



COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS

Bruxelas, 19.7.2006
COM(2006) 404 final

COMUNICAÇÃO DA COMISSÃO AO CONSELHO

em conformidade com o n.º 3 do artigo 27.º da Directiva 77/388/CEE

1. ANTECEDENTES

Em conformidade com o nº 1 do artigo 27º da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios - sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme¹, o Conselho, deliberando por unanimidade sob proposta da Comissão, pode autorizar os Estados-Membros a aplicarem medidas especiais em derrogação da referida directiva para simplificar o procedimento de cobrança do imposto ou para impedir certos tipos de fraude ou evasão fiscal. **Na medida em que este procedimento prevê derrogações dos princípios gerais harmonizados do IVA, em conformidade com a jurisprudência assente do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, essas derrogações devem ser restritas e proporcionadas.**

Por ofício registado no Secretariado-Geral da Comissão em 27 de Outubro de 2005, a República da Áustria solicitou autorização para introduzir medidas derogatórias do artigo 21º da Directiva 77/388/CEE. Em conformidade com o disposto no nº 2 do artigo 27º da Directiva 77/388/CEE, a Comissão, por ofício de 8 de Junho de 2006, informou os outros Estados-Membros do pedido apresentado pela Áustria. Por ofício de 9 de Junho de 2006, a Comissão comunicou à Áustria que dispunha de todas as informações que considerava necessárias para apreciar o pedido.

Por ofício registado no Secretariado-Geral da Comissão em 18 de Abril de 2006, a República Federal da Alemanha solicitou uma autorização para introduzir medidas derogatórias do artigo 21º da Directiva 77/388/CEE. Em conformidade com o nº 2 do artigo 27º da Directiva 77/388/CEE, a Comissão, por ofício de 7 de Junho de 2006, informou os outros Estados-Membros do pedido apresentado pela Alemanha. Por ofício de 8 de Junho de 2006, a Comissão comunicou à Alemanha que dispunha de todas as informações que considerava necessárias para apreciar o pedido.

2. RESUMO DOS PEDIDOS

2.1. Pedido apresentado pela Áustria

A Áustria gostaria de introduzir o mecanismo de autoliquidação relativamente a todas as entregas de bens ou prestações de serviços entre empresas (“B2B”), para os casos em que o valor facturado exceda 10 000 euros. Quando o valor de uma factura não exceda 10 000 euros, o mecanismo de autoliquidação seria aplicável às entregas a um cliente superiores a 40 000 euros durante o exercício contabilístico.

A Áustria justifica alegando que a autoliquidação constitui um instrumento de luta contra a fraude “carrossel” ou fraude do “operador fictício” e que foram obtidos resultados positivos com a introdução do mecanismo de autoliquidação no sector da construção. A Áustria é de opinião que já não é possível evitar a fraude no IVA, em particular a fraude carrossel e a fraude cometida por meio de facturas fictícias,

¹ JO L 145 de 13.6.1977, p. 12. Directiva com a última redacção que lhe foi dada pela Directiva 2006/18/CE (JO L 51 de 22.2.2006, p. 12).

recorrendo a métodos convencionais. Segundo a Áustria, esta medida evitaria certos tipos de evasão fiscal e de fraude fiscal, como, por exemplo, o pagamento parcial ou o não pagamento do IVA que figura numa factura por sujeitos passivos que desaparecem sem terem efectuado o pagamento do imposto à administração fiscal. A Áustria é também de opinião que a aplicação do mecanismo de autoliquidação diminuiria a carga de trabalho das administrações fiscais que, de outro modo, teriam de proceder à cobrança do imposto devido por sujeitos passivos faltosos ou efectuar inspecções antes de conceder reembolsos do IVA. No que se refere às empresas, a Áustria alega que o mecanismo de autoliquidação lhes seria benéfico uma vez que já não teriam de pré-financiar² o IVA. A fim de combater novos padrões de fraude eventuais, a Áustria pretende impor às empresas a obrigação no sentido de apresentarem mensalmente o montante do volume de negócios global com cada empresa cliente.

