o que aprendi na vossa equipa em todas as fases da minha carreira profissional.

Aos meus avós, que se mantêm vivos na minha memória, razão pela qual percorro este percurso e quem desejava que estivessem cá para viver isto comigo, sou uma sortuda por ter vos tido na minha vida. A vossa falta vai ser para sempre sentida na minha vida. Obrigada por todo o amor que tinham por mim.

## **Resumo**

Atualmente, o comércio digital possui um papel essencial na economia e na vitalidade das empresas, dado o elevado número de transações que os consumidores efetuam no seu dia-a-dia. Adicionalmente, o IVA possui um papel central na arrecadação de receitas fiscais do Estados-Membros, o que coloca este imposto no centro das discussões da Comunidade Europeia.

Segundo o Livro Verde, publicado pela Comissão Europeia (2010, pg.3):

“Dado o impacto do envelhecimento da população de trabalho, é provável que o financiamento do Estado tenha de se basear menos na tributação do trabalho e no rendimento do capital, o que reforça a argumentação em favor da fiscalidade indireta.”

Logo, é essencial garantir uma evolução adequada da legislação dos impostos indiretos, nomeadamente do IVA.

O presente trabalho tem como objetivo analisar a evolução da legislação europeia perante os desafios na tributação do comércio digital, através de uma exposição teórica das adaptações realizadas, seguida de uma análise qualitativa de um conjunto de casos práticos aplicados nos temas centrais das mais recentes atualizações, de forma a apresentar os benefícios associados a estes esforços por parte da União Europeia e dos seus Estados-Membros.

Através desta comparação será possível concluir que estas modificações resultam num regime mais vantajoso e uniforme para todos os Estados-Membros, bem como para os sujeitos passivos envolvidos, devido à minimização de custos administrativos e diminuição das receitas perdidas por meios de fraude fiscal.

**Palavras chave:** Comércio Digital, Tributação em sede de IVA, Obstáculos à tributação, União Europeia

## **Abstract**

At the moment, e-commerce has an essential role in the economy and in ensuring the growth of businesses, given the high number of transactions happening on an every day basis online. Additionally, VAT is one of the main sources of revenue for the European Union and its member-states, which places this tax in the center of the discussions of the European Community.

According to the Green Paper, published by the European Commission (2010, pg.3)

“Given the impact of aging of the working population, it’s highly likely that the financing of the government needs to be resourced less from work and capital earnings, which reinforces the argument in favor of indirect taxation.”

With that said, it’s essential to guarantee the proper evolution of the legislation of indirect taxes, such as VAT.

The present body of work’s purpose is to analyse the changes of the European legislation in response to all the challenges arising from taxation of E-commerce, through a theoretical exposure of the adaptations made, followed by a qualitative analysis of practical examples, to show the benefits associated with the efforts made by the UE and its member states, to better adapt the laws to the current behavior of the market and its e-commerce operations.

Through these examples, we will be able to compare the steps made before these adaptations and after, in order to conclude that these updates result in a more favorable and uniform regime to all the state members, due to all the efforts made to minimize administrative costs and the gap between the estimated revenue and the actual revenue of these taxes, that are lost to tax evasion.

**Key words:** E-Commerce, VAT Taxation, Tax Obstacles, European Union

## **Lista de Siglas e Abreviaturas**

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira

B2B – Business to Business

B2C – Business to Consumer

BEPS – Base Erosion and Profit Shifting

CESOP – Central Electronic System of Payments

CIVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

EE – Estabelecimento Estável

EM – Estados-Membros

EMI – Estado-Membro de Identificação

IE – Interface Eletrónica

INE – Instituto Nacional de Estatística

IOSS – Import-One-Stop-Shop (Regime da Importação)

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

MOSS - Mini One Stop Shop (Mini Balcão Único)

OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico

OSS – One Stop Shop (Balcão Único)

PME – Pequenas e Médias Empresas

RITI - Regime de IVA nas Transações Comunitárias

SP – Sujeitos Passivos

TBE – Televisão, Radiodifusão e televisão ou serviços eletrónicos

TN – Território Nacional

UE – União Europeia

VAT – Value Added Tax

ViDa – VAT in the Digital Age (IVA na Era Digital)

VIES – VAT Information Exchange System (Sistema de Intercâmbio de Informações sobre o IVA)

## Índice geral

|                                                                      |           |
|----------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>Introdução .....</b>                                              | <b>11</b> |
| <b>Capítulo I – Enquadramento Teórico.....</b>                       | <b>14</b> |
| 1    Comércio Digital .....                                          | 14        |
| 1.1    Modalidades do Comércio Eletrónico .....                      | 17        |
| 1.2    Tributação do E-Commerce.....                                 | 23        |
| 2    Evolução da Tributação do Comércio Digital .....                | 24        |
| 2.1    Regras de Localização .....                                   | 24        |
| 2.2    Mini Balcão Único - MOSS .....                                | 25        |
| 2.3    Plano de Ação sobre o IVA .....                               | 27        |
| 2.3.1    Plano de Ação sobre o IVA 2016 .....                        | 27        |
| 2.3.2    Pacote de IVA para o Comércio Eletrónico .....              | 29        |
| 2.3.3    Pacote ViDA – VAT in the Digital Age.....                   | 30        |
| 2.3.3.1    Obrigações de Comunicação .....                           | 31        |
| 2.3.3.2    Tratamento de IVA das plataformas em linha.....           | 31        |
| 2.3.3.3    Expansão do Balcão Único.....                             | 32        |
| 2.3.4    CESOP.....                                                  | 32        |
| 2.3.5    DAC7.....                                                   | 33        |
| 2.4    Balcão Único - OSS.....                                       | 35        |
| 2.4.1    Registo do Sujeito Passivo .....                            | 36        |
| 2.4.2    Entrega de Declarações de IVA através do Balcão Único ..... | 37        |
| 2.4.3    Faturação e Conservação de Registos .....                   | 38        |
| 2.4.4    Regime da União .....                                       | 38        |
| 2.4.5    Regime Extra-União .....                                    | 39        |
| 2.4.6    Regime da Importação.....                                   | 39        |
| <b>Capítulo II – Metodologia de investigação .....</b>               | <b>42</b> |

|                                            |                                                    |           |
|--------------------------------------------|----------------------------------------------------|-----------|
| 1                                          | Introdução .....                                   | 42        |
| 2                                          | Objetivos.....                                     | 43        |
| 3                                          | Tipo de Estudo .....                               | 44        |
| <b>Capítulo III – Estudo de caso .....</b> |                                                    | <b>45</b> |
| 1                                          | Caso Prático 1 – Regras da Localização.....        | 45        |
| 2                                          | Caso Prático 2 – Regime da União VDI.....          | 47        |
| 3                                          | Caso Prático 3 – Regime IOSS.....                  | 50        |
| 4                                          | Caso Prático 4 – Regime IOSS.....                  | 50        |
| 5                                          | Caso Prático 5 – Regime IOSS.....                  | 52        |
| 6                                          | Caso Prático 6 – Registo e Utilização OSS .....    | 53        |
| 7                                          | Caso Prático 7 - Venda de Bens à Consignação ..... | 54        |
| 8                                          | Caso Prático 8 – Operações em cadeia .....         | 55        |
| 9                                          | Caso Prático 9 – Sujeito Passivo Certificado ..... | 56        |
| 10                                         | Caso Prático 10 – CESOP .....                      | 57        |
| 11                                         | Caso Prático 11 – DAC7 .....                       | 59        |
| 12                                         | Reflexões finais sobre os Casos Práticos.....      | 60        |
| <b>Capítulo IV – Conclusões.....</b>       |                                                    | <b>64</b> |
| <b>Referências bibliográficas .....</b>    |                                                    | <b>65</b> |

## **Índice de Figuras**

|                                                                                                    |    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Figura 1. Tipos de Comércio. Fonte: ANACOM (2011, pg.16) .....                                     | 18 |
| Figura 2. Modalidades de Comércio – quanto aos intervenientes envolvidos. Fonte: ANACOM 2014 ..... | 19 |

## **Índice de Gráficos**

|                                                                                                                           |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Gráfico 1. Indivíduos que utilizam a Internet para compra de bens ou serviços - UE e Portugal Fonte: Dados Eurostat ..... | 21 |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|

## **Índice de Tabelas**

|                                                                                                                                |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Tabela 1. Regimes Disponibilizados pelo MOSS. Fonte: One Stop Shop Guidelines 2013, pg.3 .....                                 | 26 |
| Tabela 2. Regimes Especiais OSS. Elaborado com base no Webinar: IVA no Comércio Eletrónico (Autoridade Tributária, 2021) ..... | 41 |
| Tabela 3. Impacto das alterações legislativas nas transações intracomunitárias. Fonte: Elaboração Própria .....                | 47 |

O comércio tem sofrido grandes alterações nos seus modelos de negócio, com mudanças nos seus canais de venda e métodos de comunicação com os clientes. Anteriormente, uma compra era realizada através de uma loja física, sendo que hoje, para além destas lojas físicas, existem também lojas on-line e apps, sendo que os seus métodos de comunicação com o cliente passam agora por uma vertente mais online, por exemplo, através de anúncios nas redes sociais, e-mails de marketing, etc.

Deste modo, assistimos à evolução dos vários processos, com a simplificação do comércio internacional e a incorporação destes no dia-a-dia de toda a população, dada a facilidade e conforto circunstante deste método de comercialização.

Nesse seguimento, observamos a transação do comércio tradicional para uma vertente mais global, mais digitalizada e mais impessoal e, associada a esta mudança, existe uma variedade de fatores que necessitam de modernização, de forma a acompanhar estas modificações, como por exemplo, a tributação em sede de IVA das empresas com presença digital.

Anteriormente, a tributação deste imposto encontrava-se associada a uma condicional de lugar, ou seja, a localização e materialidade da operação era essencial para esta cobrança.

Foi então possível observar um desequilíbrio no âmbito da tributação destas transações, dada a extensa legislação associada ao comércio tradicional, versus o comércio digital que se encontrava numa situação em que, dada a sua recente evolução, não possuía legislação apropriada às suas operações, resultante em acidentalidades de evasão fiscal por parte dos comerciantes devido a este vácuo, revertendo numa falta de receitas fiscais por parte dos Estados-Membros.

O Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), é atualmente considerado uma das principais fontes de receitas fiscais do Estado, sendo que em 2023 representou 61,4% da receita proveniente dos Impostos Indiretos em Portugal. Assim, segundo as estatísticas do INE, o IVA gerou uma receita para o Estado português, de 23 870 milhões de Euros,

correspondente a um aumento de 5,10% (IVA gerou em 2022, 22 711,4 milhões de Euros), justificável através do aumento expressivo do nível dos preços.<sup>1</sup>

Conforme definição da Comissão Europeia (2023), o IVA é “...um imposto aplicável à generalidade dos bens e serviços usados ou consumidos no território da União Europeia, não devendo ser desvalorizado, pois é uma das principais fontes de receitas para os Estados-Membros da UE, sendo que também possui um papel extremamente importante no âmbito do mercado único.”

A aplicação deste imposto é realizada através do método subtrativo indireto<sup>2</sup> que, segundo Palma (2023, pg.22), “...permite garantir um certo nível de neutralidade ao imposto, dado que apenas é tributado o valor proveniente de cada uma das fases do circuito económico.”

Assim sendo, é considerado que o impacto sentido pelos produtores é reduzido, devido à possibilidade de dedução do IVA das faturas que são emitidas, conforme o artigo 36º, nº5 do CIVA. (Palma 2023, pg.22)

Dada a utilização deste imposto transversalmente pela União Europeia, as taxas são aplicadas em cada um dos Estados-Membros, com base no seu histórico. (Your Europe, 2025)

Contudo, segundo Silva (2022, pg.22), a União Europeia procura aplicar uma taxa única no âmbito do IVA, bem como reduzir o número de exceções, de forma a minimizar isenções.

Com base no exposto anteriormente, o presente trabalho irá ser desenvolvido de forma a expor a evolução no âmbito da legislação do IVA e da suas implicações no comércio digital.

Esta investigação encontra-se dividida em duas secções: primeiramente, um enquadramento teórico no qual são abordados conceitos essenciais relativamente ao comércio digital, e os esforços da Comissão Europeia na adaptação da legislação do IVA.

---

<sup>1</sup> Fonte: INE – Estatísticas das Receitas Fiscais de 16 de abril de 2024 Quadro 3, pg.9

<sup>2</sup> Entende-se como método subtrativo indireto o conceito em que o imposto a entregar resulta da diferença entre o imposto que advém das vendas realizadas, deduzido do imposto associado a todos os custos suportados para a produção do bem/prestação do serviço (Ebrill, P.; Keen, M.; Bodin, J.P; Summers, V. 2001, pg.2)

Seguidamente, irá ser concretizado um conjunto de casos práticos, com o objetivo de analisar as mais recentes evoluções no âmbito da tributação do comércio digital e das plataformas criadas para o efeito, bem como apurar se estas mudanças contribuem efetivamente, por um lado, para uma diminuição da carga administrativa por parte das empresas e dos benefícios fiscais comparativamente com o comércio tradicional e, por outro lado, para um aumento das receitas fiscais da União Europeia e dos seus Estados-Membros, diminuindo a fraude e evasão fiscal.

Por fim, serão apresentadas as conclusões finais desta exposição, seguidas das referências bibliográficas.

### 1 Comércio Digital

Dada a constante evolução do conhecimento, das inovações tecnológicas e da sociedade, encontramos-nos numa era da informação, associada a uma interligação da sociedade com as tecnologias, revolucionando as suas interações e o funcionamento das economias. Isto criou inúmeras oportunidades para a sociedade, sendo que as tecnologias da informação e da comunicação possuem um papel fulcral no funcionamento do comércio digital, pois possibilitam a comunicação entre dispositivos, sem uma ligação física entre eles, viabilizando a globalização da economia.

Como mencionado no *Digital Economy Report (UNCTAD 2019, pg.17)*, “...a expansão da economia digital gerou várias possibilidades de negócio, onde a informação coletada através das plataformas eletrónicas representa um novo recurso económico, no âmbito da criação e manutenção do valor, impulsionando a melhoria das condições socioeconómicas, a inovação e a produtividade...”

A criação de valor da economia digital provém da digitalização dos mercados, obtendo “...produtos de maior qualidade, inovadores, a um preço reduzido, bem como através da abertura de novos canais de criação de valor, onde os dados obtidos através das interações dos consumidores nas diferentes plataformas se encontram na base da criação de valor no e-commerce. Observamos assim uma mudança da criação de valor, de uma vertente de uso e consumo, para a produção e inovação, com o objetivo de impulsionar a igualdade de riqueza.” (UNCTAD 2019, pg.16 a 30)

Os dados obtidos pelas plataformas eletrónicas correspondem hoje a uma ferramenta muito poderosa para as empresas, dado que permite identificar as necessidades dos usuários e monetizá-las, através da venda de anúncios específicos online; a transformação de bens tradicionais em serviços (ex: Plataforma Uber), e a criação de plataformas de e-commerce (ex: Amazon). (UNCTAD 2019, pg.45)

Neste sentido, a análise de padrões de consumo permite moldar os modelos de negócio de quem detém estes dados, de forma a maximizar os seus resultados.

No entanto, é possível observar uma “...criação de riqueza concentrada num conjunto reduzido de países, dadas as políticas e regulações em vigor o que, associado à

inteligência artificial, resulta na automação de serviços e consequente desaparecimento de postos de trabalho operacionais...” (UNCTAD 2019, pg. 5)

Segundo Gattass (2015, pg. 590), a “...adoção das empresas com o comércio eletrónico remonta aos anos 70, com a aplicação da tecnologia EDI (Electronic Data Interchange)...”, que possibilitava a troca de dados num círculo fechado.

Conforme dados do *Europe E-commerce Report 2023*, após um crescimento acentuado dos usuários da Internet durante o período do Covid-19, estes representam 92% da população atual europeia. Na população portuguesa, por conseguinte, 85% possui algum tipo de presença virtual, sendo que 63% são classificados como e-shoppers (usuários da internet que compraram bens ou serviços online).

O conceito de comércio eletrónico, é definido pelo Eurostat Glossary (2024) como “...a venda ou aquisição de bens ou serviços, quer entre empresas, agregado familiar ou organizações privadas, através de transações eletrónicas realizadas através da internet ou de outras redes mediadas por computador...”, contudo, é um tema de grande debate, devido à dificuldade em caracterizar um tema tão abrangente em poucas palavras.

No âmbito do crescimento e evolução das empresas, a digitalização dos seus processos possui cada vez mais importância nas estratégias de crescimento das mesmas, sendo que atualmente, as maiores empresas do mundo são de vertente tecnológica.

Segundo a ANACOM (2004, pg.22-24), o comércio eletrónico oferece um extenso poder de expansão às empresas, associada a um investimento reduzido.

Adicionalmente, permite assegurar um grande leque de produtos ao dispor do consumidor final, independentemente da sua localização geográfica e da hora, obtendo um serviço focado e direcionado para o consumidor.

No mesmo sentido, a evolução tecnológica permite o aumento da produtividade e da qualidade dos serviços prestados, associados a uma redução dos custos e a diminuição da cadeia de distribuição, dada a ligação direta entre empresa e clientes.

Contrariamente, algumas das fraquezas do comércio eletrónico correspondem a:

- “...Forte dependência das tecnologias da informação e da comunicação para o seu funcionamento;
- Elevado custo agregado às telecomunicações;
- Contacto excessivo das empresas com os seus clientes;

- Impossibilidade de análise do produto previamente à compra;
- Escassez de infraestruturas com dimensão compatível com a quantidade de dados existentes;
- Insuficiência de legislação para regular as atividades deste tipo de comércio.”

