

## GRUPOS DE IVA EM PORTUGAL?

### *VAT GROUPS IN PORTUGAL?*

RICARDO HENRIQUES

RITA MARTINHO

RODRIGO DIAS<sup>1</sup>

### **Resumo**

O presente artigo pretende fazer uma reflexão sobre o regime de Grupos de IVA, cuja implementação em Portugal está prevista para o ano 2025. No artigo, são evidenciados os desafios enfrentados pelos grupos económicos portugueses devido à ausência de um regime de Grupos de IVA, com destaque para os custos e as ineficiências causadas pela tributação em sede de IVA das operações intra-grupo, o que prejudica a competitividade das empresas portuguesas, particularmente nas que se defrontam com limitações no seu direito à dedução. No entanto, na maioria dos Estados-Membros da União Europeia, já foi implementado um regime de Grupos de IVA que prevê a desconsideração das operações intra-grupo para efeitos de IVA. Dado que o regime que Portugal prevê implementar pretende unicamente a agregação das declarações periódicas do Grupo de IVA, o país continuará numa posição de desvantagem competitiva em relação aos demais Estados-Membros.

**Palavras-chave:** IVA; Grupo de IVA; Operações Intra-Grupo;

### *Abstract*

*This article aims to reflect on the VAT Group regime, which is scheduled to be implemented in Portugal in 2025. The article highlights the challenges faced by Portuguese economic groups due to the absence of a VAT Group regime, particularly the*

---

<sup>1</sup> Consultores Fiscais. Os autores podem ser contactados através dos seguintes endereços: [ricardohenriques@kpmg.com](mailto:ricardohenriques@kpmg.com) ; [ritamartinho@kpmg.com](mailto:ritamartinho@kpmg.com) ; [rodrigodias@kpmg.com](mailto:rodrigodias@kpmg.com) .

*costs and inefficiencies caused by VAT taxation on intra-group operations. These issues undermine the competitiveness of Portuguese companies, especially those with limitations on their right to deduct VAT. However, in most EU Member States, a VAT Group regime has already been implemented, which allows intra-group operations to be disregarded for VAT purposes. Since the regime that Portugal intends to implement only aims to aggregate the periodic VAT returns of the VAT Group, the country will remain at a competitive disadvantage compared to other Member States.*

**Keywords:** *VAT; VAT Group; Intra-Group Transactions*

## ÍNDICE

|      |                                                                   |    |
|------|-------------------------------------------------------------------|----|
| I.   | INTRODUÇÃO.....                                                   | 3  |
| II.  | ENQUADRAMENTO JURÍDICO-NORMATIVO DO REGIME DE GRUPOS DE IVA ..... | 4  |
| III. | IMPACTO DA INCIDÊNCIA DE IVA NUM PLANO INTRA-GRUPO.....           | 6  |
| IV.  | OS REGIMES DE GRUPOS DE IVA NA UNIÃO EUROPEIA E EM PORTUGAL ..... | 7  |
| V.   | CONCLUSÕES.....                                                   | 11 |

## I. INTRODUÇÃO

O fenómeno organizacional dos grupos societários surge como decorrência natural da adaptação dos agentes económicos ao mercado globalizado, bem como da sua internacionalização. Assistimos assim à mutação do conceito tradicional de *empresa*, na qualidade de ente jurídico uno e assente numa sociedade singular, que se reflete na sua decomposição em mais do que uma sociedade, motivada por um conjunto diverso de fatores (v.g., especialização das diversas áreas de negócio, concentração vertical das linhas de produção, convergência de funções tipicamente de *back-office* e / ou na distribuição de bens ou prestação de serviços).

Em consequência da crescente preponderância assumida pelos grupos de sociedades, verifica-se um aumento significativo dos seus fluxos económico-financeiros internos, impondo-se, por conseguinte, a disponibilização aos operadores económicos de instrumentos jurídicos que respondam de forma eficaz e adequada às necessidades das estruturas societárias contemporâneas.

Na realidade, a figura da sociedade plural não é estranha ao ordenamento jurídico português, encontrando respaldo em vários planos, nomeadamente no Código das Sociedades Comerciais<sup>2</sup>, assumindo aí diferentes configurações, consoante o tipo e a expressão, no capital e na gestão, da relação estabelecida entre as sociedades integrantes do grupo.

