



Proc.º 205.15.03/1-1/2010
DSIVAVA

Circular n.º 6/2010
Série II

Assunto: Regime de isenção do IVA nas transmissões de bens transportados na bagagem pessoal por viajantes residentes em países terceiros.
(Ref.ª Circular n.º 11/97, Série II; Circular n.º 27/98, Série II)

O Decreto-Lei n.º 295/87, de 31 de Julho, regulamenta a isenção de imposto nas transmissões de bens transportados com destino a país terceiro por um adquirente sem residência no território nacional, especificamente, o caso das aquisições, sem carácter comercial, feitas por residentes em país terceiro, de bens que se destinam a ser transportados na sua bagagem pessoal para um país terceiro.

Considerando que:

1. O referido diploma contempla dois regimes distintos de isenção do IVA:
 - vendas a viajantes residentes em países terceiros (artigos 1.º a 5.º);
 - vendas em balcões situados nos portos e aeroportos e a bordo de aviões e navios durante um transporte intracomunitário, feitas a viajantes com destino a outro Estado membro da União Europeia (artigos 6.º a 8.º).
2. O artigo 6.º e seguintes deste diploma deixaram de ser aplicados desde 1 de Janeiro de 1999,
3. Continua a registar-se múltiplas dúvidas práticas de aplicação deste regime de isenção na exportação,

as presentes instruções vêm regulamentar o primeiro dos regimes considerados, "*vendas a viajantes residentes em países terceiros*".



A compilação das instruções de aplicação do D.L. n.º 295/87 foram aprovadas por despacho de 11 de Janeiro de 2010, da Subdirectora-Geral, Sr.ª Dr.ª Paula Mota e constituem o Anexo I à presente circular e dela fazem parte integrante.

Igualmente, o Anexo II permite aceder ao texto do D.L. n.º 295/87, de 31 de Julho.

São revogadas as circulares n.º 27/98 e n.º 11/97, ambas da Série II.

Divisão de Documentação e Relações Públicas, em 14 de Janeiro de 2010

O Director de Serviços

Francisco Curinha

ANEXO I

Regime de isenção do IVA nas transmissões de bens transportados na bagagem pessoal por viajantes residentes em países terceiros

A. Introdução

O Regime de isenção do IVA nas transmissões de bens transportados na bagagem pessoal por viajantes residentes em países terceiros tem por base o Decreto-Lei n.º 295/87, de 31 de Julho.

Este diploma contempla dois regimes distintos de isenção do IVA - vendas a viajantes residentes em países terceiros (artigos 1.º a 5.º) e vendas em balcões situados nos portos e aeroportos e a bordo de aviões e navios durante um transporte intracomunitário, feitas a viajantes com destino a outro Estado-membro da UE (artigos 6.º a 8.º). Considerando-se o artigo 6º e seguintes como anacrónicos, as presentes instruções apenas regulamentam o primeiro destes regimes.

A nível comunitário, a base legal do regime está contida na Directiva 112/2006/CE do Conselho de 28 de Novembro¹.

B. Âmbito de aplicação

O regime do Decreto-Lei n.º 295/87, de 31 de Julho, prevê a isenção do IVA nas vendas de bens efectuadas no território nacional a viajantes residentes em países terceiros, que os transportem na sua bagagem pessoal com destino a um país terceiro.

Para efeitos de **aplicação deste regime**, são tratados como países terceiros os seguintes países e territórios, adiante designados, abreviadamente, por países terceiros:

¹ Vide, especialmente, o artigo 147º da Directiva,

- **Os países que não sejam membros da União Europeia.** Os Estados-membros da União Europeia são: Alemanha, Eslováquia, Grécia, Letónia, Portugal, Áustria, Eslovénia, Holanda, Lituânia, Reino Unido, Bélgica, Espanha, Hungria, Luxemburgo, República Checa, Bulgária, Estónia, Irlanda, Malta, Roménia, Chipre, Finlândia, Itália, Polónia, Suécia, Dinamarca e França.

