Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Nona Secção)

1 de agosto de 2025*

«Reenvio prejudicial — Fiscalidade — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) — Diretiva 2006/112/CE — Isenções na exportação — Artigo 146.º, n.º 1, alínea b) — Entregas de bens expedidos ou transportados para fora da União Europeia — Transporte de bens para fora da União na sequência de um acordo entre o adquirente e o fornecedor que prevê a sua entrega noutro Estado-Membro — Bens que saíram efetivamente do território da União — Prova — Recusa de isenção na exportação — Princípios da neutralidade fiscal e da proporcionalidade»

No processo C-602/24,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Tribunal Administrativo do Voivodato de Varsóvia, Polónia), por Decisão de 12 de julho de 2024, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 17 de setembro de 2024, no processo

W. sp. z o.o.,

contra

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w.,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Nona Secção),

composto por: N. Jääskinen, presidente de secção, A. Arabadjiev (relator) e M. Condinanzi, juízes,

advogado-geral: M. Campos Sánchez-Bordona,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

– em representação do Governo Polaco, por B. Majczyna, na qualidade de agente,

– em representação da Comissão Europeia, por P. Carlin e M. Rynkowski, na qualidade de agentes,

* Língua do processo: polaco.

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 146.º, n.º 1, alínea b), da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO 2006, L 347, p. 1; a seguir «Diretiva IVA»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a W. sp. z o.o. (a seguir «sociedade W») ao Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w W. (Diretor do Serviço da Autoridade Tributária de W., Polónia) relativo a uma recusa de isenção do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) para exportações de bens efetuadas fora do território da União Europeia no decurso dos anos de 2017 e 2018.

Quadro jurídico

Direito da União

3 O artigo 14.º, n.º 1, da Diretiva IVA dispõe:

«Entende-se por "entrega de bens" a transferência do poder de dispor de um bem corpóreo como proprietário.»

4 O título IX desta diretiva versa sobre as isenções. O capítulo 1 é composto apenas pelo artigo 131.º da referida diretiva, que prevê:

«As isenções previstas nos capítulos 2 a 9 aplicam-se sem prejuízo de outras disposições comunitárias e nas condições fixadas pelos Estados-Membros a fim de assegurar a aplicação correta e simples das referidas isenções e de evitar qualquer possível fraude, evasão ou abuso.»

5 O capítulo 6 do referido título IX, intitulado «Isenções na exportação», inclui os artigos 146.º e 147.º da mesma diretiva. Nos termos do artigo 146.º, n.º 1, alíneas a) e b), desta:

«Os Estados-Membros isentam as seguintes operações:

a) As entregas de bens expedidos ou transportados, pelo vendedor ou por sua conta, para fora da Comunidade;

b) As entregas de bens expedidos ou transportados pelo adquirente não estabelecido no respetivo território, ou por sua conta, para fora da Comunidade, com exceção dos bens transportados pelo próprio adquirente e destinados ao equipamento ou ao abastecimento de embarcações de recreio, aviões de turismo ou qualquer outro meio de transporte para uso privado.»

Direito polaco

6 O artigo 2.º, ponto 11, da ustawa o podatku od towarów i usług (Lei relativa ao Imposto sobre Bens e Serviços), de 11 de março de 2004 (Dz.U. de 2017, posição 1221), na versão aplicável no processo principal (a seguir «Lei do IVA»), prevê, no artigo 41.º, n.º 6:

«A taxa de imposto de 0 % aplica-se à exportação de bens a que se referem os n.os 4 e 5, se o sujeito passivo, antes do termo do prazo para apresentação da declaração fiscal referente ao período fiscal em causa, tiver recebido um comprovativo da exportação dos bens para fora do território da União.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

7 Nas suas declarações de IVA relativas aos anos de 2017 e 2018, a sociedade W incluiu entregas de maçãs à A. E. LP, uma sociedade com sede no Reino Unido e registada para efeitos de IVA na Letónia (a seguir «A. E.» ou «adquirente»). Estas entregas foram declaradas como entregas intracomunitárias de bens, tributadas à taxa de IVA de 0 %.

