

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias

Artigo/Verba: Art.14º - Isenções nas transmissões

Assunto: 1)Isenção TIB-Prova expedição-Artigo 45.º-A Regulamento Execução (UE) 282/2011
2)Isenção exportações bens-Circular 8/2015-ponto 3.4

Processo: 26528, com despacho de 2024-07-12, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - QUESTÃO COLOCADA

1. A Requerente exerce as atividades de comércio a retalho de calçado, marroquinaria e artigos de viagem e vestuário para adultos, com lojas nas cidades de Guimarães e Porto. Efetua também "vendas online através da plataforma e-commerce da Empresa X".

2. "A Empresa X é uma plataforma e-commerce de moda de luxo", com vendas para países comunitários e países terceiros. "Tem sede nos Países Baixos e está registada em Portugal em IVA com o contribuinte PT980xxxxx." Tem a Requerente "como parceiro comercial". O relacionamento da Empresa X com os seus parceiros comerciais é processado da seguinte forma:

a) Os clientes da Empresa X (exclusivamente consumidores finais) acedem à plataforma e fazem a sua encomenda;

b) A Requerente recebe o pedido da encomenda através da plataforma, ao qual é atribuído um n.º (LIM) ("doc 1 anexo"), prepara a encomenda numa das suas lojas, e esta é recolhida por uma transportadora, que atua por conta da Empresa X;

c) A transportadora recolhe a encomenda, leva-a de imediato para o aeroporto (para entrega a clientes de países comunitários ou de países terceiros), ou entrega-a ao cliente (se for do território nacional);

d) A Empresa X emite a fatura ao cliente final ("doc 2 e 3 anexo"), e assume a responsabilidade do transporte e da declaração aduaneira (para entregas em países terceiros);

e) A Requerente emite a fatura à Empresa X no início do mês seguinte, respeitante às entregas do mês anterior ("doc 4 e 5 anexo").

3. Até ao final de 2023, todas as vendas da Requerente à Empresa X, eram faturadas a esta através do seu registo em IVA em Portugal (e morada da sede nos Países Baixos), com liquidação de IVA de 23%.

4. No final de 2023, a Empresa X comunicou aos seus parceiros comerciais, alteração das regras de faturação, com efeitos a partir de 2024/01/01 ("docs 6.1 a 6.2 e 7.1 a 7.5 anexo"), a saber:

Entregas com destino em países comunitários / terceiros: "passam a ser transmissões isentas de IVA". Os documentos comprovativos da isenção "são enviados pela Empresa

X aos seus parceiros comerciais, através de um ficheiro mensal". A Empresa X registou-se "em IVA em todos os 27 países comunitários indicando o NIF de registo em cada país".

5. Assim, a partir de 2024/01/01, a faturação da Requerente à Empresa X passou a ser emitida da seguinte forma:

Entregas com destino em território nacional: "é emitida uma fatura mensal à Empresa X" (ao seu NIF PT 980xxxxxx), com todas as entregas desse mês, "sujeitas a IVA à taxa de 23%";

Entregas com destino em países comunitários: "é emitida uma fatura mensal à Empresa X, por cada país de destino, com todas as entregas efetuadas em cada país, com contribuinte da Empresa X de registo em IVA nesse país e morada da sede na Holanda, beneficiando da isenção em IVA conforme o disposto no art.º 14.º do RITI";

Entregas com destino em países terceiros: "é emitida uma fatura mensal à Empresa X" (ao seu NIF PT 980xxxxxx), "beneficiando da isenção em IVA de acordo com o disposto no art.º 14.º do CIVA".

6. Por seu turno, a Empresa X fatura aos clientes finais da seguinte forma:

Entregas com destino em países comunitários: "fatura com IVA à taxa normal de cada país, aplicando o regime das vendas à distância (ver doc 2 anexo)";

Entregas com destino em países terceiros: "a fatura é isenta de IVA (ver doc 3 anexo), e declara as exportações nas estâncias aduaneiras em Portugal."