- São ainda tratados como “**países terceiros**”²: Ilhas Faroé e Gronelândia; Ilha de Heligoland e Território de Buesingen; Monte Atos; Ilhas Canárias, Ceuta e Melilha; Guadalupe, Martinica, Reunião, Guiana Francesa, Nova Caledónia e suas dependências, Polinésia Francesa, Ilhas Wallis e Futuna, Terras Austrais e Antárcticas Francesas, Mayotte, São Pedro e Miquelon; Município de Livigno, Município de Campione d’Italia, Águas Territoriais do Lago Lugano, República de São Marinho, Vaticano; Aruba, Antilhas Holandesas; Ilhas Åland; Ilhas Anglo-Normandas, Gibraltar, Santa Helena e suas dependências, Território Britânico do Oceano Índico; Ilhas Turk e Caicos, Ilhas Caimão, Ilha Monserrate, Ilhas Virgens Britânicas, Ilhas Falkland, Ilhas Pitcairn, Território Britânico no Antártico, Bermudas e Anguilha.

Os viajantes residentes em qualquer dos países terceiros, atrás mencionados, beneficiam do regime de isenção do IVA nas compras de bens transportados na sua bagagem pessoal, com destino a país terceiro, desde que se observem as restantes condições definidas para o regime.

Pela situação geográfica de Portugal, **as Alfândegas nacionais** apenas assumem a função de **estância aduaneira de saída do território da UE**, quando os viajantes utilizam a **via marítima** ou a **via aérea**.

² O conceito de “países terceiros” utilizado em sede de IVA não coincide com o utilizado quer a nível de direitos de importação quer a nível dos impostos especiais sobre o consumo.

C. Condições de aplicação do regime

Os serviços aduaneiros nacionais, **quando actuem como *estância aduaneira de saída do território da União Europeia***, deverão confirmar a exportação dos **bens adquiridos no território nacional ou em qualquer outro Estado-membro**, por viajantes residentes em países terceiros, sempre que:

a) Os viajantes se encontrem munidos de um título de transporte (de via aérea ou marítima) de Portugal com destino directo a um país terceiro;

b) Os viajantes se encontrem munidos de um título de transporte de via aérea com destino a um país terceiro, embora faça escala/transbordo noutra Estado-membro, **relativamente aos bens** que sejam transportados:

- na bagagem de porão. São consideradas bagagens de porão, aquelas que, tendo sido registadas no aeroporto de partida, não forem acessíveis à pessoa durante o voo nem, eventualmente, aquando da **escala** efectuada num outro aeroporto comunitário³;

- na bagagem de mão **dos viajantes que iniciem um voo em** Portugal, numa aeronave que faça mera **escala** noutra aeroporto comunitário antes de prosseguir o voo com destino a um aeroporto não comunitário. São consideradas bagagens de mão, aquelas que a pessoa transporte consigo na cabina da aeronave;

- na bagagem de porão dos viajantes que iniciem um voo em Portugal, com **transbordo** noutra aeroporto comunitário para uma aeronave com destino a um aeroporto não comunitário.

³ Cf. artigo 191.º do Reg. (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, de 2 de Julho de 1993, que fixa determinadas disposições de aplicação do Código Aduaneiro Comunitário.

A certificação da exportação dos bens transportados na **bagagem de mão** deverá ser efectuada no último aeroporto comunitário.

c) Os viajantes se encontrem munidos de um título de transporte por via marítima, cujo trajecto, efectuado pelo mesmo navio, tenha início ou escala em Portugal e termo num porto não comunitário.

Considerando as embarcações de recreio - barcos privados destinados a viagens cujo itinerário pode não cumprir o plano previamente fixado - é inexistente um título de transporte, o que impossibilita conhecer a saída efectiva da embarcação do TAC.

1. Modalidade da isenção

A isenção é concedida através do mecanismo do reembolso do imposto, previsto no artigo 5º do Decreto-Lei n.º 295/87, tendo em conta a natureza das operações em causa.

