

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art. 14.º - Isenções nas exportações, operações assimiladas e transportes internacionais
- Assunto: Reembolso do IVA liquidado na exportação de bens ao abrigo da alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA.
- Processo: 26473, com despacho de 2024-07-23, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: Descrição dos factos  
A Requerente celebrou um contrato de fornecimento de uma cozinha, em 18-11-2023, com um Cliente residente na Suíça, e cujo transporte para aquele país seria a cargo e responsabilidade do mesmo.  
Na mesma data recebeu um adiantamento, sobre o qual a Requerente emitiu uma fatura pelo montante recebido incluindo o correspondente Imposto sobre o valor Acrescentado (IVA);  
Aquando da entrega do equipamento, a Requerente faturou a entrega da referida cozinha, tendo liquidado IVA à taxa de 23%, referindo não lhe ter sido entregue qualquer documentação referente a despacho aduaneiro da referida cozinha;  
A Requerente recebeu, entretanto, o documento comprovativo de saída dos bens do Território Aduaneiro da União (TAU), materializado na declaração aduaneira de exportação feita em seu nome, na qualidade de vendedor, com a certificação de saída, bem como, ainda, o documento de importação realizada na Suíça em nome do Cliente, a quem foram emitidas as faturas de suporte à exportação; as faturas do serviço de representação aduaneira prestado naquele país e a do transporte dos bens de Portugal para a Suíça.  
O Cliente, destinatário residente na Suíça, solicita o reembolso do IVA liquidado e pago considerando que os bens foram exportados e, por isso, pode a operação ser isenta de IVA.  
Enquadramento legal e respetiva análise  
Da consulta efetuada ao Sistema de Registo dos Contribuintes constata-se que a requerente se encontra registada para efeitos de IVA, com a atividade de "Fabricação de Mobiliário de Cozinha" - CAE principal 31020, desde 2008-01-02, inscrito como sujeito passivo que efetua operações que conferem direito a dedução, enquadrado no regime normal de periodicidade mensal por opção.  
Relativamente às operações descritas, cumpre informar o seguinte:  
1. Nos termos do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IVA (CIVA) considera-se, em geral, transmissão de bens a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade.  
2. Face ao disposto na alínea e) do n.º 3 do mesmo artigo consideram-se, ainda, transmissões de bens, nos termos do n.º 1 deste artigo, a entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda, quando a totalidade dos materiais seja fornecida pelo sujeito passivo que os produziu ou montou.  
3. Sendo a expedição ou o transporte de bens para fora do TAU efetuada em nome do vendedor ou por um terceiro em seu nome pode a transmissão ser isenta do IVA por enquadramento na alínea a), do n.º 1, do artigo 14.º do CIVA, conforme pode ler-se:  
"1. Estão isentas de imposto:  
a) As transmissões de bens expedidos ou transportados para fora da Comunidade pelo vendedor ou por um terceiro por conta destes."  
4. Nesse caso, a fatura a emitir, pela transmissão de bens, nos termos do n.º 5 do artigo

36.º do CIVA, deve indicar como motivo justificativo da não liquidação do imposto a menção seguinte: "alínea a), do n.º 1, do art.º 14.º do CIVA". É, portanto, uma isenção que opera de forma direta.

5. Considerando o disposto no n.º 8 do artigo 29.º do Código do IVA, a comprovação das transmissões de bens isentas, para o caso, ao abrigo da alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA, é feita através do documento aduaneiro que comprove a saída efetiva dos bens do TAU. A falta do documento comprovativo determina a obrigação para o transmitente dos bens ou prestador dos serviços de liquidar o imposto correspondente, conforme resulta do n.º 9 do mesmo artigo.

6. Das normas acima transcritas resulta que as transmissões onerosas de bens realizadas em território nacional, nos termos do n.º 3 do artigo 3.º do CIVA, podem beneficiar da isenção do IVA caso sejam expedidos ou transportados pelo vendedor ou por um terceiro por conta deste para um país ou um território terceiro.

7. Ou seja, é condição essencial de aplicação da isenção do IVA prevista na alínea a), do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA, a saída efetiva da mercadoria do TAU pelo vendedor ou por um terceiro por conta desse, devendo, no caso, estar na posse de documentos comprovativos da operação realizada, o que implica o cumprimento dos atos e formalidades aduaneiras previstas para o regime da exportação.

8. Reportando ao caso em apreço, verifica-se o seguinte:

- os bens transmitidos pela Requerente a um Cliente residente na Suíça foram efetivamente exportados em seu nome, na qualidade de vendedor, conforme resulta dos documentos anexos ao pedido, em particular da declaração aduaneira de exportação com a certificação de saída;

- da declaração aduaneira constam, como documentos de suporte, as duas faturas emitidas e o montante total faturado,

pelo que se afigura concluir que a transmissão de bens realizada pela Requerente pode ser isenta considerando que tem na sua posse os documentos que permitem comprovar as condições de aplicação da isenção prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA, tal como decorre do n.º 8 do art.º 29.º do mesmo Código.

9. Considerando que a Requerente liquidou imposto nas faturas emitidas no pressuposto de se tratar de uma venda interna, poderá restituir o imposto cobrado ao Cliente, devendo, para o efeito, emitir uma nota de crédito com o montante do imposto a reembolsar.

10. A Requerente deve, no entanto, estar habilitado a provar que o imposto foi efetivamente restituído ao Cliente, para que possa, na declaração periódica de IVA, regularizar a situação a seu favor, conforme resulta do n.º 5 do artigo 78.º do CIVA.

Conclusão

11. Face ao exposto, conclui-se que a expedição dos bens de Portugal para a Suíça consubstancia uma exportação, pelo que, a Requerente, na qualidade de vendedor/exportador, ao estar na posse do documento comprovativo da saída efetiva do TAU, para efeitos do n.º 8 do artigo 29.º do CIVA, materializado na declaração aduaneira de exportação com a certificação de saída, poderá isentar a operação, no caso, mediante a restituição do imposto ao Cliente, residente na Suíça. Deverá, no entanto, cumprir as demais obrigações decorrentes do CIVA.

12. Para o efeito, a Requerente deve emitir uma nota de crédito com o montante do imposto liquidado nas faturas e assegurar-se de que fica habilitado a provar a restituição efetiva do imposto ao Cliente por forma a poder, na declaração periódica de IVA, proceder à regularização da situação a seu favor, conforme resulta do n.º 5 do artigo 78.º do CIVA.