

vamentos da situação orçamental, mesmo no período de transição, a Comissão e o Conselho devem prever todas as decisões oportunas para resolver os problemas daí resultantes. Recorde-se também que, quando se entrar no regime definitivo, haverá que prever o funcionamento de um sistema de compensação idóneo.

4.4. A necessidade de reduzir ao mínimo as possibilidades de fraude deverá ser considerada como tarefa prioritária.

4.5. A proposta de definição de um regime transitório deverá, nesse sentido, estar estreitamente ligada à proposta relativa à cooperação administrativa no domínio dos impostos indirectos.

Feito em Bruxelas, em 19 de Setembro de 1990.

O Presidente
do Comité Económico e Social
Alberto MASPRONE

Parecer sobre a proposta de regulamento (CEE) do Conselho relativa à cooperação administrativa no domínio dos impostos indirectos

(90/C 332/35)

Em 17 de Julho de 1990, o Conselho decidiu, nos termos do artigo 100º A do Tratado que institui a Comunidade Económica Europeia consultar o Comité Económico e Social sobre a proposta supramencionada.

O Comité encarregou a Secção dos Assuntos Económicos, Financeiros e Monetários, de preparar os trabalhos no decurso dos quais veio a nomear Camille Giacomelli relator-geral.

Na 279ª reunião plenária (sessão de 19 de Setembro de 1990), o Comité Económico e Social adoptou por unanimidade, com uma abstenção, o presente parecer.

1. Introdução

O Comité acolhe favoravelmente, quanto ao fundo, o texto da proposta da Comissão em análise que, na linha das conclusões do Conselho Ecofin de 13 de Novembro de 1989, visa a criação de um instrumento jurídico comunitário específico destinado a reforçar a eficácia da cooperação administrativa no domínio dos impostos indirectos, incluindo o imposto sobre o valor acrescentado (IVA) e os impostos sobre consumos específicos. A atitude positiva do Comité compreende, no entanto, algumas condições respeitantes à simplificação das formalidades para as empresas, à gestão ponderada e não rabulista das possibilidades de controlo e, por último, à revisão da base jurídica e da forma da proposta da Comissão, que, pelas razões a seguir expostas, o Comité considera dever ser a de uma directiva e não de um regulamento.

2. Observações e explicações preliminares

2.1. As motivações da Comissão

2.1.1. Tal como para a «Proposta de alteração da proposta de directiva do Conselho que completa o

sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado e que altera a Directiva 77/388/CEE», proposta esta que determina a instauração de um regime transitório de tributação em IVA, a Comissão invoca a criação do grande mercado interno e a eliminação das fronteiras fiscais como justificação da presente proposta de regulamento. De resto, esta proposta pode ser vista como corolário da proposta de directiva atrás citada.

2.1.2. As duas propostas têm como objectivo conjunto a abolição dos controlos ligados à passagem das fronteiras intracomunitárias a partir de 1 de Janeiro de 1993. Se a primeira proposta, que será objecto de parecer separado do Comité, prevê, em primeiro lugar, a manutenção, com alguns aperfeiçoamentos, da tributação em IVA no país de destino, confirmando, no entanto, a médio prazo, o objectivo da mudança da territorialidade da tributação, com a imposição dos bens e mercadorias no país de origem, já a segunda proposta, que diz respeito não a uma directiva mas a um regulamento, directamente aplicável em todos os Estados-membros, se inspira exclusivamente, tanto na exposição de motivos como no próprio texto do regulamento proposto, na necessidade, resultante da abolição das fronteiras fiscais, de reforçar as disposições vigentes em matéria de cooperação administrativa e de assistên-

cia mútua no domínio dos impostos indirectos, estribando-se sobretudo no argumento da abolição das fronteiras fiscais.

