

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 15.º; D.L. n.º 198/90, de 19/06.
- Assunto: Exportações
- Processo: n.º 790, por despacho de 2010-07-02, de Director de Serviços, por sub-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. O presente pedido de informação vinculativa solicitado pelo consulente, na qualidade de Técnico Oficial de Contas e de Representante Legal do sujeito passivo yy, com o número de identificação fiscal 2....., prende-se com os procedimentos que este último deve adoptar no exercício da sua actividade, no âmbito do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho.

DESCRIÇÃO DOS FACTOS

2. O consulente refere que a actividade do supracitado sujeito passivo se relaciona com a exportação, para Marrocos, de bens que adquire em território nacional - "refugos e fins de série" - ao abrigo do referido Decreto-Lei n.º 198/90 e que, por questões logísticas e financeiras, saem do espaço europeu através de Espanha (inicialmente Cádiz e actualmente Algeciras).

3. Atendendo à exigência da assinatura do certificado de exportação, foi solicitado à alfândega espanhola que visasse o documento, tendo-lhe sido informado que aquele Serviço não está obrigado ao cumprimento da legislação portuguesa e que, sendo um porto de saída do espaço europeu, o "EX1" visado na alfândega é documento suficiente para comprovar a exportação.

4. Relativamente a esta questão, envia em anexo ao pedido, fotocópias dos seguintes documentos: - Parecer da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas, datado de Janeiro de 2006, do qual se transcreve que "No caso em apreço, como a estância aduaneira de saída se situa noutro Estado membro (Espanha) e porque o documento de saída dos bens (EX1) se encontra devidamente visado pelos Serviços Aduaneiros espanhóis, afigura-se que é documento suficiente para comprovar a isenção"; - Circular n.º 46/2004, Série II, da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo - Direcção de Serviços de Cooperação Aduaneira e Documentação (já revogada pela Circular n.º 6/2009, Série II), na qual constam instruções de aplicação do regime previsto no Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho. O consulente chama a atenção para o teor do ponto 4.1.1., capítulo III do Anexo II daquela Circular, onde é referido que os elementos que figuram no certificado comprovativo da exportação devem ser confirmados com os elementos da declaração aduaneira, no momento, nomeadamente, "Da exibição do exemplar n.º 3, devidamente visado, caso a estância aduaneira

de saída se situe noutro Estado membro".

5. Alega o consulente que, conforme determina a referida Circular n.º 46/2004, o sujeito passivo emite o Certificado Comprovativo da Exportação (CCE) e fá-lo acompanhar do exemplar 3 visado pela alfândega espanhola, ficando com cópia desses documentos na sua posse.

6. Contudo, tomando conhecimento de que um fornecedor do sujeito passivo, aquando da solicitação de reembolso do IVA, foi informado pelos Serviços que tal procedimento não estaria correcto (sendo exigido que o CCE se encontrasse devidamente visado) e que devia proceder à liquidação do IVA, vem solicitar informação sobre o procedimento a adoptar.

ENQUADRAMENTO LEGAL DA SITUAÇÃO

7. O Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho, com redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 96/2004, de 23 de Abril, prevê no seu art.º 6.º, um regime de isenção de imposto sobre o valor acrescentado nas vendas de mercadorias efectuadas a exportadores nacionais que, não lhes sendo entregues, sejam exportadas no mesmo estado e no prazo de 60 dias a contar da data de aceitação da declaração aduaneira de exportação.

8. A Lei do Orçamento de Estado para 2009 - Lei n.º 63-A/2008, de 31/12 - veio alterar a redacção dos n.ºs 1 e 3 do referido artigo, estabelecendo o n.º 1, um limiar de € 1000,00 para a concessão da isenção nas vendas de mercadorias efectuadas pelos fornecedores aos exportadores nacionais e o n.º 3 que tal isenção "deve ser invocada na declaração aduaneira de exportação, até ao momento da sua entrega, mediante a aposição do código específico definido na regulamentação aduaneira e a comunicação, por qualquer via, dos elementos do certificado comprovativo da exportação".

9. Refira-se que a Lei n.º 3-B/2010, de 28/04 (OE para 2010), em vigor desde 2010.04.29, introduziu novas alterações a este diploma, designadamente, aos seus n.ºs 1, 5, 7 e 10, passando a redacção do n.º 1 a contemplar duas alíneas [a) e b)], estabelecendo a alínea b) que o período que decorre entre a data da factura, emitida pelo fornecedor, e a data de aceitação da declaração aduaneira de exportação, não pode exceder 30 dias.