Numa perspetiva jurídico-tributária, a legislação fiscal atribui relevância à realidade dos grupos societários ao nível do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (“IRC”), que contempla um regime especial de tributação dos grupos de sociedades<sup>3</sup>, enquanto, simultaneamente, dá expressão às relações intra-grupo por meio das regras relativas aos preços de transferência, cumprindo, desta forma, princípios fundamentais, que encontram consagração constitucional, como são o princípio da capacidade contributiva, da liberdade de gestão e organização empresarial e da neutralidade<sup>4</sup>.

Por seu turno, as normas vigentes em matéria de Imposto sobre o Valor Acrescentado (“IVA”) em Portugal são praticamente omissas nesta temática, contrariando a tendência que se tem vindo a revelar entre os restantes Estados-Membros

---

<sup>2</sup> Cf. artigos 481.º e seguintes do Código das Sociedades Comerciais.

<sup>3</sup> Cf. artigos 69.º a 71.º do Código do IRC.

<sup>4</sup> Cf. artigos 13.º, 61.º, 80.º, alínea c), 86.º e 104.º, n.º 3, da Constituição da República Portuguesa.

da União Europeia.

Encontra-se singular referência, ainda que de forma indireta, à relação de grupo no contexto dos preços de transferência em matéria de IVA, recorrendo-se, neste âmbito, à noção de relação especial<sup>5</sup>, desenhada pelo próprio Código do IRC, a qual inclui as relações estabelecidas entre entidades de um mesmo grupo económico.

No plano europeu, diversos Estados-Membros introduziram o regime de Grupos de IVA nas respetivas legislações internas, ao abrigo da faculdade conferida pela Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (“Diretiva IVA”), revelando a importância da reflexão, no plano nacional, sobre a necessária revisão do quadro legal de IVA em vigor para as figuras societárias grupais.

Insere-se neste contexto a recente aprovação, em Conselho de Ministros, da introdução de um regime de Grupos de IVA em Portugal, com início de vigência previsto para janeiro de 2025, assente em objetivos de melhoria da tesouraria das empresas, agilização de processos de reembolsos de IVA e de desburocratização de procedimentos<sup>6</sup>.

Atenta a inegável relevância desta medida, o presente artigo visa constituir uma base de reflexão sobre o quadro legal de IVA para grupos societários agora proposto para Portugal, *vis a vis* a concretização prática do modelo europeu de Grupos de IVA nas experiências existentes noutros Estados-Membros da União Europeia.

## II. ENQUADRAMENTO JURÍDICO-NORMATIVO DO REGIME DE GRUPOS DE IVA

Liminarmente, o n.º 1 do artigo 9.º da Diretiva IVA define como sujeito passivo deste imposto “*qualquer pessoa que exerça, de modo independente e em qualquer lugar, uma actividade económica, seja qual for o fim ou o resultado dessa actividade*”.

Não obstante, o artigo 11.º da mesma Diretiva, superando o entrave da pluralidade jurídica, prevê um regime de Grupos de IVA, de carácter facultativo para os Estados-Membros, ao estabelecer que “*cada Estado-Membro pode considerar como um único sujeito passivo as pessoas estabelecidas no território desse mesmo Estado-Membro que, embora juridicamente independentes, se encontrem estreitamente vinculadas entre si nos planos financeiro, económico e de organização*” (sublinhados nossos).

A Diretiva IVA confere, assim, aos Estados-Membros que integram a União Europeia a prerrogativa de considerarem uma pluralidade de entes jurídicos como um

<sup>5</sup> Cf. Artigo 16.º, n.º 10 do Código do IVA.

<sup>6</sup> Cf. página 5 do Programa Acelerar a Economia, disponível para consulta em <https://www.portugal.gov.pt/download-ficheiros/ficheiro.aspx?v=%3d%3dBQAAAB%2bLCAAAAAAABAAzNDGyMAMAQRHg2gUAAAA%3d>.

único sujeito passivo de IVA, conquanto pertençam ao mesmo grupo económico e empresarial.