8 Segundo os documentos de transporte na posse da sociedade W e apresentados durante o processo tributário, as mercadorias deviam ser transportadas de um local de carregamento na Polónia e ser entregues no local de destino no território da Lituânia por transportadores com sede na Bielorrússia, na Rússia e na Polónia. A A. E. era responsável pelo transporte.

9 No entanto, a Autoridade Tributária polaca concluiu que, na qualidade de adquirente das maçãs, A. E. tinha exportado as mesmas diretamente da Polónia para a Bielorrússia. Segundo esta autoridade e com base nas informações fornecidas, nomeadamente, pela Autoridade Tributária letã, A. E. é uma entidade esquiva e pouco fiável. A Autoridade Tributária letã confirmou que A. E. declarou uma aquisição intracomunitária de bens à sociedade W, bem como exportações para países terceiros. Por outro lado, a Autoridade Fiscal polaca não declarou que houve fraude ou abuso na cadeia de entregas por parte da sociedade W.

10 Segundo a Autoridade Tributária polaca, na ausência de transferência de bens para o território de outro Estado-Membro da União, as entregas em causa não tiveram natureza intracomunitária. Esta autoridade apurou, por outro lado, que a sociedade W não tinha verificado devidamente onde seriam entregues os bens e que se tinha limitado a confirmar formalmente a sua entrega no território da Lituânia com base na assinatura do condutor que tinha efetuado o transporte dos mesmos, acompanhada do carimbo da empresa de transporte. A referida Autoridade Tributária considerou, portanto, que a venda de bens da sociedade W à A. E. constituía uma entrega interna, tributada à taxa de 5 %, e aplicou também uma sanção à taxa de 30 %.

11 A sociedade W interpôs recurso desta decisão no Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Tribunal Administrativo do Voivodato de Varsóvia, Polónia), que é o órgão jurisdicional de reenvio, alegando que, uma vez que a Autoridade Tributária polaca tinha verificado que os bens tinham sido exportados para a Bielorrússia por uma entidade que agia em nome e por conta da parte contratante, a operação devia, nos termos da Lei do IVA, ser reclassificada como exportação indireta, sujeita à taxa de 0 %.

12 O Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Tribunal Administrativo do Voivodato de Varsóvia) deu provimento ao recurso e anulou a decisão tomada pela Autoridade Tributária polaca. Salientando que A. E. tinha adquirido o direito de dispor dos bens como proprietário junto da sociedade W e os tinha exportado para a Bielorrússia, considerou que, uma vez que os

pressupostos materiais do procedimento de exportação indireta estavam preenchidos, o princípio da neutralidade fiscal exigia a aplicação da taxa de IVA de 0 %, apesar do não cumprimento por parte desse sujeito passivo dos requisitos de forma em matéria de exportação.

13 A Autoridade Tributária polaca interpôs recurso de cassação dessa decisão para o Naczelny Sąd Administracyjny (Supremo Tribunal Administrativo, Polónia), que anulou a referida decisão. Este órgão jurisdicional julgou procedentes as alegações relativas aos vícios de fundamentação que afetavam a referida decisão e remeteu o processo que lhe tinha sido submetido ao Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Tribunal Administrativo do Voivodato de Varsóvia) para reapreciação.

14 No entanto, no seu acórdão, o Naczelny Sąd Administracyjny (Supremo Tribunal Administrativo) expressou também um ponto de vista jurídico sobre a eventual reclassificação da entrega intracomunitária como exportação indireta, face às circunstâncias deste processo.

