



Proc. 205.15.04/13-2/2010/DSIVAVA

Circular n.º 71/2010
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 95.º do Orçamento do Estado para 2010 (Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril), 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, **aquele regime de isenção passa a prever um prazo máximo de 30 dias entre a emissão da factura do fornecedor para o exportador e a data de aceitação da declaração aduaneira de exportação;**

Considerando que releva uniformizar a aplicação do regime de isenção supra mencionado,

Em conformidade com o despacho de 12 de Agosto, da Senhora Subdirectora-Geral, Dra. Maria Paula Mota, publica-se, em anexo à presente circular, as instruções de aplicação do regime previsto no referido normativo.

A presente Circular revoga a Circular n.º 6/2009, Série II.

Divisão de Documentação e Relações Públicas, em 13 de Agosto de 2010

O Director de Serviços

Francisco Curinha



ANEXO



**Isenção do IVA nas vendas de mercadorias
em território nacional por um fornecedor a um exportador nacional**

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



ÍNDICE

	Página
I. Enquadramento legal.....	3
II. Descrição genérica do regime.....	4
III. Condições para aplicação do regime.....	6
1. Condições relativas às mercadorias.....	6
2. Condições relativas aos intervenientes.....	7
IV. Procedimentos a cumprir.....	8
1. No momento da apresentação da declaração aduaneira de exportação	8
2. Após a apresentação declaração aduaneira de exportação	12
V. Prazos.....	15
1. Contagem.....	15
2. Prazos a observar para benefício do regime.....	15
VI. Casos específicos de aplicação do regime.....	15
1. Mercadorias destinadas à exportação com benefício do regime, em que parte da quantidade inicialmente declarada para exportação não foi efectivamente exportada e é devolvida ao fornecedor.....	17
2. Mercadorias destinadas à exportação com benefício do regime, em que parte da quantidade inicialmente declarada para exportação não foi efectivamente exportada e fica na posse do exportador.....	19
3. Mercadorias destinadas à exportação com benefício do regime, apresentadas sob a forma de granéis, em que:	
a. Se regista quebra, após pesagem efectiva.....	20
b. Se regista excedente, após pesagem efectiva.....	24
4. Alteração dos elementos a constar do CCE.....	25
5. Mercadorias declaradas para exportação com benefício do regime, sujeitas a inspecção pré-embarque.....	25
<i>Anexos.....</i>	<i>27</i>



I. Enquadramento legal

O artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho, na redacção dada pelo artigo 95.º do Orçamento de Estado para 2010¹, prevê **a isenção do IVA nas vendas de mercadorias de valor superior a € 1 000, efectuadas em território nacional por um fornecedor a um exportador nacional.**

Esta isenção é concedida sob condições especiais enunciadas na lei, mediante os procedimentos a cumprir pelos intervenientes e espelhados nas presentes instruções. Refira-se que a informatização da exportação e a desmaterialização documental conduzem a que as presentes instruções, produzidas sobre o funcionamento deste regime, tenham em conta a necessidade de harmonização com outras obrigações contributivas.

¹ Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril.



II. Descrição genérica do regime

Este regime de isenção pressupõe a ocorrência de duas operações subsequentes dos mesmos bens:

- uma venda em território nacional, em que o adquirente é um exportador, seguida de:
- uma venda a um adquirente situado em país/território terceiro² - exportação³.

A última operação – exportação – é uma operação isenta de IVA, nos termos da alínea a) do n.º 1 do [artigo 14º do Código do IVA](#).

O benefício do regime especial de isenção, ao abrigo do artigo 6º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho, vem estender a possibilidade de isenção do IVA a uma operação de venda em território nacional realizada a montante da exportação (venda do fornecedor ao exportador nacional), observadas as condições especificadas na lei.

A aplicação do regime de isenção ao fornecedor do exportador tem por base o funcionamento de um sistema de:

- emissão;
- atestação pela alfândega;
- entrega ao fornecedor,

de certificados que comprovam a efectiva saída da mercadoria do território aduaneiro/exportação – **os Certificados Comprovativos da Exportação, CCE**. São estes CCE que, após visados pela alfândega, atestam a venda isenta do fornecedor ao exportador, por aplicação do regime.

² Nos termos das alíneas c) e d) do n.º 2 do [artigo 1.º do Código do IVA](#).

³ No presente documento e para efeitos deste regime, passa a designar-se esta operação, simplesmente, por exportação.



Esses documentos são, até à data, produzidos em suporte papel; não têm modelo próprio, obrigatório; estão, no entanto, obrigados por lei a incluir determinados elementos. A sua comunicação à alfândega deve efectuar-se até ao momento da apresentação da declaração aduaneira de exportação⁴ com os elementos⁵ exigidos por lei⁶ e com base nos dados conhecidos até então, devendo os elementos indicados ser coincidentes com os que constam da casa 30C da declaração aduaneira de exportação. A lei prevê que alguns dos elementos a constar do CCE, não conhecidos à data da apresentação, possam vir a ser aditados, posteriormente.⁷ Após a certificação de saída, o certificado (já com todos os elementos exigidos) deve, igualmente, estar conforme à última versão da declaração.