7. A Requerente "tem vindo a receber os ficheiros mensais enviados pela Empresa X", com "os documentos comprovativos das entregas, efetuadas desde janeiro", "e verifica-se o seguinte":

a) Das entregas com destino em países comunitários, têm enviado:

"A carta de porte aéreo, com a identificação como expedidor/remetente", da Requerente e da Empresa X, "com a morada de uma das lojas" da Requerente, e "como destinatário o cliente final, fazendo também referência ao n.º do pedido (LIM) (ver doc 8 anexo)";

O "certificado de receção" do cliente, "com a identificação da Empresa X", do "n.º de pedido (LIM)", e do "cliente final (ver doc 9 anexo)".

b) Das entregas com destino em países terceiros:

"A declaração aduaneira de exportação (via certificação de saída para o expedidor / exportador), constando a Empresa X como o exportador e como destinatário o cliente final (ver doc 10 anexo)";

A "carta de porte aéreo, com a identificação como expedidor / remetente", da Empresa X e da Requerente, "com a morada de uma das lojas" da Requerente, "fazendo também referência ao n.º do pedido (LIM) (ver doc 11 anexo)".

8. "Perante o exposto", refere existirem as "seguintes dúvidas", a respeito das quais solicita "esclarecimentos":

"a) Na aplicação da isenção em IVA pelo art.º 14.º do RITI, pelo seguinte":

- "A Empresa X fatura aos seus clientes através do regime das vendas à distância intracomunitárias";

- "A carta de porte está emitida pela transportadora em nome da Empresa X" e da Requerente, "com a morada de uma das lojas" da Requerente ("doc 8 anexo");

- "O certificado de receção está emitido só em nome da Empresa X, apesar de constar o n.º do pedido (LIM) (ver doc 9 anexo)";

- "A Empresa X não envia no ficheiro mensal, cópia da fatura do transporte", pelo que a Requerente "não fica na posse de dois documentos como meios de prova da saída da mercadoria, no pressuposto de que a carta de porte e o certificado de receção é um só documento".

"b) Na aplicação da isenção em IVA pelo art.º 14.º do IVA, pelo seguinte":

- "Na declaração aduaneira de exportação consta como expedidor / exportador, a Empresa X (ver doc 10 anexo)". Para a Requerente "poder beneficiar da referida isenção em IVA, teria que ter na sua posse, a certificação de saída para o fornecedor nacional, conforme o previsto no ponto 3.2 da Circular n.º 8/2015 de 27 de julho de 2015".

II - ELEMENTOS FACTUAIS

9. A Requerente exerce as atividades correspondentes aos Códigos de Atividade Económica (CAE): 47721 - "COM. RET. CALÇADO, ESTAB. ESPEC." (Principal); 47722 - "COM. RET. MARROQUINARIA E ARTIGOS VIAGEM, ESTAB. ESPEC." (Secundário 1), e 47711 - "COM. RET. VESTUÁRIO PARA ADULTOS, ESTAB. ESPEC." (Secundário 2).

10. Em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), encontra-se enquadrada no regime normal de periodicidade mensal, registada como praticando operações que conferem o direito à dedução do IVA suportado nas suas aquisições

III - ANÁLISE DA QUESTÃO

III.1. - Sobre as transmissões intracomunitárias de bens (TIB)

11. De acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 7.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI), "considera-se transmissão de bens efetuada a título oneroso, para além das previstas no artigo 3.º do Código do IVA, a transferência de bens móveis corpóreos expedidos ou transportados pelo sujeito passivo ou por sua conta, com destino a outro Estado membro, para as necessidades da sua empresa".

12. As isenções nas transmissões intracomunitárias encontram-se reguladas na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do RITI, segundo o qual estão isentas do imposto "as transmissões de bens, efetuadas por um dos sujeitos passivos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, expedidos ou transportados pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, a partir do território nacional para outro Estado-Membro com destino ao adquirente, quando este seja uma pessoa singular ou coletiva registada, para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado, em outro Estado-Membro, que tenha utilizado e comunicado ao vendedor o respetivo número de identificação para efetuar a aquisição e aí se encontre abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens;".