15 O Naczelny Sąd Administracyjny (Supremo Tribunal Administrativo) sublinhou que a simples decisão de o adquirente exportar os bens para fora do território da União com base na declaração aduaneira feita em seu nome e por sua conta, decisão que tinha tomado posteriormente à celebração dos acordos comerciais com o fornecedor destes bens, a sociedade W, e independentemente desta, não era suscetível de permitir a esse fornecedor daí deduzir e esperar que a entrega interna que fez passasse a ser uma operação de exportação, incluindo de exportação indireta, uma vez que à data da entrega não havia nenhuma intenção nem vontade de as partes a transformarem numa «entrega para exportação».

16 Nestas condições, o Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Tribunal Administrativo do Voivodato de Varsóvia) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) Deve o artigo 146.º, n.º 1, alínea b), da Diretiva [IVA], ser interpretado no sentido de que uma entrega de bens declarada por um sujeito passivo (fornecedor) como entrega intracomunitária de bens deve ser considerada uma entrega à exportação, quando o adquirente não exportou os bens para o território de outro Estado-Membro, mas para fora do território da União?

2) Para a aplicação da isenção prevista no artigo 146.º, n.º 1, alínea b), da Diretiva [IVA] na situação referida na primeira questão, é relevante o facto de o adquirente dos bens os ter exportado para fora do território da União, não com o acordo do sujeito passivo (fornecedor) e com base em decisões conjuntas, mas com base numa decisão autónoma e sem o conhecimento do sujeito passivo (fornecedor)?

3) Para a aplicação da isenção prevista no artigo 146.º, n.º 1, alínea b), da Diretiva [IVA] na situação referida na primeira questão, é relevante a circunstância de a exportação dos bens para fora da União […] baseadas em documentos aduaneiros e de o conteúdo dos documentos de transporte na posse do sujeito passivo (fornecedor) ser incompatível com essas averiguações?»

Quanto às questões prejudiciais

17 Com as suas três questões, que devem ser analisadas em conjunto, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 146.º, n.º 1, alínea b), da Diretiva IVA deve ser interpretado no sentido de que a isenção prevista nesta disposição se aplica a uma entrega de bens inicialmente declarada pelo fornecedor como uma entrega intracomunitária que, sem o conhecimento deste último, foi efetuada fora do território da União pelo adquirente, quando a exportação em causa tenha sido verificada pelas autoridades tributárias com base em documentos aduaneiros.

18 Importa recordar, em primeiro lugar, que, nos termos do artigo 146.º, n.º 1, alíneas a) e b), da Diretiva IVA, os Estados-Membros isentam as entregas de bens expedidos ou transportados pelo adquirente ou por sua conta para fora da União. Esta disposição deve ser interpretada em conjugação com o artigo 14.º, n.º 1, dessa diretiva, nos termos do qual se entende por «entrega de bens» a transferência do poder de dispor de um bem corpóreo como proprietário (v., neste sentido, Acórdãos de 17 de outubro de 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, n.º 19, e de 17 de dezembro de 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, n.º 55).

19 A isenção das entregas de bens expedidos ou transportados para fora da União visa garantir a tributação das prestações de serviços no lugar de destino, ou seja, aquele onde os produtos exportados serão consumidos (v., neste sentido, Acórdão de 17 de outubro de 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, n.º 20 e jurisprudência referida).

20 Tal como o Tribunal de Justiça salientou reiteradamente, decorre das disposições referidas no n.º 18 do presente acórdão, e designadamente do termo «expedidos» utilizado no artigo 146.º, n.º 1, alíneas a) e b), da Diretiva IVA, que a exportação de um bem é efetuada e que a isenção da entrega para exportação é aplicável quando o direito de dispor do bem como proprietário tiver sido transferido para o adquirente, quando o fornecedor demonstrar que o bem foi expedido ou transportado para fora da União e quando, na sequência dessa expedição ou transporte, o bem saiu fisicamente do território da União (v., neste sentido, Acórdãos de 17 de outubro de 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, n.º 21, e de 17 de dezembro de 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, n.º 56).

