



ANÁLISE DA **CTOC**

Exportação e importação - enquadramento em sede de IVA



FELÍCIA TEIXEIRA, CONSULTORA DA CÂMARA DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS

➔ Como é do conhecimento geral, Portugal está a atravessar uma crise económica na maioria dos sectores de actividade.

A falta de outras alternativas, grande parte das empresas portuguesas têm resolvido este dramático problema, estabelecendo relações comerciais com outros países, nomeadamente com os africanos, com especial destaque Angola.

Faça a este cenário, o propósito deste artigo será abordar, em sede de IVA, as transmissões de bens efectuadas para esses países (exportações) como também as aquisições que as empresas portuguesas possam fazer a empresas sediadas nesses mesmos territórios (importações).

Com a abolição das fronteiras físicas no interior da Comunidade Europeia, a partir de 1 de Janeiro de 1996⁽¹⁾, o conceito de exportação e importação de bens, constante no Código do IVA (CIVA), engloba apenas a saída/entrada de/para o território nacional de bens originários ou provenientes de Portugal/países terceiros⁽²⁾ e/ou territórios terceiros⁽³⁾, desde que, relativamente aos bens com destino/provenientes a/de países terceiros, os mesmos não se encontrem em livre prática ou tenham sido colocados em livre prática, no âmbito de acordos de união aduaneira.

A introdução em livre prática confere o estatuto de mercadoria comunitária a uma mercadoria não comunitária, implicando, para além do cumprimento das formalidades previstas para exportação/importação de mercadorias, o pagamento dos direitos aduaneiros que se mostrem devidos.

Regra geral, as transmissões de bens efectuadas por empresas estabelecidas em Portugal são operações sempre sujeitas a imposto. No entanto, existem excepções a essa regra, como é o caso das exportações.

Entende-se como exportações as transmissões de bens expedidos ou transportados para fora da União Europeia pelo vendedor ou por um terceiro por conta deste. Note-se que de acordo com o Código do IVA, estas transmissões de bens estão isentas de IVA⁽⁴⁾. Esta isenção deve ser comprovada atra-

vés de documentos alfandegários apropriados ou quando não seja obrigatório a intervenção legal dos serviços aduaneiros, declarações emitidas pelo adquirente dos bens indicando o destino que lhes irá ser dado⁽⁵⁾, uma vez que a falta dos mesmos determina a obrigação (para o transmitente) de liquidação do correspondente imposto⁽⁶⁾.

A saída de mercadorias (bens destinados a uso comercial) do território da Comunidade obriga à intervenção das respectivas autoridades aduaneiras, conforme resulta do Código Aduaneiro Comunitário⁽⁷⁾.

“Qualquer mercadoria que saia do território aduaneiro da Comunidade está sujeita à fiscalização aduaneira. Nestas condições, poderá ser objecto de operações de fiscalização efectuadas pelas autoridades aduaneiras em conformidade com as disposições em vigor. A referida mercadoria deverá sair do território comunitário utilizando, se necessário, a via determinada pelas autoridades aduaneiras e de acordo com as regras fixadas por tais autoridades.”

Valor tributável vs valor aduaneiro

As empresas que efectuam exportações, apesar de não liquidarem IVA, poderão exercer o direito à dedução do IVA suportado a montante⁽⁸⁾, caso não haja nenhuma limitação prevista.

Deste modo, fica assegurado o princípio da neutralidade da tributação, e a competitividade no mercado internacional, pois não é liquidado IVA na venda (exportação) e o imposto suportado ao longo do circuito económico, não irá onerar o preço da mercadoria.

Por sua vez, considera-se importação⁽⁹⁾ a entrada em território nacional de bens originários ou procedentes de países terceiros e que não se encontrem em livre prática ou que tenham sido colocados em livre prática, no âmbito de acordos de união aduaneira, bem como bens procedentes de territórios terceiros e que se encontrem em livre prática.

Neste sentido, quando qualquer empresa portuguesa efectua uma aquisição de bens provenientes de países terceiros e/ou territórios terceiros, existe obrigação de liquidar o respectivo IVA

em território nacional.

Note-se que, este imposto será pago aos serviços aduaneiros competentes no acto de desembaraço alfandegário, ou seja, é pago directamente na Alfândega com base no valor tributável da operação⁽¹⁰⁾.