O vendedor exige no acto da venda o valor do imposto ao viajante, obrigando-se, a devolver-lhe o respectivo montante, após a recepção do original da factura devidamente carimbado pela **estância aduaneira de saída do território aduaneiro da União Europeia**, a certificar a exportação dos bens.

2. Procedimentos a efectuar pelos serviços aduaneiros

Para confirmação da exportação dos bens transportados pelos viajantes, os serviços aduaneiros nacionais deverão proceder do seguinte modo:

- a) Exigir ao viajante a apresentação de:**
- Originais das facturas suportes das vendas⁴
 - no mercado nacional

⁴ O Decreto-Lei n.º 206/96, de 26 de Outubro alterou nesta matéria o Decreto-Lei n.º 295/87, de 31 de Julho, passando, a partir da data da entrada em vigor daquele, a ser utilizada a factura emitida pelo vendedor, como documento comprovativo das compras efectuadas.

ou

o noutro Estado-membro.

- Impressos dos tipos utilizados pelas empresas vulgarmente conhecidas por "*Tax-free*", se for o caso.

e

- Os bens constantes nas referidas facturas ou impressos.

b) Constatar que estão preenchidos os requisitos previstos no Decreto-Lei n.º 295/87, relativos aos bens, aos viajantes e às facturas.

b₁) Relativamente aos bens, deverão observar-se, cumulativamente, as seguintes condições:

- i. Serem transportados na bagagem pessoal do viajante com destino a país terceiro.

Anote-se que, uma vez que a prova do destino apenas pode ser feita mediante a exibição do título de transporte, tem sido entendimento que este regime de isenção do IVA apenas se aplica ao viajante que seja detentor de um título de transporte para país terceiro. Nacionalmente, por razões geográficas, a isenção apenas se aplicará a viajantes que utilizem uma das vias aérea ou marítima (e nestas, apenas aos detentores de um título de transporte válido para um país terceiro).

A confirmação das condições enunciadas ocorrerá **mediante a apresentação dos bens e do título de transporte.**

- ii. Serem declarados como ofertas, para uso privado, próprio ou familiar, não devendo apresentar, pela natureza ou quantidade, carácter comercial.

Os bens de equipamento ou abastecimento de qualquer meio de transporte estão explicitamente excluídos do âmbito do diploma⁵.

Refira-se, como exemplo, o caso de um retrovisor declarado como sendo para o veículo particular de um viajante, transportado pelo mesmo viajante, o qual é considerado como bem de equipamento de meio de transporte, por conseguinte, excluído do regime de isenção.

- iii. O valor líquido de imposto dos bens adquiridos (IVA não incluído) deverá, nas aquisições nacionais, ser, por factura⁶, igual ou superior a €49,88⁷, ficando excluídos deste regime de isenção os valores inferiores àquele montante.

Fica fora da isenção, por exemplo, o caso de duas facturas do mesmo estabelecimento apresentadas por um viajante, em que o valor de cada uma delas seja inferior aos estipulados €49,88.

⁵ Cf. n.º 2 do artigo 2º do Decreto-Lei n.º 295/87, de 31 de Julho, na redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 206/96, de 26 de Outubro, segundo o qual “*Não são isentas de imposto, .../... as transmissões de bens de equipamento ou abastecimento de barcos desportivos e de recreio, de aviões de turismo ou de qualquer outro meio de transporte de uso privativo Os acessórios, partes e peças de meios de transporte têm sido considerados como um bem de equipamento.*”

⁶ Cf. Regulamento (CE) n.º 1777/2005 do Conselho de 17 de Outubro.

⁷ Valor resultante da conversão dos escudos em euros, conforme o Regulamento (CE) N.º 2866/98 do Conselho de 31 de Dezembro de 1998, relativo às taxas de conversão entre o euro e as moedas dos Estados-membros que adoptam o euro, JOL n.º 359.

Refira-se que, cada Estado-membro, pode fixar o valor mínimo, a partir do qual pode ser conferida a isenção do imposto⁸ nas compras feitas por viajantes residentes em países terceiros, estando actualmente fixados os valores que constam do quadro que constitui o Anexo B a este documento⁹.