13. Para que uma transmissão intracomunitária de bens possa beneficiar da isenção prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do RITI, torna-se imprescindível que se verifiquem simultaneamente as seguintes condições:

Os bens sejam expedidos ou transportados pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, a partir do território nacional para outro Estado membro da União Europeia;

O adquirente se encontre registado para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado noutro Estado membro, tenha indicado o respetivo número de identificação fiscal e aí se encontre abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens e tenha utilizado e indicado o seu número de identificação.

III.2 - Sobre o Regulamento de Execução (UE) n.º 2018/1912 do Conselho de 4 de dezembro de 2018, que inseriu o artigo 45.º-A no Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho de 15 de março de 2011

14. Conforme publicado no Regulamento de Execução (UE) n.º 2018/1912 do Conselho de 4 de dezembro de 2018, a Diretiva 2006/112/CE (Diretiva IVA) estabelece uma série de condições para isentar de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) as entregas de bens no contexto de certas operações intracomunitárias. Uma dessas condições é que os bens têm de ser transportados ou expedidos de um Estado-Membro para outro.

15. Com o objetivo de proporcionar uma solução prática às empresas e também proporcionar garantias às administrações fiscais, foram introduzidas no Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho duas presunções ilidíveis, com a inserção de uma nova secção no capítulo VIII - Secção 2-A - Isenções relacionadas com as operações intracomunitárias, aplicável a partir de 1 de janeiro de 2020.

III.2.1. - 1.ª Presunção - Quando o transporte / expedição dos bens for efetuado pelo vendedor, ou por um terceiro por conta daquele [artigo 45.º-A, n.º 1, alínea a)]

16. Nos termos da alínea a) do n.º 1, conjugada com o n.º 3, ambos do artigo 45.º-A do Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011, quando o transporte ou expedição dos bens for efetuado pelo vendedor, ou por um terceiro por conta daquele, presume-se que os bens foram expedidos ou transportados a partir de um Estado-Membro, para fora do respetivo território, mas na Comunidade, desde que o vendedor:

16.1. Esteja na posse de dois elementos de prova (não contraditórios), entre os documentos relacionados com o transporte / expedição dos bens, abaixo enumerados, emitidos por duas entidades independentes entre si, e bem assim independentes do vendedor e do adquirente dos bens:

- Uma declaração de expedição CMR assinada;
- Um conhecimento de embarque;
- Uma fatura do frete aéreo;
- Uma fatura emitida pelo transportador dos bens.

Ou

16.2. Esteja na posse de um dos elementos de prova enumerados em 16.1., juntamente com mais outro entre os abaixo indicados, desde que estes dois documentos não sejam contraditórios, e sejam emitidos por duas entidades independentes entre si, e bem assim independentes do vendedor e do adquirente dos bens:

- Uma apólice de seguro relativa ao transporte / expedição dos bens, ou documentos

bancários comprovativos do pagamento do transporte / expedição dos bens;
Documentos oficiais emitidos por uma entidade pública (exemplo: um notário), que confirmem a chegada dos bens ao Estado-Membro de destino;
Um recibo emitido por um depositário no Estado-Membro de destino, que confirme a armazenagem dos bens nesse Estado-Membro.

III.2.2. - 2.^a Presunção - Quando o transporte / expedição dos bens for efetuado pelo adquirente, ou por um terceiro por conta daquele [artigo 45.^o-A, n.^o 1, alínea b)]

17. Nos termos da alínea b) do n.^o 1, conjugada com o n.^o 3, ambos do artigo 45.^o-A do Regulamento de Execução (UE) n.^o 282/2011, quando o transporte ou expedição dos bens for efetuado pelo comprador, ou por um terceiro por conta daquele, presume-se que os bens foram expedidos ou transportados a partir de um Estado-Membro, para fora do respetivo território, mas na Comunidade, desde que o vendedor:

17.1. Esteja na posse uma declaração escrita do adquirente (a qual deve ser fornecida ao vendedor até ao 10.^o dia do mês seguinte ao da entrega dos bens), que indique:
Que os bens foram por ele transportados / expedidos, ou por terceiros agindo por conta do adquirente;
O Estado-Membro de destino dos bens e a data de emissão;
O nome e endereço do adquirente;
A quantidade e natureza dos bens;
A data e o lugar de chegada dos bens;
No caso de entregas de meios de transporte, o número de identificação dos meios de transporte;
A identificação da pessoa que aceita os bens por conta do adquirente.

