



Proc. 3.2.1/1-1/2009-DSIVAVA
S99(16) 2008 - DSRA

Circular n.º 6/2009 Série II

Assunto: IVA – vendas efectuadas a exportadores nacionais.
Instruções de aplicação do regime de isenção previsto no artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho.

Considerando que o artigo 79.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro (Lei do Orçamento do Estado para 2009), introduziu alterações ao artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho, que prevê um mecanismo excepcional de isenção do IVA, nas vendas de mercadorias efectuadas a exportadores nacionais, desde que reunidas, cumulativamente, determinadas condições;

Considerando que com as referidas alterações **o regime de isenção passa a aplicar-se, apenas, às vendas de mercadorias de valor superior a 1000 euros** efectuadas por um fornecedor a um exportador, donde resulta que as respectivas facturas devem apresentar, individualmente, valor superior àquele montante;

Considerando que releva, por um lado, adequar os procedimentos em vigor à desmaterialização da declaração aduaneira de exportação e, por outro, uniformizar a aplicação do regime de isenção supra mencionado;

Em conformidade com o despacho conjunto de 2009.01.08, das Senhoras Subdirectoras-Gerais, Dra. Ana Paula Raposo e Dra. Maria Paula Mota, publica-se em anexo à presente circular:

- A versão integral do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho, com as alterações introduzidas pelo artigo 79.º da Lei do Orçamento do Estado para 2009 (Anexo I);



- As instruções de aplicação do regime previsto no referido normativo (Anexo II).

A presente Circular revoga a Circular n.º 46/2004, Série II.

Divisão de Documentação e Relações Públicas, em 13 de Janeiro de 2009

O Director de Serviços

Francisco Curinha



ANEXO I

Artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho

“.....

Artigo 6.º¹

1 — Estão isentas do imposto sobre o valor acrescentado, com direito à dedução do imposto suportado a montante, nos termos do artigo 20.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, as vendas de mercadorias de valor superior a € 1 000, efectuadas por um fornecedor a um exportador nacional, exportadas no mesmo estado, no prazo de 60 dias a contar da data de aceitação da declaração aduaneira de exportação².

2 — As mercadorias 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) 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 de consumo, previstos no artigo 15.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado.

3 — A isenção prevista no n.º 1 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 exportação².

4 — O certificado comprovativo da exportação, devidamente visado pelos serviços aduaneiros, deve ser entregue pelo exportador ao fornecedor, dele devendo constar os seguintes elementos de identificação:

- a) Exportador: nome e número de identificação fiscal;
- b) Fornecedor: nome e número de identificação fiscal;
- c) Mercadorias: quantidade, qualidade e valor constantes da factura emitida pelo fornecedor, bem como referência ao número e data da mesma;
- d) Local de apresentação das mercadorias;
- e) Meio de transporte: natureza (camião, navio, comboio ou avião), identificação (matrícula, nome ou número do voo e

¹ Na redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 96/2004, de 23 de Abril.

² Na redacção dada pelo artigo 79.º da Lei n.º 64- A de 31 de Dezembro.



respectivo prefixo), data de saída, número e natureza do título de transporte (carta de porte, conhecimento de embarque ou documento equivalente);

f) Marca e número do contentor ou vagão, quando for o caso;

g) Número e data de aceitação da declaração de exportação.

5 — Quando alguns dos elementos exigidos nas alíneas e), f) e g) do número anterior não forem conhecidos, no momento da entrega da declaração aduaneira de exportação, devem ser fornecidos pelo exportador, no mais curto período de tempo, que não poderá exceder o prazo previsto no n.º 1.

6 — O visto referido 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.

7 — Se, findo o prazo previsto no n.º 1, o fornecedor não estiver na posse do certificado deve, no prazo referido no n.º 1 do artigo 35.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.

8 — Dentro do prazo de 60 dias, o adquirente apenas pode afectar as mercadorias a um destino diferente da exportação após estar na posse da factura ou documento equivalente do fornecedor com a liquidação do imposto respectivo, sem prejuízo, se for o caso, do cumprimento das regras de anulação da declaração aduaneira de exportação.

9 — Nas vendas de bens abrangidas pelo presente artigo, o fornecedor pode exigir do adquirente o montante do IVA, obrigando-se a restituí-lo quando lhe for entregue o certificado comprovativo da exportação.

10 — O fornecedor poderá efectuar a regularização do imposto a que se refere o n.º 7, no prazo previsto no n.º 2 do artigo 91.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, desde que na posse do certificado devidamente visado pelos serviços aduaneiros e da prova de que o adquirente tomou conhecimento da rectificação ou de que foi reembolsado do imposto, sem o que se considerará indevida a respectiva dedução.”



