

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 1.º, 2.º e 3.º, al. c) do n.º 1 do art. 18.º

Assunto: Isenções – Venda de bens a um 3.º que os destina à exportação – Não aplicação do DL 198/90

Processo: n.º 4172, por despacho de 2012-12-11, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral.

Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...**A**...», presta-se a seguinte informação.

1. A requerente vem, ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), requerer informação vinculativa, no sentido de ser esclarecida sobre o documento comprovativo, para efeitos da isenção de IVA prevista no artigo 6.º do Decreto - Lei n.º 198/90, de 19 de junho, quando efetua uma transmissão de bens a um exportador nacional.

2. Refere que emitiu uma fatura no valor de € 420,00, isenta de IVA nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA ao sujeito passivo XXX, Lda., que por sua vez emitiu uma fatura a um sujeito passivo residente em Cabo Verde.

3. Além disso, procede a expedição dos bens diretamente das suas instalações para Cabo Verde. Para o efeito, dispõe da declaração aduaneira de exportação, emitida em seu nome.

4. Questiona se:

i) A declaração aduaneira de exportação, emitida pelos serviços alfandegários competentes, serve para comprovar a isenção de IVA prevista na alínea a) n.º 1 do artigo 14.º do CIVA.

ii) A declaração aduaneira de exportação, não for suficiente, é a operação enquadrável no âmbito do artigo 6.º do Decreto - Lei n.º 198/90, de 19 de junho.

iii) No caso de nenhuma das situações se aplicar, qual o correto enquadramento a dar a operação "uma vez que em nossa opinião deverá beneficiar de isenção, pois estamos em presença de uma exportação, em que os bens foram expedidos diretamente" para Cabo Verde.

5. Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 1 do Código do IVA, *"estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado as transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal"*.

6. Todavia, quando a transmissão de bens se enquadra numa transação que seja qualificável como exportação, e tendo em conta o princípio de tributação no local de destino ou de consumo final, a transmissão de bens não é tributável em território nacional, na medida que beneficia da isenção prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA.

7. Em conformidade com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA, estão isentas do imposto *"as transmissões de bens expedidos ou transportados para fora da Comunidade pelo vendedor ou por um terceiro"*.

por conta deste".

8. De harmonia com a citada norma existe uma transmissão de bens isenta se estiver presente a seguinte condição - bens expedidos ou transportados para fora da Comunidade pelo vendedor ou por um terceiro por conta deste.

9. Neste contexto, a norma de isenção prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA é apenas aplicável às transmissões de bens de que resulte a expedição ou transporte direto dos mesmos para fora do território nacional, e não àquelas que a precedem.

10. Todavia, e de acordo com o disposto no n.º 8 do artigo 29.º, do Código do IVA, *"as transmissões de bens e as prestações de serviços isentas ao abrigo das alíneas a) a j), p) e q) do n.º 1 do artigo 14.º e das alíneas b), c), d) e e) do n.º 1 do artigo 15.º devem ser comprovadas através dos documentos alfandegários apropriados ou, não havendo obrigação legal de intervenção dos serviços aduaneiros, de declarações emitidas pelo adquirente dos bens ou utilizador dos serviços, indicando o destino que lhes irá ser dado".*

11. Por sua vez, o artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de junho, alterado pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro, prevê possibilidade de isenção do IVA a uma transmissão, em território nacional, realizada a montante da exportação (venda do fornecedor ao exportador nacional), no caso de vendas de mercadorias de valor superior a € 1.000,00, por fatura, efetuadas por um fornecedor a um exportador nacional, exportadas no mesmo Estado, e desde que observadas as condições nele especificadas.

12. Em conformidade com o n.º 1 do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, para que a isenção se aplique, ao fornecedor, torna-se necessário que: a) A aceitação da declaração aduaneira de exportação ocorra até 30 dias, a contar da data da fatura emitida pelo fornecedor; b) A saída das mercadorias do território aduaneiro da Comunidade ocorra até 60 dias, a contar da data de aceitação da declaração aduaneira de exportação; e c) O certificado comprovativo da exportação (CCE) seja entregue ao fornecedor no prazo de 90 dias, a contar da data da fatura por ele emitida.

13. Por sua vez, o n.º 2 do citado artigo estabelece que as mercadorias objeto de *transação "não podem ser entregues ao exportador, salvo se for titular de um armazém de exportação, devendo as mesmas ser apresentadas num dos locais a seguir referidos, que determinam a estância aduaneira competente para a entrega da declaração aduaneira de exportação: a) Instalações do fornecedor, em caso de carregamentos completos; b) Porto ou aeroporto de embarque, no caso de carga não consolidada; c) Armazém de exportação; d) Entrepósito não aduaneiro de bens sujeitos a impostos especiais de consumo previsto no artigo 15.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado".*

14. Ademais, de acordo com o disposto no n.º 3 do artigo 6.º, o regime de isenção previsto no artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, deve ser invocado pelo exportador na declaração aduaneira de exportação, no momento da sua apresentação.

15. No âmbito do regime de isenção do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, a prova de exportação referida no n.º 8 do artigo 29.º do Código do IVA, é feita através da apresentação do certificado comprovativo de exportação emitido em conformidade com o n.º 4 do referido regime, e entregue ao fornecedor conforme a alínea a) do n.º 1 do regime de isenção do artigo 6.º

do Decreto-Lei n.º 198/90.

16. No presente caso, a transmissão de bens efetuada a XXX, Lda., não se enquadra numa transação que seja qualificável como uma exportação isenta de imposto ao abrigo da alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do Código de IVA, na medida em que este dispositivo não se aplica às operações a montante da exportação, ao contrário da situação prevista no artigo 6.º do Decreto - Lei n.º 198/90, de 19 de junho.

17. Por outro lado, ainda que a declaração aduaneira de exportação possa constituir prova da saída efetiva dos bens para fora do território aduaneiro da Comunidade para o requerente, essa declaração não assume, contudo, um significado determinante para efeitos de isenção da operação, na medida que a transmissão à XXX, Lda., é anterior à realização da operação de exportação para Cabo Verde.

18. Quanto ao enquadramento da operação em causa no artigo 6.º do Decreto - Lei n.º 198/90, de 19 de junho, verifica-se que a mesma não reúne cumulativamente as condições exigidas para a aplicação do diploma em questão, nomeadamente, porque as vendas de mercadorias não são de valor superior a € 1.000,00, por factura.

19. Em qualquer caso, ainda que o valor dos bens constante da fatura emitida fosse superior a € 1.000,00, a operação em causa também não é abrangida pelo artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de junho, uma vez que a isenção prevista no n.º 1 deve ser invocada na declaração aduaneira de exportação, no momento da sua apresentação, conforme o n.º 3, pelo exportador ou seu representante.

20. Resulta das considerações precedentes que, à operação em causa, não é aplicável nem a isenção de IVA prevista alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do Código de IVA, nem o regime de isenção do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de junho.

21. Em face do exposto, conclui-se, assim, que a transmissão de bens efetuada pela requerente configura uma operação sujeita imposto e dele não isenta em conformidade com o disposto no n.º 1 do artigo 6.º em conjugação com a alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º, ambos do Código do IVA.