A faculdade conferida pela Diretiva IVA, vertida no preceito legal *supra* mencionado, encerra um conjunto de conceitos gerais, indeterminados ou de teor polissémico que suscitam interpretações díspares pelos Estados-Membros. Ainda assim, podem ser identificados como lugar-comum nas legislações internas dos Estados-Membros as seguintes características:

- i. Consideram-se existir vínculos financeiros quando um sujeito passivo detém, direta ou indiretamente, mais do que uma determinada percentagem, normalmente de 50%, do capital das entidades / sociedades participadas, ou detém o seu controlo, em conformidade com critérios estabelecidos na legislação comercial<sup>7</sup>;
- ii. Os vínculos económicos são geralmente reportados ao exercício do mesmo tipo de atividades, por setor, à mesma tipologia de clientes ou ao exercício de atividades complementares ou sucessivas;
- iii. No plano organizacional existe uma conexão relevante quando as entidades estão submetidas a uma liderança ou direção comum, ou desenvolvem as suas atividades ao abrigo de acordos de subordinação ou controlo comum.

A este respeito, é importante considerar que os vínculos nos planos financeiro, económico e organizacional, enquanto critérios orientadores para a existência de entidades *estritamente vinculadas* entre si, não devem cingir-se a uma análise estritamente formal, equacionando-se uma abordagem global da realidade organizacional e económica<sup>8</sup>.

Nesta esteira, resulta da jurisprudência proferida pelo Tribunal de Justiça da União Europeia (“TJUE”) que a disposição constante do artigo 11.º da Diretiva IVA autoriza

---

<sup>7</sup> Neste sentido, Cf. BERNARDO CARRETERO ANDRÉ DE SOUSA REIS - *Os Grupos de IVA: A problemática do IVA nos Grupos económicos*, disponível em <https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/7796/3/7796.pdf>, p. 34 e FABIOLA ANNA CONDIA – *VAT Options Exercised By the Member States*, Global Topics, IBFD, Capítulo 2. *would mean that certain taxable persons that are bound to one another and non-taxable persons (e.g. not for profit, charities, hospitals, public bodies) which are also economic units would fall outside the scope of the VAT grouping facility whereas on the ratio legis of VAT grouping they should not*, disponível para consulta em <https://circabc.europa.eu/sd/a/72e5508c-9b72-431e-a34d-6dbd90e79418/944%20%E2%80%93%20ANNEX%20%E2%80%93%20Opinion%20of%20the%20VAT%20Expert%20Group%20on%20links%20among%20VAT%20group%20members.pdf>.

<sup>8</sup> Nesta linha, Cf. VAT Expert Group n.º 070, taxud.c. 1(2018) 1668166, de 19 de março de 2018, p. 10, *applying the criteria on a stand-alone basis and in a too strict and formal way, taking a form over substance (ticking the box) instead of a holistic approach*.

que a legislação interna acolhida com base no mesmo considere que as entidades *estritamente vinculadas* deixem de ser consideradas como sujeitos passivos distintos, para efeitos de IVA<sup>9</sup>.

Ora, como principal consequência adveniente da adoção de um regime de Grupos de IVA, resulta que as operações (*i.e.*, transmissões de bens e prestações de serviços) efetuadas entre as sociedades do grupo deixam de relevar para efeitos deste imposto, encontrando-se fora do seu âmbito de aplicação<sup>10</sup>, “*mesmo no caso de o IVA devido ou pago pelo beneficiário dessas prestações não poder ser objeto de dedução a montante*”<sup>11</sup>, dando cabal cumprimento ao princípio da neutralidade.

### III. IMPACTO DA INCIDÊNCIA DE IVA NUM PLANO INTRA-GRUPO

Como decorrência da ausência de um enquadramento aplicável às transações à escala do grupo para efeitos de IVA, resultam consequências adversas e contrárias ao princípio da neutralidade - que constitui um dos pilares fundamentais do sistema comum do IVA -, suscitando, desde logo, uma desvantagem competitiva para os Estados Membros que não adotem um regime de Grupos de IVA, como o caso português, conduzindo, em determinadas situações, à sua preterição como localização estratégica de investimento empresarial.