Refira-se que, enquanto obrigação comum a qualquer venda, também os sujeitos passivos de cada uma das operações deste regime (o fornecedor do exportador, e o exportador) estão obrigados à emissão das facturas referentes a essas operações, pela alínea b) do número 1 do [artigo 29º do Código do IVA](#). Assim, cada caso de aplicação deste regime tem subjacente a existência/menção de duas facturas, consoante se verá mais especificamente, adiante.

Qualquer das facturas deverá conter os elementos obrigatórios prescritos no [artigo 36.º do Código do IVA](#).

Em linhas gerais, o regime especial de isenção nas vendas do fornecedor ao exportador traduz-se por:

- Opção pelo regime, na data da apresentação da declaração aduaneira de exportação⁸, por parte do exportador da mercadoria;
- Emissão do CCE em suporte papel;
- Apresentação do CCE em suporte papel e respectiva atestação pela alfândega;

⁴ Considera-se a apresentação da declaração aduaneira em suporte electrónico, ou a aceitação em suporte papel nos casos em que se recorra a este tipo de suporte.

⁵ Vide nota 1. ao segundo parágrafo do n.º 1, subtítulo *Prazos*; páginas 16 e 17, adiante.

⁶ Vide n.º 5 do artigo 6º do D. L. n.º 198/90, de 19 de Junho.

⁷ Os CCE que se apresentem por completar à data da apresentação da declaração aduaneira de exportação deverão ser completados até 60 dias a contar da data de aceitação da declaração aduaneira de exportação.

⁸ Considera-se a apresentação da declaração aduaneira em suporte electrónico, ou a aceitação em suporte papel nos casos em que se recorra a este tipo de suporte



- Entrega ao fornecedor do exportador do CCE, visado pela alfândega. Reforça-se que os CCE visados serão o documento comprovativo da venda isenta realizada pelo fornecedor ao exportador nacional.

As condições e procedimentos particulares de aplicação do regime serão tratados adiante.



III. Condições para aplicação do regime

As operações de venda e exportação dos mesmos bens devem ser subsequentes (primeiro, a venda em território nacional a um exportador nacional e, de seguida, a exportação).

1. Condições relativas às mercadorias:

- O valor das mercadorias tem de ser maior que € 1 000, por factura;

Nota:

O regime de isenção aplica-se, apenas, às vendas de mercadorias de valor superior a 1000 euros efectuadas por um fornecedor a um exportador, do que resulta que as facturas devem apresentar, individualmente, valor superior àquele montante; ou seja, considera-se não ser de aceitar mais de que uma factura por cada CCE e a mesma factura não pode ser invocada em mais do que um CCE, como segue:

1 venda (do fornecedor ao exportador) ⇔ 1 factura ⇔ 1 CCE

- As mercadorias têm de ser exportadas no mesmo estado em que saíram do fornecedor.

Nota:

Não devem as mercadorias ser objecto de qualquer manipulação, após terem sido entregues pelo fornecedor para exportação, excepto as operações estritamente necessárias à prossecução das obrigações que permitam cumprir o processo de exportação das mercadorias.

As excepções restringem-se a situações em que as mercadorias estejam sujeitas a controlos legalmente estabelecidos em momento anterior à sua apresentação na alfândega. Refere-se a inspecção antes da expedição das exportações da Comunidade



prevista no Regulamento (CE) n.º 3287/94 do Conselho, de 22 de Dezembro de 1994⁹, a rotulagem e fumigação, de paletes ou outras medidas de segurança, nos casos em que tais operações estejam previstas na lei.

Os controlos estabelecidos naquele regulamento poderão ser realizados fora das instalações do fornecedor ou fora dos locais referidos no n.º 2 do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, que determinam a estância aduaneira competente para a entrega da declaração aduaneira de exportação¹⁰.

Quando estejam em causa as referidas situações, tais controlos poderão ser realizados em armazéns de terceiros.

- As mercadorias têm de sair do território aduaneiro da comunidade até ao prazo fixado (vide adiante, subtítulo *Prazos*, página 15).

2. Condições relativas aos intervenientes

- Cada um dos sujeitos intervenientes nas operações de venda no mercado nacional e exportação propriamente dita, (entenda-se: fornecedor do exportador e exportador) deverá ser detentor de número fiscal nacional, válido, para efeitos 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.