2.1.3. Com efeito, desaparecendo a possibilidade de controlo fiscal a priori das formalidades a respeitar nas fronteiras intracomunitárias, os Estados-membros deverão poder basear os controlos, antes de mais, na verificação dos livros dos operadores que intervêm nas trocas intracomunitárias. Dado que cada Estado-membro tem a faculdade de controlar as contas dos respectivos sujeitos passivos, é indispensável, não só para evitar fraudes ou infracções, nomeadamente durante o regime transitório, mas também para garantir a cobrança do imposto pelo Estado de destino e, logo, de consumo dos bens, que o sistema de assistência mútua estabelecido pela Directiva 79/1070/CEE do Conselho, de 6 de Dezembro de 1979 (JO nº L 331/8), seja completado por «um sistema de cooperação muito mais aperfeiçoado e alargado». Tal sistema estava já previsto no documento COM(87) 323 de 5 de Agosto de 1987, relativo à «introdução de um mecanismo de compensação do IVA relativamente às trocas intracomunitárias» (v. ponto 9.1). É sabido que, entretanto, a ideia da «clearing-house» foi posta de lado. No entanto, a supressão das fronteiras fiscais, que implica a do documento administrativo único como documento destinado a acompanhar os bens essencialmente para efeitos de controlo fiscal, nem por isso deixa de exigir o aperfeiçoamento do sistema de controlo através da cooperação administrativa, que, até agora, se limitava a assistência mútua em caso de fraude ou de suspeita de fraude.

2.1.4. Por último, a Comissão refere-se às conclusões do Conselho Ecofin de 13 de Novembro de 1989 que, afastando para já o principio da tributação no país de origem em virtude das divergências entre os Estados-membros, nomeadamente sobre a questão e a fórmula da harmonização concomitante das taxas de IVA e sobre o problema da compensação entre Estados devedores e Estados credores, vincou, por outro lado, a necessidade de um dispositivo de controlo para impedir de modo eficaz os riscos de fraude. Este dispositivo assentará essencialmente na utilização, por parte das administrações nacionais, das declarações apresentadas pelas empresas, nas trocas regulares de informações e no fornecimento de documentos de apoio elaborados pela administração. Para o Conselho, esta cooperação administrativa não deverá «levantar qualquer obstáculo no âmbito do direito nacional e constituirá um complemento dos actuais procedimentos de assistência mútua».

2.1.5. A Comissão considera a proposta agora submetida a parecer como um elemento muito importante das medidas (tríptico: regime transitório do IVA, cooperação administrativa, estatísticas) destinadas à supressão dos controlos nas fronteiras intracomunitárias num grande mercado interno, a partir de 1 de

Janeiro de 1993. A proposta deve, simultaneamente, garantir a eficácia contra a fraude e contribuir para o desenvolvimento de relações de confiança entre as administrações encarregadas de aplicar o novo sistema. Isto é necessário, como o referia a Comissária Scrivener na conferência de imprensa de 8 de Maio de 1990, tanto no que se refere ao regime transitório de tributação em IVA como no que se refere ao regime definitivo (que, em principio, deverá substituir o regime transitório a partir de 1 de Janeiro de 1997, após um exame global do Conselho para determinar, sob a proposta a partir de 1 de Janeiro de 1997, sob proposta da Comissão, as modalidades a que obedecerá a unificação definitiva do sistema comum de IVA [v. doc. COM(90) 182 final — SYN 274 de 19 de Junho de 1990, ponto 3].

2.2. A situação actual

2.2.1. Uma vez que a proposta em análise se refere à cooperação administrativa em matéria de impostos indirectos, recorda-se que, contrariamente ao IVA, não existe legislação comunitária que regule a assistência mútua para a administração dos impostos sobre consumos específicos. Foi por isso necessário mencionar, no texto do regulamento, os impostos sobre consumos específicos em causa, de acordo com o disposto nos artigos 1º e 2º. No caso vertente, o artigo 5º do título II enumera os impostos indirectos abrangidos: IVA, impostos sobre consumo de tabacos manufacturados, de bebidas alcoólicas e alcoóis contidos noutros produtos e de óleos minerais. Por conseguinte, os títulos I, III e segs. aplicam-se também, implicitamente, à cooperação administrativa e às trocas de informações relativas a estes mesmos impostos.