O valor tributável⁽¹¹⁾ dos bens importados é constituído pelo valor aduaneiro, determinado de harmonia com as disposições comunitárias em vigor, devendo incluir, para além do valor dos bens, os seguintes itens:

— Os impostos, direitos aduaneiros, taxas e demais encargos devidos antes ou em virtude da própria importação, com exclusão do imposto sobre o valor acrescentado;

— As despesas acessórias, tais como despesas de comissões, embalagem, transportes e seguros, verificadas até ao primeiro lugar de destino dos bens em território nacional, ou outro lugar de destino no território da Comunidade se este for conhecido no momento em que ocorre o facto gerador na importação;

— As prestações de serviços, incluindo os transportes e as operações acessórias, que estejam directamente relacionadas com o regime de trânsito comunitário externo, o procedimento de trânsito comunitário interno, a exportação de bens para fora da Comunidade, a importação temporária com isenção total de direitos e a importação de bens destinados a ser colocados em regime de entreposto não aduaneiro e as transmissões de bens que se destinem a ser:

- Apresentados na alfândega e colocados eventualmente em depósito provisório;
- Colocados numa zona franca ou entreposto franco;
- Colocados em regime de entreposto aduaneiro ou de aperfeiçoamento activo;
- Incorporados para efeitos de construção, reparação, manutenção, transformação, equipamento ou abastecimento das plataformas de perfuração ou de exploração situadas em águas territoriais ou em trabalhos de ligação dessas plataformas ao continente;
- Colocados em regime de entreposto não aduaneiro.

O Código do IVA⁽¹²⁾ permite aos sujeitos passivos, ao efectuarem o apuramento do imposto devido em cada período de tributação, exercerem direito à dedução do imposto devido pela importação de bens que tenham efectuado.

Para que seja possível o exercício do direito à dedução, é necessário que o imposto a deduzir tenha incidido sobre bens adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a

realização das operações, nomeadamente, transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas.

No entanto, chama-se atenção, que o CIVA exclui do direito à dedução⁽¹³⁾, o imposto suportado na aquisição de determinados bens, ainda que esses bens sejam utilizados numa actividade tributada, nomeadamente:

— Aquisição, importação de viaturas de turismo, de barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motocicletas. Para efeitos de IVA, é considerado viatura de turismo qualquer veículo automóvel, com inclusão do reboque, que, pelo seu tipo de construção e equipamento, não seja destinado unicamente ao transporte de mercadorias ou a uma utilização com carácter agrícola, comercial ou industrial ou que, sendo misto ou de transporte de passageiros, não tenha mais de nove lugares, com inclusão do condutor.

Refere-se ainda, que o momento em que nasce o direito à dedução não é o do desalfandegamento dos bens, mas sim o do pagamento do imposto, sendo este comprovado pela data constante do carimbo da entidade interveniente na sua recepção.

Apenas se poderá proceder à dedução do IVA liquidado na importação, caso não haja nenhuma excepção imposta, quando estiver de posse do original do recibo que faz parte da declaração de importação.

1) Decreto-Lei n.º 290/92, de 28 de Dezembro;

2) “País terceiro” é um país não pertencente à Comunidade, incluindo os seguintes territórios de Estados membros da Comunidade: ilha de Helgoland e território de Busingen, da República Federal da Alemanha, Ceuta e Melilha, do Reino de Espanha, Livigno, Campione d’Italia e águas nacionais do lago de Lugano, da República Italiana;

3) “Território terceiro” são os seguintes territórios de Estados-membros da Comunidade, os quais, salvo disposição especial, são tratados como países terceiros: ilhas Canárias, do Reino de Espanha, departamentos ultramarinos da República Francesa, Monte Aros, da República Helénica, ilhas Anglo-Normandas do Reino Unido da Grã-Bretanha e Irlanda do Norte e ilhas Aaland, da República da Finlândia;

4) Art.º 14.º do CIVA

5) Art.º 29.º, n.º 8 do CIVA

6) Art.º 29.º, n.º 9 do CIVA

7) Art.º 183.º do Código Aduaneiro Comunitário

8) Art.º 20.º do CIVA, subalínea I, da alínea b) do n.º 1

9) Art.º 13.º do CIVA

10) Art.º 28.º, n.º 3 do CIVA

11) Art.º 17.º do CIVA

12) Art.º 19.º e Art.º 20.º do CIVA

13) Art.º 21 do CIVA