E

17.2. Esteja na posse de dois dos elementos de prova enumerados em 16.1., desde que não contraditórios, emitidos por duas entidades independentes entre si, e bem assim independentes do vendedor e do adquirente dos bens;
OU,
Esteja na posse de um dos documentos indicados em 16.1., juntamente com mais outro dos enumerados no parágrafo 16.2., desde que estes dois documentos não sejam contraditórios, e sejam emitidos por duas entidades independentes entre si, e bem assim independentes do vendedor e do adquirente dos bens.

III.2.3. - Possibilidade de as administrações fiscais ilidirem as presunções (artigo 45.^o-A, n.^o 2)

18. Conforme estabelece o n.^o 2 do artigo 45.^o-A do Regulamento de Execução (UE) n.^o 282/2011, as administrações fiscais dos Estados Membros podem ilidir as presunções estabelecidas no n.^o 1 da mesma disposição legal.

III.3. - Sobre as exportações de bens

19. Nos termos do artigo 14.^o, n.^o 1, alínea a) do CIVA são isentas de IVA as transmissões de bens expedidos ou transportados para fora da Comunidade, pelo vendedor ou por um terceiro por conta deste.

20. Significa que as transmissões de bens, na aceção do artigo 3.^o do CIVA, realizadas em território nacional, quer tenham como adquirentes sujeitos passivos de IVA, quer particulares, podem beneficiar da isenção do IVA caso tenham como destino um país terceiro ou, face ao disposto no artigo 102.^o do CIVA, um território terceiro.

21. Consequentemente, nestas circunstâncias, sendo as transmissões isentas em território nacional, cabe ao adquirente dos bens atribuir-lhes o respetivo tratamento fiscal no local de chegada dos bens, de acordo com o princípio da tributação no país de destino.

22. A transmissão de bens para fora do território da União Europeia, efetuada pelo vendedor ou por um terceiro por sua conta, implica a sujeição das mercadorias ao regime aduaneiro de exportação e o cumprimento de atos e formalidades previstos na regulamentação aduaneira.

23. Em conformidade, o n.º 8 do artigo 29.º do CIVA exige, nomeadamente, para a aplicação da isenção às transmissões de bens a que se refere o artigo 14.º, n.º 1, alíneas a) do CIVA, que as mesmas sejam comprovadas através dos documentos alfandegários apropriados, atestando-se a efetiva saída dos bens com destino a país ou território terceiro.

24. Complementa o n.º 9 do artigo 29.º que "[a] falta dos documentos comprovativos referidos no número anterior determina a obrigação para o transmitente dos bens ou prestador dos serviços de liquidar o imposto correspondente."

25. Assim, caso a isenção não seja comprovada com os documentos alfandegários apropriados, onde conste a certificação de saída, o transmitente dos bens / exportador deve liquidar o imposto correspondente, por força do disposto no n.º 9 do artigo 29.º do CIVA.

26. Sobre a exportação, vertentes aduaneira e do IVA, documentos de autorização e certificação de saída, podem ser consultados a Circular n.º 8/2015 e o Ofício-Circulado n.º 15327/2015, de 27 de julho e de 9 de janeiro, respetivamente, disponíveis no Portal das Finanças.

27. Sugere-se ainda consulta do "GUIA SOBRE O TRATAMENTO DAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EM SEDE DE IVA" (disponível no Portal das Finanças), nomeadamente dos parágrafos sobre "EXPORTAÇÃO DE BENS" (páginas 12 a 16), da primeira página do quadro intitulado "ISENÇÃO NAS EXPORTAÇÕES, OPERAÇÕES ASSIMILADAS E TRANSPORTES - ARTIGO 14.º DO CIVA" (página 23), e dos parágrafos sobre o "Regime especial de isenção nas vendas efetuadas a exportadores nacionais" (páginas 17 e 18).