2.2.2. No que diz respeito à assistência mútua em matéria de IVA, a Comissão julgou poder referir-se com utilidade ao quadro jurídico oferecido pela Directiva 79/1070/CEE do Conselho, (mencionada no ponto 2.1.3) relativa à assistência mútua das autoridades competentes dos Estados-membros no domínio dos impostos indirectos.

2.2.3. Como outras referências, a Comissão cita o Regulamento (CEE nº 1468/81, alterado pelo Regulamento (CEE) nº 945/87, que se aplica aos domínios aduaneiro e agrícola e contém disposições relativas à assistência mútua. Além disso, a Comissão julga dever remeter para a Convenção de Nápoles de 1967, assinada entre os Estados-membros, que prevê a assistência mútua entre administrações aduaneiras, mas não faz parte da legislação comunitária.

2.2.4. Se, como o confirma a Comissão, os textos actualmente existentes ao nível comunitário em matéria de assistência mútua constituem uma boa base para a cooperação administrativa em matéria de IVA, a verdade é que, até agora, pouco partido se tem tirado destas disposições, por verem os Estados-membros nos instrumentos de controlo nacionais, baseados nos documentos de importação e de exportação, meios suficientes para garantir um controlo eficaz.

2.2.5. De acordo com as informações obtidas junto das administrações competentes, parece que, efectivamente, os textos referidos, neste caso a Directiva 79/1070/CEE do Conselho, já citada, só foram aproveita-

dos esporadicamente, ou seja, em caso de fraude ou suspeita de fraude, e dentro dos limites fixados no nº 2 do artigo 7º (Disposições relativas ao segredo) e no artigo 8º (Limites às trocas de informações) da Directiva 77/799/CEE relativa à assistência em matéria de impostos directos, directiva esta que foi tornada extensiva ao domínio do IVA pela dita Directiva 79/1070/CEE.

2.2.6. Dado que, uma vez suprimidas as fronteiras fiscais, a cooperação administrativa será de regra num sistema de procedimentos de controlo que serão os do regime fiscal interno dos Estados-membros, baseado no controlo *a posteriori* das declarações fiscais (enquanto, actualmente, os processos vigentes são os dos procedimentos aduaneiros baseados no controlo *a priori* das operações), a Comissão é de opinião que daria melhor resposta ao mandato do Conselho propondo um novo instrumento jurídico para reforçar a cooperação administrativa entre Estados-membros no domínio dos impostos indirectos.

2.3. O regime aplicável a partir de 1 de Janeiro de 1993

2.3.1. Os procedimentos de controlo serão os do regime fiscal interno, baseado no controlo *a posteriori* das declarações fiscais.

2.3.2. A declaração fiscal periódica do IVA indica:

- o montante total de IVA pago e deduzido,
- o montante das compras e vendas intracomunitárias.

Estes elementos são suficientes para o tratamento do IVA.

2.3.3. Os controlos incidem na contabilidade das empresas (documental ou no local) e permitirão:

- a) controlar as existências nas empresas
- b) controlar as condições de isenção dos fornecimentos destinados a outro Estado-membro:
 - notas de encomenda,
 - facturas,
 - certificados,
 - documentos de transporte existentes.

2.3.4. A cooperação inter-administrativa reforçada permitirá:

- a assistência mútua em caso de fraude ou suspeita de fraude,
- a cooperação «mediante pedido» para controlo de rotina,
- a assistência ou a transmissão espontâneas de informações.

2.3.5. Está previsto, nomeadamente, que as administrações verifiquem entre si, por amostragem, se a cada exportação declarada corresponde uma importação do mesmo montante e vice-versa. As informações solicitadas deverão ser transmitidas ao Estado-membro requerente no prazo de três meses.