Nota:

A expressão “exportador nacional”, para efeitos da aplicação deste regime, abrange:

- os contribuintes registados em território nacional para efeitos do IVA, residentes e não residentes em território nacional; no caso de não residentes em território nacional deverão ser detentores de um número de identificação fiscal atribuído pelo Registo Nacional de Pessoas Colectivas, iniciado por “98” e, simultaneamente, estarem inscritos para o exercício de uma actividade, no Serviço de Finanças competente. Ficam excluídos do regime os operadores que apresentem a declaração aduaneira de exportação indicando um número do IVA atribuído por outro Estado-membro.

⁹ Jornal Oficial nº L 349 de 31/12/1994.

¹⁰ Vide página 26, adiante.



IV. Procedimentos a cumprir

1. No momento da apresentação da declaração aduaneira de exportação:

- Será declarada a opção para este regime especial de isenção, à data da apresentação¹¹ da declaração aduaneira de exportação.

Nota:

Esta opção pelo regime é formalizada na própria declaração aduaneira de exportação, através do preenchimento da casa 30C, no momento da sua apresentação à alfândega.

- Os elementos a constar na casa 30C são relativos à venda no território nacional (do fornecedor ao exportador).

Notas:

1. A casa 30C (*Certificado Comprovativo de Exportação*) – Deve apresentar-se preenchida, de acordo com o [“Manual STADA-Exportação”](#)¹²; esta casa deve estar preenchida com os seguintes elementos de preenchimento, obrigatórios, na data da apresentação da declaração:

- NIF do Fornecedor;
- NIF do Exportador;
- Número e data da factura emitida pelo fornecedor;
- Valor constante da factura emitida pelo fornecedor;
- Designação da mercadoria;
- Quantidade de volumes;
- Natureza dos volumes;
- Peso bruto;
- Peso líquido;

¹¹ Considera-se a apresentação da declaração aduaneira em suporte electrónico, ou a aceitação em suporte papel nos casos em que se recorra a este tipo de suporte.

¹² O preenchimento da casa 30C consta da página 59 e seguintes do *“Manual STADA- Exportação”*.



2. Quando não sejam conhecidos no momento da apresentação podem ser fornecidos após a apresentação da declaração e no mais curto período possível (até sessenta dias a contar da data de aceitação da declaração aduaneira de exportação¹³) os seguintes elementos:
 - o Meio de transporte: natureza (camião, navio, comboio ou avião), identificação (matrícula, nome 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);
 - o Marca e número do contentor ou vagão, quando for o caso;
 - o Número e data de aceitação da declaração de exportação.
3. A casa 30 C deve ser preenchida tantas vezes quantas o número de CCE envolvidos na operação de exportação em causa, desde que de valor superior a €1000 por certificado e tendo como limite máximo, a quantidade total da mercadoria exportada.
4. A mesma declaração aduaneira de exportação abrange apenas mercadorias para as quais seja solicitado o benefício deste regime de isenção, não sendo admissível que, na mesma declaração aduaneira de exportação, constem mercadorias com benefício do regime e outras sem benefício do regime.

- Na casa 44 deve ser indicada a menção CCE.
- O preenchimento da declaração aduaneira de exportação deve apresentar-se de acordo com as instruções constantes do "[Manual STADA- Exportação](#)"¹⁴, de forma a garantir a aplicação do regime.

Nota:

¹³ Vide adiante, "Prazos", pág. 25.

¹⁴ Vide, páginas 59 e seguintes; vide, também, páginas 96 e seguintes.



1. Na casa 44 da declaração ficará inscrito o total de CCE envolvidos na operação e cujos elementos específicos constem da casa 30C.
 2. Nos casos específicos em que há lugar a rectificação de elementos da casa 30C (vide “Casos específicos de aplicação do regime”¹⁵), os documentos que fundamentam tal rectificação serão mencionados na casa 44.
- A apresentação das mercadorias à alfândega deve ocorrer num dos locais a seguir referidos, o qual determina a estância aduaneira competente para a entrega da declaração de exportação:
 - Nas instalações do fornecedor, em caso de carregamentos completos;

Notas:

1. Para efeitos de aplicação deste regime. o conceito de “**carregamento completo**”, integra 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.
O recurso a este procedimento carece de autorização especial, pelo que o respectivo pedido¹⁶ deve ser formulado no momento da apresentação da declaração de exportação.
 2. Neste caso, a estância aduaneira competente para a entrega da declaração de exportação será a alfândega de jurisdição na área das instalações do fornecedor.
- No porto ou aeroporto de embarque, no caso de carga não consolidada;

¹⁵ Vide página 17 e seguintes.

¹⁶ Neste pedido deve ser feita menção à morada do fornecedor onde o carregamento vai ser efectuada.



Notas:

1. Considera-se carga consolidada, a que resulta do **agrupamento de várias expedições/envios que usam um meio de transporte** (ainda que multimodal¹⁷) **para o destino, comum**. Recorre-se a este agrupamento/consolidação/envio conjunto, para se poder beneficiar de condições mais vantajosas de encargos de frete e segurança da carga.