III.4. - Sobre as "dúvidas" concretas da Requerente

III.4.1. Isenção nas TIB - Prova da expedição ou transporte das TIB

19. A Requerente refere que [cf. parágrafo 6. b) do seu pedido]:

"Para entregas com destino aos clientes da Empresa X, situados em países comunitários, é emitida uma fatura mensal à Empresa X, por cada país de destino, com todas as entregas efetuadas em cada país, com contribuinte da Empresa X de registo em IVA nesse país e morada da sede na Holanda, beneficiando da isenção em IVA conforme o disposto no art.º 14.º do RITI".

20. Em relação à entrega de uma transmissão de bens concreta, com destino final em Espanha, a Requerente refere ter na sua posse:

"- A carta de porte aéreo, com a identificação como expedidor / remetente", a

Requerente "e a Empresa X, com a morada de uma das lojas" da Requerente, "e como destinatário o cliente final, fazendo também referência ao n.º de pedido (LIM) (ver doc 8 anexo)";

"- E o certificado de receção pelo cliente, com a identificação da Empresa X, o n.º do pedido (LIM) e o cliente final (ver doc. 9 anexo)".

21. E questiona se existem condições para a isenção de imposto nos termos do artigo 14.º do RITI, uma vez que:

- "A Empresa X fatura aos seus clientes através do regime das vendas à distância intracomunitárias";

- "A carta de porte está emitida pela transportadora em nome da Empresa X" e da Requerente, "com a morada de uma das lojas" da Requerente (ver doc 8 anexo)";

- "O certificado de receção está emitido só em nome da Empresa X, apesar de constar o n.º de pedido (LIM) (ver doc 9 anexo)";

- "A Empresa X não envia no ficheiro mensal cópia da fatura do transporte, pelo que" a Requerente "não fica na posse de dois documentos () de prova da saída da mercadoria, no pressuposto de que a carta de porte e o certificado de receção é um só documento" ("aditamento do art.º 45.º-A ao Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011").

22. Releva-se antes de mais, que o procedimento descrito pela Requerente no seu parágrafo. 6. b) está genericamente correto, para efeitos das condições para a isenção da alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do RITI.

23. Em relação à situação concreta da venda de um bem cujo destino final é uma adquirente de Espanha, a Requerente juntou o seguinte expediente documental:

"Doc. 1": "ORDER DETAILS LIM xxxxxx" - "Order Date: 23 abr 2024" - "Item ID: xxxxxx" - "Saint Laurent Women Shoes" - "Base Price: xx EUR" - "Customer Name": "xxxxx" - "Delivery Address": "Madrid", "Spain" - "Tracking Number xxxxxx".

"Doc. 2": "Invoice From Empresa X", "VAT Number: ESxxxxxx" - "Invoice Date: 23/04/2024" - "Order Number: () LIMxxxxxx" - "Shipping To" "xxxxxx ", "Spain" - "Description": "xxxxxx SAINT LAURENT Tom slingback pumps".
Nesta fatura consta a indicação: "Personal use, not for resale"

"Doc. 4": Fatura emitida pela Requerente, data "2024-05-06" - Adquirente: "EMPRESA X", "N.º Contrib: ES xxxxxx" - Um dos bens é "PUMPS SAINT LAURENT", "LIM" "xxxxxx", "Valor" "xx " - IVA: 0 - "Isento artigo 14.º do RITI".
Nesta fatura consta como "Morada de Entrega: "EMPRESA X () AMSTERDAM NETHERLANDS".

"Doc. 8": A Requerente diz tratar-se da "carta de porte aéreo". Neste documento consta, nomeadamente: a Requerente, a destinatária de Espanha, o n.º de pedido / encomenda ("LIM xxxxxx"), e o "TRACKING #: xxxxxx".