21 O Tribunal de Justiça também já declarou que o conceito de «entrega de bens» tem caráter objetivo e se aplica independentemente dos objetivos e dos resultados das operações em causa, sem que a Administração Fiscal esteja obrigada a proceder a inquéritos para determinar a intenção do sujeito passivo em causa ou, ainda, a ter em conta a intenção de um operador diferente do sujeito passivo que intervém na mesma cadeia de entregas (Acórdão de 17 de outubro de 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, n.º 22).

22 Daí resulta que operações como as que estão em causa no processo principal constituem entregas de bens, na aceção do artigo 146.º, n.º 1, alíneas a) e b), da Diretiva IVA, se preencherem os critérios objetivos em que se baseia este conceito, tal como enunciados no n.º 20 do presente acórdão.

23 Resulta dos autos de que dispõe o Tribunal de Justiça que o primeiro critério destinado a demonstrar a existência de uma exportação de bens está preenchido no caso em apreço, uma vez que é pacífico que o fornecedor cedeu ao adquirente o direito de dispor das maçãs em causa no processo principal como proprietário.

24 No que diz respeito ao segundo critério, nos termos do qual o fornecedor demonstra que esse bem foi expedido ou transportado para fora da União, resulta do pedido de decisão prejudicial que o fornecedor em causa no processo principal apresentou, durante o processo tributário, documentos comprovativos de que os bens deviam ser transportados e entregues, a partir do local de carregamento na Polónia, para destinos situados na Lituânia. No entanto, a Autoridade Tributária polaca comprovou que a entrega das maçãs não tinha sido efetuada nesse Estado-Membro, mas fora do território da União.

25 A Autoridade Tributária polaca deduziu daí que a entrega intracomunitária sujeita a uma taxa de IVA de 0 %, inicialmente prevista, não tinha, na realidade, sido efetuada. Esta autoridade apurou então que o fornecedor não tinha verificado devidamente onde seriam entregues os bens e que se tinha limitado a confirmar formalmente a sua entrega no território da Lituânia com base na assinatura do condutor que tinha efetuado o transporte dos mesmos, acompanhada do carimbo da empresa de transporte.

26 Todavia, há que considerar que tais circunstâncias são irrelevantes para efeitos da qualificação da operação em causa no processo principal como operação de exportação na aceção do artigo 146.º, n.º 1, alíneas a) e b), da Diretiva IVA.

27 Com efeito, por um lado, como foi referido no n.º 23 do presente acórdão, o direito de dispor dos bens como proprietário tinha sido previamente transmitido pelo fornecedor ao adquirente, que devia então entregá-los em conformidade com os termos do acordo celebrado entre eles. Nestas circunstâncias, o fornecedor não pode ser censurado por confirmar a entrega baseando-se na assinatura do motorista que tinha efetuado o transporte dos bens em causa, acompanhada do carimbo da empresa de transportes que figura nos documentos de transporte.

28 Por outro lado, como foi recordado no n.º 21 do presente acórdão, o conceito de «entrega de bens» tem caráter objetivo e aplica-se independentemente dos objetivos e dos resultados das operações em causa. Assim, importa que estejam preenchidos os requisitos objetivos de aplicação da isenção prevista no artigo 146.º, n.º 1, alíneas a) e b), da Diretiva IVA. A circunstância de as partes terem inicialmente acordado uma entrega intracomunitária que acabou por não se realizar e o facto de a entrega ter sido efetuada fora do território da União ter sido feita sem o conhecimento do fornecedor constituem fatores subjetivos, que são, em princípio, irrelevantes.

29 No caso, é facto assente que a entrega das maçãs em causa no processo principal foi efetuada fora do território da União. A circunstância de a prova dessa entrega ter sido obtida pela Autoridade Tributária polaca e não pelo fornecedor não é relevante para efeitos da qualificação da operação em causa no processo principal como operação de exportação, na aceção do artigo 146.º, n.º 1, alíneas a) e b), da Diretiva IVA.