Entende-se por carga não consolidada, a mercadoria apresentada para efeitos do presente regime, sem que a mesma tivesse sido objecto de prévia consolidação/agrupamento/envio conjunto, nos termos definidos no parágrafo anterior.

2. Neste caso, a estância aduaneira competente para a entrega da declaração de exportação será a alfândega de jurisdição na área das instalações do porto ou aeroporto de embarque.

- Num armazém de exportação, devidamente autorizado. 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.

Notas:

1. A [lista de armazéns de exportação autorizados](#) está acessível na internet.

2. Neste caso, a estância aduaneira competente para a entrega da declaração de exportação será a alfândega de jurisdição na área das instalações do armazém de exportação.

- Num entreposto não aduaneiro de bens sujeitos a impostos especiais de consumo, previstos no [artigo 15.º do Código do IVA](#).

¹⁷ O transporte multimodal é aquele em que são necessários mais de um tipo de veículo para a entrega da mercadoria até ao seu destino final.



Notas:

1. O exportador deve ter adquirido os bens sujeitos a Impostos Especiais de Consumo (IEC) a um fornecedor titular de entreposto não aduaneiro (fiscal).
2. É possível confirmar se um operador é ou não titular de uma autorização para processar bens sujeitos a IEC, pelo acesso a [“SEED - Excise Authorisation Verification”](#), digitando o número IEC do operador em causa. Um titular de entreposto fiscal, autorizado, figura obrigatoriamente nesta base. Refira-se, no entanto, que o facto de constar como titular de autorização é uma condição necessária mas não suficiente.
3. Neste caso, a estância aduaneira competente para a entrega da declaração de exportação será a alfândega de jurisdição na área das instalações do entreposto não aduaneiro de bens sujeitos a IEC.

2. Após a apresentação da declaração aduaneira de exportação

- Os serviços conferem os elementos que figuram no certificado¹⁸ com os elementos da declaração aduaneira electrónica de exportação, na versão em que ocorreu a saída da mercadoria. Além dos elementos enumerados nas notas 1 e 2 do nº 1 do ponto IV, deve também ser indicado o local de apresentação das mercadorias.

Notas:

1. Nas situações em que a declaração aduaneira foi objecto de rectificações/revisões, o certificado a visar pelos serviços aduaneiros deverá estar em conformidade com a última versão rectificativa/revista.

¹⁸ Não é obrigatório juntar ao certificado a factura emitida pelo vendedor nacional. Contudo, a factura poderá ser solicitada sempre que a Alfândega entenda necessário.



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

- O CCE será visado com a aposição de:
 - Data de saída das mercadorias do território aduaneiro da comunidade;
 - Carimbo da estância aduaneira;
 - Assinatura (legível) do funcionário interveniente,desde que os elementos do CCE e os que constam da declaração aduaneira de exportação, na versão em que foi outorgada a certificação de saída, coincidam.

- O CCE, versão papel, devidamente visado pelos serviços aduaneiros, deverá ser entregue ao fornecedor do exportador, dentro do prazo fixado (vide adiante, título V. Prazos), de modo a que o mesmo certificado possa justificar a venda isenta, ao abrigo deste regime no período declarativo em que ocorreu.

- Caso, por razão de extravio, haja lugar à emissão de segunda via do CCE, a mesma deve ser averbada de forma idêntica à primeira via e guardada junto aos elementos de suporte à declaração aduaneira.

Nota:

Reforça-se que a emissão de segunda via de um CCE, anteriormente visado, requer que a Alfândega considere que são de atender as razões de tal pedido.

Devem ser tidos em conta, nessa emissão, os dados residentes no STADA-Exportação relativos ao CCE em questão, nomeadamente, a data do averbamento efectuado pela Alfândega ao emitir o original do CEE (primeira via). Nas situações em que a data desse averbamento



não esteja indicada, a segunda via não deve ser validada pela alfândega, prevenindo-se eventuais casos de prevaricação.



V. Prazos

1. Contagem

Para efeitos do presente regime, a contagem dos prazos deve efectuar-se **de acordo com a legislação referente ao procedimento tributário**, pelo que os prazos são contados **de forma contínua**.¹⁹

2. Prazos a observar para benefício do regime

Deve observar-se o cumprimento dos prazos seguintes:

- A apresentação da declaração de exportação da mercadoria deve ocorrer no máximo 30 dias após a data da factura do fornecedor.
- Os CCE que se apresentem incompletos (por alguns dos elementos exigidos não serem conhecidos) à data da apresentação da declaração de exportação da mercadoria, deverão ser completados até 60 dias, a contar da data de aceitação da declaração aduaneira.²⁰
- A saída da mercadoria deve ocorrer no prazo de sessenta dias, a contar da data de aceitação da declaração aduaneira.
- Em caso de rectificação/revisão de elementos em que releve a data da aceitação da declaração aduaneira de exportação, a contagem dos prazos inicia-se com a data da primeira aceitação registada.

