

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al. a), do n.º 1, do art. 14.º; 6.º do DL n.º 198/90;

Assunto: Isenções – Exportação - Vendas de bens efetuadas por um fornecedor a um exportador, entidades nacionais, expedidos ou transportados no mesmo estado para fora da União Europeia.

Processo: nº 14210, por despacho de 2018-10-02, do Sub-Diretor Geral do IVA.

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitado ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

I - QUESTÃO APRESENTADA

1. A Requerente efetua compras no mercado nacional e no mercado comunitário, tendo em vista a sua posterior exportação.
2. Para beneficiar da isenção prevista no artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de junho, solicita que todos os fornecedores entreguem a mercadoria em armazém alfandegário.
3. Refere também que, por uma questão de otimização de custos e tempo, emite uma fatura de venda global de toda a mercadoria (onde inclui a mercadoria do fornecedor nacional e do fornecedor comunitário) para exportação.
4. Face ao exposto, solicita informação sobre se o facto de incluir numa só fatura de venda para o cliente estabelecido em país terceiro permite que o seu fornecedor nacional continue a beneficiar da isenção do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de junho, mediante invocação da isenção na declaração aduaneira de exportação e da inscrição dos elementos relativos aos dois fornecedores distintos e respetivas faturas e à mercadoria global.

II - ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA DAS TRANSMISSÕES DE BENS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO

5. Nos termos do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de junho, estão isentas do IVA, desde que verificadas as condições ali estabelecidas, as vendas de mercadorias de valor superior a €1000, por fatura, efetuadas por um fornecedor a um exportador que possua no território nacional sede, estabelecimento estável, domicílio ou um registo para efeitos de IVA, expedidos ou transportados no mesmo estado para fora da União Europeia, por este ou por um terceiro por conta deste.
6. Sobre a aplicação da referida isenção foi já prestada ao Requerente a informação vinculativa n.º 13239, de 06.03.2018, da Direção de Serviços do IVA, na sequência do pedido formulado em 02.02.2018.
7. Prescindindo, assim, da descrição de todos os requisitos de aplicação da isenção, importa reafirmar, com relevância para a questão colocada, que o regime excepcional previsto no artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, pressupõe a existência de duas transações: a transmissão interna entre o fornecedor

nacional e o exportador e a subsequente transmissão efetuada pelo exportador, ou por sua conta, para fora do território da União, isenta ao abrigo da alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA.

8. Como explica o Ofício-Circulado n.º 15327/2015, de 09/01/2015, da Direção de Serviços de Regulação Aduaneira (DSRA), a sujeição de mercadorias a formalidades de exportação consubstancia-se na entrega de uma declaração aduaneira, a qual é subsequentemente objeto de autorização de saída e, posteriormente, de certificação de saída.

9. É a certificação de saída que comprova a exportação das mercadorias, designadamente, para efeitos do disposto no n.º 8 do artigo 29.º do Código do IVA (comprovação da realização de transmissão de bens ao abrigo do artigo 14.º do CIVA).

10. Quando a declaração aduaneira de exportação se refira a mercadorias adquiridas ao abrigo do artigo 6.º do Decreto-lei n.º 198/90, de 19 de junho, a certificação de saída materializa-se no documento "Certificação de saída para o expedidor/exportador" (cf. anexo 3 ao Ofício-Circulado n.º 15237/2015, da DSRA) e no documento "Certificado comprovativo de exportação" (cf. anexo 4 ao Ofício-Circulado n.º 15237/2015, da DSRA).

11. O certificado comprovativo da exportação (CCE) constitui o documento de comprovação da exportação que deve estar na posse do fornecedor nacional, para efeitos da comprovação da isenção do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, dele devendo constar a identificação do exportador, do fornecedor nacional, bem como os dados relativos à mercadoria exportada, designadamente o número e data da fatura do fornecedor nacional.

12. Recorda-se que para aplicação da isenção, as mercadorias vendidas pelo fornecedor nacional devem ser de valor superior a € 1000, por fatura. Significa que a fatura emitida pelo fornecedor nacional ao exportador deve apresentar, individualmente, valor superior àquele montante, não sendo de aceitar mais do que uma fatura por cada CCE e não podendo a mesma fatura ser invocada em mais do que um CCE.

13. Relativamente aos procedimentos a cumprir no momento da apresentação aduaneira de exportação, esclarece-se que, conforme explicitado no Manual IVA - Vertente Aduaneira, disponível no Portal das Finanças, a opção para aplicação deste regime especial é formalizada na própria declaração aduaneira de exportação, devendo aí (casa 30C) ser indicados os dados relativos à venda pelo fornecedor nacional ao exportador.

14. Por fim, como referido nas citadas instruções administrativas, a mesma declaração aduaneira de exportação abrange apenas mercadorias para as quais seja solicitado o benefício deste regime de isenção, não sendo admissível que na mesma declaração aduaneira de exportação, constem mercadorias com benefício deste regime e outras sem benefício deste regime.

III - CONCLUSÃO

15. A opção pela aplicação deste regime de isenção do artigo 6.º do Decreto-lei n.º 198/90 à venda de mercadorias efetuada por um fornecedor nacional a um exportador que possua no território nacional sede, estabelecimento estável, domicílio ou um registo para efeitos de IVA, é efetuada na declaração aduaneira de exportação, feita pelo exportador ou por sua conta, a qual pode

abranger apenas mercadorias para as quais seja solicitado este benefício.

16. Na situação exposta, visto que apenas os bens vendidos pelo fornecedor nacional à Requerente podem estar abrangidos pela isenção em causa, caso sejam cumpridos os requisitos inerentes ao regime, resta concluir que as duas mercadorias (as vendidas pelo fornecedor nacional e as adquiridas a fornecedor comunitários) não podem ser incluídas na mesma declaração aduaneira de exportação, caso se pretenda solicitar a aplicação da isenção do Decreto-Lei n.º 198/90 ao fornecedor nacional.