Fonte: ANACOM (2004, pg.22-24)

Conforme Ramadas (2019, pg.12), o conceito de economia digital cria determinados conflitos no âmbito da definição do território onde uma ação é realizada, emergindo assim novas problemáticas, dada a ameaça de evasão fiscal.

Segundo Martynkiewicz- Frank (2018, pg.158), apesar de a liberdade de circulação da União Europeia promover a venda em e entre Estados-Membros, a legislação e normas associadas ainda são extremamente complexas para os vendedores.

Na extensão das transações virtuais, de acordo com Gattass (2015, pg. 600), torna-se cada vez mais concluir o lugar e partes envolvidas numa transação, bases através das quais operam os sistemas de tributação.

Dada a dificuldade de definir estas bases, o comércio eletrónico possui vantagens fiscais comparativamente com o comércio tradicional, representando um desigualdade entre comércios, e uma lacuna na coleta dos impostos do Estado.

Apesar do aumento exponencial das vendas online, segundo o relatório da OECD *Unpacking E-commerce* (2019), a adversão ainda se encontra presente nos consumidores, principalmente em indivíduos de maior idades e/ou baixos níveis de educação e rendimentos familiares.

Assim, o plano de ação deverá incluir as seguintes áreas problemáticas:

- “...Proteção do consumidor e da sua informação, numa era em que existem cada vez mais serviços anunciados como gratuitos, em contraposição com o acesso às informações dos usuários;
- Impostos e taxas dada a incompatibilidade das normas com o comércio eletrónico;
- Políticas de competição devido ao aumento de vendedores digitais com espaços físicos e digitais;
- Políticas de Comércio com a acrescida dificuldade em distinguir bens e serviços;

- Políticas Ambientais com o aumento das entregas diretamente à nossa residência e a massificação das encomendas, bem com o aumento do desperdício...”

(OECD Unpacking E-commerce 2019: Policy Note, pg.5-6)

Segundo o *Digital Economy Report 2019* (UNCTAD 2019, pg.36), os Estados Unidos da América, o Japão e a China representavam os países com maiores vendas digitais (respetivamente 8.883, 2.975 e 1.931 bilhões de euros).

No âmbito das vendas digitais B2C, a China, Estados Unidos da América e o Reino Unido representavam o top 3 de países em 2017, sendo que as vendas do e-commerce representam um total de 1.062, 753, e 206 bilhões de euros, respetivamente. (UNCTAD 2019, pg.36)

Em suma, a evolução digital da economia resultou na digitalização das empresas e dos seus modelos de negócio, reorganizando as suas estratégias para esta nova perspetiva e oportunidade de crescimento de negócio. Contudo, é uma área em constante evolução, apropriada em parte pela pandemia, o que levou às empresas a reorganizarem os seus canais de comunicação com o público, bem como os seus canais de venda.

Assim, as Autoridades Tributárias e toda a Comunidade Europeia sentiram uma necessidade de atualizar as suas normas de tributação direcionadas ao comércio digital, pois estas não se encontravam adaptadas ao presente cenário.

## **1.1 Modalidades do Comércio Eletrónico**

Como mencionado anteriormente, o comércio eletrónico é um tema de grande alcance devido às diferentes transações que é possível realizar. Assim sendo, é essencial diferenciar as diferentes modalidades existentes neste tipo de comércio.

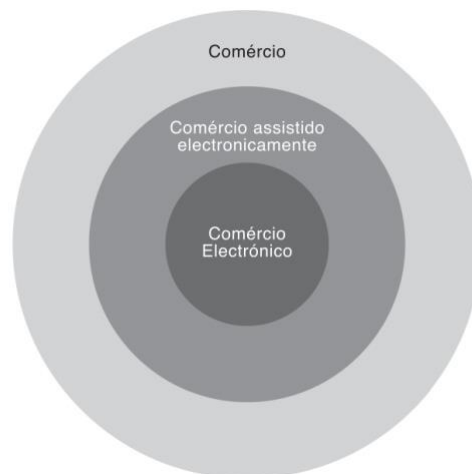
No seu contexto geral, podemos diferenciar os diferentes tipos de comércio através das diferentes interações comerciais. Assim, segundo a ANACOM (2011, pg.16), podemos reconhecer três tipos de comércio: o comércio, no seu contexto tradicional; o comércio assistido eletronicamente, e o comércio eletrónico.

Estes tipos de comércio são distinguidos pelo recurso a meios eletrónicos em todas as fases existentes até à venda e entrega de um bem ao cliente. Assim, podemos classificar

como comércio tradicional todas as transações que não necessitam do recurso a meios eletrónicos, para realizar a venda.

Contrariamente, o comércio assistido eletronicamente, requer este contacto, seja este para obter dados sobre um produto ou negociar uma transação.

Por último, o comércio eletrónico implica compromisso, através da via eletrónica, ou seja, uma ordem de compra, por via dos mais variados meios.



*Figura 1. Tipos de Comércio. Fonte: ANACOM (2011, pg.16)*

Segundo Pires (2011), podemos analisar as modalidades do comércio eletrónico segundo três critérios, que serão analisados ao longo deste capítulo:

- Critério Subjetivo – tipo de intervenientes envolvidos nas operações eletrónicas;
- Critério Sistemático – tipo de aplicação utilizada;
- Critério quanto à forma – comércio eletrónico online e offline

Assim, segundo Gattass (2015, pg. 597-598), podemos reconhecer “...o comércio eletrónico quanto à forma como “offline” ou indireto, quando é apenas utilizada a via eletrónica para divulgar e obter o pagamento, sendo a entrega física e através dos canais tradicionais. O comércio “online” ou direto, corresponde a uma transação efetuada unicamente por meios eletrónicos, com a entrega por esses mesmos meios. Esta transação corresponde ao download de software e aplicações, a compra de revistas, livros, filmes e música online.”

Relativamente às aplicações utilizadas nas transações, a OECD apresenta duas noções no relatório *OECD Guide to Measuring the Information Society 2011*, cuja distinção se encontra no modo de operação da transação comercial.

A primeira definição, denominada como *Broad Definition*, abrange todo o tipo de transações realizadas por meios eletrónicos, através da comunicação mediada por computadores. Por sua vez, a *Narrow Definition*, envolve a aquisição de bens ou serviços através da Internet, através de transações totalmente automatizadas. (OECD 2011, pg.71)

Quanto ao tipo de intervenientes envolvidos, esta classificação irá depender dos sujeitos intervenientes, como por exemplo, entre empresas, consumidores finais ou órgãos administrativos.

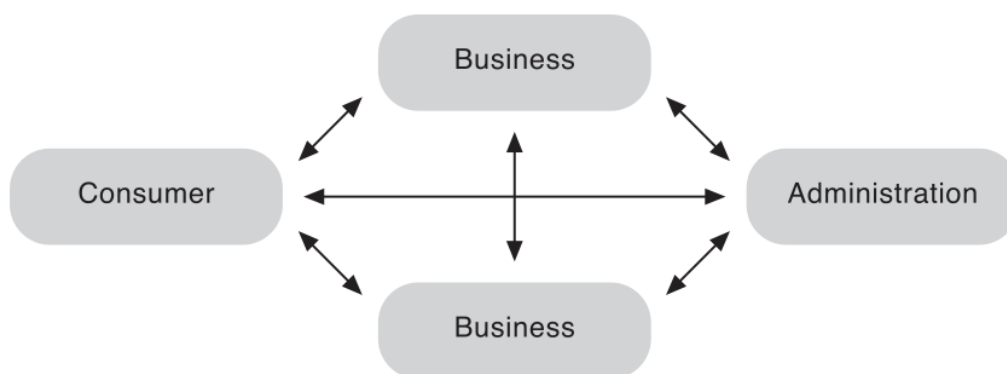


Figura 2. Modalidades de Comércio – quanto aos intervenientes envolvidos. Fonte: ANACOM 2014

Segundo a ANACOM (2014, pg.20-22), os principais tipos de comércio são classificados como:

- **Business-To-Business (B2B)**

A modalidade business-to-business (B2B) integra as transações realizadas entre empresas, no contexto da sua atividade.

As transações B2B já eram observadas nos anos 70, através da tecnologia EDI, como mencionado anteriormente, em redes fechadas.

Contudo, a abertura das redes, possibilitou o crescimento dos mercados B2B, incentivando a criação de vantagens competitivas pelas empresas, de forma a garantir a sua sobrevivência nesta nova era, constituída por um grande número de players.

Podemos considerar que o comércio B2B é realizado em três grandes lógicas: e-Marketplaces, e-Procurements, e-Distributions.

Os e-Marketplaces correspondem a plataformas eletrónicas em que as entidades podem apostar numa postura de vendedor, ou comprador, de forma a criar ligações entre os diferentes operadores económicos. (ANACOM 2014, pg.20)

A Amazon, EBay e Ali Express são alguns dos exemplos mais conhecidos deste setor.

Os e-Procurements, tal como o SAP e o Oracle, têm como objetivo a otimizar os leques de fornecimento das organizações, através de serviços abrangentes às várias necessidades do negócio, possibilitando o aumento da eficiência e redução de custos.

Os e-Distributions, tal como o nome indica, é uma plataforma direcionada para a partilha de distribuidores, de forma a abranger uma grande leque de tarefas, dos diferentes graus de dificuldade de execução. A Apple Store e o Spotify são exemplos desta modalidade de comércio B2B. (ANACOM 2014, pg.21)

De modo geral, esta modalidade do comércio digital permite uma análise mais aprofundada dos potenciais fornecedores de uma empresa, de forma a comparar a qualidade e custos associados, bem como permite realizar uma análise interna dos serviços da empresa, através de uma pesquisa de fornecedores inseridos no mesmo setor de atividade.

- **Business-To-Consumer (B2C)**

As transações business-to-consumer (B2C), são realizadas entre empresas e consumidores, sendo caracterizadas pela ANACOM (2014, pg.21), como uma expansão do comércio tradicional. Por um lado, estas transações são caracterizadas como mais automáticas, contudo, não estão associadas a uma relação tão leal, como as mencionadas anteriormente (B2B).

O comércio B2C tem vindo a sofrer grandes progressos através da criação de lojas on-line, que permitem a compra no conforto da casa do cliente.

Associado às vendas numa loja on-line está um atendimento pouco personificado, mas mais informado, com um maior leque de produtos ao seu dispor, bem um período de espera maior desde o pedido de encomenda, até à sua receção.

Contudo, as plataformas de vendas on-line podem se manter associadas a uma presença física de uma loja, assistindo a venda on-line com um processo de recolha numa loja próxima do cliente, permitindo uma diminuição dos quilómetros percorridos pelas empresas para realizar uma entrega, bem como possibilita a diminuição do tempo de espera pelo cliente.

De acordo com os dados publicados pelo INE (2023, pg.1) “...62,4% das empresas questionadas possuíam um website, através do qual a funcionalidade mais disponibilizada correspondia ao seu catálogo de bens e listagem de preços. Em termos de retorno observado através do comércio digital, as vendas efetuadas em 2022 através de plataformas de e-commerce representaram 19% do volume de negócios das empresas:”

No mesmo sentido, observamos um aumento do número de indivíduos que realizam a compra de bens e/ou serviços através da internet.

Abaixo, é possível comparar os indivíduos que utilizam o e-commerce na União Europeia e em Portugal, sendo que Portugal possui níveis mais baixos, apesar de crescentes. Estes dados podem ser justificados pelo envelhecimento da população, que não tem acesso a Internet e informação sobre estas plataformas, causando maior descrença.

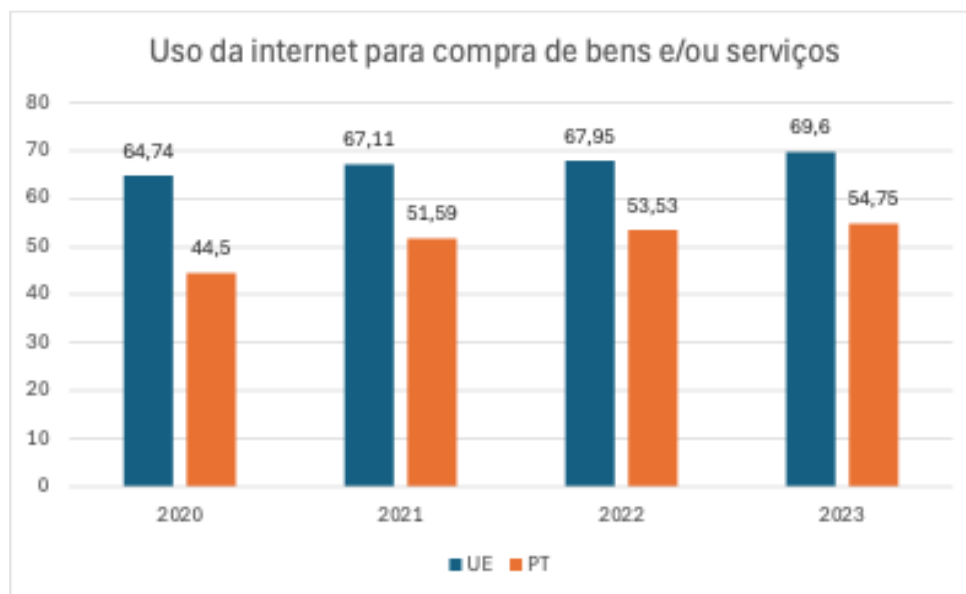


Gráfico 1. Indivíduos que utilizam a Internet para compra de bens ou serviços - UE e Portugal Fonte: Dados Eurostat

- **Business-To-Administration (B2A)**

As transações B2A são realizadas entre empresas e órgãos da administração pública. Assim sendo, envolve o outsourcing de um serviço ou bem, o que implica uma grande

diversidade de fornecedores, nas mais diversas áreas: área fiscal, segurança social, emprego, etc.

Estas transações são cada vez mais utilizadas, sendo que normalmente implica a criação de um concurso para um efeito específico, onde as empresas devem se enquadrar nos requerimentos distintos, de forma a garantir a igualdade dos operadores económicos. Após o período de candidatura, as aplicações são analisadas de forma a escolher o fornecedor que mais se enquadra.

- **Consumer-To-Administration (C2A)**

A modalidade consumer-to-administration envolve as várias infraestruturas da administração pública que oferecem serviços aos seus cidadãos, tal como os hospitais e centros de saúde, a segurança social, e a autoridade tributária.

Apesar de este modelo ser algo recente que se encontra em evolução e agilização por parte das entidades governamentais, permite o pagamento de impostos de forma mais cómoda, bem como a marcação de consultas e exames médicos, ou a obtenção de informação sobre os seus direitos e deveres. Adicionalmente, é um passo essencial para garantir uma eficiência dos serviços e a diminuição do tempo de espera dos cidadãos. (ANACOM 2014, pg.22)

- **B2B2C (Business-To-Business-To-Consumer)**

As diferentes necessidades do mercado, levaram à criação das transações B2B2C (Business-To-Business-To-Consumer).

Segundo Ramadas (2019, pg.23), este modelo é representado por *Marketplaces*, sendo que estas plataformas eletrónicas conectam as lojas e o consumidor final, numa maior escala, permitindo o acesso a uma grande variedade de produtos e serviços, através de um grande leque de empresas, de forma a satisfazer às demais necessidades do consumidor.

Ramadas (2019, pg.23) salienta também que a evolução do mercado, implica que haja uma evolução dos sistemas de tributação associados, pois considera que grande parte do IVA a incidir nas transações destas plataformas não estava a ser entregue aos estados-membros.

## **1.2 Tributação do E-Commerce**

A aparição do E-commerce levantou vários desafios, nomeadamente a nível das implicações legais destas transações, e do seu tratamento em sede de IVA.

A localização do consumidor causava grandes limitações a nível da compra de bens e serviços. Contudo, o E-commerce possibilitou ultrapassar estas barreiras, não existindo agora grandes restrições a nível do tempo e lugar. Este facto evidenciou as incapacidades das Diretivas do IVA em definir “...onde, como, quanto e onde o IVA deve ser coletado, e como garantir que este é efetivamente cobrado” (Papis-Alamansa 2019, pg.202)

No mesmo sentido, com a crescente preocupação associada à proteção dos dados, existe uma dificuldade acrescida na identificação e rastreamento das interações.

É assim identificada uma necessidade de ajustar as regras do IVA, de forma a garantir um ambiente económico justo, sendo este um tópico recorrente nas discussões da comunidade europeia.

A Conferência de Ottawa, realizada em 1998, procurava debater e analisar o potencial do comércio eletrónico, dado que, já na altura, era considerado um fenómeno global. Deste modo, o impacto e potencial do e-commerce, para o crescimento dos demais setores do comércio e economias, foi reconhecido. Adicionalmente, também foi reconhecida a necessidade de colaboração entre todas as partes envolvidas, de forma a promover o desenvolvimento do e-commerce.

(OECD Ottawa, 7-9 October 1998 Conference Conclusions 2001, pg.3)

No âmbito da União Europeia, as normas aplicáveis ao comércio eletrónico têm sofrido grandes transformações, de forma a acompanhar o desenvolvimento do comércio digital.

A tributação em sede de IVA do comércio eletrónico é uma constante prioridade das agendas políticas da União Europeia, com esforços contínuos no âmbito da redição e correção das diretivas existentes, de forma a acompanhar a evolução do comércio.