ANEXO II

(Instruções de aplicação do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho)

I. Enquadramento legal

O artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho, prevê a isenção do IVA nas vendas de mercadorias, de valor superior a 1 000 euros, efectuadas por um fornecedor a um exportador nacional³ que, não lhe sendo entregues são, no entanto, exportadas no mesmo estado⁴.

Para beneficiar do referido regime o exportador tem de formalizar o pedido no momento da entrega da declaração aduaneira de exportação, devendo as mercadorias sair do território aduaneiro da comunidade no prazo de 60 dias, a contar da data de aceitação da declaração aduaneira.

Por forma a que o fornecedor possa comprovar a isenção do IVA nas vendas das mercadorias ao exportador, este deve entregar-lhe, no prazo de 60 dias, contados a partir da data de aceitação da declaração aduaneira, o certificado comprovativo de exportação (CCE), devidamente visado pelos serviços aduaneiros.

II. Locais de apresentação das mercadorias

1. As mercadorias devem ser apresentadas num dos locais a seguir referidos, que determinam a estância aduaneira competente para a entrega da declaração de exportação:

a) Nas instalações do fornecedor, em caso de carregamentos completos;

³ A expressão "exportador nacional" abrange os contribuintes registados em território nacional para efeitos do IVA, ainda que não residentes, sem estabelecimento estável em território nacional, isto é, contribuintes que possuem um número de identificação fiscal atribuído pelo Registo Nacional de Pessoas Colectivas iniciado por "98", sendo de excluir os operadores que apresentam a declaração aduaneira de exportação indicando um número do IVA atribuído por outro Estado-membro.

⁴ Anota-se que as mercadorias, após terem sido entregues pelo fornecedor, não podem ser objecto de qualquer manipulação.



- 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 de consumo (IEC), previstos no artigo 15.º do Código do IVA.

É condição de aplicação do regime que o exportador não fique na posse das mercadorias, salvo nos casos em que for titular de um armazém de exportação.

2. Relativamente à **situação prevista na alínea a)** do precedente ponto, podem ainda ser considerados **“carregamentos completos”** as operações em que, através de uma única declaração de exportação, são declaradas mercadorias adquiridas a diversos fornecedores da mesma região, desde que a sua apresentação seja efectuada, na totalidade, nas instalações de um dos fornecedores.

Nesta situação não é admitida a indicação *“à ordem”* na casa relativa ao Destinatário - casa 8 do DAU – ou seja, deve ser identificado o destinatário final do carregamento completo.

O recurso a este procedimento carece de autorização, pelo que o respectivo pedido⁵ deve ser formulado no momento da apresentação da declaração de exportação.

3. No que concerne à **situação prevista na alínea d) do precedente ponto 1**, o seu âmbito de aplicação circunscreve-se aos casos em que o exportador adquiriu mercadorias sujeitas a IEC a um fornecedor titular de entreposto não aduaneiro (fiscal), sem prejuízo do cumprimento das regras estabelecidas no âmbito do Código dos IEC.

⁵ No pedido deve ser feita referência à morada do fornecedor onde o carregamento vai ser efectuado.



III. Formalidades a cumprir no momento da entrega da declaração aduaneira de exportação

1. O exportador que pretenda beneficiar do presente regime de isenção deve invocar essa pretensão no momento da entrega da declaração aduaneira de exportação, devendo, para o efeito, proceder do seguinte modo:

1.1. Declarações electrónicas de exportação

Indicar na casa 30C (*Certificado Comprovativo de Exportação*) - os seguintes elementos:

- a) **Exportador** - nome e número de identificação fiscal;
- b) **Fornecedor** - nome e número de identificação fiscal;
- c) **Mercadorias** - quantidade, qualidade, e valor constantes da factura emitida pelo fornecedor, bem como referência ao número e data da mesma;
- d) **Local de apresentação das mercadorias;**
- e) **Meio de transporte** - natureza (camião, navio, comboio ou avião), identificação (matrícula, nome, n.º do vagão ou número do voo e respectivo prefixo), data de saída, número e natureza do título de transporte (carta de porte, conhecimento de embarque ou documento equivalente);
- f) **Marca ou número do contentor ou vagão** - quando for o caso;
- g) **Declaração de exportação** - número e data de aceitação.



A casa 30C deve ser preenchida, pelo menos, com os elementos que constam das alíneas a) a d) supramencionadas, tantas vezes quanto o n.º de CCE envolvidos na operação de exportação.

Esta condição de aplicabilidade do regime inviabiliza o recurso ao procedimento da declaração incompleta com fundamento no não preenchimento dos referidos elementos obrigatórios.

O sistema informático assegurará a inscrição, na casa 44 da declaração, do n.º de CCE preenchidos.