A confirmação das condições enunciadas ocorrerá **mediante a apresentação da factura.**

iv. Terem sido adquiridos nos 90 dias anteriores ao embarque.

A confirmação da condição enunciada ocorrerá **mediante a verificação da data constante na factura.**

b₂) Relativamente ao sujeito que pretenda a isenção do imposto ao abrigo deste regime, o mesmo deverá reunir, cumulativamente, as seguintes condições:

i. Ser residente em país terceiro.

A confirmação da condição enunciada ocorrerá **mediante a apresentação de documento de identidade oficial**, o qual deve referir o local de residência, identificando igualmente o respectivo país, de modo a que se comprove que se trata, efectivamente, de um país terceiro.

ii. Não ter residência em território nacional.

⁸ Vide alínea c), n.º1 do artigo 147º da Directiva 2006/112/CE, do Conselho de 28 de Novembro.

⁹ Nos casos em que não foram fixados, pelo respectivo Estado membro, o valor mínimo a partir do qual pode ser conferida a isenção do imposto, nos termos da alínea c), n.º1, artigo 147º, da Directiva 2006/112/CE, do Conselho de 28 de Novembro, considera-se o montante mínimo de €175.

A confirmação da condição enunciada ocorrerá **mediante a consulta à base de dados “Visão do contribuinte”**, da DGCI, acessível nas alfândegas.

iii. Possuir título de transporte para país terceiro.

A confirmação da condição enunciada ocorrerá **mediante a apresentação do título de transporte** válido, em seu nome e com partida anunciada para as horas seguintes à apresentação.¹⁰

b₃) Relativamente às facturas de suporte às vendas dos bens para os quais se pretende a isenção do imposto ao abrigo deste regime, as mesmas deverão observar o seguinte:

- i. Serem emitidas em forma legal, onde constem os elementos previstos no artigo 36º do Código do IVA, a saber:
 - Data
 - Número
 - Nome e n.º de identificação fiscal do vendedor
 - Nome do adquirente e residência identificado como o viajante portador do bem, na qualidade de particular
 - Quantidade e identificação pela denominação usual dos bens
 - Preço líquido de imposto
 - Taxa de imposto aplicável

A confirmação da condição enunciada ocorrerá *in loco*.

¹⁰ Ainda que o transporte para país terceiro faça uma mera escala noutro Estado membro, a bagagem será objecto das regras aplicáveis a bagagem com transporte directo para terceiros países. Igualmente, os bens pessoais adquiridos noutro Estado membro e transportados por viajantes, nas condições do presente regime, em que a estância aduaneira nacional funcione como estância de saída com destino a país terceiro, o controlo sobre estes bens será feito pela alfândega nacional de saída.

- ii. Conter a anotação de documento comprovativo da identidade e da residência do adquirente

A confirmação da condição enunciada ocorrerá *in loco*.

- iii. Emitida em triplicado

O triplicado destina-se ao vendedor; os restantes ao adquirente, que apresentará ambos na estância aduaneira de saída do território aduaneiro da Comunidade Europeia para confirmação da exportação.

O original, visado pela alfândega, será remetido ao vendedor até 150 dias após a venda. O vendedor, após a recepção do original da factura visado pela alfândega, deverá, no prazo de 15 dias, devolver ao adquirente o montante correspondente ao imposto pago.

Apresenta-se no **Anexo A** a compilação dos requisitos necessários para poder aplicar-se a isenção de IVA prevista neste regime.

- c) Caso estejam reunidas as condições enunciadas na alínea **b)** anterior, necessárias à isenção do IVA ao abrigo deste regime, **os serviços aduaneiros deverão confirmar a exportação dos bens** transportados na bagagem dos viajantes, **mediante a aposição do respectivo carimbo, nas facturas** ou nos impressos emitidos pelas empresas conhecidas por "*Tax-free*", preenchidos de forma completa e legível.
- d) **Caso não estejam reunidos todos os pressupostos e condições necessários à aplicação do regime, não será certificada a exportação dos bens, não devendo, por conseguinte, ser usado o carimbo de certificação.**

Nestes casos, não haverá lugar à isenção.