Com efeito, suscitam-se, assim, custos adicionais na cadeia produtiva, em resultado da consideração isolada de cada uma das entidades de um determinado grupo económico, que se repercutem em duas categorias específicas de ineficiências.

Por um lado, importa atender aos custos de IVA diretamente gerados pelas transações intra-grupo. Desde logo, o aumento do valor do IVA liquidado com origem

<sup>9</sup> Neste sentido, *Cf.* Acórdão *Ampliscientifica e Amplifin* de 22 de maio de 2008, processo C-162/07, n.º 39; Acórdão *Finanzamt T*, de 1 de dezembro de 2022, processo C-269/20, n.º 39; e Acórdão *Finanzamt T II*, de 11 de julho de 2024, processo C-184/23, n.º 38. Ainda a respeito da entidade que deve ser considerada como sujeito passivo no âmbito de um Grupo de IVA concluiu o TJUE, no âmbito do processo C-269/20 que “[o] artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo da Sexta Diretiva [com equivalência no atual artigo 11.º da Diretiva IVA] [...] não se opõe a que um Estado-Membro designe, como único sujeito passivo de um agrupamento formado por pessoas juridicamente independentes, mas que se encontram estritamente vinculadas entre si nos planos financeiro, económico e de organização, a sociedade dominante desse grupo, quando esta última puder impor a sua vontade às outras entidades que fazem parte desse agrupamento e desde que essa designação não implique um risco de prejuízos fiscais”.

<sup>10</sup> Neste sentido, ponto 3.4.3 da Comunicação da Comissão ao Conselho e ao Parlamento Europeu de 02 de julho de 2009, COM (2009) 325, disponível para consulta em <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2009:0325:FIN:PT:PDF> e MARTA MACHADO DE ALMEIDA - «O IVA nos Grupos», in *Cadernos IVA 2014*, Coimbra, Almedina, pp. 295-309, p. 297.

<sup>11</sup> Acórdão do TJUE, *Finanzamt T II*, de 11 de julho de 2024, processo C-184/23, n.º 47.

nos fluxos intra- grupo pode suscitar de forma ‘artificial’ a tributação de realidades que, na verdade, deveriam estar fora do âmbito do IVA, como ocorre nas situações de serviços prestados cuja componente fundamental seja o fator trabalho dos colaboradores com vínculo laboral a uma das entidades do grupo.

Se, na maioria dos casos, este IVA é recuperável pelas entidades que integram o grupo, mediante o mecanismo do crédito de imposto, certo é que este incremento de IVA no seio do grupo gera, em regra, situações adicionais de reembolsos de IVA, com custos administrativos e financeiros significativos para as empresas.

No contexto de grupos económicos que desenvolvam atividades, total ou predominantemente, isentas de IVA, em que o direito à dedução do imposto é restringido, suscita-se uma séria quebra do princípio da neutralidade – uma parte significativa do IVA “gerado” nos fluxos intra-grupo é, regra geral, irrecuperável tendo, por conseguinte, impacto direto na estrutura de gastos das empresas e nas suas decisões comerciais e de gestão.<sup>12</sup>

Por outro lado, a relação das entidades que integram o grupo com a Autoridade Tributária e Aduaneira estabelece-se de forma individualizada, pelo que os custos de gestão do IVA são incorridos e suportados separadamente por cada uma delas, ignorando-se a sua integração económica, financeira e organizacional.

Ora, sendo inviabilizada a submissão de uma só declaração agregada e simplificada, fica impedida a compensação de saldos de imposto no plano intra-grupo, geradora de múltiplos processos de reembolsos de IVA, administrativamente pesados e onerosos, quer para os contribuintes quer para a própria Autoridade Tributária.

Com a adoção de um regime de Grupos de IVA este imposto passa a ser computado numa ótica global, sendo, pelo menos uma parte desses custos, neutralizada.