Ao longo desta exposição teórica iremos analisar as soluções formuladas através deste pacote de IVA, tal como a atualização das normais em vigor, e a criação do Balcão Único – OSS, de forma a examinar os seus efeitos.

## **2 Evolução da Tributação do Comércio Digital**

O Imposto sobre o Valor Acrescentado arrecada um dos montantes mais significativos das receitas fiscais dos Estados-Membros, permanecendo um tópico essencial das discussões da Comissão Europeia, dado o seu papel fundamental no funcionamento da UE. Porém, o valor entregue ao Estados fica aquém das projeções realizadas pelos mesmos.

A dificuldade em atingir as estimativas das receitas resultantes do IVA provém de uma diversidade de razões, resultando na falta de pagamento por parte dos contribuintes.

Face todas as problemáticas que foram surgindo com a evolução natural que o comércio teve graças à evolução tecnológica, a Comissão Europeia procurou combater os diferentes desafios adaptando a legislação que se encontrava em vigor, de forma a se adequar à realidade em que se encontravam.

De seguida, irão ser resumidas algumas das alterações que tem vindo a ser realizadas no sistema geral do IVA.

É importante referir que a Comissão Europeia redige estas diretivas com base nos problemas que considera mais relevantes no momento, sendo que é um documento que depois será adaptado por cada Estado-Membro, dentro dos limiares que são impostos, de forma a acomodar os modelos financeiros de cada um, o que torna este processo, desde o momento da publicação das Diretivas, longo e demorado, onde os efeitos chegam a demorar anos até ser colocados em ação.

### **2.1 Regras de Localização**

O IVA, na sua conceção, caracterizava-se pela utilização do princípio da origem na sua tributação. Contudo, através da abertura dos mercados e evolução das transações económicas, este princípio comprometia a tributação dos serviços prestados entre diferentes países.

A Diretiva 2002/38/CE, do Conselho de 7 de maio de 2002, representou a primeira atualização das regras de localização, sendo estas aplicáveis a um leque de serviços: os serviços de radiodifusão e televisão, e outros serviços prestados eletronicamente.

Assim, de forma a garantir a tributação destes serviços, na eventualidade de serem realizados por países não pertencentes à Comunidade Europeia, estes passaram a ser

tributados no “lugar do destinatário de tais serviços”, revertendo assim a tributação destes serviços para o local de consumo dos mesmos. (Diretiva 2002/38/CE)

Contudo, esta medida não se revelava como suficiente, pois a tributação dos restantes serviços entre diferentes Estados-Membros não revertia para o Estado do consumo, criando uma disparidade entre os mesmos.

Assim, foi elaborado o Pacote do IVA 2008, de forma a modificar a Diretiva 2006/112/CE neste âmbito, procurando aplicar transversalmente a cobrança do imposto no local de destino.

Estas novas regras entraram em vigor a 1 de janeiro de 2010, à exceção das regras relacionadas com os serviços de telecomunicações, radiodifusão e televisão e serviços eletrónicos, que foi a 1 de janeiro de 2015.

Deste modo, a regra a aplicar nas operações B2B (Business-to-Business), basear-se-á no lugar do destinatário. Contrariamente, nas transações B2C (Business-to-Consumer), o lugar de tributação dos serviços corresponderá ao local do prestador. (Diretiva 2006/112/CE)

No caso dos serviços prestados a um sujeito passivo da UE, por um sujeito não estabelecido no mesmo Estado-Membro, passa a ser aplicável o mecanismo de autoliquidação. A prestação dos serviços de telecomunicações, radiodifusão e televisão, ou serviços eletrónicos a particulares resulta na tributação do serviço no local de consumo. (Diretiva 2006/112/CE)

Adicionalmente, foi introduzida uma nova plataforma eletrónica, com o objetivo de simplificar os processos administrativos das empresas que realizem trocas comerciais em vários Estados-Membros, denominada como Mini Balcão Único.

## **2.2 Mini Balcão Único - MOSS**

O Mini Balcão Único foi inaugurado a 1 de janeiro de 2015, através do Pacote de IVA de 2008, com principal objetivo de simplificar as burocracias associadas à entrega das declarações de IVA, de uma empresa que realize operações em vários Estados-Membros.

Outrora, esta empresa tinha o dever de se inscrever em cada país, de forma a proceder o seu registo para efeitos de IVA e entregar o imposto devido.

Assim, através deste regime, os sujeitos passivos que, não possuam estabelecimento estável, e prestem serviços acima mencionados, passam a ter a possibilidade de liquidar o IVA das suas operações, através de uma plataforma eletrónica disponibilizada pelo país onde se encontram sediados.

O sujeito passivo, através da utilização deste regime, terá de apresentar trimestralmente, no Estado-Membro em que se encontra registado, uma declaração referente às transações feitas noutros EM, procedendo assim, à entrega do IVA devido. Posteriormente a esta entrega, cada Estado-Membro procede à transferência da documentação e valor correspondente a cada país. (Comissão europeia 2013, pg.3)

É de salientar que as entregas destas declarações suplementam as declarações de IVA entregues no âmbito da atividade de um sujeito passivo no Estado-Membro em que possui a sua sede.

Caso este regime seja aplicado numa transação, deverá ser utilizado para todos os Estados-Membros envolvidos na atividade da empresa em questão.

O Mini Balcão Único possui dois regimes, sendo que a aplicação dos mesmos depende da posse de sede ou estabelecimento estável (EE) na União Europeia.

| Regimes MOSS              | Abrangência                                                                                                                                                                                                         |
|---------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Regime da União</b>    | Regime utilizado por sujeitos passivos que possuem sede ou estabelecimento estável no território da UE. O MOSS é utilizado apenas nos serviços prestados em Estados-Membros em que não possua respetiva sede ou EE. |
| <b>Regime Extra-União</b> | Regime utilizado para sujeitos passivos que não possuem sede ou estabelecimento estável na UE, não possuindo um número de identificação para efeitos de IVA na UE.                                                  |

*Tabela 1. Regimes Disponibilizados pelo MOSS. Fonte: One Stop Shop Guidelines 2013, pg.3*

É de salientar que caso seja utilizado o regime Extra-União, o sujeito passivo poderá escolher livremente o EM que deseja para efeitos da sua identificação no MOSS. No regime da União, a empresa encontra-se obrigatoriamente associada ao local onde possui a sua sede, ou o seu EE.

Relativamente à sede, entendemos como o local onde um sujeito passivo estabelece a sua atividade, sendo o estabelecimento estável um local com “...um grau de permanência suficiente e uma estrutura adequada em termos de recursos humanos e técnicos para receber e utilizar ou para serem prestados os correspondentes serviços.” (Comissão europeia, 2013 pg.4)

## **2.3 Plano de Ação sobre o IVA**

### **2.3.1 Plano de Ação sobre o IVA 2016**

O Plano de Ação sobre o IVA foi apresentado pela Comissão Europeia a 7 de abril de 2016, de forma a ampliar as zonas de ação do Pacote do IVA.

Em 2014, este imposto simbolizava uma fonte de rendimentos correspondente a 7% do PIB. (Comissão europeia – Comunicado de Imprensa, 2016)

Contudo, este sistema não estava apto para fazer face aos desafios da economia digital atual, criando formas para fraude fiscal, sendo identificados as seguintes falhas:

- “...Processos demasiado complicados para as empresas, levando a custos de conformidade demasiado elevados;
- Risco iminente de fraude, com quebra das receitas de aproximadamente 170 mil milhões de euros, nas quais 50 mil milhões de euros em perdas provêm de fraude transfronteira;
- Falta de eficiência do sistema, particularmente na falta de aproveitamento da evolução da tecnologia, possibilitando a diminuição dos custos de cobrança;
- Lacuna entre as administrações fiscais das empresas e da União Europeia...”

(Comissão europeia – Comunicado da Comissão ao Parlamento Europeu 2016, pg.3)

Segundo os dados do estudo da Comissão Europeia (2016, pg.5-6), existem várias barreiras ao comércio digital no mercado único, tal como: o custo elevado das entregas transfronteiriças, a isenção em vigor para importações de remessas de baixo valor e os processos complexos associados às obrigações fiscais.

Em 2016, a Comissão elaborou esta proposta, no âmbito da criação de um verdadeiro mercado único na União Europeia que permitia assegurar melhorias em todas as lacunas mencionadas acima:

- Expansão do balcão único;
- Harmonização dos processos administrativos de entrega de declarações para toda a UE;
- Aumento do controlo no país de origem dos bens, através de auditorias;
- Suspensão da isenção de IVA para pequenas remessas importadas de países terceiros.<sup>3</sup>

É importante também realçar que o peso significativo do IVA nas despesas de PME's dificulta a criação de empresas na União Europeia, desde uma fase inicial, de crescimento e viabilização do negócio.

A fase inicial de um negócio implica um investimento elevado, em equipamentos, matéria-prima, aquisição/arrendamento de espaço, entre outros, sendo que todas estas despesas estão sujeitas a IVA, impactando significativamente o investimento inicial que deve ser realizado. (Comissão europeia – Comunicado da Comissão ao Parlamento Europeu 2016, pg. 6)

Originalmente, este imposto foi implementado com base no princípio de origem, sendo que, através da evolução do mesmo, tem transitado para a tributação do destino, de forma a acompanhar a evolução do comércio.<sup>4</sup>

Esta evolução iniciou-se durante a segunda fase da harmonização na UE, com a abolição das barreiras entre os países membros de forma a imputar o imposto no país onde o consumo era efetivamente realizado.<sup>5</sup>

De uma ótica das regras no âmbito das taxas aplicáveis, como sabemos, os Estados-Membros possuíram liberdade de, dentro dos limiares, aplicar as taxas que considerassem refletir as condições sociais e económicas do seu país, o que, baseando-se num princípio de origem, influenciava os consumidores e as suas decisões no momento de compra, de

---

<sup>3</sup> Comunicação da Comissão ao Parlamento Europeu 2016, pg.6

<sup>4</sup> Comunicação da Comissão ao Parlamento Europeu 2016, pg.12

<sup>5</sup> União Económica e monetária, políticas fiscal e de concorrência: Fiscalidade Indireta. <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/pt/sheet/81/fiscalidade-indireta>

forma a realizar estas transações num espaço com mais benefícios, no âmbito da UE. (Papouliakou, V.; Angerer, J., 2025)

### **2.3.2 Pacote de IVA para o Comércio Eletrónico**

O Pacote do IVA para o comércio eletrónico começou a ser aplicado a 1 de julho de 2021, sendo constituído por duas Diretivas: Diretiva 2017/2455, do Conselho, de 5 de Dezembro de 2017, e a Diretiva 2019/1995, do Conselho, de 21 de Novembro de 2019.

Deste modo, as principais alterações observadas são:

1. “...Extensão do regime do MOSS, de forma a abranger outros serviços B2C, vendas à distância intracomunitárias de bens, e algumas entregas internas de bens;
2. Permuta do anterior limiar de vendas (35.000/100.000€), por um valor comum de 10.000€, abaixo do qual as prestações de serviços de telecomunicações, radiodifusão e televisão ou serviços eletrónicos, e vendas à distância intracomunitárias de bens, permanecem sujeitas a IVA no Estado-Membro de origem do sujeito passivo;
3. Exclusão da isenção de IVA para importações de pequenas remessas até 22€, concebendo um novo regime especial para vendas à distância de bens importados de territórios terceiros ou países terceiros com valor intrínseco não superior a 150€ (Balcão Único para as importações – IOSS);
4. Introdução de medidas de simplificação para as vendas à distância de bens importados em remessas não superiores a 150€, caso não seja utilizado o regime especial mencionado acima;
5. Introdução de disposições especiais para efeitos de IVA para “fornecedores presumidos”;
6. Inserção de novos requisitos para manutenção de registos para as empresas que facilitam a entrega de bens e prestação de serviços mediante utilização de uma interface eletrónica, mesmo quando a interface eletrónica não é considerada um fornecedor presumido...”<sup>6</sup>

Através das Diretivas deste pacote de IVA foram introduzidos novos conceitos, correspondentes às vendas à distância intracomunitárias de bens (VDI) e às vendas à distância de bens importados de territórios terceiros ou de países terceiros (VDBI). As

---

<sup>6</sup> Comissão europeia, 2020: Notas Explicativas sobre as regras em matéria de IVA para o comércio eletrónico, pg.6-7

VDI ocorrem quando “os bens são expedidos ou transportados pelo fornecedor ou em nome deste, a partir de um Estado-Membro que não seja o Estado-Membro no qual acaba a expedição ou o transporte dos bens para o adquirente” (Artigo 14.º da Diretiva 2006/112/CE, após alterações)

Segundo o Artigo 14º da Diretiva, as VDBI são descritas como “entregas de bens expedidos ou transportados pelo fornecedor ou por sua conta, inclusive quando o fornecedor intervém indiretamente no transporte ou expedição de bens, a partir de um território terceiro ou de um país terceiro, para um cliente num Estado-Membro.”.

Contudo, caso a entrega dos mesmos ao consumidor final seja realizada através de um estado-membro, este conceito não é aplicado, dado implicar a saída física do bem de um país terceiro.

Outro conceito associado a este novo pacote de IVA é o conceito de fornecedor presumido. Um fornecedor presumido, segundo a Comissão Europeia (2020, pg.9), é um sujeito passivo que “facilita a entrega de bens, contratada entre um fornecedor e um adquirente através da utilização de uma interface eletrónica”, sendo a Amazon um dos exemplos mais notórios deste conceito.

Assim, podemos considerar que esta operação se divide em duas entregas: uma operação B2B entre o fornecedor subjacente e a interface eletrónica, considerada como uma entrega sem transporte; e uma entrega B2C entre a interface e o consumidor.

Deste modo, esta interface assume os direitos e obrigações em sede de IVA, sendo considerado como o fornecedor efetivo do bem. Adicionalmente, estará equiparado com os restantes fornecedores no âmbito das regras de manutenção e conservação dos registos.

### **2.3.3 Pacote ViDA – VAT in the Digital Age**

O Pacote do IVA na Era Digital – ViDA, previamente apresentado em 2022, foi aprovado pelo Parlamento Europeu em 2025, com várias atualizações até Janeiro de 2035. (Conselho da União Europeia, 2024)

Assim, este projeto representa o próximo passo no combate à fraude e evasão fiscal, sendo que assenta em três pilares:

- “Obrigações de comunicação de informação;
- Tratamento de IVA das plataformas em linha;

- Expansão do Balcão Único.”

(Conselho da União Europeia, 2024)

### **2.3.3.1 Obrigações de Comunicação**

Atualmente, encontra-se implementada a entrega das Declarações Recapitulativas do IVA. Estas permitem que seja realizado algum controlo, a nível das trocas comerciais realizadas entre estados-membros. Contudo, dado que estas são entregues com base mensal/trimestral, não é possível realizar uma análise aprofundada e imediata destas interações, dificultando o combate à fraude fiscal.

Deste modo, o conselho europeu procura implementar um sistema, de faturação eletrónica, com comunicação imediata às autoridades das operações transfronteiriças <sup>7</sup>

### **2.3.3.2 Tratamento de IVA das plataformas em linha**

No âmbito dos serviços em linha, de arrendamento de alojamento e transporte rodoviário de passageiros, serão realizadas alterações no tratamento de IVA associado.

Atualmente, os prestadores dos serviços acima mencionados, dado que correspondem maioritariamente a individuais ou pequenas empresas, não possuem regras específicas ou conhecimento fiscal para o seu contexto comercial, resultando na falta de pagamento do IVA. (Conselho da União Europeia, 2024)

Assim, segundo o Conselho da União Europeia (2024), o conceito de fornecedor presumido será aplicado neste contexto, na medida em que as plataformas que intermediam estes processo, passam a ter a responsabilidade de realizar a cobrança do IVA ao consumidor, de forma a entregá-lo às autoridades.

Isto implica que, uma plataforma de serviços em linha, como por exemplo, Uber ou Airbnb, apesar de não fornecer estes serviços, correspondam a um mediador entre o prestador e o cliente, pelo que deverá realizar uma análise, bem como garantir uma comunicação com os prestadores de serviços, para garantir o cumprimento desta medida.<sup>8</sup>

---

<sup>7</sup> Conselho Europeu - Fiscalidade: Conselho chega a acordo sobre pacote “O IVA na era digital”. <https://www.consilium.europa.eu/pt/press/press-releases/2024/11/05/taxation-council-agrees-on-vat-in-the-digital-age-package/>

<sup>8</sup> Conselho Europeu - Fiscalidade: Conselho chega a acordo sobre pacote “O IVA na era digital”.

### **2.3.3.3 Expansão do Balcão Único**

Dado o sucesso do Balcão Único, o seu âmbito será mais uma vez expandido, de forma a abranger mais operações.

Assim, através das novas regras, passa a ser abrangido “o comércio entre empresas e consumidores de determinados bens, como a eletricidade ou o gás”, executados num Estado-Membro alheio ao da sede. Esta modalidade também compreenderá empresas quer realizem vendas entre EM’s, com o propósito de proceder à venda ao consumidor. (Conselho da União Europeia, 2024)

### **2.3.4 CESOP**

O próximo passo da Comissão Europeia passou pela implementação de métodos de controlo dos pagamento transfronteiras.