2.3.6. Assim, a simplificação das formalidades (de que já conhecemos a supressão do aviso de passagem; juntar-se-lhe-á, brevemente, a do DAU) será sentida pelas empresas a nível estatístico, dado que a vertente estatística [doc. COM(90) 177 final — SYN 181 de 27 de Julho de 1990 — Proposta alterada do regulamento (CEE) do Conselho relativo às estatísticas das trocas de bens entre Estados-membros] só prevê, em substituição do DAU, que engloba até cinquenta e cinco elementos, um formulário composto por dez informações estatísticas a fornecer pelas empresas maiores (menos de 20% das empresas comunitárias), enquanto as outras empresas terão apenas que apresentar dois novos números nas respectivas declarações periódicas de IVA, ou seja, o total das importações e o total das exportações comunitárias.

2.3.7. Somos levados a compreender, dado que em nenhum ponto da proposta em exame se diz o contrário, que o novo instrumento objecto do regulamento será aplicável tanto em regime transitório como em regime definitivo, quaisquer que sejam as decisões que venham a ser tomadas pelo Conselho, tanto em matéria de IVA como em matéria de impostos sobre consumos específicos.

2.3.8. No domínio dos impostos sobre consumos específicos, onde, apesar das últimas propostas da Comissão (aliás bastante criticadas pelo Comité nos recentes pareceres CES nº 1328/89, CES nº 63/90, CES nº 135/90 e CES nº 275/90 de 5 de Julho de 1990), as opções parecem ainda menos concretas do que em matéria de IVA, não haverá nenhuma alteração ao princípio da territorialidade do imposto que, por definição, deverá ser cobrado no país de destino, ou seja, no Estado de consumo. No entanto, falta ainda aos bens e mercadorias sujeitos a imposto sobre consumo que transitam em regime suspensivo. A este respeito, a Comissão refere, sem se alongar, a necessidade de formas de cooperação «similares» às que vigoram no domínio do IVA.

2.4. A cooperação administrativa

Com base no novo instrumento jurídico, existem, de ora em diante, dois modos distintos, embora ligados, de cooperação.

2.4.1. Os mecanismos de assistência mútua em caso de fraude ou de infracções graves (significado a esclarecer) são mantidos. Exercem-se principalmente de forma bilateral, mas deverão inscrever-se no âmbito comunitário e basear-se num mesmo instrumento jurídico comunitário (regulamento).

2.4.2. Além disso, é criado um novo modo de cooperação administrativa, que responde ao objectivo principal da proposta — a troca, para efeitos de controlo, das informações necessárias acerca das operações intracomunitárias sujeitas a IVA e a impostos sobre

consumos específicos, para suprir a falta de controlos fiscais nas fronteiras intracomunitárias.

2.4.3. São previstos três tipos de assistência.

2.4.3.1. Assistência mediante pedido, da iniciativa da autoridade requerente.

2.4.3.2. Assistência automática, quando a autoridade requerente e a autoridade solicitada acordam previamente a troca de certas informações.

2.4.3.3. Assistência espontânea, quando uma autoridade considera necessário tomar a iniciativa, sem que isso lhe tenha sido solicitado.

A assistência mediante pedido representa actualmente e representará também, sem dúvida, no futuro, o tipo de assistência mais solicitado.

3. Observações na generalidade: reflexões de fundo e de forma

3.1. Não se discutirá o princípio de que, após a supressão dos controlos e formalidades nas fronteiras intracomunitárias, que sanciona a realização do grande mercado interno, será necessária uma cooperação mais intensa entre as administrações dos Estados-membros — competentes em matéria de impostos indirectos — para que o sistema funcione sem sobressaltos e sem grandes fraudes, quer no regime transitório proposto pela Comissão quer no regime definitivo a decidir pelo Conselho após exame das propostas da Comissão, até 1 de Janeiro de 1997.