#### **IV. OS REGIMES DE GRUPOS DE IVA NA UNIÃO EUROPEIA E EM PORTUGAL**

Como resultado da discricionariedade conferida aos Estados-Membros na transposição para os ordenamentos jurídicos internos do artigo 11.º da Diretiva IVA – discricionariedade essa que deve ser, naturalmente, balizada pelos princípios estruturantes

---

<sup>12</sup> Não obstante a norma de isenção aplicável aos agrupamentos complementares de empresas, consagrada na alínea f) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA, com respaldo nas alíneas 21) e 22) do artigo 9.º do Código d IVA, mitigar esta ineficiência, o seu efeito é bastante limitado, não alcançando o mesmo impacto da implementação de um regime de Grupos de IVA.

do IVA -, assiste-se a uma heterogeneidade de tratamento dos regimes de Grupos de IVA a nível da União Europeia.

Deste modo, os Estados-Membros têm adotado, neste âmbito, soluções distintas que se podem agregar em (i) Grupos de IVA *puros*; e (ii) regimes que preveem a mera consolidação de saldos ou pagamentos.

Como referido, a adoção de um regime de Grupos de IVA na configuração que lhe foi conferida pela Diretiva IVA implica, em primeira instância, que se assuma o grupo de sociedades como um único sujeito passivo, aportando todas as implicações fiscais inerentes. Opera, como efeito da desconsideração tributária da personalidade jurídica das várias sociedades que compõem o grupo, uma concentração de direitos e obrigações tributárias dos seus membros no *sujeito passivo grupo*, bem como a irrelevância, para efeitos de imposto, das operações realizadas entre as sociedades integrantes do grupo, considerando-se como meros fluxos internos de organização.

Ora, se no regime de Grupos de IVA a simplificação administrativa é uma mera decorrência da sua adoção, no modelo de compensação de saldos ou de pagamentos é a sua pedra-de-toque. Neste modelo há lugar a uma mera consolidação de saldos ou pagamentos, sendo o apuramento do montante de imposto devido pelo grupo calculado por recurso ao somatório das contas individuais de cada membro. Assim, através da entrega de uma declaração periódica unificada, conseguem-se minimizar impactos a nível de *cash flow*.

Como resultado de um estudo realizado pela KPMG Portugal aos 27 Estados-Membros da União Europeia, demonstrou-se que 19 destes (incluindo-se aqui a Alemanha, Áustria, Bélgica, Chipre, Dinamarca, Eslováquia, Eslovénia, Estónia, Finlândia, França, Hungria, Irlanda, Itália, Luxemburgo, Malta, Países Baixos, Polónia, República Checa e Suécia)<sup>1314</sup> adotaram nas legislações internas um modelo de regime de Grupos de IVA,

---

<sup>13</sup> A introdução de um regime aplicável aos Grupos de IVA em diversos Estados-Membros, nomeadamente Itália e Luxemburgo, surgiu por forma a mitigar os possíveis impactos das conclusões resultantes da jurisprudência restritiva prolatada pelo TJUE relativamente aos agrupamentos complementares de empresas dos sectores financeiro e segurador, através da interpretação da norma de isenção vertida em na alínea f) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA no sentido de não beneficiarem da isenção os serviços prestados no domínio dos serviços financeiros e de seguros. Neste sentido, *vide* Acórdão *Aviva*, de 21 de setembro de 2017, processo C-605/15; Acórdão *DNB Banka*, de 21 de setembro de 2017, processo C-326/15; Acórdão *Commision vs. Germany*, de 21 de setembro de 2017, processo C-616/15.

<sup>14</sup> Importa igualmente notar que existem regimes intermédios, que aplicam o regime de Grupos de IVA a setores específicos de atividade, como a atividade financeira e seguradora, como é o caso dos modelos vigentes na Suécia e na Finlândia.



desconsiderando as operações realizadas intra-grupo para efeitos de IVA, enquanto outros 3 Estados-Membros (*i.e.*, Espanha<sup>15</sup>, Letónia e Roménia) preconizaram soluções mais conservadoras, com foco na mera simplificação administrativa das obrigações fiscais do grupo. Nesta senda, 5 Estados-Membros (*i.e.*, Bulgária, Croácia, Grécia, Lituânia e Portugal), permanecem sem qualquer regime de Grupos de IVA implementado ou regime de simplificação administrativa de consolidação de saldos ou pagamentos.