"Doc. 9": A Requerente diz tratar-se do "certificado de receção". Neste documento consta, nomeadamente: o "Tracking Number xxxxxx", a destinatária de Espanha, e o n.º de pedido / encomenda ("LIMxxxxxx").

24. Verifica-se que o n.º de contribuinte ES xxxxxx consta como "número de IVA válido", conforme consulta feita em 2024/05/29, ao "Sistema de Intercâmbio de Informações sobre o IVA (VIES)".

25. Na situação descrita, os documentos apresentados evidenciam que um bem (par de sapatos SAINT LAURENT) foi transportado por conta do adquirente (sujeito passivo em Espanha com n.º de IVA válido no VIES), a partir do território nacional para Espanha.

26. No entanto, o "layout" das faturas emitidas pela Requerente, referente a este tipo de transação, deve indicar como "Morada de entrega", o endereço de entrega dos bens (Espanha, neste caso), e não a sede do adquirente (Países Baixos). Aparenta tratar-se de um lapso informático que deve ser ultrapassado para não pôr em causa a isenção da operação.

27. Face à evidência documental apresentada, no presente caso estão reunidas as condições para a isenção de imposto prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do RITI, relativamente à fatura da Requerente (n.º FT xxxxxx) cujo adquirente é sujeito passivo espanhol, no que ao bem em causa (par de sapatos SAINT LAURENT) diz respeito.

28. Em relação à presunção de prova da expedição nas transmissões intracomunitárias de bens, nos termos do artigo 45.º-A no Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho de 15 de março de 2011, nada obsta que a Requerente reúna e tenha na sua posse os possíveis elementos gerais de prova que demonstrem a saída dos bens do território nacional com destino ao Estado membro do adquirente, considerados como meios idóneos pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

III. 4.2. Isenção nas exportações de bens

29. A Requerente refere que a partir de 2024/01/01, relativamente aos bens com destino para países terceiros:

"é emitida uma fatura mensal à Empresa X" (ao seu NIF PT 980xxxxxx), "beneficiando da isenção em IVA de acordo com o disposto no art.º 14.º do CIVA".

30. Por seu turno, a Empresa X fatura aos clientes finais com isenção de IVA ("doc 3 anexo"), "e declara as exportações nas estâncias aduaneiras em Portugal".

31. Em relação a uma transmissão de bens concreta, com destino final na Arábia Saudita, a Requerente refere ter na sua posse:

- "A declaração aduaneira de exportação (via certificação de saída para o expedidor / exportador), constando a Empresa X como o exportador e como destinatário o cliente final (ver doc 10 anexo)";

- "E a carta de porte aéreo, com a identificação como expedidor / remetente", "a Empresa X" e a Requerente, "com a morada de uma das lojas" desta, "fazendo também referência ao n.º do pedido (LIM) (ver doc 11 anexo)".

32. E questiona se existem condições para a isenção de imposto nos termos do artigo 14.º do CIVA, uma vez que:

"Na declaração aduaneira de exportação consta como expedidor / exportador, a Empresa X (ver doc 10 anexo)". Para a Requerente "poder beneficiar da referida isenção em IVA, teria que ter na sua posse, a certificação de saída para o fornecedor nacional, conforme o previsto no ponto 3.2 da Circular n.º 8/2015 de 27 de Julho de

2015".

33. Em relação à situação concreta da transmissão do bem cujo destino final é um adquirente da Arábia Saudita, a Requerente juntou o seguinte expediente documental:

"Doc. 3": "Invoice From Empresa X", "VAT Number: PT980xxxxxx" - "Invoice Date: 24/04/2024" - "Order Number: () LIMxxxxxx" - "Shipping To" "XXXXXX " () "Saudi Arabia" - "Description": "xxxxxx GIANVITO ROSSI Cassis leather sandals" - "Out of scope of VAT" - "VAT Rate 0%".