Assim, a partir de 2021, os prestadores de serviços de pagamentos passaram a estar incluídos no combate à fraude, devendo monitorizar os pagamentos transfronteiriços e comunicar os dados relativos aos sujeitos que realizem mais do que 25 pagamentos, por trimestre.<sup>9</sup>

Segundo o artigo 243.º-A da Diretiva 2006/112/CE, os prestadores de serviços abrangidos pela obrigação de comunicação de informação, incluem:

- “Instituições de crédito;
- Instituições de moeda eletrónica;
- Instituições de pagamento;
- Instituições de giro postal que prestam serviços de pagamento”

Esta medida auxilia na deteção de fraude no comércio digital, sendo que estes dados são armazenados pela CESOP, que irá cruzar estes dados com as bases de dados europeias.

O CESOP é um sistema criado com o objetivo de auxiliar os estados-membros na análise dos pagamentos transfronteiras. (Comissão europeia, 2022 pg.6)

Os prestadores de serviços de pagamento, mencionados acima, deverão transmitir os seguintes elementos:

---

<sup>9</sup> Taxation and Customs Union – Tackling VAT fraud in e-commerce – CESOP.

- “...Código BIC ou qualquer outro código de identificação de empresa que identifique inequivocamente o prestador de serviços de pagamento;
- Nome ou Nome da empresa do beneficiário, tal como consta dos registos do prestador de serviços de pagamento;
- O número de identificação de IVA ou outro número de contribuinte nacional do beneficiário, se disponível; (“número de contribuinte - Tradução em francês - Reverso Context”) (“número de contribuinte - Tradução em francês - Reverso Context”)
- O IBAN ou, se este não estiver disponível, qualquer outro identificador que identifique inequivocamente o prestador de serviços de pagamento que atua por conta do beneficiário e indique a sua localização quando o beneficiário receba fundos sem dispor de conta de pagamento;
- O endereço do beneficiário, se disponível e tal como consta dos registos do prestador de serviços de pagamento;
- Os elementos de quaisquer pagamentos transfronteiras referidos no artigo 243.º-B, nº1;
- Os elementos de quaisquer reembolsos de pagamento identificados como estando relacionados com os pagamentos transfronteiras referidos na alínea g).”

(Artigo 243.º -B da Diretiva 2006/112/CE)

Os dados deverão ser comunicados pela respetivas entidades, trimestralmente, até ao final do mês seguinte ao período a que os dados correspondem, através de um ficheiro com formato XML, disponibilizado no website da CESOP. (Comissão europeia, 2022 pg.59-68)

### **2.3.5 DAC7**

O DAC7, foi elaborado no âmbito da Diretiva 2021/514 e têm sido aplicado desde 1 de janeiro de 2023.

Conforme a Comissão Europeia (2023), estas diretivas procuram criar sistema de entreaajuda entre os EM, considerando-se responsáveis pela criação das normas e bases, no âmbito da troca de informação.

Dado o papel abrangente das plataformas digitais, os EM são presenteados com dificuldades acrescidas no âmbito do rastreamento dos rendimentos das mesmas. Deste

modo, a Diretiva 2021/514 impõe assim a obrigação de comunicar dados dos usuários, às plataformas, dado se encontrarem mais aptas para angariar e analisar os dados referentes ao utilizadores da suas plataforma. (Comissão europeia, 2023)

Adicionalmente, a Comissão Europeia acrescenta que “as administrações fiscais solicitam frequentemente informações aos operadores das plataformas, o que gera custos administrativos e de conformidade significativos para os operadores de plataforma”.<sup>10</sup>

Esta recolha irá abranger todos os usuários com residência ou EE na EU, bem como os não residentes que realizem uma das atividades abrangidas pelo DAC7, na EU. A entrega destes dados deve ser realizada em apenas um EM. (Comissão europeia, 2023)

Segundo o artigo 4º - K, do Decreto-Lei nº 61/2013, os vendedores sujeitos a esta comunicação incluem “...qualquer vendedor ativo, que não seja um Vendedor Excluído, que seja residente num estado-membro ou que tenha arrendado bens imóveis situados num estado-membro.”

Assim, é considerado como “Vendedor Excluído” qualquer Vendedor:

- “...Que seja uma entidade pública;
- Que seja uma entidade cujas partes do capital social sejam regularmente transacionadas num mercado regulamentado de valores mobiliários, ou uma entidade relacionada com outra cujas partes do capital social sejam regularmente transacionadas num mercado regulamentado de valores mobiliários;
- Que seja uma entidade para a qual o operador de plataforma tenha facilitado, através do arrendamento de bens imóveis, mais de 2000 atividades relevantes relativamente a uma propriedade anunciada, durante o período sujeito a comunicação; ou
- Ao qual o operador de plataforma tenha facilitado, através da venda de bens, menos de 30 atividades relevantes, e o montante total da contrapartida paga ou creditada a esse vendedor não tenha excedido 2000 (euro) durante o período sujeito a comunicação...”

(Artigo 4º -K, do Decreto-Lei nº 61/2013)

Os que não reúnam estas condições não serão abrangidos na obrigação de comunicação.

---

<sup>10</sup> Diretiva 2021/514 do Conselho, de 22 de Março de 2021, (7)

A responsabilidade de recolha dos dados dos vendedores, recai nas plataformas, sendo que, segundo a Secção II, alínea b), do Anexo V da Diretiva 2021/514 do Conselho, de 22 de Março de 2021, estas informações devem incluir:

- “O nome próprio e apelido, no caso de uma pessoa singular, ou a denominação legal, no caso de uma entidade;
- O endereço principal;
- Qualquer NIF emitido ao vendedor, com indicação do estado-membro de emissão (local de nascimento do vendedor, em caso de ausência de NIF);
- O número de identificação de IVA do vendedor, se disponível;
- A data de nascimento, para pessoas singulares;
- O número de registo comercial, e informação sobre possíveis Estabelecimentos Estáveis, através do qual sejam exercidas atividades relevantes na União, para Entidades.”

As atividades ao abrigo desta obrigação incluem: “arrendamento de imóveis” (tal como a plataforma Booking), “a prestação de serviços; venda de bens, e arrendamento de qualquer modo de transporte.” (Comissão europeia, 2023)

## **2.4 Balcão Único - OSS**

Dado o sucesso do MOSS, este foi ampliado, de forma a abranger um maior conjunto de operações, e garantir que mais usuários consigam beneficiar da entrega de uma única declaração, relativamente a trocas realizadas nos vários estados-membros. <sup>11</sup>

Este conceito, designado como Balcão Único, ou OSS, passa a integrar todas as prestações de serviços B2C que ocorram em Estados-Membros onde o sujeito-passivo não se encontre estabelecido; vendas à distância Intracomunitárias de bens, e algumas entregas de bens. <sup>12</sup>

Dada a abolição da isenção para bens de baixo valor, foi também estabelecido um novo regime, o regime da Importação, direcionado para a vendas à distância de bens de baixo valor, importados de países ou territórios terceiros. (Comissão europeia 2020, pg.6-7)

O Balcão Único possibilita a utilização de um único registo para a entrega do imposto devido para todos os estados-membros. Através deste registo, é entregue uma declaração

---

<sup>11</sup> Guia do Balcão Único 2021, pg.4

<sup>12</sup> Notas Explicativas sobre as regras em matéria de IVA para o comércio eletrónico 2020, pg.17

de IVA com os detalhes relativos às vendas realizadas nos EM. (Comissão europeia 2020, pg.4)

No âmbito da sua operação, passam a existir três regimes, de forma a acomodar um maior número de operadores económicos: Regime da União, Regime Extra-União, e Regime da Importação. O uso destes regime não é obrigatório, mas a sua utilização a qualquer momento, pressupõe o uso contínuo do regime selecionado, em todas as operações compreendidas pelo mesmo. (Comissão europeia 2021, pg.4)

#### **2.4.1 Registo do Sujeito Passivo**

O registo no Balcão Único deve ser realizado no Estado-Membro onde este se encontra sediado. Caso não possua sede ou EE na União Europeia, poderá eleger qualquer Estado-Membro. (Comissão europeia 2021, pg.11-12)

Este registo deve ser realizado no portal das finanças do EM selecionado, onde será atribuído um número de identificação para efeitos do IVA ao sujeito passivo, válido para a entrega das declarações de IVA no Balcão Único. (Comissão europeia 2021, pg.11)

Na eventualidade de o sujeito passivo possuir vários Estabelecimentos Estáveis na UE, este poderá escolher o que prefere para efeitos de registo, escolha esta que não poderá ser alterada durante o ano em que toma esta decisão e dois anos adicionais. (Comissão europeia, pg.11)

Se o prestador não estiver estabelecido na UE, no decorrer da sua utilização do regime da União, o EM de onde os bens são enviados, corresponde ao EM que deve ser escolhido no âmbito do registo no OSS. Assumindo vários EM neste contexto, qualquer um destes poderá ser utilizado para registo. (Comissão europeia 2021, pg.11)

No âmbito do regime da Importação, os vendedores estabelecidos num país terceiro, com o qual exista um acordo pré-estabelecido, de “assistência mútua em matéria de cobrança de créditos de IVA”, terão a possibilidade de selecionar o EM que desejam para registo. Deste modo, não acarretará a nomeação de um intermediário para proceder à entrega destas Declarações. É de salientar que, as vendas realizadas a partir de países terceiros que não estão incluídos neste acordo, implicam a escolha de um intermediário para cumprir com estas obrigações. (Comissão europeia 2021, pg.12)

Para ser aceite na qualidade de intermediário, este deve ser um SP estabelecido na EU, de forma a conseguir proceder ao registo, no EM em que se encontra sediado, ou

estabelecido, ao registo, de forma a poder realizar as suas funções. O registo irá resultar num número de identificação, através do qual o intermediário pode representar vários sujeitos.

Apesar de ser exigido apenas “um Estado-Membro de Identificação por regime”, este poderá ser único a cada um dos regimes disponibilizados pelo Balcão Único. Assim, uma vez que cada regime do OSS abrange diferentes operações económicas, um sujeito passivo estabelecido na UE pode utilizar o regime da união e o regime da importação, sendo que um sujeito passivo não estabelecido na UE poderá utilizar os três regimes disponibilizados. (Comissão europeia 2021, pg.11-15)

#### **2.4.2 Entrega de Declarações de IVA através do Balcão Único**

O registo e consequente utilização do Balcão Único implica a apresentação de uma declaração de IVA através do OSS, referente a todas as operações ocorridas no período de tributação, compreendidas no regime selecionado. Estas obrigações mantêm-se, caso não sejam efetuadas operações no âmbito do OSS. (Comissão europeia 2021, pg.36)

O período de tributação referente a estas declarações é o trimestre civil, no caso do regime da união e extra-união. O regime da importação pressupõe uma entrega mensal desta declaração. (Comissão europeia 2021, pg.4)

A entrega, e respetivo pagamento deve ser feito até ao final do mês seguinte do período de tributação de cada regime. (Comissão europeia 2021, pg.36)

O conteúdo desta declaração será constituído por todas as operações realizadas pelo sujeito passivo, no âmbito ao regime utilizado, discriminadas por Estado-Membro de Consumo. Assim, o conteúdo desta declaração inclui: o valor total, líquido de imposto, das operações realizadas durante o período de tributação, e o montante de imposto, discriminado por taxas, bem como as respetivas taxas aplicáveis, e o montante total do imposto devido. (Comissão europeia 2021, pg.37-39)

Após a entrega deste documento, o SP irá receber um número de referência, exclusivo para cada declaração entregue através do Balcão Único, que deve ser utilizado no momento do pagamento do imposto devido. (Comissão europeia 2021, pg.36)

A ausência da entrega de uma declaração de IVA, com um registo válido, irá implicar um aviso no décimo dia, após o fim do prazo de entrega, bem como a imposição de encargos associados à entrega fora de prazo da mesma. Caso esta situação seja observada três

vezes, o sujeito passivo é excluído do regime em que se encontra. No entanto, a existência deste tipo de comportamento por parte de um intermediário, resulta no cancelamento do registo, o que implicará a mudança de intermediário de todos os SP que representa.<sup>13</sup>

### **2.4.3 Faturação e Conservação de Registos**

Segundo a Comissão europeia (2021, pg.52), as entidades prestadoras não se encontram obrigadas à emissão de fatura relativamente às operações realizadas à distância, no âmbito da utilização dos três regimes do Balcão Único. Contudo, a sua emissão pressupõe o cumprimento das regras de faturação em vigor no Estado-Membro de Identificação.

O Regulamento do (UE) nº 282/2011 do Conselho (artigo 63.º-C), delimita o conteúdo dos registos que deve ser conservado pelos sujeito passivo, sendo que inclui:

- Informações relativas ao Estado-Membro de Destino;
- Detalhes dos pagamentos realizados;
- Informações que auxiliem a determinação da sede ou EE do adquirente.

(Comissão europeia 2021, pg.51)

Este registos deverão ser mantidos por 10 anos, contados a partir do fim do ano em que a transação ocorreu, pois, as autoridades fiscais poderão, a qualquer momento, realizar um pedido, por via eletrónica, destes registos. Caso estes não sejam partilhados perante estes pedidos, o sujeito passivo poderá ser excluído do regime em que se encontra registado.

(Comissão europeia 2021, pg.51)

### **2.4.4 Regime da União**

A evolução do balcão único garantiu a inclusão de mais transações económicas, sendo que os sujeitos passivos que podem usufruir deste regime estão divididos em três categorias.

Primeiramente, os “sujeitos passivos estabelecidos na UE (exceto fornecedores presumidos) que prestem serviços B2C num Estado-Membro em que não estão estabelecidos ou realizem vendas à distância intracomunitárias de bens”. De seguida, os sujeitos passivos “não estabelecidos na UE, que realizem vendas à distância

---

<sup>13</sup> Comissão europeia: Guia do Balcão único do IVA, pg.39-40

intracomunitárias de bens”. Por último, “as interfaces eletrónicas (estabelecidos ou não na UE), que auxiliam na entrega de bens – chamados de fornecedores presumidos, relativamente a vendas à distância intracomunitárias de bens, e determinadas entregas internas de bens.” (Comissão europeia 2020, pg.39)

É relevante mencionar que o número individual de identificação para efeitos de IVA, utilizado no âmbito deste regime, corresponde ao número de IVA atribuído pelo Estado-Membro para a atividade nacional de um sujeito passivo.

#### **2.4.5 Regime Extra-União**

Previamente, o regime extra-união era aplicável a sujeitos passivos não estabelecidos na União Europeia. Contudo, passou a ser aplicável a todos os serviços prestados a consumidores finais situados nos Estados-Membros. (Comissão europeia 2020, pg.36)

Deste modo, estes prestadores não necessitam de múltiplos registos, nos Estados-Membros em que realizam os seus serviços, podendo escolher apenas um país para realizar este registo e proceder às suas obrigações. (Comissão europeia 2020, pg.36)

É relevante referir que a regra de localização da prestação de serviços se mantém (princípio do destino), sendo o regime utilizado apenas como um meio de cobrança do Imposto, que é posteriormente entregue ao Estado-Membro a que pertence. (Comissão europeia 2020, pg.36)

#### **2.4.6 Regime da Importação**

Previamente a 1 de julho de 2021, as importações de bens de baixo valor (até 22€), encontravam-se isentas. Assim, através das novas alterações, esta isenção foi abolida, de forma a tornar as empresas europeias mais competitivas e proteger as receitas fiscais dos Estados-Membros. (Comissão europeia 2020, pg.54)

O conceito de vendas à distância de bens importados de países terceiros ou de territórios terceiros é introduzido no âmbito deste regime, sendo que todos os bens importados para a UE passam a ser sujeitos a IVA.

No horizonte dos direitos aduaneiros, os bens de valor intrínseco não superior a 150€, permanecem isentos dos mesmos. Contudo, através do regime da importação, todos os bens importados passam a estar sujeitos a IVA. Assim, o IVA deve ser incluído no valor

cobrado ao consumidor e, posteriormente, declarar e entregar este valor através do Balcão Único para as importações (IOSS). (Comissão europeia 2020, pg.55)

Caso este valor não seja cobrado no momento da venda pelo fornecedor, a cobrança será realizada diretamente ao adquirente, não implicando o uso do balcão único. (Comissão europeia 2020, pg.55)

Os sujeitos passivos que podem utilizar este regime são (Comissão Europeia 2020, pg.60):

- Fornecedores estabelecidos ou não na UE, que vendam bens expedidos de um país ou território terceiro, cujo valor intrínseco da remessa seja inferior a 150€;
- Interfaces eletrónicas estabelecidos ou não na UE, que facilitem as vendas à distância de bens de valor importados a fornecedores presumíveis.

O regime da importação possui dois modos de utilização: diretamente, caso o fornecedor caso o utilizador possa realizar o seu registo no OSS ou, indiretamente, caso implique a escolha de um intermediário. (Comissão europeia 2020, pg.60)

Um intermediário é um sujeito passivo que possua sede ou estabelecimento estável na UE, sendo que é “responsável pelo cumprimento das obrigações previstas no regime da importação” no âmbito das operações realizadas pelo fornecedor/interface eletrónica a que se associa. (Comissão europeia 2021, pg.6).