3.2. A Comissão indica como base jurídica o artigo 100º A do Tratado, abstraindo do seu nº 2 que diz que o nº 1 não se aplica às «disposições fiscais». Esta interpretação é contestável. Parece que a Comissão pretende contornar a regra da unanimidade, fazendo implicitamente uma interpretação restritiva da derrogação incluída no nº 2 e considerando que o nº 1 se aplica sem ter em conta o nº 2, uma vez que as medidas propostas para reforçar a cooperação administrativa em matéria de impostos indirectos só constituiriam medidas de execução e permitiriam decidir por maioria qualificada. Nada menos seguro, porém, pois as disposições fiscais abrangem o imposto, a sua criação, a base tributável, a taxa, o apuramento e a cobrança e, se ler atentamente a proposta da Comissão, forçoso é verificar que ela está estreitamente ligada ao apuramento do imposto, na medida em que institui, de acordo com o artigo 1º, uma cooperação entre as administrações e entre estas e a Comissão, destinada a garantir o respeito pela legislação sobre impostos indirectos e o apuramento correcto dos impostos em questão.

3.3. Além disso, tratando-se de impostos indirectos e dado que estamos perante disposições que, através de uma generalização e de um reforço da cooperação exigidos pelo objectivo do apuramento correcto do imposto, dizem respeito à harmonização das legislações relativas aos impostos sobre o volume de negócios, aos impostos sobre consumos específicos e a outros impostos indirectos, harmonização esta necessária para garantir o estabelecimento e o funcionamento do mercado interno no prazo fixado no artigo 8º A (o que no caso presente não é contestado), será legítimo perguntar porque razão não é feita referência, nesta matéria, ao artigo 99º do Tratado. De qualquer modo, o ponto 5 da exposição dos motivos da proposta não apresenta argumentos convincentes que justifiquem a escolha do artigo 100º A como base jurídica. Se a Comissão preferiu um regulamento, em vez de uma directiva, deve saber que o artigo 99º também permite a adopção de regulamentos. Seja como for, e salvo argumentação mais persuasiva, o artigo 99º surge como o ponto de referência mais apropriado da presente proposta.

3.3.1. Interessa aqui salientar que, num parecer de 19 de Julho de 1990, o serviço jurídico do Conselho das Comunidades Europeias, em resposta a um pedido do grupo *ad hoc* « Abolição das fronteiras fiscais », concluiu de forma inequívoca, com base em argumentação pertinentíssima, que se confunde, em algumas passagens, com a do Comité, que « o artigo 99º do Tratado CEE é a base jurídica adequada » para a aplicação da proposta da Comissão.

3.4. Põe-se também a questão de saber se, no caso vertente, a forma de regulamento é indicada e adequada. Na maior parte dos Estados-membros, a assistência entre administrações fiscais com vista à aplicação da legislação fiscal aos indivíduos ou sujeitos passivos (nº 2 do artigo 7º e artigo 9º da proposta) e o apuramento correcto do imposto só podem resultar de uma lei votada pelo Parlamento Nacional e não de um acto do executivo. Por outras palavras, a aceitação de procedimentos como o que a proposta da Comissão visa instituir para efeitos de harmonização dependerão, por um lado, dos parlamentos nacionais e, por outro, da unanimidade dos Estados-membros.

Daqui resulta que, sendo o regulamento directamente aplicável pela Comunidade ao indivíduo, sem qualquer interferência do Estado-membro de que é nacional, e prevendo a proposta que se vá de contribuinte em contribuinte, passando sucessivamente por dois Estados-membros, sem que a Comunidade intervenha realmente, a necessidade de um regulamento não é de modo nenhum certa, nem sequer justificada. A argumentação a este respeito, constante do ponto 16 da exposição de motivos, não é de qualquer modo, por si só, suficiente.

Uma directiva baseada no artigo 99º do Tratado parece por isso, tanto do ponto de vista da interpretação do Tratado (disposição fiscal na acepção do nº 2 do artigo 100º A) como do ponto de vista do conteúdo da proposta, ser a forma adequada do instrumento jurídico a adoptar.

Além disso, a leitura atenta do artigo 19º da proposta, relativo aos procedimentos de consulta e de coordenação, revela formulações facultativas, disposições insuficientemente especificadas e procedimentos por adoptar, deixando assim latitudes próprias de uma directiva, mas que não poderão ser inerentes a um regulamento de interpretação estrita e imediatamente aplicável. Esta é, independentemente da forma do texto que o artigo 22º da proposta derroga para substituir (trata-se também de uma directiva), uma outra razão pertinente que milita a favor de uma directiva.