¹⁹ 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 de Processo Tributário](#), CPPT e n.º 3 do artigo 57.º da [Lei Geral Tributária](#), LGT.

²⁰ Cf. n.º 5 do D.L. n.º 198/90, de 19 de Junho.



- O fornecedor deve receber o CCE, versão papel, devidamente visado pelos serviços aduaneiros, no prazo máximo de 90 dias, contado a partir da data da sua factura emitida a favor do exportador.
- Se o fornecedor nacional não estiver na posse do CCE no prazo máximo de 90 dias, contado a partir da data de emissão da sua factura, deve proceder à liquidação do IVA, debitando-o à empresa exportadora em factura ou documento equivalente emitido para o efeito.
- O CCE pode ser visado pelos serviços aduaneiros em qualquer momento. Reforça-se que o certificado deve ser apresentado ao fornecedor no prazo de máximo de 90 dias, contado a partir da data de emissão da factura do fornecedor e as mercadorias devem ter saído do território aduaneiro da comunidade no prazo de 60 dias, contado a partir da data de aceitação da declaração.²¹

²¹ Todavia, 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, tendo em atenção que o direito à dedução só pode ser exercido até ao decurso de quatro anos (cf. n.º 2 do [artigo 98.º do CIVA](#)).



VI. Casos específicos de aplicação do regime

1. Mercadorias destinadas à exportação com benefício do regime, **em que parte da quantidade** inicialmente declarada para exportação **não foi efectivamente exportada** e é **devolvida ao fornecedor**.

Neste caso, há uma devolução física dos bens, o que deve ser fundamentado nos suportes documental e informático.

Assim:

- A declaração aduaneira de exportação será objecto de revisão, devendo:
 - na casa 44, ser mencionado o documento rectificativo da factura do fornecedor para o exportador - nota de crédito emitida do fornecedor para o exportador;
 - na casa 44, ser mencionado o documento rectificativo da factura do exportador para o destinatário final em país terceiro - nota de crédito emitida pelo exportador;
 - os elementos, previamente declarados na casa 30C, reflectirão as diferenças operadas, com base na nota de crédito rectificativa da factura do fornecedor.
- Os CCE, que são emitidos em suporte papel com base nos elementos da casa 30C, correspondem à mercadoria efectivamente exportada, devendo tomar, por conseguinte, em conta as alterações operadas nas casas 30C e 44, da declaração aduaneira de exportação, revista.
- Em termos de suporte documental às operações de venda em território nacional e posterior exportação deverá observar-se o seguinte:



- Emissão pelo exportador de uma nota de devolução da mercadoria ao fornecedor, pela parte que não chegou a ser exportada. Essa nota de devolução:
 - deverá referir, além da identificação da mercadoria e quantidade devolvida ao fornecedor, o número da factura a que se reporta e cuja rectificação se pretende;
 - dará origem à emissão de uma nota de crédito do fornecedor ao exportador, que complementarmente a factura emitida pelo fornecedor e que serviu de base ao preenchimento da casa 30C da declaração aduaneira de exportação, rectificando essa factura. Refira-se que a factura do fornecedor do exportador é sempre definitiva e em nenhum caso pró-forma.
- Emissão pelo exportador de uma nota de crédito, que rectificará a sua factura de venda para o cliente em país terceiro e que serviu de suporte à declaração aduaneira de exportação.
- A devolução física dos bens tem como contrapartida os correspondentes movimentos contabilísticos e, eventualmente, a rectificação da declaração periódica, dos operadores, se for o caso²².

Notas:

1. A data da factura emitida pelo fornecedor (e não, a data do documento que a rectifica – nota de crédito) será a que prevalece para efeitos de contagem do prazo de trinta dias, a respeitar, entre a emissão da factura e a aceitação da declaração aduaneira de exportação, por imposição do regime de isenção em questão.
2. As notas de crédito rectificativas das facturas podem rectificá-las pela totalidade, no caso de a devolução respeitar à totalidade dos bens.

²² Será o caso, se a obrigação de entrega da **Declaração Periódica** (DP) do IVA tiver ocorrido no intervalo de tempo que medeia a apresentação da primeira declaração aduaneira de exportação e a ultimização da respectiva revisão/rectificação.