Para usufruir deste regime da importação, também conhecido como regime IOSS, o sujeito passivo deverá realizar o registo no balcão único para as importações no Estado-Membro em que se encontre estabelecido. Através deste registo, será atribuído um número individual de identificação, denominado como nº de IVA IOSS com efeito único para a declaração de vendas de bens importados ao abrigo do regime da importação. Adicionalmente, este identificador deverá ser apresentado nas autoridades, de forma a usufruir de isenção de IVA perante a entrada dos bens na UE (Comissão europeia 2020, pg.62)

A tabela seguinte, apresentada durante o Webinar: IVA no Comércio Eletrónico, apresenta um resumo das operações associadas a cada regime que compõe o Balcão Único (OSS).

| OSS                                                                 | Regime União                                                                                                                                                                                                                                        | Regime Extra-União               | Regime de Importação                                                                         |
|---------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>SP estabelecidos em PT, incluindo interfaces eletrónicas</b>     | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Prestação de serviços B2C na UE;</li> <li>• Vendas à Distância Intracomunitárias de Bens;</li> <li>• Certas Transmissões Internas efetuadas por interfaces eletrónicas (artº 3º, nº 10 do CIVA)</li> </ul> | Não pode utilizar este regime    | Vendas à Distância de Bens<br>Importados em remessas de valor intrínseco não superior a 150€ |
| <b>SP não estabelecidos na UE, incluindo interfaces eletrónicas</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Vendas à Distância Intracomunitárias de Bens;</li> <li>• Certas transmissões internas efetuadas por interfaces eletrónicas (artº 3º, nº 10 do CIVA)</li> </ul>                                             | Prestações de serviços B2C na UE | Vendas à Distância de Bens<br>Importados em remessas de valor intrínseco não superior a 150€ |

*Tabela 2. Regimes Especiais OSS. Elaborado com base no Webinar: IVA no Comércio Eletrónico (Autoridade Tributária, 2021)*

### **1 Introdução**

A segunda parte desta dissertação corresponde a uma investigação empírica com incidência nas questões abordadas anteriormente, os desafios e a evolução da legislação relativamente ao IVA no comércio digital.

Primeiramente, serão abordados os objetivos deste trabalho, bem como o tipo de estudo e metodologias utilizadas no decorrer deste estudo. De seguida, serão apresentados um conjunto de casos práticos que refletem a aplicação de um conjunto de artigos do RITI e CIVA, de forma a analisar o impacto das alterações realizadas na legislação do IVA, de um ponto de vista dos Estados-Membros, bem como dos operadores económicos.

Assim sendo, a escolha da metodologia é um passo essencial numa investigação académica, pois define o rumo de toda a pesquisa e desenvolvimento do trabalho.

Segundo Almeida (2016, pg.59), podemos considerar a metodologia científica como um instrumento que agrupa métodos de pesquisa científica.

Os autores Prodanov & Freitas (2013, pg.14) corroboram este facto afirmando que a metodologia consiste na utilização de estratégias para criar uma linha de pensamento e conhecimento, com o objetivo de validar ideias e a sua aplicabilidade na sociedade.

Deste modo, a presente investigação corresponde a um estudo de caso que, segundo Yin (2003, pg.13), é uma “investigação empírica que investiga um fenómeno contemporâneo no seu contexto real, especialmente quando os limites entre o fenómeno e o seu contexto não são evidentes.”

## 2 Objetivos

O objetivo central deste trabalho corresponde à análise dos esforços da União Europeia no que diz respeito à evolução legislativa das regras aplicáveis ao comércio eletrónico. Assim, após ter sido realizada uma análise bibliográfica deste aprimoramento, será realizada uma simulação de um conjunto de casos práticos relativos à aplicação do art.º 10 e 11 do RITI e do artigo 6.º-A do CIVA, com incidência no OSS (Balcão Único), bem como a aplicação de diferentes medidas de combate à fraude e evasão fiscal elaboradas pela Comissão Europeia.

Através desta exposição, será possível analisar os procedimentos a realizar nos diferentes contextos do e-commerce, bem como as transformações resultantes da adaptação das diferentes legislações a esta realidade, nomeadamente as alterações observadas após o Pacote de IVA sobre o Comércio Eletrónico e a introdução do OSS em 2021.

Os casos práticos observados resultam de um conjunto de situações hipotéticas que fazem parte do dia-a-dia das empresas que realizam vendas à distância para consumidores europeus, sendo indispensável compreender o funcionamento do Balcão Único e a entrega do IVA destas diferentes operações.

Tal como mencionado pela Comissão Europeia, existe um grau de complexidade associado às regras existentes o que dificulta a sua compreensão. Nesse sentido, através desta investigação pretende-se:

- I. Analisar as principais alterações introduzidas, de forma a abordar as principais alterações observadas, bem como a sua integração num contexto real;
- II. Examinar o impacto económico destas alterações, para os Estados-Membros e para os operadores económicos;
- III. Averiguar o funcionamento do Balcão Único, nomeadamente a nível do registo e entrega das Declarações de IVA

### 3 Tipo de Estudo

Conforme Ramos&Mazalo (2024, pg.141-142), a pesquisa pode ser definida por vários critérios, tal como a sua natureza:

- Pesquisa Qualitativa – onde as conclusões retiradas se baseiam na “interpretação dos fenómenos”;
- Pesquisa Quantitativa – cuja base de investigação passa por uma análise dos dados, para posteriormente retirar conclusões;
- Pesquisa Mista – esta abordagem combina ambas as definições mencionadas anteriormente.

Segundo Prodanov & Freitas (2013, pg. 51-54), uma investigação pode também ser qualificada consoante os objetivos da mesma, sendo dividida em três categorias:

- Pesquisa exploratória, cujo objetivo se centra em reunir informações referentes a uma investigação inicial, onde possam existir assuntos ainda não abordados ou questionados;
- Pesquisa descritiva, onde se procura redigir um documento baseado em factos ocorridos, analisando e descrevendo uma realidade, sem qualquer tipo de interpretação e opinião;
- Pesquisa explicativa, que representa uma interpretação de factos existentes, analisando e classificando os mesmos de forma a analisar as razões associadas a certos acontecimentos.

O trabalho em questão tem como metodologia de investigação o Estudo de Caso, com o objetivo de simular um conjunto de situações provenientes da realização de transações intracomunitárias.

Apesar da perspetiva generalizada relativamente a esta metodologia de investigação, os estudos de caso podem ser utilizados “cruzando dados quantitativos e qualitativos”. Adicionalmente, o estudo de caso “não necessita sempre de uma vertente que inclui observações diretas e detalhadas como fonte de informação”. (Yin, 2003, pg.15)

Assim, o presente trabalho utiliza um vertente de investigação qualitativa, através de um estudo explicativo, através do qual será realizada uma análise à legislação, através dos casos práticos realizados, que procuram estudar os efeitos da mudanças legislativas realizadas, bem como os benefícios produzidos pelas mesmas.

### 1 Caso Prático 1 – Regras da Localização

Consideremos que o sujeito passivo “Lucky Finds, Lda.”, com sede em Portugal, realiza vendas no âmbito da sua atividade, no território nacional, bem como noutros países pertencentes à União Europeia.

No ano de 2022 e 2023, esta empresa concretizou vendas à distância intracomunitárias de bens para a Áustria, totalizando um valor, bruto de impostos, de 30.000€.

De modo a comparar o imposto a pagar pela empresa “Lucky Finds, Lda.”, iremos apreciar a empresa “Unexpected Goods, Lda.”, que possui sede em Malta, tendo realizado vendas à distância intracomunitárias de bens a consumidores localizados na Áustria, nos mesmos valores.

#### **Resolução**

##### **Antes 1 de julho de 2021**

O Pacote de IVA de 2008 introduziu um limiar para as vendas à distância de 35.000/100.000€, a determinar por cada Estado-Membro. Portugal e Malta decidiu aplicar o limiar de 35.000€. (ASD Group, 2025)

Assim, dado que ambas as empresas, independentemente da sua sede, obtiveram um volume de negócios abaixo dos 35.000€, estas vendas mantiveram-se sujeitas às taxas de IVA do seu local de origem (Artigo 10.º alínea a) do RITI). A empresa sediada em Portugal aplica a taxa normal em Vigor em PT, ou seja, 23%, enquanto a empresa “Unexpected Goods, Lda.” aplicaria a taxa normal em vigor em Malta, sendo esta 18%, procedendo ao respetivo registo contabilístico desta operação do mesmo modo que as suas vendas nacionais. (Government of Malta, 2025)

Adicionalmente, irão proceder à entrega da Declaração Periódica do IVA, compreendendo as vendas realizadas à distância, no seu total de vendas nacionais, entregando ao Estado o respetivo imposto.

Assim, em termos de imposto a pagar, a empresa portuguesa iria entregar aos cofres do Estado 6.900€ (30.000€ X 23%), enquanto a empresa maltesa, por sua vez, apenas iria entregar 5.400€.

Dado que as taxas aplicadas em cada país diferem, existe uma desigualdade associada aos operadores económicos, associada ao seu local de origem.

### **Após 1 de julho de 2021**

A Comissão Europeia começou a observar que o princípio da origem resultava na seleção, por parte das empresas, de países com taxas inferiores para sediar o seu negócio, resultando numa lacuna de possíveis receitas fiscais. (Venâncio 2023, pg.51)

Assim, o Pacote de IVA para o comércio eletrónico alterou o limiar anteriormente definido, para um valor comum de 10.000€, (Artigo 6.º-A, nº1, alínea c do CIVA)).

Assim, dado que ambas as empresas acima mencionadas ultrapassam o limiar definido, isto implica o registo para efeitos de IVA na Áustria, de forma a proceder ao pagamento do IVA.

A expansão do Balcão Único, para um conceito mais alargado, permite que o registo seja feito através do regime da união (regime opcional), no país em que a empresa se encontra sediada. Através deste registo, ambas as empresas devem passar a entregar trimestralmente a declaração de IVA referente a todas as operações intracomunitárias realizadas no Balcão Único. Após a entrega do imposto, as Autoridades Tributárias de cada país cedem entre si as informações declaradas, bem como o imposto associado.

Todavia, permanece a obrigação de entregar a declaração periódica de IVA no seu país de sede para as vendas nacionais. Portanto, não serão consideradas as vendas realizadas à distância, e o respetivo IVA, pois será entregue através do Balcão Único. Assim, em termos de registo contabilístico, as vendas à distância deverão estar diferenciadas das restantes vendas, de forma a facilitar o processo de entrega das respetivas declarações.

Logo, ambas as empresas irão estar sujeitas à taxa normal em vigor na Áustria, de 20% (Your Europe, 2025), sendo que o valor de imposto a pagar de cada uma das empresas irá corresponder a 6.000 € (30.000€ X 20%).

Observamos assim, que através destas alterações realizadas na legislação, o impacto das operações se mantém para ambas as empresas, algo que não era observado anteriormente.

Através deste quadro, é possível observar a discrepância observada previamente, dado que a empresa sediada em Malta realizava um pagamento de IVA inferior em 1.500€. Adicionalmente, o valor do imposto pago ao Estado revertia para o país onde a empresa

se encontrava sediada, em vez do país onde é efetivamente realizado o consumo destes bens.

| IVA a pagar |                              |                              |
|-------------|------------------------------|------------------------------|
| Sede        | Antes de 1 de Julho de 2021  | Depois de 1 de Julho de 2021 |
| Portugal    | $30.000 \times 23\% = 6.900$ | $30.000 \times 20\% = 6.000$ |
| Malta       | $30.000 \times 18\% = 5.400$ | $30.000 \times 20\% = 6.000$ |

*Tabela 3. Impacto das alterações legislativas nas transações intracomunitárias. Fonte: Elaboração Própria*

Apesar de ainda haver um limiar de 10.000€, a perda fiscal dos Estados-Membros diminuiu e, dado que este limite é comum a todos os EM as empresas não irão procurar realizar VDI para países com um maior limiar. Adicionalmente, a aplicação do princípio do destino, permite que os operadores económicos não procurem sediar as suas atividades em países cujas taxas de imposto sejam inferiores.

Fonte: Coelho, 2021

## **2 Caso Prático 2 – Regime da União VDI**

O sujeito passivo “Le Petit Rose, Lda.”, como sede na UE, realizou, durante o ano civil presente e no anterior, vendas à distância intracomunitárias, para os vários Estados-Membros, sendo que os bens são expedidos a partir da sede, em França, para consumidores finais nos restantes países. Assumiremos que realizou vendas a Espanha no valor de 35.000€, 40.000€ a Portugal e 100.000€ na Alemanha.

### **Resolução**

#### **Antes 1 de julho de 2021**

Previamente, segundo o artigo 34º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, a União Europeia tinha estabelecido um limiar de 35.000€ ou 100.000€ de total de vendas anuais, líquidas de IVA por Estado-Membro, sendo este valor adaptado por cada Estado-Membro consoante a sua economia.

Assim sendo, o valor total das vendas à distância intracomunitárias realizadas na Alemanha e em Espanha encontram-se nos limiares adotados pelos países em questão: Espanha: 35.000€ e Alemanha: 100.000€ (ASD Group, 2025), pelo que não é obrigatório ao sujeito passivo realizar a inscrição nestes países para efeitos de IVA. Relativamente a

estas operações, as vendas encontram-se sujeitas às regras de IVA no Estado-Membro de origem, ou seja, França, sendo equiparadas a vendas nacionais, no seu registo contabilístico, bem como na entrega da Declaração Periódica de IVA.

Contudo, no caso das vendas realizadas a Portugal, este valor é ultrapassado em 5.000€ (limiar de 35.000€), pelo que, em regime de IVA, é obrigatório o seu registo em Portugal para efeitos de IVA, de forma a proceder ao pagamento do IVA correspondente às vendas realizadas. Assim, deverá se distinguir o registo contabilístico das mesmas, de forma a diferenciar as mesmas, assegurando que não são incluídas nas vendas nacionais, cujo imposto é entregue através da Declaração Periódica de IVA.

No gráfico abaixo está demonstrado o IVA a pagar, referente às operações realizadas em todos os países mencionados. Será considerado que aos bens transacionados é aplicada a taxa normal do IVA, sendo esta 20% em França e 23% em Portugal. (Your Europe, 2025)

Através deste método de tributação, é possível observar uma desigualdade das taxas aplicadas, a operações semelhantes, dada a diferença das taxas nos diferentes países.

### **Após 1 de julho de 2021**

As alterações na legislação de 1 de julho de 2021, alteraram o limiar de vendas à distância intracomunitárias de bens para um valor único e comum para os Estados-Membros de 10.000€, abaixo do qual as vendas à distância intracomunitárias permaneceriam sujeitas a tributação no EM de origem do SP (Artigo 6.º A, nº1, alínea c) CIVA)

Assim, dada a alteração deste limiar, seria necessário proceder ao registo para efeitos de IVA em cada um dos países onde o novo limite é ultrapassado, de forma a declarar e entregar o IVA correspondente, como se encontra previsto no Artigo 11.º alínea a) do RITI. Este limiar é aplicado às prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão, serviços por via eletrónica, e vendas à distância intracomunitárias de bens.

Existem assim, duas alternativas para o sujeito passivo entregar o imposto devido aos Estados-Membros:

- Realizar o registo para efeitos de IVA em cada um dos países mencionados anteriormente, dado que ultrapassou o limiar de 10.000€ em vendas intracomunitárias de bens;

- Proceder ao registo no Balcão Único onde, através do regime da união, irá proceder à entrega, num único ponto, do imposto referente a todas as vendas para, posteriormente, a Autoridade Tributária irá entregar a cada país.

(Guia do Balcão Único do IVA, pg.4)

De forma a simplificar e reduzir os encargos administrativos, esta empresa deve proceder ao registo no Balcão Único.

O registo no Balcão Único deve ser realizado no Estado-Membro em que o sujeito passivo possua a sede da sua empresa, ou seja, em França, através do número de identificação para efeitos de IVA que possui, e utiliza para entregar as declarações de IVA nacionais.

Dado que o SP se encontra estabelecido na UE e realiza vendas à distância intracomunitárias de bens, este está compreendido pelo regime da união. Assim, deve realizar o registo no regime da união no OSS.

Ao realizar este registo, o OSS deve ser utilizado em todas as suas vendas à distância de bens. Assim, deve ser entregue trimestralmente uma declaração de IVA, até ao final do mês seguinte a contar do fim do período abrangido, com os dados referentes às operações realizadas durante esse período e o montante de imposto devido, diferenciado por taxas aplicáveis no país correspondente. Após a entrega desta declaração, é gerado uma referência de pagamento do IVA.

Adicionalmente, o SP deverá conservar durante 10 anos os registos das operações realizadas.

Porém, tal como mencionado previamente, deverá respeitar a entrega da Declaração Periódica de IVA relativamente às restantes operações económicas, diferenciando as mesmas nos seus registos, de forma a evitar a dupla tributação das vendas à distância.

Comparativamente com a operação anterior, o IVA a cobrar irá ser inferior, bem como é assegurado que este imposto é entregue ao EM na qual o consumidor que irá usufruir dos bens, se encontra.

Concluindo, através deste caso prático, é possível observar a simplificação de processos obtidos com a expansão da aplicação do Balcão Único.

Fonte: Comissão europeia 2021: Guia do Balcão Único

### **3 Caso Prático 3 – Regime IOSS**

O sujeito passivo “All Here International, Lda.”, que não se encontra sediado, nem possui estabelecimento estável na UE, realiza vendas à distância de bens que se encontram na China, território terceiro, em remessas de valor intrínseco inferior a 150€. Estas vendas são realizadas à distância, para consumidores finais situados em território nacional. Estes bens não são produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, e entram em território da UE através de Portugal, local onde se encontra o destinatário dos produtos.

#### **Resolução**

A atividade do sujeito passivo está abrangida pelo conceito de vendas à distância de bens intracomunitários, compreendidas no regime especial aplicável às VDBI, o regime da importação – IOSS.

