



**ANA CRISTINA SILVA**  
Consultora da Ordem dos Técnicos  
Oficiais de Contas

## Ishenções na exportação de bens

A exportação constitui um regime aduaneiro que permite a expedição de mercadorias comunitárias para um destino situado fora do território aduaneiro da Comunidade. Mas a exportação pode dar-se para territórios terceiros, ou seja, aqueles que ainda integrando o território aduaneiro da Comunidade não fazem parte do "espaço fiscal comunitário", como é o caso das Ilhas Canárias, só para dar um exemplo mais comum.

Em termos de IVA, a transmissão onerosa de bens destinados a exportação fica abrangida pela isenção prevista no art.º 14º, n.º 1 alínea a) do Código do IVA (CIVA). A aplicação desta isenção não restringe o direito à dedução do IVA suportado para efetuar essa operação, e tem associada a vantagem de não se exigir do adquirente o pagamento do IVA correspondente, ou, se a venda for a crédito, não terá o fornecedor de entregar ao Estado o valor do imposto liquidado, mas ainda não recebido.

### A venda e expedição dos bens para fora do território aduaneiro da comunidade por parte da trading carece da menção na fatura "isenta de IVA"

Mas é necessário ter algum cuidado porque a isenção não é comunicável a toda a cadeia. A regra geral é que apenas o exportador pode aplicar a isenção de IVA. Por isso é muito importante definir, numa dada transação, quem é a entidade que, para efeitos aduaneiros, é considerada o exportador. A sujeição de determinados bens ao regime aduaneiro de exportação implica o cumprimento de determinadas formalidades aduaneiras, nomeadamente o preenchimento e entrega de uma declaração aduaneira de exportação. Será considerado exportador a entidade que figura como tal nesta declaração aduaneira, mesmo que todas as formalidades sejam cumpridas por alguma outra entidade por conta do exportador, como sejam um despachante oficial ou um transitário.

Quando uma dada empresa pretende fazer exportações, mas ainda não tem uma estrutura adequada para efetuar



tais operações, nomeadamente a nível de conhecimento dos mercados de destino, pode recorrer a entidades intermediárias que são as empresas de trading. Mas tal opção pode alterar toda a configuração da operação a nível de IVA.

Se há uma venda dos bens à empresa de trading e é esta última que figura como exportador, é apenas esta que pode alegar a aplicação da isenção prevista na alínea a) do n.º 1 do art.º 14º do CIVA. Porém, a legislação acautelou os casos em que estas entidades exportadoras são, na prática, meras intermediárias estendendo a isenção às empresas que vendem à trading, desde que verificados determinados requisitos. Tal isenção está contemplada em legislação avulsa, e não no Código do IVA. Nos termos do art.º 6º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19/06, e suas posteriores alterações, ficam abrangidas por isenção de IVA as vendas de mercadorias de valor superior a 1000 euros, por fatura, efetuadas por um fornecedor a um exportador que possua no território nacional sede, estabelecimento estável, domicílio ou um registo para efeitos de IVA, expedidas ou transportadas no mesmo estado para fora da União Europeia, por este ou por um terceiro por conta deste.

É ainda condição fundamental que as mercadorias não sejam entregues ao exportador, salvo se for titular de um armazém de exportação, devendo as mesmas ser apresentadas num dos locais a referidos no n.º 2 deste art.º 6º, com vista à sua exportação (que deverá acontecer num determinado prazo).

### Venda à empresa de trading

Saliente-se que não é obrigatório que a empresa exportadora seja residente, ou seja, que tenha sede ou domicílio em território português, bastando que seja detentor de um número

de identificação fiscal atribuído pelo Registo Nacional de Pessoas Coletivas e estar registado para efeitos de IVA no território nacional. A comprovação das duas isenções é feita por documentos distintos. A empresa exportadora (trading) comprova a saída dos bens do território aduaneiro da Comunidade através do documento designado de "Certificação de saída para o expedidor/exportador", como, aliás, normalmente sucede com as "vulgares" exportações. E a empresa que vende as mercadorias à trading faz prova da aplicação da "sua" isenção através do "Certificado Comprobativo de Exportação" (CCE). Acresce que tem o prazo de 90 dias, a contar da data da emissão da sua fatura para obter esse CCE, findo o qual, sem que tenha esse documento na sua posse, terá de proceder à liquidação do IVA emitindo fatura à trading. Como se conclui, estamos perante duas isenções que não se confundem entre si e como tal têm de ser designadas nas respetivas faturas de maneira distinta. A venda à empresa de trading, embora isenta de IVA nas condições citadas, não deixa de ser uma operação interna, devendo fazer-se a menção na fatura ao normativo que permite essa isenção: o art.º 6º do Decreto-Lei n.º 198/90. A venda e expedição dos bens para fora do território aduaneiro da comunidade por parte da trading, sendo esta uma exportação, carece da menção na fatura "isenta de IVA ao abrigo do art.º 14º n.º 1 alínea a) do Código do IVA".

A finalizar, refira-se que para que opere a isenção na operação interna, além do cumprimento das condições referidas no art.º 6º do Decreto-Lei n.º 198/90, terá de ser feita a devida menção na declaração aduaneira e indicados alguns elementos dessa operação, por parte do exportador.