2. Mercadorias destinadas à exportação, com benefício do regime, **em que parte da quantidade** inicialmente declarada para exportação, **não foi efectivamente exportada e fica na posse do exportador.**

Neste caso, não há devolução dos bens, dando lugar a:

- A declaração aduaneira de exportação será objecto de revisão, devendo recorrer-se à casa 44, para menção das notas de crédito que rectificarão as facturas, funcionando em articulação com os elementos da casa 30C, tal como se refere na situação prevista no ponto 1., anterior.²³
- Emissão de uma nota de crédito pelo fornecedor do exportador, pela diferença entre a factura previamente emitida, de suporte à venda em território nacional e a parte da mercadoria que fica na posse do exportador; esta nota de crédito deve, como sempre, mencionar a factura a que se reporta, através da indicação do respectivo número, para além de outros elementos que facilitem a articulação dos dois documentos.
- Emissão de nova(s) factura(s) por parte do fornecedor a favor do exportador, relativa(s) à mercadoria que não foi exportada. Nesta(s) será liquidado o IVA, no pressuposto de que a mercadoria ficou na posse do exportador e deixou de cumprir com o destino de exportação imediata, não ficando abrangida pelo presente regime de isenção.
- Emissão, pelo exportador, de uma nota de crédito, a qual rectificará a factura de venda para o seu cliente em país terceiro e que serviu de suporte à declaração aduaneira de exportação.

²³ Vide página 17.



3. Mercadorias destinadas à exportação com benefício do regime, apresentadas sob a forma de **granéis**²⁴, em que:

a. Se regista **quebra**, após pesagem efectiva em fase posterior à apresentação da declaração aduaneira de exportação.

Considera-se três situações, em função do tipo de declaração de exportação e do respectivo suporte documental, a saber:

i. A apresentação da declaração aduaneira de exportação, anterior à pesagem efectiva, é feita **por declaração incompleta** e tem por suporte uma **factura pró-forma do exportador**.

Há que reflectir a quebra:

- **Na declaração aduaneira de exportação**, através do processamento de declaração complementar, já com base nos elementos da factura definitiva (emitida com os valores após pesagem) do exportador;

Notas:

1. A declaração complementar fará, tal como a anterior, referência na respectiva casa 30C, à opção pelo regime.

2. Este procedimento pressupõe a substituição da factura pró-forma, que não tem validade fiscal, pela factura definitiva do exportador para o seu cliente, emitida nos termos legais.

- **Na factura do fornecedor para o exportador** (que, reforça-se, é sempre definitiva e em nenhum caso pró-forma), a qual deverá ser rectificada, por meio de nota de crédito pela diferença, para

²⁴ Um granel e mercadoria a granel não significam a mesma coisa. Um granel refere uma porção/quantidade/volume da **mesma** mercadoria não acondicionada. Mercadoria a granel refere **mercadorias diferenciadas**, com um destino comum; pode ir acondicionada, por exemplo num contentor, mas não está embalada.



que haja correspondência entre os vários elementos declarados nos documentos emitidos em cadeia.

- **Nos elementos do CCE**, os quais deverão ser rectificadas com base nos valores corrigidos pela factura definitiva;

Nota

Os CCE em papel devem corresponder ao valor e quantidade efectivamente exportados, com base nos novos elementos da casa 30C.

Há ainda a considerar, a nível de **prazos**:

Notas

1. Para efeitos da contagem dos prazos inerentes a este regime, não relevam as datas das alterações/rectificações, quer da declaração aduaneira, quer dos documentos rectificativos das facturas, prevalecendo as datas das primeiras versões apresentadas (tanto da primeira declaração, a incompleta, como das facturas).
 2. Os prazos referidos no número anterior incluem: a) o máximo de 30 dias entre a data da factura do fornecedor ao exportador e a data da aceitação da declaração de exportação da mercadoria; b) o máximo de 60 dias a contar da aceitação da declaração de exportação, para saída da mercadoria; c) o máximo de 90 dias, a contar da data da factura do fornecedor para que este receba o CCE, devidamente visado pelos serviços aduaneiros.
- ii. A apresentação da declaração aduaneira de exportação, anterior à pesagem efectiva, é feita **por declaração completa** (normal) e tem por suporte uma **factura definitiva do exportador**;

Há que reflectir a quebra:



- **Na declaração aduaneira de exportação**, que será objecto de Pedido de Revisão.

Notas:

Após revisão, a declaração aduaneira de exportação:

1. Na casa 30C, continuará a constar a opção pelo regime, com todos os campos obrigatórios do CCE.
2. Na casa 44, deverão ser acrescentadas as menções às notas de crédito entretanto emitidas: uma, do fornecedor para o exportador, outra, do exportador para o seu cliente, conforme se desenvolve adiante.
3. Os novos elementos da casa 44 articularão com a casa 30C, de modo a que a informação final (contida no certificado em papel) fique actualizada e coerente.

- **A factura do exportador para o seu cliente** será rectificada por meio de uma nota de crédito pela diferença registada.

Notas:

1. Na nota de crédito será mencionada a factura que vem rectificar (número da factura, data);
2. A primeira factura mantém-se (não é anulada; a sua leitura passa a ser conjunta com a nota de crédito), embora os elementos nela contidos devam ser sempre complementados pela nota de crédito;

- **A factura do fornecedor para o exportador** deverá ser rectificada, também, por meio de nota de crédito, pela diferença.