Dado que está a realizar uma venda à distância de bens intracomunitários com destino em território nacional, este deve proceder ao registo no Balcão Único, de forma a declarar o IVA destas vendas, de forma a fornecer um número de IVA IOSS válido, de forma a usufruir a isenção na importação ao entrar em território nacional.

Assim, através do Balcão Único, deverá efetuar o pagamento do imposto correspondente à operação realizada, segundo as regras do território onde é colocado ao dispor do consumidor final, sendo a entrega destas declarações de IVA realizadas com uma base mensal.

Uma vez que o sujeito passivo não possui sede ou estabelecimento estável na UE, este deve nomear um intermediário, que possua sede/EE num Estado-Membro, de forma a realizar o registo no Balcão Único.

Caso o fornecedor não proceda ao registo no Balcão Único, o adquirente destes bens irá pagar o IVA desta aquisição durante o processo de desalfandegamento.

Fonte: Comissão europeia 2021: Guia do Balcão Único

### **4 Caso Prático 4 – Regime IOSS**

O sujeito passivo “Little Goods, Lda.”, que não possui sede ou estabelecimento estável na União Europeia, sediada em território terceiro, efetua vendas de bens de baixo valor

(até 22€) para consumidores finais em Portugal, através da plataforma eletrónica disponibilizada por “Infinite, Lda.”.

O sujeito passivo “Infinite, Lda.”, por sua vez, é uma interface eletrónica sediada em Portugal, que facilita a realização de transações económicas entre fornecedores estabelecidos em territórios terceiros e adquirentes situados na União Europeia.

### **Resolução**

Dada a abolição da isenção para bens de baixo valor, as operações realizadas pela “Little Goods, Lda” passam a estar sujeitas a IVA.

Contudo, nesta operação, estão envolvidos dois sujeitos passivos: o fornecedor efetivo dos bens (Little Goods, Lda), e a plataforma eletrónica utilizada (Infinite, Lda).

Assim, segundo o artigo 3.º, nº 9 do CIVA, considera-se que, “mediante a utilização de uma interface eletrónica para mediar uma transmissão de bens de valor inferior a 150€, a responsabilidade recai nesta plataforma”. Logo, será de a responsabilidade da plataforma eletrónica garantir o registo no Balcão Único, preenchimento e entrega da declaração do IVA, e entrega do valor de IVA correspondente.

Dado que as operações realizadas estão englobadas nas vendas à distância de bens importados de remessas cujo valor intrínseco é inferior a 150€, é aplicável o regime especial da importação do Balcão Único.

Dado que a interface eletrónica se encontra sediada em Portugal, esta encontra-se obrigada a proceder à Declaração de IVA relativamente às vendas realizadas nacionalmente, no decorrer da sua atividade económica.

Adicionalmente, a interface eletrónica deve conservar todos os registos relacionados com estas operações, por um período de 10 anos.

Caso a interface eletrónica não realize este registo no Balcão Único para as importações, o IVA associado a estes bens é pago pelo adquirente dos bens, no momento da entrega dos mesmos.

Fonte: Comissão europeia 2021: Guia do Balcão Único

## **5 Caso Prático 5 – Regime IOSS**

O sujeito passivo “Surprise Goods, Lda.” realiza vendas de bens, de remessas de valor intrínseco inferior a 150€, a partir de um território terceiro. O percurso realizado por estes bens passa por Portugal, onde estes bens, com valor unitário de 75€, entram na União Europeia, até ao seu adquirente, localizado em Espanha.

### **Resolução**

Dado que estamos perante uma venda de bens a partir de um território terceiro, esta são consideradas como vendas à distância de bens importados.

Segundo o Artigo 10.º alínea b) do RITI, as “vendas à distância de bens importados não são tributáveis em território nacional, quando o local de chegada do bem não é em TN”. Portanto, esta venda à distância é tributada no país de destino dos bens, Espanha.

Uma vez que “Surprise Goods, Lda.” não possui sede ou estabelecimento estável no território comunitário, deverá nomear um intermediário, que cumpra este requisito.

Após nomear o intermediário, este receberá um número individual de identificação, através do qual irá cumprir com todas as obrigações associadas, nomeadamente a entrega mensal da declaração do balcão único para as importações.

Caso se localize num território terceiro com acordo de assistência mútua com a UE, não necessitaria de nomear intermediário, obtendo a possibilidade de escolher qualquer Estado-Membro como EM de identificação, onde poderá realizar o seu registo no OSS.

O acordo de assistência mútua corresponde a uma concordância entre a UE e outro país, de forma a melhorar e promover a circulação de mercadorias, bem como promover a cooperação entre as administrações responsáveis pela legislação aduaneira. (Fonte: Eur-Lex: Acordo de cooperação e de assistência mútua em matéria aduaneira com Hong Kong)

Caso seja utilizado o Balcão Único para as importações, no momento de entrada dos bens na UE, através do um Estado-Membro 2, Portugal, esta operação será isenta de IVA, mediante apresentação do nº de IVA IOSS válido do fornecedor na declaração aduaneira.

Na opção de o fornecedor decidir não realizar o seu registo no balcão único, apesar de estes bens entrarem na UE a partir de Portugal, apenas será realizada a importação, ou

seja, a entrada em livre prática e o pagamento do IVA, no destino final dos bens, aquando da entrega ao adquirente.

Fonte: Comissão europeia 2021: Guia do Balcão Único

## **6 Caso Prático 6 – Registo e Utilização OSS**

A empresa “Epic Games, Lda.”, sediada na Noruega, disponibiliza aplicações de jogos, para download, a particulares na União Europeia.

Esta não se encontra sediada na União Europeia, nem possui estabelecimento estável, sendo que realiza os seus serviços através do seu *website* oficial, dispensando a utilização de interfaces eletrónicas.

O sujeito passivo pretende realizar o seu registo no Balcão Único, de forma a simplificar o cumprimento das obrigações em sede de IVA, relativamente aos serviços realizados a consumidores finais da UE.

### **Resolução**

Uma vez que a atividade da empresa está direcionada para a prestação de serviços B2C, esta encontra-se compreendida pelo Regime Extra-União do OSS.

No âmbito do Regime Extra-União, o sujeito passivo pode escolher o Estado-Membro que desejar para identificação, no momento do registo.

Admitindo que Portugal foi selecionado como EMI, a empresa deverá registar-se em Portugal, no portal eletrónico da Autoridade Tributária e Aduaneira, para efeitos de IVA. Dado que se trata de sujeitos passivos, é necessário fornecer informações relativamente à localização e identificação dos mesmos. Conser

Assim, os sujeitos passivos que utilizam o Balcão Único passam a ter as seguintes obrigações, para além do pagamento do imposto:

- “...Declarar, por via eletrónica, o registo, a alteração e a cessação da sua atividade no respetivo regime;
- Submeter, por via eletrónica, uma declaração de IVA, relativa às operações abrangidas pelo regime;
- Conservar registos das operações abrangidas pelo regime.”

(Artigo 7º do Regime do Balcão Único)

Relativamente à Declaração de IVA, esta deverá ser submetida por via eletrónica, até ao final do mês seguinte ao período em causa. No caso do Regime Extra-União, esta entrega será feita trimestralmente.

Na Declaração de IVA deverá ser especificado o imposto devido, em cada Estado-Membro de consumo; o valor total bruto das operações realizadas no período análogo, bem como o montante de imposto, discriminado por taxa. As taxas a aplicar correspondem às taxas de IVA aplicadas no local de consumo.

Através do pagamento e da entrega da declaração de IVA, as autoridades irão realizar a respetiva entrega do imposto aos Estados-Membros mencionados.

Caso a empresa em questão decida vender produtos relacionados com os jogos, de valor entre os 10 e os 100 euros, passará a reunir condições para o Regime da Importação. Assim, deverá realizar o registo neste regime. (Santos, 2021)

Dado que a “Epic Games, Lda” se encontra sediada num país terceiro, com o qual a União Europeia celebra um acordo de assistência mútua em matéria de cobrança de créditos de IVA, esta também poderá escolher o Estado-Membro que desejar para Estado-Membro de Identificação, no Regime da Importação.

O número de identificação individual irá possuir formatos diferentes para os dois regimes mencionados (formato EUxxxxxyyyzzz para o regime Extra-União, e formato IMxxxxxyyyzzz para o Regime da Importação).

Fonte: Comissão europeia 2021: Guia do Balcão Único

## **7 Caso Prático 7 - Venda de Bens à Consignação**

A empresa “Vinho D’Ouro”, sediada em Portugal, comercializa vinho e outras bebidas alcoólicas, sendo que pretende expandir a sua gama para vinhos franceses.

Iremos admitir que, dado que a compra deste tipo de inventário implica um investimento elevado, o fornecedor francês possibilita a entrega deste produto à consignação, pois não possui sede/EE em Portugal.

### Tratamento Contabilístico

Através da entrega de produtos à consignação, é realizado um acordo de venda dos bens, em nome do consignante, em contrapartida de uma comissão de venda.

Assim, ao abrigo do nº5 do artigo 7.º do CIVA, dado que os bens são transmitidos por consignação, observa-se uma transmissão intracomunitária de bens, de França a Portugal, sem liquidação de imposto, que terá de ser mencionado aquando da entrega da declaração recapitulativa, pela empresa francesa.

Ao abrigo do regime de vendas à consignação, o consignatário possui o prazo de um ano para realizar a vendas destes bens, após o qual deve transferir existências para o seu cargo, onde será liquidado imposto, que deverá ser registado contabilisticamente, de forma a constar na respetiva Declaração Periódica de IVA.

Caso contrário, será exigido imposto à medida que são vendidas as existências. Assim, à medida que forem realizadas a venda dos bens, o consignatário deverá contabilizar uma aquisição intracomunitária dos bens, correspondente neste caso a mercadoria, utilizando o mecanismo de autoliquidação, onde liquida e deduz o imposto associado à operação. De seguida, a venda ao consumidor será contabilizada como uma entrega interna de bens, à qual deverá liquidar o imposto associado.

Através deste regime de vendas à consignação, é observado uma diminuição dos encargos por parte do consignante, dado que este não necessita de se registar para efeitos de IVA em Portugal, para realizar a transmissão das existências.

Fonte: OCC 2019: Vendas à Consignação

## **8 Caso Prático 8 – Operações em cadeia**

A “EasyFinds” é uma empresa sediada em França, que realiza a venda de bens de decoração e limpeza.

Admitimos que a “Easy Finds” realiza a venda de bens a um sujeito passivo sediado em Portugal de re-venda de bens de decoração, sendo estes vendidos originalmente, pela “GoodFinds”, entidade sediada na Alemanha.

### Tratamento Contabilístico

Após a venda dos bens, pela “EasyFinds”, a “GoodFinds” procede à faturação dos respetivos bens à “Easy Finds”, que procede com o mesmo tratamento para o sujeito passivo sediado em Portugal.

Contudo, admitimos que o transporte da mercadoria é realizado diretamente pela “GoodFinds”, da Alemanha até Portugal.

Estamos assim, perante duas operações de transporte intracomunitários de bens (Guerra, 2021):

- 1º Transporte: entre o SP da Alemanha e o SP da França;
- 2º Transporte: entre o SP da França e o SP de Portugal;

A 1ª operação será considerada com uma transmissão interna, sujeita a IVA às taxas do país de origem, neste caso Alemanha, e uma 2ª operação, uma transmissão intracomunitária de bens, a qual beneficiará de isenção. Admitindo que o operador intermediário, de França, comunica ao seu fornecedor, um número de identificação de IVA emitido pelo Estado-Membro de origem dos bens (Alemanha, neste caso), a isenção será aplicada à entrega efetuada pelo operador económico. (Guerra, 2021)

Assim, a primeira interação constitui uma entrega interna, sujeita a IVA, seguida de uma entrega intracomunitária de bens isenta. Por conseguinte, o operador intermediário não necessita de se registar para efeitos de IVA no país de destino dos bens, nem entregar o devido imposto.

Fonte: Vida Económica, 2021: Novo regime de transmissão de bens em cadeia

## **9 Caso Prático 9 – Sujeito Passivo Certificado**

“RoyalFlowers”, com sede na Holanda, é um dos maiores distribuidores de flores, sendo que fornece os seus produtos a vários sujeitos passivos, por toda a União Europeia, nomeadamente Portugal.

### Tratamento Contabilístico

Dado que o sujeito passivo realiza a venda de bens para sujeitos passivos de outros estados-membros, tem de ser realizada a validação dos adquirentes na plataforma VIES, de forma a concluir o tratamento contabilístico e faturação das vendas.

Caso o número de IVA do sujeito passivo seja válido no VIES, é aplicado o mecanismo de autoliquidação, onde o adquirente deverá liquidar e deduzir o IVA, à taxa do país de destino, referente à aquisição, pois a fatura será emitida com isenção.

Caso contrário, se este fornecedor não se encontrar registado no VIES, a fatura será emitida, com IVA liquidado à taxa do Estado-Membro de origem. Assim, o IVA suportado não será dedutível, sendo considerado uma parte do gasto.

Dado que são efetuadas aquisições intracomunitárias, o adquirente deverá entregar também a Declaração Recapitulativa de IVA, até ao dia 20 do mês seguinte ao período tributável, onde são descritas todas as operações realizadas no período tributável, nomeadamente o país, o número de identificação do fornecedor e o valor da operação.

Fonte: OCC, 2021: E-commerce

## **10 Caso Prático 10 – CESOP**

A Tarde Republic é um banco/corretora digital alemã de preferência dos consumidores, dado permitir a aplicação dos fundos em ações, EFT's, para além de possibilitar a utilização desta conta para realizar pagamentos.

Assim, dada a implementação do CESOP, esta passa a estar abrangida pela Diretiva, na obrigação de conservar e entregar os registos de operações económicos aos Estados-Membros, de forma a apoiar no combate à fraude ao IVA no comércio eletrónico.

### **Tratamento Contabilístico**

Após a implementação do CESOP em 2024, todos os prestadores de serviços de pagamento (PSP), passam a estar obrigados a comunicar trimestralmente, informações relativas a usuários que realizem mais de 25 pagamentos transfronteiriços.

Dada a proteção de dados, apenas deverão ser armazenados os dados necessários para as autoridades apurarem o âmbito destas transações.

Assim, os registos deverão conter os seguintes elementos:

- “...Código BIC do PSP, em nome do beneficiário, de forma a apurar a localização
- Código BIC ou qualquer outro código de identificação de empresa que identifique inequivocamente o prestador de serviços de pagamento;
- Nome ou Nome da empresa do beneficiário, tal como consta dos registos do prestador de serviços de pagamento;
- O número de identificação de IVA ou outro número de contribuinte nacional do beneficiário, se disponível;

- O IBAN ou, se este não estiver disponível, qualquer outro identificador que identifique inequivocamente o prestador de serviços de pagamento que atua por conta do beneficiário e indique a sua localização quando o beneficiário receba fundos sem dispor de conta de pagamento;
- O endereço do beneficiário, se disponível e tal como consta dos registos do prestador de serviços de pagamento;
- Os elementos de quaisquer pagamentos transfronteiras referidos no artigo 243.º-B, nº1;
- Os elementos de quaisquer reembolsos de pagamento identificados como estando relacionados com os pagamentos transfronteiras referidos na alínea g) ...”

(Artigo 243.º -B da Diretiva 2006/112/CE)

Relativamente aos últimos dois elementos, estes deverão incluir:

- “Data e hora;
- Montante e moeda do pagamento/reembolso;
- Estado-membro de origem e EM de Destino;
- Referência do pagamento;
- Se for o caso, informação que indique que o pagamento é iniciado nas instalações do comerciante” <sup>14</sup>

Assim, a Trade Republic deve apurar todos os usuários que realizaram mais de 25 pagamento transfronteiriças e apurar todos os elementos mencionados acima. Assim, estes dados devem ser entregues através de um ficheiro XML, até ao final do mês seguinte ao trimestre em questão.

Após isto, a CESOP irá realizar uma análise dos dados comunicados de forma a apurar potenciais situações de fraude, que irão ser comunicadas ao respetivos estados-membros para tomarem ações.

Fonte: Vida Económica, 2024: CESOP – Obrigação para combater a fraude ao IVA no comércio eletrónico

---

<sup>14</sup> Vida Económica, 2024: CESOP – Obrigação para combater a fraude ao IVA no comércio eletrónico)

## **11 Caso Prático 11 – DAC7**

A Amazon é uma plataforma de e-commerce que liga vendedores dos mais variados bens e indústrias aos consumidores.

Através da sua interface, os vendedores criam uma loja dentro do seu website, através da qual publicam artigos.

A “LoveDaisy, Lda” é uma das vendedoras que recentemente se conectaram a esta plataforma, sendo que vende artigos de vestuário e calçado, tendo atingido 45 vendas nos primeiros 3 meses.

### **Tratamento Contabilístico**

Através do DAC7, as plataformas passam a ter a obrigação de fornecer informações relativamente aos seus vendedores ativos, às autoridades tributárias, de forma a combater a fraude e evasão fiscal.

Dado que a LoveDaisy, Lda, já ultrapassou os valores delimitados no artigo 4º do Decreto-Lei nº 61/2013, esta é classificada como vendedor ativo.

Assim, dado que ultrapassaram as 30 operações, a Amazon deverá entrar em contacto com a vendedora, de forma a reunir os dados necessários para preencher e entregar a declaração às autoridades tributárias, relativamente ao ano em questão.

Fonte: OCC, 2024: IVA – Comunicação de Faturas

## **12 Reflexões finais sobre os Casos Práticos**

É incontestável o impacto do e-commerce na trajetória da evolução do comércio, sendo que teve um papel significativo na transformação das empresas e dos seus modelos de negócio.