A não certificação da saída deve ser sumariamente fundamentada na factura ou impressos do tipo utilizado pelas empresas vulgarmente designadas por "*tax-free*".

3. Excepções ao regime:

Não estão abrangidos por este regime:

- Os bens de equipamento ou abastecimento de embarcações e aeronaves.
- Os bens transportados por viajantes que utilizem meios de transporte privados - embarcações de recreio e aeronaves privadas.
- As aquisições efectuadas em estabelecimento nacional que totalizem por factura valor inferior a €49,88 (IVA não incluído).
- As aquisições efectuadas em estabelecimento doutro Estado-membro, que correspondam a valor inferior ao fixado pelo Estado-membro onde foram adquiridos e que consta no quadro que constitui o Anexo B ao presente documento.

ANEXO A

Condições relativas aos bens	
O que o diploma determina:	Meios de prova:
Transportados na bagagem pessoal do viajante com destino a país terceiro ¹¹	Apresentação dos bens e do título de transporte.
Custo líquido de imposto (IVA não incluído), igual ou superior a €49,88 ¹² , por factura de estabelecimento nacional ¹³	Valor que consta da factura
Para fins privados: - Ofertas; Uso próprio ou familiar; - Não apresentem, pela natureza ou quantidade, carácter comercial	
Adquiridos nos 90 dias anteriores ao embarque	Data da emissão factura
Bens de equipamento ou abastecimento de qualquer meio de transporte estão excluídos do âmbito do diploma	Os acessórios, partes e peças de meios de transporte têm sido considerados como um bem de equipamento ¹⁴

¹¹ Uma vez que a prova do destino apenas pode ser feita mediante a exibição do título de transporte, tem sido entendimento que este regime de isenção do IVA apenas se aplica ao viajante que seja detentor de um título de transporte para país terceiro. Este entendimento leva à exclusão dos viajantes que se deslocam em meios de transporte de uso privado.

Nacionalmente, por razões geográficas, a isenção apenas se aplica a viajantes que utilizem uma das vias aérea ou marítima (e nestas, apenas aos detentores de um título de transporte válido para um país terceiro).

¹² Valor resultante da aplicação da taxa de conversão de escudos para euros, nos termos do Regulamento (CE) n.º 2866/98, de 31 de Dezembro. No texto original do D.L. n.º 295/87, de 31 de Julho consta o valor de 10 000 escudos.

¹³ Para as aquisições feitas nos outros Estados-membros os montantes mínimos constam do Anexo B a este documento.

¹⁴ Veja-se, por exemplo, o caso de um retrovisor declarado como sendo para o veículo particular de um viajante, transportado pelo mesmo viajante nas condições exigíveis relativas aos sujeitos (cf. Quadro respectivo), considera-se como bem de equipamento de meio de transporte, pelo que está excluído do regime.

ANEXO A (Cont.)

Condições relativas aos sujeitos	
O que o diploma determina:	Meios de prova
Possuir residência em país terceiro	Documento de identidade oficial ¹⁵
Não ter residência ou estabelecimento em território nacional	Consulta à “Visão do contribuinte”, da DGCI
Possuir título de transporte para país terceiro	Apresentação do título de transporte válido, em seu nome e com partida anunciada para as próximas horas ¹⁶

¹⁵ O documento apresentado para fazer prova deve referir o local de residência, identificando igualmente o país para que se comprove que se trata, efectivamente de um país terceiro.

¹⁶ Ainda que o transporte para país terceiro faça uma mera escala noutro Estado membro, a bagagem será objecto das regras aplicáveis a bagagem com transporte directo para terceiros países.

Igualmente, os bens pessoais adquiridos noutro Estado membro e transportados por viajantes, nas condições do presente regime, em que a estância aduaneira nacional funcione como estância de saída com destino a país terceiro, o controlo sobre estes bens será feito pela alfândega nacional de saída.