4. Observações na especialidade

4.1. Segundo considerando

— O segundo considerando baseia-se, ao citar «as medidas de harmonização fiscal tomadas para a realização do mercado interno», num *a priori* que, no momento presente, é, pelo menos, sujeito a controvérsia, na medida em que um regulamento adoptado pelo Conselho nestas condições o confrontaria posteriormente com limitações implicitamente por si apoiadas, prejudicando uma decisão final que só a ele pertence. Propõe-se por isso, que seja dada a este considerando a seguinte redacção: «considerando que as medidas tomadas para o período transitório no interesse da realização do mercado interno requerem, a fim de lhes dar eficácia plena, ... etc.».

4.2. Terceiro considerando

— O terceiro considerando faz, correctamente, alusão a disposições que, através da instauração de um sistema de cooperação, têm como objectivo permitir a supressão dos controlos fronteiriços, nos termos do disposto no artigo 8º A do Tratado. Tal é, com efeito, a finalidade da proposta em análise que, ao contrário do que é dito no segundo considerando, se não pode referir a medidas de harmonização fiscal ainda por adoptar, se bem que, contrariamente ao que refere o terceiro considerando, ela comporte efectivamente uma harmonização de disposições fiscais na acepção do nº 2 do artigo 100º A, o que traz à colação, por ser visada matéria de impostos indirectos, a base jurídica dada pelo artigo 99º.

4.3. Décimo primeiro considerando

— O penúltimo considerando enumera casos em que um Estado-membro tem o direito de se recusar a efectuar investigações ou a fornecer informações; mas esses casos não constam do texto do artigo 18º, cujo nº 1 se limita a citar o prejuízo da ordem publica! Convém por conseguinte, reparar esta omissão, completando o nº 1 do artigo 18º.

4.4. Artigo 1º

Tal como já foi referido no capítulo «Observações na generalidade», a presente proposta comporta efectivamente uma harmonização de disposições de natureza fiscal, dado que tem como objectivo fazer cumprir a legislação relativa à fiscalidade indirecta e permitir o correcto apuramento do imposto, através da colaboração entre administrações encarregadas, nos Estados-membros, de aplicar essa legislação. Assim, o artigo 1º traz implicitamente à colação o artigo 99º do Tratado, respeitante à harmonização das legislações relativas aos impostos indirectos.

4.5. Artigo 3º

O artigo 3º determina, para além da colaboração lógica e necessária entre as autoridades competentes dos Estados-membros, colaboração essa que, salvo em casos especiais, revestirá principalmente carácter bilateral, a participação da Comissão no que se refere à execução das disposições comunitárias em matéria de impostos indirectos, na medida em que esteja, ou venha a estar, em causa o direito comunitário.

No final do segundo parágrafo, seria conveniente esclarecer qual o tipo de informações em questão no que respeita à comunicação à Comissão, pelas autoridades competentes, de «qualquer informação de ordem específica ou geral, se tal tiver um interesse particular a nível da Comunidade». As formulações vagas não beneficiam, de modo nenhum, textos com o alcance da presente proposta.

4.6. Artigo 5º

O artigo 5º refere-se à assistência administrativa mediante pedido da autoridade requerente, exigindo da autoridade solicitada o fornecimento de todas as informações necessárias para permitir assegurar o respeito pelas disposições legais em matéria de impostos indirectos. O número 1 indica os impostos abrangidos no âmbito de aplicação da proposta, ou seja, o IVA e os impostos sobre os consumos específicos de tabacos manufacturados, alcoóis e óleos minerais. Para orientar imediatamente o leitor, teria sido preferível definir, desde o princípio, no artigo 1º, o âmbito de aplicação.