O comércio digital, bem como a presença digital de uma atividade, passou a ter um papel fulcral na sobrevivência e crescimento dos negócios. Contudo, o crescimento do número de negócios com uma vertente digital evidenciou que a legislação em vigor não se encontrava, de todo, adaptada à evolução do comércio, resultando numa quebra das receitas fiscais. Assim, através de uma ótica de tentativa e erro, a Comissão Europeia inicia a sua batalha na atualização da regras e normas em vigor, de forma a obter uma versão igualmente benéfica para os operadores económicos e para os Estados-Membros.

Através dos casos práticos demonstrados, é possível observar as lacunas existentes nas regras aplicadas às vendas à distância, nomeadamente a dificuldade de acompanhar a evolução do comércio eletrónico, insuficiência de informação/conhecimento por parte das empresas, e a dificuldade acrescida, associada ao cumprimento das obrigações. Para além disso, também é possível concluir que isto impacta negativamente as receitas fiscais dos estados.

O objetivo principal dos casos práticos era, portanto, verificar, perante situações reais, o verdadeiro impacto destes Pacotes de IVA que procuravam simplificar e diminuir os encargos administrativos, bem como simplificar as regras associadas aos mesmos.

O caso prático 1 viabiliza o impacto das alterações das regras da localização dos serviços no âmbito das receitas fiscais dos Estados-Membros, e da simplificação dos processos para os operadores económicos. A mudança da tributação dos serviços realizados à distância para uma vertente direcionada para o princípio do destino permite garantir a cobrança do imposto no local de consumo efetivo do bem/serviço. Adicionalmente, permite que os operadores económicos não procurem sediar as suas operações em locais mais favoráveis fiscalmente. Em termos de encargos administrativos, a criação de um portal de registo único para as operações realizadas em vários Estados-Membros diminui, drasticamente, as obrigações legais das empresas, através da simplificação do processo entrega das declarações de IVA referentes às transações intracomunitárias um processo mais desintrincado.

No caso prático 2 é possível analisar a mudança ao nível dos limiares impostos na União Europeia para empresas sediadas na UE que realizem vendas em vários EM. Este limiar possibilitava as empresas tributar as vendas à distância no país de origem, caso não fosse ultrapassado. Caso contrário, implicava o registo para efeitos de IVA em cada país em que o valor fosse ultrapassado.

Anteriormente, este limiar encontrava-se entre os 35.000 e os 100.000 Euros, valor este a seleccionar por cada país. Contudo, esta opção de escolha pelos países resultou numa desigualdade tributária entre eles, dado que conquistava impactos diferentes, bem como impulsionava as empresas a realizar as suas vendas à distância para países com limiares superiores e/ou, taxas de IVA favoráveis. Assim, o limiar foi alterado para um valor comum de 10.000€, a partir do qual é necessário tributar as operações consoante as normais do destino do bem/serviço.

Adicionalmente, a expansão do Balcão Único garantiu a simplificação de processos administrativos, bem como impulsionou o cumprimento das obrigações em sede de IVA.

Os casos seguintes centram-se nos conceitos novos, introduzidos através do Pacote do IVA de 2021, resultantes no novo regime do OSS: regime da importação – IOSS e as vendas à distância de bens importados.

Anteriormente, encontrava-se em vigor uma isenção para bens de baixo valor, até 22€, para bens importados. Esta isenção impulsionou o crescimento das compras de bens de países terceiros, criando uma desigualdade entre o comércio comunitário e o de países terceiros. Assim, foi abolida esta isenção de forma a aumentar o controlo devido a estas operações, através do regime da importação no Balcão Único, aplicado a vendas à distância de bens importados cujo valor intrínseco da remessa não seja superior a 150€.

Assim, o caso prático 4, procura identificar as diferenças resultantes desta adaptação legislativa, bem como demonstrar os passos a executar por um sujeito passivo, não estabelecido na União Europeia, que realize atividade abrangidas pelo regime da importação, salientando a utilização de um intermediário para registo no Balcão Único.

Este regime permite que o imposto seja cobrado no momento da venda do bem ao adquirente, de forma a facilitar e promover a simplificação do processo.

O seguinte caso prático aplica o mesmo regime do OSS, sendo que possui mais um interveniente nestas trocas comerciais: uma interface eletrónica.

As novas alterações procuraram responsabilizar as plataformas eletrónicas na entrega do IVA, dada a sua presença marcante no comércio eletrónico. Assim, é possível observar que as interfaces eletrónicas devem trabalhar com os fornecedores que utilizam as suas plataformas para garantir a entrega do imposto aos Estados-Membros, adquirindo o nome de fornecedor presumido, caso facilitem a vendas de bens. Assim, as interfaces eletrónicas passam a possuir um papel principal na entrega do imposto destas operações.

O caso prático 5 tem como objetivo identificar mais um trajetória nas operações realizadas à distância. Assim, é analisado o tratamento em sede de IVA de um bem, cujo percurso passa por mais do que um EM no seu trajeto até ao adquirente.

Através deste caso prático, evidencia-se que a tributação de uma operação é realizada no local de consumo efetivo do bem, inclusivamente quando a entrada em circulação na UE não seja no país do adquirente. Adicionalmente, a importância do registo no Balcão Único nestas operações é revelada na simplificação dos processos na entrada deste bens na União Europeia, mediante apresentação de um nº de IVA IOSS válido às autoridade aduaneiras.

Através do caso prático 6, é possível observar a simplicidade associada ao registo de um sujeito passivo no Balcão Único, bem como as obrigações associadas a este registo.

Através do caso 7, é analisado o tratamento contabilístico do regime de vendas à consignação que permite reduzir os encargos administrativos do consignante, dado que não terá de realizar o registo para efeitos de IVA no Estado-Membro de destino dos bens.

Outras vertentes das quick fixes são analisadas através dos casos práticos 8 e 9, de forma a analisar o tratamento de operações em cadeia e da certificação do sujeito passivo.

O caso prático 10 analisa os esforços acrescidos dos estados-membros, através das novas obrigações dos prestadores de serviços de pagamento, seguida da responsabilidade acrescida das plataformas, demonstrado através do caso prático 11, onde a DAC7 é aplicada a um vendedor de uma plataforma de e-commerce.

Em suma, é possível inferir que as atualizações realizadas produziram grandes efeitos no controlo das operações à distância.

Por um lado, estas alterações permitem um controlo das fronteiras pelas autoridades responsáveis, bem como uma alocação das receitas aos países que realizam efetivamente o consumo. Por outro lado, a expansão do Balcão Único permite reduzir o peso

administrativo dos operadores económicos, e simplificar os seus processos, através de um balcão intuitivo e normas de clara compreensão.

É essencial compreender que as receitas fiscais dos Estados-Membros são essenciais para realizar decisões em prol dos seus cidadãos, de forma a melhorar as suas condições socioeconómicas, garantindo que são priorizados o bem-estar, saúde, proteção e educação dos cidadãos, bem como a criação de infraestruturas. O estado das receitas fiscais irá determinar as melhorias e os apoios, razão da importância de minimizar a evasão e fraude fiscal.

Apesar de os esforços constantes da Comissão Europeia, este processo requer atualizações constantes equiparadas com a rápida evolução associada a este comércio. Além disso, tal como discutido em 1998 na Conferência de Ottawa, os princípios aplicados ao comércio tradicional devem ser igualmente aplicados ao comércio eletrónico, pelo que é essencial garantir que não existem operadores favorecidos com a legislação em vigor. (OECD 2001, pg.10)

Concluindo, apesar de as alterações realizadas terem produzido evoluções significativas e importantes, permanece a existência de falhas que possibilitam a fraude e evasão fiscal que, por sua vez, produz impactos negativos nos cidadãos.

A Comissão Europeia deve continuar a apostar na simplificação das normas, de forma a garantir a compreensão das mesmas, bem como ações contínuas de apoio às empresas de forma que estas não necessitem de procurar contornar as normas em vigor.

Adicionalmente, considero que o Pacote do IVA de 2021 criou bases sólidas para o futuro da tributação do IVA que devem ser aperfeiçoadas, através de uma evolução e simplificação contínua dos processos, nomeadamente no controlo dos *MarketPlaces*, dado o grande fluxo económico proveniente deste tipo de plataformas.

Como foi possível observar no trabalho desenvolvido, foram realizados esforços extremos para atualizar as normas e leis associadas ao comércio digital, podendo datar o início desta nova fase do comércio a 1993, com a criação do mercado único da Europa.

A abolição das fronteiras físicas e fiscais levantou questões no âmbito da tributação destas operações, questões estas que se manteriam ao longo do tempo, dada a rápida evolução das vendas à distância com a introdução do comércio eletrónico.

Assim, podemos considerar que o Pacote de IVA para o comércio eletrónico foi distinto na medida em que instigou grandes alterações indispensáveis na tributação em sede de IVA.

Contudo, como sabemos, estas medidas e o seu tempo de adaptação considera-se extremamente longo, o que requer uma atualização constante das mesmas, de forma a garantir que estão adaptadas à realidade.

Assim, futuramente, a Comissão Europeia irá continuar a realizar estas atualizações, nomeadamente na introdução das interfaces eletrónicas nas obrigações tributárias, nomeadamente através do Pacote ViDA.

Através deste trabalho, foi possível observar o percurso realizado pelos Estados-Membros, bem como comparar estas atualizações através dos casos práticos apresentados. Assim, é possível concluir que existe um grau de dificuldade associado à leitura e compreensão das diversas leis em vigor, bem como um conjunto de processos administrativos de impedem o cumprimento das obrigações dos sujeitos passivos. No mesmo sentido, a falta de medidas legislativas leva a um proveito das falhas existentes na legislação, de forma a obter uma situação fiscal mais benéfica.

Concluindo, estamos perante um tema em constante evolução, que exige uma investigação e análise constante. Futuramente, seria essencial analisar as alterações efetuadas pelas novas medidas, bem como o impacto destas mudanças no combate à fraude e evasão fiscal.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

---

- Ahmad, A.M. (2022). *A Harmonização do Imposto Sobre o Valor Acrescentado – Abordagem das novas medidas de simplificação, “quick fixes”*. (Dissertação de Mestrado, ISCAL). Repositório Científico ISCAL. <https://repositorio.ipl.pt/handle/10400.21/15306>
- ANACOM (2014). *O comércio eletrónico em Portugal: O Quadro Legal e o Negócio*. [https://www.anacom.pt/streaming/manual\\_comercio\\_elec.pdf?contentId=178219&field=ATTACHED\\_FILE](https://www.anacom.pt/streaming/manual_comercio_elec.pdf?contentId=178219&field=ATTACHED_FILE)
- Almeida, M. M. (2011). As novas regras do IVA na localização das prestações de serviços: o “Pacote IVA”, ISG – Instituto Superior de Gestão; Fiscalidade: Revista de Direito e Gestão Fiscal, 46. [https://www.isg.pt/wp-content/uploads/2021/03/46\\_1\\_marta-almeida\\_-iva-localizacao-ps\\_f46.pdf](https://www.isg.pt/wp-content/uploads/2021/03/46_1_marta-almeida_-iva-localizacao-ps_f46.pdf)
- Almeida, N.G.N. (2016). *A importância da metodologia científica através do projeto de pesquisa para a construção da monografia*. *Folha de Rosto: Revista de Biblioteconomia e Ciência da Informação*. Vol. 2 (nº1), pg.57-66. <https://periodicos.ufca.edu.br/ojs/index.php/folhaderosto/article/view/92>
- Asd Group (2016). Vendas à Distância e e-commerce: beneficie dos novos regimes simplificados. <https://www.asd-int.com/pt-pt/regras-vendas-a-distancia-iva/>
- Asd Group (2023) Taxas de IVA em 2023 na União Europeia. <https://www.asd-int.com/pt-pt/taxas-de-iva-na-uniao-europeia-em-2023/>
- Braz e Cunha (2009). *Os efeitos redistributivos do IVA em Portugal*. Boletim Económico Inverno 2009, Banco de Portugal, pg.79-94. [https://www.bportugal.pt/sites/default/files/anexos/papers/ab200915\\_p.pdf](https://www.bportugal.pt/sites/default/files/anexos/papers/ab200915_p.pdf)
- Coelho, M. (2021). *Novas Regras de IVA no Comércio Eletrónico: o que é o OSS e o IOSS?* InvoiceExpress. <https://invoicexpress.com/blog/iva-novas-regras-comercio-eletronico-balcao-unico-oss-ioss/>
- Correia, S. (2022). O IVA no comércio eletrónico: análise das alterações às regras do IVA para o comércio eletrónico em Portugal. (Dissertação de Mestrado, Universidade Católica

Portuguesa) Repositório Universidade Católica Portuguesa.  
<http://hdl.handle.net/10400.14/38968>

Deloitte (2023). *CESOP – Obrigação de declaração de transações de IVA para pagamentos em toda a UE*. Deloitte.  
<https://www.deloitte.com/pt/pt/services/tax/perspectives/cesop-an-eu-wide-vat-transactional-reporting-obligation-for-payments.html>

Dias, A.A.V. (2005). O Sistema Comum do IVA: A harmonização do IVA na União Europeia e a importância do princípio da tributação na origem. (Tese Pós-Graduação, Faculdade de Direito da Universidade do Porto) Repositório da Universidade do Porto.  
[https://www.google.pt/url?sa=t&source=web&rct=j&opi=89978449&url=https://cij.up.pt/download-file/112&ved=2ahUKEwi0g\\_nmtl6JAXVhP0HHQ6xPV8QFnoECBYQAAQ&usg=AOvVaw28sFJYPfwOI9X8FlwN1Z](https://www.google.pt/url?sa=t&source=web&rct=j&opi=89978449&url=https://cij.up.pt/download-file/112&ved=2ahUKEwi0g_nmtl6JAXVhP0HHQ6xPV8QFnoECBYQAAQ&usg=AOvVaw28sFJYPfwOI9X8FlwN1Z)

Ebrill, P.; Keen, M.; Bodin, J.P; Summers, V. (2001) *The Modern VAT*. In International Monetary Fund, Publication Services, Washington, D.C.  
<https://www.elibrary.imf.org/display/book/9781589060265/9781589060265.xml>

Eurocid. *Jacques Delors e o Mercado Único*. Eurocid.  
<https://eurocid.mne.gov.pt/jacques-delors-e-o-mercado-unico>

EuroCommerce. *European E-commerce Report 2024*. Centre for Market Insights of the Amsterdam University of Applied Sciences for EuroCommerce and Ecommerce Europe.  
<https://www.eurocommerce.eu/app/uploads/2023/09/2023-european-e-commerce-report-light-version-final-19-sep.pdf>

EuroStat (2024). *Glossary-E-commerce*. EuroStat Statistics Explained.  
<https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Glossary:E-commerce>

EuroStat (2024). *Individuals using the internet for buying goods or services*.  
[https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/tin00096/default/table?lang=en&category=t\\_isoc.t\\_isoc\\_i.t\\_isoc\\_iec](https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/tin00096/default/table?lang=en&category=t_isoc.t_isoc_i.t_isoc_iec)

Gattass, G.B.A. (2015) *O comércio eletrónico, tributar ou isentar?* RJLB, Ano 1, nº4, pg. 589-632. [https://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2015/4/2015\\_04\\_0589\\_0632.pdf](https://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2015/4/2015_04_0589_0632.pdf)

Guerra, F. (2021). *Novo regime de transmissão de bens em cadeia*. Vida Económica, pg.19. [https://www.occ.pt/fotos/editor2/ve\\_fatimaguerra\\_7dez2021.pdf](https://www.occ.pt/fotos/editor2/ve_fatimaguerra_7dez2021.pdf)

Instituto Nacional de Estatística (2023). Inquérito à utilização de tecnologias da informação e da comunicação nas empresas. [https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine\\_destaques&DESTAQUESdest\\_boui=594921843&DESTAQUESmodo=2](https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine_destaques&DESTAQUESdest_boui=594921843&DESTAQUESmodo=2)

Instituto Nacional de Estatística (2024). *Estatísticas das Receitas Fiscais de 16 de abril de 2024*. [https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine\\_destaques&DESTAQUESdest\\_boui=643867939&DESTAQUESmodo=2](https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine_destaques&DESTAQUESdest_boui=643867939&DESTAQUESmodo=2)

Government of Malta (2025). *VAT Rates*. TAX&CUSTOMS ADMINISTRATION MALTA. <https://mtca.gov.mt/business-tax/vat1/vat-compliance/vat-rates/vat-rates>

Martynkiewicz-Frank, M. (2018) *E-commerce challenge within B2C Transactions Inside EU Countries*. Research Papers of Wroclaw University of Economics no.515, pg.157.165, <https://www.dbc.wroc.pl/dlibra/publication/76702/edition/48428?language=en>

Mengden, A. (2024, January 30). *VAT Rates in Europe, 2024*. Tax Foundation Europe. <https://taxfoundation.org/data/all/eu/value-added-tax-2024-vat-rates-europe/>

OCC (2019, abril, 22). *Importação*. OCC. <https://www.occ.pt/pt-pt/noticias/importacao>

OCC (2019, agosto, 18). *Vendas à consignação*. OCC. <https://www.occ.pt/pt-pt/noticias/vendas-consignacao>

OCC (2020). *Novos procedimentos com transações intracomunitárias 2020: Transposição da Diretiva Quick Fixes e Regulamento de Execução*. OCC. [https://www.occ.pt/fotos/editor2/iva\\_quick2b1.pdf](https://www.occ.pt/fotos/editor2/iva_quick2b1.pdf)