Indicar na casa 44 (*Referências especiais / Documentos apresentados / Certificados e autorizações*) – a menção **“CCE”**.

1.2. Declarações de exportação em suporte papel – DAU

No momento da entrega da declaração aduaneira, os CCE devem conter, pelo menos, os elementos previstos nas alíneas a) a d) do precedente ponto 1.1.1, relativo às **“Declarações electrónicas de exportação”**.

Na casa na casa 44 (*Referências especiais / Documentos apresentados / Certificados e autorizações*) – deve ser indicada a menção **“Dec – Lei 198/90 – X certificado (s)”⁶**.

2. O exportador pode solicitar a emissão de um ou vários CCE, por fornecedor e por declaração aduaneira, desde que:

- Cada certificado e correspondente factura sejam de **valor superior a 1000 euros**;
e,
- As mercadorias exportadas correspondam às mencionadas no(s) certificado(s) solicitado(s)⁷.

⁶ A indicação “X certificado(s)” corresponde ao número de certificados apresentados com a declaração e podem ser em formato não original (ex. fax, fotocópia).

⁷ Esta correspondência tem de se verificar quer na quantidade, quer na qualidade das mercadorias.



3. A mesma declaração aduaneira de exportação somente pode abranger mercadorias para as quais seja solicitado o benefício deste regime de isenção⁸.

IV. Formalização do pedido de oposição do visto no CCE

1. No mais curto período de tempo, que não pode exceder o prazo de 60 dias, a contar da data de aceitação da declaração de exportação, deve ser entregue, na estância aduaneira de exportação, o original do CCE, integralmente preenchido.

Nos casos em que a entrega da declaração aduaneira de exportação é efectuada com recurso a suporte papel, o CCE deve ser apresentado em dois exemplares.

2. A contagem do prazo de 60 dias mencionado no ponto anterior deve efectuar-se de acordo com a legislação referente ao procedimento tributário, pelo que o mesmo é contínuo⁹.
3. O certificado não tem um modelo rígido, devendo do mesmo **constar todos os elementos mencionados** no precedente ponto 1.1.1 – III.

V. Certificação da saída

1. Os elementos que figuram no certificado¹⁰ devem ser confirmados com os elementos da declaração aduaneira, mediante:
 - a) A confrontação com os dados constantes na declaração electrónica de exportação, na versão em que foi inserida a certificação de saída;
 - b) A exibição do exemplar n.º 3 do DAU, com a certificação de saída averbada, quando a declaração aduaneira de exportação é entregue em suporte papel.

⁸ Este procedimento é justificado pelo facto do pedido de isenção ser formalizado com a entrega da declaração de exportação.

⁹ Nos termos do artigo 279.º do Código Civil, por menção expressa no n.º 1 do artigo 20.º do Código de Procedimento e Processo Tributário e n.º 3 do artigo 57.º da Lei Geral Tributária.

¹⁰ Anota-se que não é obrigatório juntar ao certificado a factura emitida pelo fornecedor. Contudo, a factura pode ser solicitada sempre que a Alfândega entenda necessário.



2. Caso não existam divergências entre os elementos do CCE e aqueles que constam da declaração aduaneira de exportação na versão em que foi outorgada a certificação de saída, o certificado de exportação deve ser visado através da aposição:

- Da data de saída das mercadorias do território aduaneiro da comunidade;
- Do carimbo da estância aduaneira;
- Da assinatura (legível) do funcionário interveniente.

Nas situações de tramitação electrónica da declaração de exportação, o funcionário que visou o CCE, deve inserir a respectiva data de emissão no campo criado na declaração para esse efeito.

Quando a declaração tenha sido processada em suporte papel, a segunda via do CCE deve ser averbada da mesma forma que a 1.^a e conservada junto aos documentos de suporte à declaração aduaneira.

3. Nas situações em que a declaração aduaneira for objecto de rectificações, o certificado a visar pelos serviços aduaneiros deve estar em conformidade com a última versão rectificativa e eventuais revisões officinas.

Em qualquer caso, as rectificações ou revisões não podem respeitar a uma alteração, para mais, do número de certificados inicialmente apresentados.

4. O CCE somente é visado pelos serviços aduaneiros desde que seja entregue no prazo de 60 dias, contados a partir da data de aceitação da declaração e as mercadorias tenham saído do território aduaneiro da comunidade no mesmo prazo de 60 dias.

5. Se o fornecedor nacional não estiver na posse do CCE no prazo de 60 dias deve proceder à liquidação do IVA, debitando-o à empresa exportadora em factura ou documento equivalente emitido para o efeito¹¹.

¹¹ Todavia, ultrapassado esse prazo e uma vez na posse do certificado, o fornecedor nacional poderá proceder à regularização do imposto, nos termos do disposto no n.º 10 do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90.