Além disso, parece indicado, para ser completo, retomar no artigo 5º, a segunda frase do artigo 2º da Directiva 77/799/CEE sobre a assistência mútua em matéria de impostos directos (que, através da directiva 79/1070/CEE se aplica actualmente, também, no domínio dos impostos indirectos), artigo esse que permite à autoridade solicitada recusar-se a dar seguimento favorável a um pedido, sempre que seja notório não ter a autoridade requerente, podendo tê-lo feito, esgotado os seus próprios meios de informação habituais, para, de acordo com as circunstâncias, obter as informações solicitadas, sem correr o risco de prejudicar a obtenção do resultado pretendido.

A assistência mediante pedido será sem dúvida o tipo de cooperação mais solicitado durante o período transitório.

4.7. Artigo 7º

O artigo 7º trata dos casos de exames fiscais coordenados, em que duas ou mais autoridades têm um interesse comum ou conexo, cada uma no seu próprio território, em examinar os assuntos relacionados com os impostos indirectos de uma pessoa ou pessoas, com vista a trocarem quaisquer informações relevantes assim obtidas. É necessário levantar a questão da eficácia desta disposição se, como o prevê o nº 1, competir a cada autoridade envolvida decidir se deseja ou não participar num exame fiscal coordenado. Deveriam, pelo menos, ser indicados os critérios justificativos de uma eventual abstenção.

4.8. Artigo 11º

Este artigo refere-se à troca automática, sem pedido prévio e de modo regular, das informações referidas no artigo 3º «para os tipos de casos que as autoridades competentes determinarão no âmbito do processo previsto no artigo 19º».

Dado que o artigo 19º é uma disposição-quadro, algumas partes da qual estão ainda por definir de forma mais exacta no que respeita aos procedimentos previstos, é difícil pronunciarmo-nos acerca do alcance exacto do artigo 11º.

4.9. Alinea b) do nº 2 do artigo 13º

Esta disposição, à primeira vista confusa, teria toda a vantagem em ser formulada de forma mais clara, a fim de ser mais bem compreendida por leigos nesta matéria.

4.10. Nº 2 do artigo 13º

Este parágrafo sofre, tal como outras disposições, das incertezas que afectam o artigo 19º.

4.11. Nº 3 do artigo 13º

Conviria esclarecer se os «outros» Estados-membros a que poderão ser transmitidas as informações referidas nos nºs 1 e 2 são Estados-membros interessados ou envolvidos. Se tal for o caso, o nº 3 deverá ser devidamente completado.

4.12. Artigo 15º

A primeira parte do nº 1 é tributária dos procedimentos a estabelecer de acordo com o artigo 19º, não sendo por isso possível, na fase actual, um comentário adequado.

Quanto ao nº 2, parece também necessário prever, tal como acontece com a Directiva 77/799/CEE sobre a assistência mútua em matéria de impostos directos (que, por força da Directiva 79/1070/CEE regulamenta

também a assistência em matéria de impostos indirectos), a possibilidade de recusa, sendo a autoridade solicitada obrigada a explicar os motivos dessa recusa (p. ex. quando o pedido da autoridade requerente coincide com um pedido da autoridade judiciária).

4.13. Artigo 16º

É de lamentar que as disposições deste artigo, importante e de interpretação delicada, dependam dos procedimentos a adoptar nos termos das disposições — aliás insuficientemente especificadas — do artigo 19º.

4.14. Artigo 17º

Na primeira frase do nº 1, é expressamente referido que qualquer informação comunicada será de natureza confidencial e que será abrangida pela obrigação de segredo profissional. Isto afigura-se supérfluo, já que as pessoas a que elas têm acesso deverão ser exclusivamente funcionários vinculados ao segredo próprio de seu estatuto. Dado que a formulação da disposição correspondente (nº 1 do artigo 7º) da directiva relativa à assistência em matéria de impostos directos (actualmente também aplicável ao domínio dos impostos indirectos por força da Directiva 79/1070/CEE) é mais clara e concisa, propõe-se que seja retomada neste artigo.