Nota:

Deve sempre ser observada a correspondência entre os fluxos da mercadorias e os vários elementos declarados nos documentos emitidos em cadeia, por força destas operações.



- **Os CCE a visar pela alfândega** deverão conter o valor e quantidade correspondentes aos elementos efectivamente exportados.

Nota:

Os elementos do CCE terão por base os valores corrigidos pelas notas de crédito e os novos elementos declarados na casa 44, articulada com o campo 30C da declaração aduaneira de exportação.

Há ainda a considerar, a nível de **prazos a respeitar**, o adiantado no ponto i., precedente.

- iii. A apresentação da declaração aduaneira de exportação, anterior à pesagem efectiva, é feita **por declaração incompleta** e teve por suporte uma **factura definitiva do exportador**;

Há que reflectir essa alteração:

- **As facturas relativas a cada uma das operações** (do exportador para o seu cliente e do fornecedor do exportador) serão rectificadas por notas de crédito pela diferença.

Nota:

Relativamente às rectificações das facturas devem observar-se os mesmos procedimentos referidos no ponto ii., precedente.

- **A declaração aduaneira incompleta** será objecto de declaração complementar, a qual terá por suporte a nota de crédito rectificadora da mencionada factura;

Nota:



Relativamente declaração aduaneira deve observar-se os mesmos procedimentos referidos no ponto i., precedente.

- **Os CCE a visar pela alfândega** deverão conter o valor e quantidade correspondentes aos elementos efectivamente exportados, à semelhança dos casos anteriores.

Há ainda a considerar, a nível de **prazos a respeitar**, o adiantado no ponto i., precedente.

b. Se regista excedente, após a pesagem efectiva:

No caso de, após pesagem efectiva, se registar produto a mais do que o declarado quer na declaração aduaneira de exportação quer nos elementos da casa 30C (referentes à venda do fornecedor ao exportador) quer, ainda, na factura do exportador;

Então:

- haverá lugar a uma **nova declaração aduaneira de exportação** (normal) **para o excedente**, esta **sem benefício do regime de isenção ao fornecedor**.
- Presumindo-se que a quantidade a mais prossiga o seu destino de exportação, esta nova declaração aduaneira de exportação terá por base uma **nova factura do exportador**.
- **A factura do fornecedor**, emitida sem o excedente detectado após pesagem efectiva, não deverá ser objecto de alteração



4. Alteração dos elementos a constar do CCE

Os CCE, actualmente em suporte papel, representam, junto do fornecedor do exportador e após certificação pela alfândega, a prova da realização da operação de venda isenta em território nacional, por se darem por cumpridas as condições impostas pelo regime.

A lei impõe que, na altura da apresentação da declaração de exportação da mercadoria sejam comunicados à alfândega os elementos que constam dos CCE (embora alguns dos dados sejam passíveis de ser comunicados mais tarde).

A alteração dos elementos a constar nos CCE restringem-se aos casos particulares desenvolvidos em pontos precedentes e seguindo os procedimentos enunciados.²⁵

5. Mercadorias declaradas para exportação com benefício do regime, sujeitas à inspecção pré-embarque

A inspecção pré-embarque de mercadorias declaradas para exportação pressupõe que as mercadorias sejam sujeitas aos controlos previstos no [Regulamento \(CE\) n.º 3287/94 do Conselho, de 22 de Dezembro de 1994](#)²⁶, que regula as actividades de inspecção realizadas no território aduaneiro da Comunidade por uma entidade de inspecção, por conta de governos ou de entidades públicas de países terceiros, antes da expedição das mercadorias destinadas a exportação.

Relativamente à conciliação das operações ao abrigo do mencionado regulamento com as condições estabelecidas para o regime de isenção em causa nas presentes instruções, assenta-se que:

²⁵ Cf. números 1, 2 e 3 do título VI, "Casos Específicos de aplicação do regime", página 15 e seguintes.

²⁶ JO L 349 de 31.12.1994.



- No pressuposto de que as inspecções pré-embarque não alteram, por si só, o “estado” das mercadorias, conclui-se não haver incompatibilidades entre os dois regimes.

Nota:

Relativamente à conciliação de outras operações: de rotulagem e fumigação, de paletes, ou outras medidas de segurança, ver páginas 6 e 7.



ANEXOS



ANEXO I

**Artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho, com as últimas alterações
introduzidas pela Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril**



Artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho²⁷

«.../...»

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, por factura, efectuadas por um fornecedor a um exportador nacional, exportadas no mesmo estado, desde que:

a) A saída das mercadorias do território aduaneiro da Comunidade ocorra até 60 dias a contar da data de aceitação da declaração aduaneira de exportação;

b) O período que decorre entre a data da factura, emitida pelo fornecedor, e a data de aceitação da declaração aduaneira de exportação não exceda 30 dias.²⁸

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 exportação²⁹.].