30 Nessas circunstâncias, há que considerar preenchido o segundo critério mencionado no n.º 20 do presente acórdão.

31 Quanto ao terceiro critério, que exige que, na sequência de uma expedição ou de um transporte, o bem tenha saído fisicamente do território da União, é pacífico que as maçãs em causa no processo principal foram transportadas para fora da União pelo comprador ou por sua conta.

32 Importa observar que, uma vez que também é pacífico que não houve consumo destas maçãs no território da União, não se pode considerar que o fornecedor efetuou uma entrega no território nacional.

33 Com efeito, a isenção prevista no artigo 146.º, n.º 1, da Diretiva IVA visa garantir a tributação das prestações de serviços no lugar de destino, ou seja, aquele onde os produtos exportados serão consumidos (Acórdão de 28 de março de 2019, Vinš, C-275/18, EU:C:2019:265, n.º 23 e jurisprudência referida).

34 Assim, quando os requisitos materiais forem cumpridos, o princípio da neutralidade fiscal exige que a isenção de IVA seja concedida mesmo que certos requisitos formais tenham sido preteridos pelos sujeitos passivos (Acórdão de 17 de dezembro de 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, n.º 72 e jurisprudência referida).

35 Resulta do que precede que a qualificação de uma operação como «entrega de bens», na aceção do artigo 146.º, n.º 1, alíneas a) e b), da Diretiva IVA, não pode ser recusada pelo facto de a expedição ou o transporte para fora da União ter sido efetuado sem o conhecimento do fornecedor e ter sido verificado pela Autoridade Tributária e não pelo próprio fornecedor.

36 O Governo Polaco argumenta que a exigência prevista pela Lei do IVA de que o fornecedor sujeito passivo receba um documento que confirme que os bens foram exportados para fora da União foi ditada, nomeadamente, pela necessidade de prevenir a fraude fiscal. Dado que as operações de exportação beneficiam de um regime preferencial em matéria de IVA, ou seja, estão isentas desse imposto conservando o direito à dedução do imposto pago a montante e beneficiam, portanto, de uma taxa de IVA de 0 % ao abrigo desta lei, existe um risco significativo de os operadores tentarem explorar essa vantagem para operações no âmbito das quais os bens não foram, na realidade, exportados para fora da União.

37 É certo que cabe aos Estados-Membros fixar, em conformidade com o artigo 131.º da Diretiva IVA, as condições de isenção das operações de exportação com o fim de assegurar a aplicação correta e simples das isenções previstas por esta diretiva e evitar eventuais fraudes, evasões e abusos. No exercício das suas competências, os Estados-Membros devem respeitar os princípios gerais do direito que fazem parte da ordem jurídica da União, entre os quais se conta o princípio da proporcionalidade (Acórdão de 17 de outubro de 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, n.º 26).

38 Em relação a este princípio, importa recordar que uma medida nacional vai além do que é necessário para assegurar a cobrança exata do imposto se fizer depender, no essencial, o direito à isenção de IVA do cumprimento de obrigações formais, sem ter em conta os seus requisitos substantivos e, nomeadamente, sem se interrogar sobre se estes foram respeitados. Com efeito, as operações devem ser tributadas tomando em consideração as suas características objetivas (Acórdão de 17 de dezembro de 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, n.º 71 e jurisprudência referida).

39 Como alega a Comissão Europeia, embora os Estados-Membros imponham exigências formais por força do artigo 131.º da Diretiva IVA, tais requisitos não devem, no entanto, alterar o âmbito de aplicação das isenções previstas por esta diretiva. Não seria proporcionado recusar a aplicação da isenção a uma exportação apenas com o fundamento de que o sujeito passivo não dispõe dos documentos de exportação corretos se, como no caso, a Autoridade Tributária tiver a certeza de que os bens foram exportados. Tal recusa iria além do que é necessário para garantir a cobrança correta do imposto, uma vez que a isenção de IVA estaria sujeita a critérios formais excessivos, sem qualquer apreciação sobre o cumprimento efetivo dos critérios substantivos de isenção.