10. Esta isenção está condicionada à verificação de outros requisitos, nomeadamente, os referidos no n.º 2 do art.º 6.º do citado Decreto-Lei, isto é, as mercadorias não podem ser entregues ao exportador (salvo se ele for titular de um armazém de exportação), devendo ser apresentadas num dos locais ali referidos, que determinam a estância aduaneira competente para a entrega da declaração aduaneira da exportação e que se transcrevem: "a) Nas instalações do fornecedor, em caso de carregamentos completos; b) No porto ou aeroporto de embarque, no caso de carga não consolidada; c) Num armazém de exportação; d) Num entreposto não aduaneiro de bens sujeitos a impostos especiais sobre o consumo, previstos no artigo 15.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado".

11. De acordo com o seu n.º 4, o certificado comprovativo da exportação, onde devem constar os elementos enumerados nas suas alíneas a) a g), deve ser devidamente visado pelos serviços aduaneiros e entregue pelo exportador ao fornecedor, tendo em conta que, quando os elementos exigidos nas alíneas e), f) e g) que se referem, respectivamente, ao meio de

transporte, marca e número do contentor ou vagão (quando for o caso) e ao número e data de aceitação da declaração de exportação, não forem conhecidos no momento da entrega da declaração aduaneira de exportação devem, tal como determina o n.º 5, ser fornecidos pelo exportador no mais curto período de tempo que não pode exceder 60 dias.

12. O visto mencionado no n.º 4 destina-se a comprovar os elementos constantes da declaração aduaneira de exportação e será aposto pelos serviços aduaneiros, desde que as mercadorias tenham saído do território aduaneiro da Comunidade no mesmo prazo de 60 dias.

13. No entanto, se passados 60 dias a contar da aceitação da declaração aduaneira de exportação o fornecedor não tiver na sua posse o certificado a que se refere o n.º 4, deve, dentro do prazo previsto no n.º 1 do art.º 36.º do Código do IVA (CIVA), proceder à liquidação do imposto, debitando-o ao exportador em factura ou documento equivalente emitido para o efeito, em conformidade com o estabelecido no n.º 7. Nota: O n.º 7 do art.º 6.º do referido Decreto-Lei passou a ter a seguinte redacção, dada pela Lei n.º 3-B/2010, de 28/04: "Se, findo o prazo de 90 dias a contar da data da factura emitida pelo fornecedor, o mesmo não estiver na posse do certificado visado pelos serviços aduaneiros deve, no prazo referido no n.º 1 do art.º 36.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, proceder à liquidação do imposto, debitando-o ao exportador em factura ou documento equivalente emitido para o efeito".

14. Chama-se, contudo, a atenção para o disposto nos n.ºs 9 e 10 do art.º 6.º do presente Decreto-Lei, segundo os quais, nas transmissões de bens abrangidas por este artigo, o fornecedor pode, desde logo, proceder à liquidação do imposto devido, obrigando-se à sua restituição se o exportador lhe entregar o certificado comprovativo da exportação, devidamente visado. Nesta situação, o fornecedor pode proceder à respectiva regularização, no prazo estabelecido no n.º 2 do art.º 98.º do CIVA, desde que possua prova de que o adquirente tomou conhecimento da rectificação ou de que foi reembolsado do imposto.

CONCLUSÃO

15. Pelo exposto, o cumprimento dos requisitos estabelecidos na citada legislação (n.º 6 do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho), permite que os fornecedores não liquidem imposto sobre o valor acrescentado nas transmissões de bens efectuadas aos exportadores nacionais.

16. Relativamente à questão que é colocada no presente pedido de informação, verifica-se ser determinante para a atribuição da isenção do imposto, que o certificado comprovativo de exportação a ser entregue pelo exportador ao fornecedor dos bens, seja devidamente visado pelos serviços aduaneiros portugueses após a saída das mercadorias do território aduaneiro da Comunidade.

17. Deste modo, afigura-se que o documento EX1, embora devidamente validado pelos serviços aduaneiros espanhóis, não constitui, por si só, prova suficiente para o fornecedor poder isentar de IVA as transmissões de bens efectuadas.

18. Contudo, atendendo a que a questão colocada se prende com procedimentos aduaneiros, relevando os mesmos da competência da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (DGAIEC), deve a mesma ser colocada a esses Serviços.