Nesta fatura consta a indicação: "Personal use, not for resale"

"Doc. 5": Fatura n.º "FT xxxxxxx" emitida pela Requerente, data "2024-05-10" - Adquirente: "EMPRESA X", "VAT: PT980xxxxxx" - Um dos bens é "SANDALIA GIANVITO ROSSI", "LIM xxxxxx", "Price" "xx" - IVA: 0 - "Isento artigo 14.º do CIVA". Nesta fatura consta como "Morada de Entrega": "EMPRESA X () AMSTERDAM NETHERLANDS".

"Doc. 10": Documento aduaneiro de "Certificação de saída para o expedidor / exportador". Consta como "Expedidor / Exportador": "EMPRESA X" - "Destinatário": "XXXXX", com morada na Arábia Saudita - "País de destino": "ARÁBIA SAUDITA".

"Doc. 11": A Requerente diz tratar-se da "carta de porte aéreo". Neste documento consta, nomeadamente: a Requerente, a destinatária da Arábia Saudita e o n.º de pedido / encomenda ("LIMxxxxxx").

34. Na situação descrita, os documentos apresentados evidenciam que um bem (par de sandálias GIANVITO ROSSI) foi transportado / transacionado a partir do território nacional para a Arábia Saudita, sendo o "Expedidor / Exportador" a Empresa X. É também a Empresa X que (em abril/2024) emitiu a fatura ao cliente final (da Arábia Saudita).

35. No mês seguinte (maio/2024), a Requerente emitiu fatura à Empresa X (NIF PT980xxxxxx), sem liquidação de imposto (nos termos do artigo 14.º do CIVA), onde se incluem nos bens transacionados, "SANDALIA GIANVITO ROSSI", "LIM xxxxxx", os quais se presumem corresponder aos que já haviam sido transportados para a Arábia Saudita.

36. Releva-se o facto que o "layout" das faturas emitidas pela Requerente, referente a este tipo de transação, deve indicar como "Morada de entrega", o endereço de entrega dos bens (Arábia Saudita, neste caso), e não a sede do adquirente (Países Baixos). Aparenta tratar-se de um lapso informático que deve ser ultrapassado.

37. Cumpre esclarecer que a transação / transmissão da "SANDALIA GIANVITO ROSSI" entre a Requerente e a Empresa X não é isenta de imposto nos termos do artigo 14.º do CIVA, porque se trata de uma operação interna, correspondente à transferência de propriedade de um bem, entre sujeitos passivos de imposto em Portugal.

38. Mais se informa que esta operação nem tão pouco poderia ser isenta nos termos do n.º 1 do artigo 6.º do DL 198/90, de 19 de junho, desde logo porque esta isenção não foi invocada na declaração aduaneira de exportação, conforme requisitos do n.º 3 da mesma disposição legal (sem prejuízo das restantes condições para a isenção de imposto ao abrigo desta disposição legal).

39. Em relação à referência feita pela Requerente ao "ponto 3.2 da Circular n.º 8/2015

de 27 de Julho de 2015", cumpre esclarecer que o mesmo não se aplica à presente operação. Importa sim considerar / consultar: (i) os pontos 2.2., 2.3. e 3.4 da Circular n.º 8/2015, (ii) o Ofício-Circulado n.º 15327/2015, de 9 de janeiro, da Direção de Serviços de Regulação Aduaneira, e (iii) as páginas 17 e 18 do "GUIA SOBRE O TRATAMENTO DAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EM SEDE DE IVA", disponíveis para consulta no Portal das Finanças.

40. Quanto à exigibilidade do imposto, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 7.º do CIVA, este é devido e torna-se exigível, genericamente no momento em que os bens são postos à disposição da Empresa X (abril de 2024).

41. No entanto, considerando que a Requerente refere emitir as faturas à Empresa X no início do mês seguinte, respeitante às entregas do mês anterior, aparentando estar a ser utilizada a prerrogativa prevista no n.º 6 do artigo 29.º do CIVA, no que respeita ao processamento de faturas globais, afigura-se ser de alertar que o prazo para emissão da fatura é de cinco dias úteis após o termo do período a que respeita (mês anterior).