Conforme *supra* referido, o Governo Português anunciou pretender avançar, em janeiro de 2025, com a criação de um regime de Grupos de IVA em Portugal, em moldes que ainda se encontram por definir.

De acordo com o programa Acelerar a Economia, aprovado em Conselho de Ministros, a criação do regime dos grupos de IVA tem como objetivo principal a compensação intra-grupo dos saldos de IVA e “*promover a melhoria da tesouraria das empresas, reduzindo os processos de reembolso de IVA, e desburocratizando e agilizando procedimentos por via da consolidação dos saldos do imposto a entregar ao Estado e do imposto a reembolsar pelo Estado*”.

Neste sentido, atendendo ao exposto, é expectável que o Governo português opte por uma modalidade de mera agregação das declarações periódicas, ao invés da opção pela desconsideração, para efeitos de IVA, das operações realizadas intra-grupo.

Esta modalidade permitirá introduzir simplificações associadas à gestão do IVA, contribuindo para a modernização e simplificação de procedimentos e potenciando, nessa medida, uma redução dos inerentes custos administrativos, não eliminando, no entanto, as ineficiências geradas nas interações intra-grupo. Como tal, os grupos de sociedades portuguesas mantêm-se numa posição de marcada desvantagem competitiva, na comparação com os demais pares na União Europeia, nomeadamente no que respeita a entidades que se defrontem com limitações no seu direito à dedução<sup>16</sup>.

A este respeito, importa dar nota de que a propósito da Consulta ao Comité do IVA

<sup>15</sup> Em Espanha existem duas modalidades de Grupos de IVA: (1) um regime “normal”, que permite a compensação de saldos entre as diversas entidades do Grupo, e (2) um regime “avançado”, que prevê um ajustamento ao valor tributável das transmissões de bens e prestações de serviços realizadas entre as entidades do mesmo Grupo. Neste sentido, em ambas as modalidades vigentes não está prevista a desconsideração das operações intra-grupo para efeitos de IVA.

<sup>16</sup> Nesta linha, “*a possibilidade, na esfera de entidades com restrições à capacidade de dedução, de potenciar a recuperação do IVA incorrido nos seus custos e não incorrer em imposto nas transmissões realizadas com entidades com as quais partilham uma direcção comum poderá, na verdade, num cenário que se trata de um regime facultativo, constituir um importante factor de decisão na localização de grupos económicos*”, MARTA MACHADO DE ALMEIDA - «O IVA nos Grupos», in *Cadernos IVA 2014*, Coimbra, Almedina, pp. 295-309, p. 308.

sobre a implementação de um regime de Grupos de IVA em Portugal<sup>17</sup>, foi publicado um *draft*, em língua inglesa, do projeto de Decreto-Lei que instituirá este regime. De acordo com o referido *draft*, o regime visa, resumidamente, a apresentação de uma declaração periódica agregada pelo Grupo de IVA, o que permitirá a consolidação dos saldos intra-grupo, revestindo este regime um carácter opcional.

No entanto, o Comité do IVA identificou alguns pontos da proposta de Decreto-Lei que necessitam de esclarecimentos prévios por parte do Estado Português, dada a sua falta de clareza, concretamente: (1) o âmbito territorial de aplicação do regime de Grupos IVA; (2) os critérios financeiros, económicos e organizacionais; (3) as consequências de constituição de um Grupo de IVA; (4) o exercício do direito à dedução e (5) as medidas anti-abuso associadas.

No que respeita às consequências resultantes da constituição de um grupo para efeitos de IVA, considerou o Comité do IVA que o projeto de Decreto-Lei submetido à sua apreciação não se revela inteiramente claro quanto ao facto de se poder considerar os membros de um Grupo como um único sujeito passivo e, em consequência, quanto à desconsideração, para efeitos de IVA, das transações efetuadas intra-grupo, tal como resulta da jurisprudência comunitária proferida nesta matéria.

Entende o Comité do IVA a este propósito que “*from the submitted draft legislation, it is not entirely clear whether a group of companies taking up the option to form a VAT group is seen as a single taxable person and, as confirmed by Finanzamt II, transactions between the companies belonging to the VAT group are not subject to VAT*”<sup>18</sup>.