ANEXO A (Cont.)

Condições relativas à factura	
O que o diploma determina:	Meios de prova
Passada em forma legal ¹⁷	<p>A factura passada em forma legal deve conter¹⁸:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Data • Número (sequencial) • Nome e n.º de identificação fiscal do vendedor • Nome e residência do adquirente¹⁹ • Quantidade e identificação pela denominação usual dos bens • Preço líquido de imposto • Taxa de imposto aplicável
Conter a anotação de documento comprovativo da identidade e da residência do adquirente	A verificar <i>in loco</i>
Emitida em triplicado	<p>O triplicado destina-se ao vendedor; os restantes ao adquirente, que apresentará ambos na estância aduaneira de saída do território aduaneiro da Comunidade Europeia para confirmação da exportação.²⁰</p> <p>O original, visado pela alfândega, será remetido ao vendedor até 150 dias após a venda²¹. O vendedor, após a recepção do original da factura visado pela alfândega, deverá, no prazo de 15 dias, devolver ao adquirente o montante correspondente ao imposto pago.</p>

¹⁷ Considera-se, nos termos do n.º 6 do artigo 19º do Código do IVA, passadas em forma legal as facturas ou documentos equivalentes que contenham os elementos previstos no artigo 36º do mesmo Código do IVA.

¹⁸ Previstos no artigo 36º do Código do IVA.

¹⁹ Identificado como o viajante portador do bem, na qualidade de particular.

²⁰ Ainda que o transporte para país terceiro faça uma mera escala noutra Estado membro, a bagagem será objecto das regras aplicáveis a bagagem com transporte directo para terceiros países.

Igualmente, os bens pessoais adquiridos noutra Estado membro e transportados por viajantes, nas condições do presente regime, em que a estância aduaneira nacional funcione como estância de saída com destino a país terceiro, o controlo sobre estes bens será feito pela alfândega nacional de saída.

²¹ Se, decorridos 150 dias, o vendedor não tiver na sua posse o original da factura, devidamente confirmado pela alfândega, deverá proceder à liquidação do imposto até ao fim do período seguinte àquele em que terminou o prazo de 150 dias subsequentes à venda.

ANEXO B

Valor mínimo das aquisições de bens, para efeitos de reembolso do IVA, por viajante não residente na União Europeia, transportados na sua bagagem pessoal, segundo o Estado membro da aquisição	
Áustria	75.01 EUR
Bélgica	125 EUR
Bulgária	300 BGN (Lev) por factura Montante mínimo de IVA por factura 50 BGN
Chipre	Montante mínimo 50 EUR por factura
República Checa	2 000 CZK (Coroa checa)
Dinamarca	300 DKK (Coroa dinamarquesa) para os viajantes noruegueses 1200 DKK
Estónia	2 500 EEK(Coroe estoniana)
Finlândia	40 EUR
França	175 EUR
Alemanha	Não é aplicado valor mínimo.
Grécia	-
Hungria	Mínimo 45 000 HUF por factura
Irlanda	Não é aplicado valor mínimo.
Itália	154,95 EUR (IVA incluído)
Letónia	-
Lituânia	200 LTL (Lita lituana)
Luxemburgo	74 EUR
Malta	55 EUR por factura 315 EUR para o valor total
Países Baixos	50 EUR
Polónia	Mínimo 200 PLN (Novo Zloty)
Portugal	49.88 EUR
Roménia	-
Eslováquia	165,97 EUR ²²
Eslovénia	Mínimo €62.59 por factura. ²³
Espanha	90,15 EUR
Suécia	200 SEK (Coroe sueca)
Reino Unido	Não é aplicado valor mínimo

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/travellers/leave_eu/VAT_refund_min_values_fr.pdf

²² Valor resultante da conversão de 5000 SKK (Coroe da Eslováquia) em Euros

²³ Valor resultante da conversão de 15000 Tollar em Euros

ANEXO II