4.15. Artigo 18º

Foi já referido no ponto 4.3 que o nº 1 do artigo 18º está incompleto, na medida em que só refere parcialmente os motivos citados no 11º considerando da presente proposta, motivos esses que conferem a um Estado-membro o direito de se recusar a realizar investigações ou a fornecer informações. Para além da hipótese de a comunicação de informações ser prejudicial à ordem pública, está com efeito previsto no referido considerando que o direito de recusa exista, também, sempre que a legislação do Estado-membro a que pertence a autoridade solicitada impeça as autoridades fiscais dos impostos indirectos de efectuar estas investigações ou de recolher ou utilizar estas informações no seu próprio interesse, como resulta, *a contrario*, do nº 2 do artigo 5º

Nestes termos, o nº 1 do artigo 18º deve ser completado em conformidade.

4.16. Artigo 19º

Em consequência das incertezas inerentes a esta disposição-quadro, que trata dos procedimentos de consulta e de coordenação, ainda por determinar, mal se poderá conceber — independentemente das razões expostas no capítulo «Observações na generalidade» — que se proponha a forma de regulamento para o instrumento jurídico em que deverá assentar a cooperação administrativa no domínio dos impostos indirectos. Com efeito, parece mais adequada, neste caso, uma directiva, que virá, aliás, revogar e substituir uma directiva vigente

sobre a mesma matéria. Disposições como as do artigo 19º são, na realidade, próprias de uma directiva e não de um regulamento, que deve conter critérios claros, precisos e de interpretação estrita, tanto mais que se trata, no caso vertente, de matéria fiscal.

Quanto ao resto, teria sido, sem dúvida, mais simples basear-se no artigo 9º da directiva relativa à assistência mútua no domínio dos impostos directos (igualmente válida para os impostos indirectos) e retomá-lo, *mutuais mutandis*, deixando o mais possível aos Estados-membros e às respectivas autoridades competentes a iniciativa de regular as modalidades da cooperação, no respeito pelo princípio da subsidiariedade e da soberania fiscal dos Estados-membros.

4.17. *Observação de carácter geral*

Na linha das observações anteriores, o termo «directiva» deveria ser substituído pelo termo «regulamento» nas diferentes disposições da proposta.

4.18. *Observação final*

O Comité gostaria de insistir na necessidade de, em ordem ao êxito pleno da supressão das fronteiras fiscais, não haver, no Conselho, nem diferimento da discussão nem diferimento da decisão sobre o tríptico composto pelas três propostas relativas, respectivamente, ao regime transitório de tributação em IVA [doc. COM(90) 182 final], à cooperação administrativa em matéria de

impostos indirectos [doc. COM(90) 183 final] e às estatísticas das trocas intracomunitárias [doc. COM(90) 177 final]. As três propostas estão intimamente ligadas, devendo, por conseguinte, ser sujeitas a discussão e decisão simultâneas.

5. **Conclusão**

Admitindo que a Directiva 79/1070/CEE de 6 de Dezembro de 1979, actualmente em vigor será, mesmo que devidamente alterada, inadequada (ou insuficiente) às circunstâncias vigentes a partir de 1 de Janeiro de 1993, o reforço da assistência mútua e da cooperação administrativa no domínio dos impostos indirectos é, sem dúvida, necessário e indispensável num sistema de controlo fiscal *a posteriori* como o que se seguirá à abolição dos controlos nas fronteiras intracomunitárias. Assim, o Comité aprova, sem prejuízo das observações precedentes, as modalidades propostas pela Comissão, pressupondo, por outro lado, que as soluções definitivas, tanto em matéria de tributação como no domínio da cooperação administrativa e da estatística das trocas intracomunitárias, irão permitir uma atribuição justa e equitativa dos impostos cobrados ao seu legítimo titular, ou seja, o Estado-membro do consumo, sem que seja necessário instaurar um mecanismo ou um sistema de compensação complexo e dispendioso, a respeito do qual, aliás o comité exprimiu fortes reticências no parecer CES nº 742/88 de 7 de Julho de 1988 referente ao documento COM(87) 323 citado no ponto 2.1.3 supra.

Feito em Bruxelas, em 19 de Setembro de 1990.

O Presidente
do Comité Económico e Social

Alberto MASPRONE