Uma das fragilidades também identificadas pelo Comité neste âmbito refere-se ao exercício do direito à dedução ao nível do Grupo, uma vez que a legislação proposta não esclarece como o regime irá assegurar o mesmo. Com efeito, salienta o Comité que “*one of the main effects of forming a VAT group is that the group neutralizes VAT costs on intra-group transactions. It follows that the VAT grouping scheme can offer financial advantages to groups that include members with no right of deduction or a right of partial deduction*”<sup>19</sup>.

Acrescentando que “*upon joining the VAT group, members can no longer be treated as separate taxable persons for VAT purposes but must be seen as part of a new*

<sup>17</sup> Cf. *Working Paper* n.º 1096 do Comité do IVA, de 17 de outubro de 2024.

<sup>18</sup> Cf. p. 5 do *Working Paper* n.º 1096.

<sup>19</sup> Cf. p. 6 do *Working Paper* n.º 1096.

*single taxable person. This will affect the right of the members to deduct input VAT as it is instead for the VAT group to exercise the right of deduction*”<sup>20</sup>, sendo que, no caso da proposta de lei portuguesa, “*it is not entirely clear how the consolidation can be said not to affect the right of deduction of input VAT by the members of the group*”<sup>21</sup>.

## V. CONCLUSÕES

Se a necessidade de previsão de um regime aplicável aos Grupos de IVA se suscitou aquando da aprovação da Sexta Diretiva<sup>22</sup>, no final dos anos 70, esta necessidade agudizou-se com o progressivo alargamento dos mercados e com o fenómeno de concentração empresarial. Reflexo desta asserção é o número crescente de Estados-Membros que têm vindo a adotar um modelo de Grupos de IVA nos moldes previstos na Diretiva IVA.

A ausência de um enquadramento das transações à escala do grupo, para efeitos de IVA, representa uma desvantagem competitiva para os grupos económicos portugueses, em comparação com os outros Estados-Membros que, conforme expandido, na sua maioria (cerca de 70%), já adotaram um regime de Grupos de IVA *puro*, por oposição aos 11% dos Estados-Membros que têm modalidades de mera consolidação de saldos.

Neste sentido, a criação de um modelo de compensação de saldos, como se afigura proposto pelo Governo Português, permitirá neutralizar parte dos custos de gestão do IVA, uma vez que será possível a compensação das posições de IVA intra-grupo.

Não obstante, importa igualmente considerar que, no contexto de grupos económicos que desenvolvam atividades, total ou predominantemente, isentas de IVA, em que o direito à dedução do imposto é restringido, será a modalidade de Grupos de IVA que se fundamenta na desconsideração das operações realizadas intra-grupo, para efeitos de IVA, que permite anular as ineficiências geradas do ponto de vista do princípio da neutralidade do imposto.

A adoção de um regime de Grupos de IVA surge, assim, como um instrumento jurídico que deve ser valorado à luz do importante papel que desempenha na competitividade fiscal e empresarial, quer no seio da União Europeia quer num plano de internacionalização global, recuperando a neutralidade do imposto sonhada nos

<sup>20</sup> Cf. p. 7 do *Working Paper* n.º 1096.

<sup>21</sup> *Idem*.

<sup>22</sup> Sexta Diretiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de maio de 1977, substituída pela atual Diretiva IVA.

fluxos económico-financeiros intra-grupo. Em suma, volvidos tantos anos de inexistência de um regime de Grupos de IVA em Portugal, em prejuízo dos grupos económicos nacionais quando comparados com os grupos na maioria dos Estados-Membros, parece-nos ser o momento de o legislador português finalmente lançar mão da faculdade conferida pela Diretiva IVA, concretizando a introdução de um regime grupal em sede de IVA em Portugal.

Aguarda-se, assim, com expectativa a consagração desta medida legislativa no ordenamento jurídico nacional, antecipando-se um impacto decisivo no sentido da promoção de uma maior eficiência e neutralidade nas relações intra-grupo e do reforço da competitividade fiscal e empresarial, erradicando definitivamente aquele que tem sido um fator de desvantagem dos grupos económicos nacionais face aos seus congéneres europeus.