40 Segundo jurisprudência do Tribunal de Justiça, só existem dois casos em que o incumprimento de um requisito formal pode implicar a perda do direito à isenção de IVA (Acórdão de 17 de outubro de 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, n.º 29 e jurisprudência referida).

41 Por um lado, a violação de um requisito formal pode levar a uma recusa de isenção de IVA se essa violação tiver por efeito impedir a produção da prova incontestável do cumprimento dos requisitos de fundo (Acórdão de 17 de outubro de 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, n.º 30 e jurisprudência referida).

42 Todavia, não é manifestamente esse o caso no processo principal, no qual, como foi referido nos n.ºs 23 a 31 do presente acórdão, estão preenchidos todos os requisitos materiais de isenção ao abrigo do artigo 146.º, n.º 1, alínea b), da Diretiva IVA.

43 Por outro lado, o princípio da neutralidade fiscal não pode ser invocado para efeitos da isenção de IVA por um sujeito passivo que tenha participado intencionalmente numa fraude fiscal que pôs em perigo o funcionamento do sistema comum do IVA. Segundo jurisprudência do Tribunal de Justiça, não é contrário ao direito da União exigir a um operador que atue de boa-fé e tome todas as medidas que lhe podem ser razoavelmente exigidas para garantir que a operação que efetua não implica a sua participação numa fraude fiscal. Na hipótese de o sujeito passivo em causa saber ou dever saber que a operação que efetuou fazia parte de uma fraude cometida pelo adquirente e de não ter tomado todas as medidas razoáveis ao seu alcance para evitar esta fraude, o direito à isenção deveria ser-lhe recusado (Acórdão de 17 de outubro de 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, n.º 33 e jurisprudência referida).

44 Todavia, no caso em apreço, o órgão jurisdicional de reenvio indicou que a Autoridade Tributária não tinha declarado nenhuma fraude ou abuso por parte do fornecedor na cadeia de entregas. Além disso, não resulta dos autos de que dispõe o Tribunal de Justiça nenhum indício de comportamento fraudulento.

45 Aliás, o Tribunal de Justiça já declarou que, numa situação em que os requisitos da isenção na exportação previstos no artigo 146.º, n.º 1, alínea b), da Diretiva IVA estão cumpridos, ou seja, estando provada a saída dos bens em causa do território aduaneiro da União, não é devido IVA em virtude de tal entrega e, nessas circunstâncias, já não existe, em princípio, um risco de fraude fiscal ou de perdas fiscais que possa justificar a tributação da operação em causa (Acórdão de 17 de dezembro de 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, n.º 82 e jurisprudência referida).

46 Face ao exposto, há que responder às questões submetidas que o artigo 146.º, n.º 1, alínea b), da Diretiva IVA deve ser interpretado no sentido de que a isenção prevista nesta disposição se aplica a uma entrega de bens inicialmente declarada pelo fornecedor como uma entrega intracomunitária que, sem o conhecimento deste último, foi efetuada fora do território da União pelo adquirente, quando a exportação em causa tenha sido verificada pelas autoridades tributárias com base em documentos aduaneiros.

Quanto às despesas

47 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efetuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Nona Secção) declara:

O artigo 146.º, n.º 1, alínea b), da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado,

deve ser interpretado no sentido de que:

a isenção prevista nesta disposição se aplica a uma entrega de bens inicialmente declarada pelo fornecedor como uma entrega intracomunitária que, sem o conhecimento deste último, foi efetuada fora do território da União Europeia pelo adquirente, quando a exportação em causa tenha sido verificada pelas autoridades tributárias com base em documentos aduaneiros.

Assinaturas