OCC (2021, agosto, 25). *Vendas à Distância*. OCC. <https://www.occ.pt/pt-pt/noticias/vendas-distancia-0>

OCC (2021, novembro, 24). *E-Commerce*. OCC. <https://www.occ.pt/pt-pt/noticias/e-commerce-0>

OCC (2021, dezembro, 21). *E-Commerce*. OCC. <https://www.occ.pt/pt-pt/noticias/e-commerce-0>

OCC (2024, agosto, 28). *IVA – Importações de bens*. OCC. <https://occ.pt/index.php/pt-pt/noticias/iva-importacoes-de-bens-0>

OCDE (2015). *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. Action 1: 2015 Final Report*. OECD/G20 BEPS Project. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241046-en.pdf?expires=1728925705&id=id&accname=guest&checksum=B8683DDB5704381D4EA9798217B755AA>

Oliveira, A.M. (2010). *IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado. Um Imposto Neutro*. (Dissertação de Mestrado, Faculdade de Direito Do Porto). <https://www.academia.edu/download/61940962/IVA20200130-80226-8v0ao3.pdf>

Palma, C. (2005). *A Harmonização Comunitária do Imposto sobre o Valor Acrescentado – Quo Vadis?* Trabalho apresentado no âmbito do concurso para Professor-Adjunto das disciplinas de Fiscalidade, na área científica de Diretivo do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa. Revista de Ciências Empresariais e Jurídicas, VOL nº 5, pg. 54-105. <https://parc.ipp.pt/index.php/rebules/article/view/802>

Palma, C. (2008). O Pacote IVA – novas regras de localização das prestações de serviços. TOC 97 – abril 2008, pg. 49-53 [https://www.occ.pt/fotos/downloads/files/1208441647\\_49a53\\_fiscalidade.pdf](https://www.occ.pt/fotos/downloads/files/1208441647_49a53_fiscalidade.pdf)

Palma, C. (2020) *Estudos de IVA IV*. (Reimpressão). Grupo Almedina

Palma, C. (2021) *Estudos de IVA V*. (Reimpressão). Grupo Almedina

Palma (2023). *Introdução ao Imposto Sobre o Valor Acrescentado*. 6ª edição. Grupo Almedina

Papis-Almansa, M. (2019) *VAT and electronic commerce: the new rules as a means for simplification, combatting fraud and creating a more level playing field?* ERA Forum 20, 201-223. <https://doi.org/10.1007/s12027-019-00575-9>

Papouliakou, V.; Angerer, J. (2025). *Fichas Temáticas sobre a União Europeia: Fiscalidade Indireta*. Parlamento europeu. [https://www.europarl.europa.eu/erpl-app-public/factsheets/pdf/pt/FTU\\_2.5.11.pdf](https://www.europarl.europa.eu/erpl-app-public/factsheets/pdf/pt/FTU_2.5.11.pdf)

Pereira, E. (2021). E-commerce – novas regras em IVA. Vida Económica. Pg.14.  
[https://www.occ.pt/fotos/editor2/ve\\_eulalia\\_9julho.pdf](https://www.occ.pt/fotos/editor2/ve_eulalia_9julho.pdf)

Pires (2011). Tributação Internacional do Rendimento Empresarial gerado através do comércio eletrónico. Grupo Almedina

Prodanov&Freitas (2013). *Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico*. <https://www.feevale.br/Comum/midias/0163c988-1f5d-496f-b118-a6e009a7a2f9/E-book%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf>

Ramadas, J.O.C (2019). A tributação da economia digital: o IVA no e-commerce. (Dissertação de Mestrado, Universidade Católica Portuguesa). Repositório Universidade Católica Portuguesa. <http://hdl.handle.net/10400.14/30389>

Ramos, R. H.; Mazalo, J.V. (2024). Metodologias de Investigação Científica: passos para elaborar artigos científicos. Rev. Nova Paideia – Revista Interdisciplinar em Educação e Pesquisa. Vol. 6 (nº2), pg. 137-155.  
[https://www.researchgate.net/publication/382518928\\_METODOLOGIAS\\_DE\\_INVESTIGACAO\\_CIENTIFICA\\_passos\\_para\\_elaboracao\\_de\\_artigos\\_cientificos](https://www.researchgate.net/publication/382518928_METODOLOGIAS_DE_INVESTIGACAO_CIENTIFICA_passos_para_elaboracao_de_artigos_cientificos)

Ribeito, R.(2024). *CESOP – Obrigação para combater a fraude ao IVA no comércio eletrónico*. Vida Económica, pg.20 <https://www.occ.pt/sites/default/files/public/2024-06/111520451.pdf>

Santos (2021). Regimes de balcão único no âmbito do Pacote de Comércio Eletrónico. Vida Económica, pg.23.  
[https://www.occ.pt/fotos/editor2/ve\\_anabelasantos15out2021.pdf](https://www.occ.pt/fotos/editor2/ve_anabelasantos15out2021.pdf)

Silva, B. (2022). *Uma Reforma em Sede de IVA. Um modelo Progressivo e eficiente: O Caso Português*. (Dissertação de Mestrado, Instituto Superior de Economia e Gestão de Lisboa). Repositório da Universidade de Lisboa. <http://hdl.handle.net/10400.5/27126>

Teixeira, F. (2013). Sistema de Intercâmbio de Informações sobre o IVA. Vida Económica, pg. 27. <https://www.occ.pt/fotos/editor2/ve6set.pdf>

UNCTAD (2019). *Digital Economy Report 2019: Value Creation and Capture: Implications for developing countries*. United Nations Conference on Trade and Development. [https://unctad.org/system/files/official-document/der2019\\_en.pdf](https://unctad.org/system/files/official-document/der2019_en.pdf)

Venâncio, A.D.R. (2023). Tributação do Comércio Eletrónico em sede de IVA: O impacto nos operadores económicos. (Dissertação de Mestrado, Faculdade de Economia do Porto) Repositório Universidade do Porto. <https://repositorio-aberto.up.pt/bitstream/10216/152885/2/643494.pdf>

Wilson, J. (2020). IVA – um “verdadeiro espaço único”. Vida Económica, pg.26. [https://antigo.occ.pt/fotos/editor2/ve\\_juliowilson.pdf](https://antigo.occ.pt/fotos/editor2/ve_juliowilson.pdf)

Yin, R.K. (2003), *Case Study Research Design and Methods*. In *Applied Social Research Methods Series* Volume 5. Sage Publications. [https://iwansuharyanto.wordpress.com/wp-content/uploads/2013/04/robert\\_k-\\_yin\\_case\\_study\\_research\\_design\\_and\\_mebookfi-org.pdf](https://iwansuharyanto.wordpress.com/wp-content/uploads/2013/04/robert_k-_yin_case_study_research_design_and_mebookfi-org.pdf)

Your Europe (2024) *Regras e taxas aplicáveis em matéria de IVA*. Acedido a 22 de abril de 2024. [https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index\\_pt.htm](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_pt.htm)

## **Autoridade Tributária e Aduaneira**

Autoridade Tributária e Aduaneira (2021) *Comércio Eletrónico – IVA (Webinar)*. [https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/apoio\\_contribuinte/Comercio\\_eletronico/Webinar/Paginas/default.aspx](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/apoio_contribuinte/Comercio_eletronico/Webinar/Paginas/default.aspx)

Autoridade Tributária e Aduaneira (2021). Ófício Circulado N.º: 30240. AT – Área de Gestão Tributária – IVA. [https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/legislacao/instrucoes\\_administrativas/Documents/Oficio\\_circulado\\_%2030240\\_2021.pdf](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/legislacao/instrucoes_administrativas/Documents/Oficio_circulado_%2030240_2021.pdf)

## **Comissão europeia**

Comissão Europeia (2010). Livro Verde sobre o Futuro do IVA: Rumo a um sistema de IVA mais simples, mais sólido e eficaz. Serviço das Publicações da União Europeia. <https://op.europa.eu/pt/publication-detail/-/publication/03805740-94ca-401a-8106-50e46cbd57de>

Comissão Europeia (2016) *Comunicação da Comissão ao Parlamento Europeu, ao Conselho e ao Comité Económico e Social Europeu relativa a um plano de ação sobre o IVA*. Eur-Lex. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A52016DC0148>

Comissão europeia: Direção Geral Fiscalidade e União Aduaneira (2013). One Stop Shop Guidelines. Comissão Europeia. [https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/ca213281-027c-4ade-9a07-0c60e8929242\\_pt?filename=one-stop-shop-guidelines\\_pt.pdf](https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/ca213281-027c-4ade-9a07-0c60e8929242_pt?filename=one-stop-shop-guidelines_pt.pdf)

Comissão europeia: Direção Geral Fiscalidade e União Aduaneira (2013). Mini One Stop Shop Guidelines. Comissão Europeia. [https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/ca213281-027c-4ade-9a07-0c60e8929242\\_pt?filename=one-stop-shop-guidelines\\_pt.pdf](https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/ca213281-027c-4ade-9a07-0c60e8929242_pt?filename=one-stop-shop-guidelines_pt.pdf)

Comissão Europeia (2016) Plano de ação em matéria de IVA: Comissão apresenta medidas destinadas a modernizar o IVA na UE. Comunicado de Imprensa. [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/pt/ip\\_16\\_1022](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/pt/ip_16_1022)

Comissão europeia: Direção Geral da Fiscalidade e União Aduaneira (2019). *Notas explicativas das alterações relativas ao IVA na EU no que diz respeito ao regime das vendas à consignação, às operações em cadeia e à isenção para as entregas intracomunitárias de bens (“soluções rápidas para 2020”)*. Comissão Europeia. [https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/d7d6f1be-1247-4e65-b303-a06512bcbe6c\\_pt?filename=explanatory\\_notes\\_2020\\_quick\\_fixes\\_pt.pdf](https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/d7d6f1be-1247-4e65-b303-a06512bcbe6c_pt?filename=explanatory_notes_2020_quick_fixes_pt.pdf)

Comissão europeia: Direção Geral da Fiscalidade e da União Europeia. (2020). *Notas explicativas sobre as regras em matéria de IVA para o comércio eletrónico*. Comissão Europeia. [https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/document/download/3372e2f2-d5ec-46ea-a2ac-97bc4f5ec634\\_pt?filename=vatecommerceexplanatory\\_28102020\\_pt.pdf](https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/document/download/3372e2f2-d5ec-46ea-a2ac-97bc4f5ec634_pt?filename=vatecommerceexplanatory_28102020_pt.pdf)

Comissão europeia: Direção Geral Fiscalidade e União Aduaneira (2021). *Guia do Balcão Único do IVA*. Comissão Europeia. [https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/apoio\\_contribuinte/Comercio\\_eletronico/Orientacoes/Documents/OSS\\_guidelines\\_pt\\_1.pdf](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/apoio_contribuinte/Comercio_eletronico/Orientacoes/Documents/OSS_guidelines_pt_1.pdf)

Comissão europeia: Direção Geral Fiscalidade e União Aduaneira, Poniowski, G., Bonch-Osmolovskiy, M., Śmietanka, A., & Sojka, A. (2023). *VAT gap in the EU: 2023 report*, Publications Office of the European Union. <https://data.europa.eu/doi/10.2778/911698>

Comissão europeia: Direção Geral Fiscalidade e União Aduaneira, CASE Centro de Pesquisa Social e Económica WIFO, Poniowski, G., Bonch-Osmolovskiy, M.,

Śmietanka, A., & Sojka, A. (2023). *VAT GAP in the EU: 2023 Report*, Publications Office of the European Union. <https://data.europa.eu/doi/10.2778/911698>

Comissão europeia: Direção Geral Fiscalidade e União Aduaneira, CASE Centro de Pesquisa Social e Económica, Oxford Economics, Syntesia, Bonch-Osmolovskiy, M. et al., (2024). *VAT GAP in the EU: 2024 Report*, Publications Office of the European Union. <https://data.europa.eu/doi/10.2778/2476549>

Comissão europeia: Direção Geral Fiscalidade e União Aduaneira (2022). *Orientações para a comunicação de dados sobre pagamentos de serviços de pagamento e para a transmissão ao sistema eletrónico central de informações sobre pagamentos (CESOP)*. <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2022-12/TAXUD-2022-00763-00-02-CESOP%20PT-TRA-00.pdf>

Comissão europeia: Direção Geral Fiscalidade e União Aduaneira (2023). *DAC7: Directive on Administrative Cooperation (reporting rules for digital platforms)*. [https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/tax-transparency-cooperation/administrative-co-operation-and-mutual-assistance/dac7\\_en](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/tax-transparency-cooperation/administrative-co-operation-and-mutual-assistance/dac7_en)

Comissão europeia: Direção Geral Fiscalidade e União Aduaneira (2023). *VAT in the Digital Age (ViDA)*. [https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/vat-digital-age-vida\\_en](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/vat-digital-age-vida_en)

## **Conselho europeu**

Conselho da União Europeia (2024). *Fiscalidade: Conselho chega a acordo sobre pacote “O IVA na era digital”*. Conselho da União Europeia. <https://www.consilium.europa.eu/pt/press/press-releases/2024/11/05/taxation-council-agrees-on-vat-in-the-digital-age-package/>

Conselho da União Europeia (2025). Dossiê interinstitucional. Conselho da União Europeia. <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-9255-2025-INIT/pt/pdf>

Conselho Europeu (2020). *Mecanismo de autoliquidação do IVA: prevenir a fraude ao IVA*. Conselho da União Europeia. <https://www.consilium.europa.eu/pt/policies/vat-reverse-charge/>

Conselho Europeu (2023). *30º Aniversário do Mercado Único da UE. Conselho da União Europeia.* <https://www.consilium.europa.eu/pt/infographics/30-years-of-the-eu-single-market/>

Conselho Europeu (2024). *Fiscalidade: Conselho chega a acordo sobre pacote “O IVA na era digital”.* Conselho da União Europeia. <https://www.consilium.europa.eu/pt/press/press-releases/2024/11/05/taxation-council-agrees-on-vat-in-the-digital-age-package/>

## OCDE

OCDE (1998). *OECD Ministerial Conference “A Borderless World: Realising the potencial of global electronic commerce” Ottawa, 7-9 October 1998 Conference Conclusions.* OECD Library. [https://one.oecd.org/document/SG/EC\(98\)14/FINAL/en/pdf](https://one.oecd.org/document/SG/EC(98)14/FINAL/en/pdf)

OCDE (2001). *Taxation and Electronic Commerce: Implementing the Ottawa Taxation Framework conditions.* OECD Publishing, Paris. [https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2001/05/taxation-and-electronic-commerce\\_g1ghgcac/9789264189799-en.pdf](https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2001/05/taxation-and-electronic-commerce_g1ghgcac/9789264189799-en.pdf)

OCDE (2011). *Guide to Measuring the Information Society 2011.* OECD Publishing, Paris. <https://doi.org/10.1787/9789264113541-en>

OCDE (2019). *Unpacking E-commerce: Business Models, Trends and Policies.* OECD Going Digital Polity Note, OECD, Paris, [https://www.oecd.org/en/publications/unpacking-e-commerce\\_23561431-en.html](https://www.oecd.org/en/publications/unpacking-e-commerce_23561431-en.html)

## Legislação

CIVA: [https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/codigos\\_tributarios/civa\\_rep/Pages/iva1.aspx](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/civa_rep/Pages/iva1.aspx)

Decreto-Lei nº 61/2013. Diário da República <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/decreto-lei/61-2013-261156>

Diretiva 67/227/CE do Conselho, de 11 de abril de 1967. Jornal Oficial das Comunidades Europeias. <https://op.europa.eu/pt/publication-detail/-/publication/93de7850-0dba-4bdb-a393-b09653120da6>

Diretiva 67/228/CE do Conselho, de 11 de abril de 1967. Jornal Oficial das Comunidades Europeias. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/PDF/?uri=CELEX:31967L0228>

Diretiva 77/388/CE do Conselho, de 17 de maio de 1977. Jornal Oficial das Comunidades nº L 145 <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=celex%3A31977L0388>

Diretiva 2002/38/CE do Conselho, de 7 de maio de 2002. Jornal Oficial da União Europeia nº L 128 de 2002/05/15 <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=celex%3A32002L0038>

Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006. Jornal Oficial da União Europeia, nº L 347 de 2006/12/11 <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CONSLEG:2006L0112:20100115:pt:PDF>

Diretiva 2008/8/CE do Conselho, de 12 de fevereiro de 2008. Jornal Oficial da União Europeia nº L 44 de 2008/02/20 <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX:32008L0008>

Diretiva 2008/9/CE do Conselho, de 12 de fevereiro de 2008. Jornal Oficial da União Europeia nº L 44 de 2008/02/20 <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/PDF/?uri=CELEX:32008L0009>

Diretiva 2017/2455, do Conselho, de 5 de dezembro de 2017. Jornal Oficial da União Europeia nº L 348. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A32017L2455>

Diretiva 2021/514 , do Conselho, de 22 de Março de 2021. Jornal Oficial da União Europeia nº L 104/1. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/PDF/?uri=CELEX:32021L0514>

Lei nº 36/2023. Diário da República, nº 144/2023, Série I de 2023-07-26. <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/36-2023-216188321>

Lei nº 47/2020. Diário da República nº 164/2020, Série I de 2020-08-24  
<https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/47-2020-140950562>

RITI:

[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/codigos\\_tributarios/RITI\\_2021/Paginas/default.aspx](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/RITI_2021/Paginas/default.aspx)