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;

²⁷ Na redacção dada pelo Orçamento do Estado para 2010, Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril.

²⁸ Na redacção dada pelo OE 2010.

²⁹ Na redacção dada pelo artigo 79.º da Lei n.º 64- A de 31 de Dezembro.



- 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 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, no momento da entrega da declaração aduaneira de exportação, alguns dos elementos exigidos nas alíneas e), f) e g) do número anterior não forem conhecidos devem ser fornecidos pelo exportador, no mais curto período de tempo, que não pode exceder o prazo previsto na alínea a) do n.º 1. ³⁰

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 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 artigo 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.³¹

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 pode efectuar a regularização do imposto a que se refere o n.º 7, no prazo previsto no n.º 2 do artigo 98.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, desde que esteja na posse do certificado, visado pelos serviços aduaneiros, e da prova de que o adquirente tomou conhecimento da rectificação ou de

³⁰ Na redacção dada pelo OE 2010.

³¹ Na redacção dada pelo OE 2010.



que foi reembolsado do imposto, sem o que se considera indevida a respectiva dedução.»³²

³² Na redacção dada pelo OE 2010.



ANEXO II

Lista dos Armazéns de Exportação Autorizados



ANEXO III

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



Redacção Original

N.º 139 — 19-6-1990

DIÁRIO DA REPÚBLICA — I SÉRIE

2567

embarque, ou carregadas pelas mesmas, sob fiscalização aduaneira, no meio de transporte em que serão efectivamente exportadas.

2 — No prazo de 30 dias, a contar da entrega dos bens, o vendedor referido no número anterior deve estar na posse de um certificado comprovativo da exportação, emitido pelo seu cliente, visado pelos serviços aduaneiros, do qual conste:

- a) Identificação da empresa exportadora (nome e número fiscal);
- b) Identificação da empresa fornecedora (nome e número fiscal);
- c) Identificação das mercadorias exportadas (factura do fornecedor, quantidade, qualidade e valor no mercado nacional);
- d) Número e data da declaração de expedição/exportação;
- e) Meio de transporte, com indicação da natureza (camião, navio, comboio ou avião), identificação (matrícula, nome ou número do voo e respectivo prefixo), local de carregamento, data de saída, número e natureza do título de transporte (carta de porte, conhecimento de embarque ou documento equivalente) e número de identificação do contentor ou vagão, quando for o caso;
- f) Descrição completa das mercadorias, incluindo quantidade, peso e valor de aquisição no mercado interno;
- g) Marca e número do contentor ou vagão, quando se trate de carga consolidada.

3 — O visto referido no número anterior destina-se a comprovar os elementos constantes da declaração de expedição/exportação e será apostado pela estância aduaneira de saída das mercadorias.

4 — Se, findo o prazo de 30 dias referido no n.º 2, o vendedor não estiver na posse do certificado, deve, no prazo referido no n.º 1 do artigo 35.º do Código do IVA, proceder à liquidação do IVA, debitando-o à empresa exportadora em factura emitida para o efeito.

5 — Dentro do mesmo prazo de 30 dias, o adquirente apenas pode afectar as mercadorias a um destino diferente da exportação após estar na posse da factura do fornecedor com a liquidação do IVA respectivo.

6 — Nas transmissões de bens abrangidos pelo presente artigo o vendedor pode exigir do adquirente o montante do IVA, obrigando-se à sua restituição quando lhe for entregue o certificado comprovativo da exportação.

Art. 7.º São revogados o n.º 35 do artigo 9.º e a alínea c) do n.º 2 do artigo 58.º do Código do IVA.

Visto e aprovado em Conselho de Ministros de 3 de Maio de 1990. — *Aníbal António Cavaco Silva* — *Luís Miguel Couceiro Pizarro Beleza*.

Promulgado em 31 de Maio de 1990.

Publique-se.

O Presidente da República, MÁRIO SOARES.

Referendado em 31 de Maio de 1990.

O Primeiro-Ministro, *Aníbal António Cavaco Silva*.

Art. 6.º — 1 — São isentas de imposto sobre o valor acrescentado, com direito à dedução do imposto suportado a montante, nos termos do artigo 20.º do Código do IVA, as vendas efectuadas a exportadores nacionais de mercadorias que, não lhes sendo entregues, são, no entanto, exportadas no mesmo estado, após terem sido:

- a) Entregues directamente no porto ou aeroporto de embarque; ou
- b) Carregadas pelo fornecedor, sob fiscalização aduaneira, no meio de transporte em que serão efectivamente exportadas; ou
- c) Entregues num armazém de exportação; ou
- d) Entregues a empresas que procedam à grupalização de mercadorias, seguida de entrega directa por essas empresas no porto ou aeroporto de