2.2. Pedido apresentado pela Alemanha

A Alemanha gostaria de introduzir o mecanismo de autoliquidação relativamente a todas as entregas de bens ou prestações de serviços entre empresas (“B2B”), para os casos em que o valor facturado exceda 5 000 euros. O sujeito passivo que efectuasse a entrega dos bens confirmaria a validade do número especial de registo para efeitos do IVA do cliente antes de efectuar uma entrega segundo o mecanismo de autoliquidação. A confirmação da validade efectuar-se-ia por via electrónica e em linha. Depois de ter verificado a validade do número do cliente, o fornecedor não facturaria o IVA relativamente à entrega, mas o comprador declararia às autoridades o IVA de que é devedor, que poderia também, em circunstâncias normais, declarar como IVA a montante, deductível. Para além da verificação do número de cliente, o sujeito passivo que efectuasse a entrega segundo o mecanismo de autoliquidação informaria as autoridades fiscais por via electrónica sempre que efectuasse uma entrega não tributada e declararia o valor da entrega. Quanto ao cliente, este teria de declarar separadamente na sua declaração as entregas objecto de autoliquidação que recebesse. A administração fiscal continuaria a cruzar as informações recebidas do fornecedor por via electrónica com as informações declaradas pelo comprador. Deste modo, a Alemanha pretende proteger-se contra novas oportunidades de fraude criadas pelo sistema de autoliquidação.

Os motivos invocados pela Alemanha para apresentar este pedido são semelhantes aos da Áustria, mas contrariamente à proposta austríaca, o sistema alemão prevê um aumento significativo das formalidades a cumprir pelos sujeitos passivos.

3. CONTEXTO DOS PEDIDOS – O PROBLEMA DA FRAUDE NO IVA

A fraude no IVA é desde há muito uma preocupação para a Comissão no sentido de assegurar que os Estados-Membros tomem as medidas necessárias contra os autores das fraudes para evitar distorções de concorrência no mercado único. Devido a problemas orçamentais recentes, a fraude no IVA tornou-se uma preocupação principal para determinados Estados-Membros.

² Consoante as condições de crédito concedidas aos clientes e a periodicidade das declarações do IVA, os sujeitos passivos devem frequentemente efectuar o pagamento do IVA à administração fiscal antes de o terem cobrado aos seus clientes.

A Comissão congratula-se com o facto de a Alemanha e a Áustria estarem preocupadas com um tipo específico de fraude no IVA, conhecido como a fraude “carrossel” ou fraude do “operador fictício”. Este tipo de fraude tem um impacto nas receitas do IVA na medida em que um sujeito passivo transfere o crédito do IVA para outro sujeito passivo e, em seguida, o primeiro desaparece sem ter pago o imposto. A Alemanha e a Áustria pensam que este problema poderia ser resolvido aplicando o mecanismo de autoliquidação entre sujeitos passivos em relação a entregas nacionais entre os Estados-Membros. Tal teria como efeito anular a fraude na medida em que o operador fictício potencial não seria devedor do IVA. No entanto, a regra, em todos os Estados-Membros, é que 80% do IVA é pago por menos de 10% dos sujeitos passivos. Isto significa que as administrações fiscais dos Estados-Membros podem actualmente controlar sem grande dificuldade a maior parte das receitas provenientes do IVA.

São muito poucos os Estados-Membros que têm dados disponíveis sobre as perdas de receitas do IVA devido à fraude. Segundo a Áustria, as perdas totais devidas à fraude no IVA representam 4,4% do total das receitas do IVA, mas o país não dispõe de uma estimativa exacta da percentagem que é atribuível à fraude intracomunitária do operador fictício. Segundo a Alemanha, as perdas a nível nacional representam 2% das receitas do IVA em resultado de fraudes do tipo “operador fictício”. Estes dados não são negligenciáveis e mostram claramente a importância que deve ser dada à fraude no IVA e, em particular, à fraude intracomunitária do operador fictício. Por seu turno, a Comissão é sensível à importância da fraude fiscal. Diminuir a fraude é, por conseguinte, um objectivo importante da estratégia de Lisboa, uma vez que a fraude fiscal não só diminui as receitas de que os Estados-Membros necessitam para fazer funcionar os serviços públicos a nível nacional, mas também cria uma concorrência desleal entre os operadores. Neste contexto, a Comissão tenciona apresentar no fim do ano em curso uma comunicação ao Conselho e ao Parlamento Europeu com vista ao desenvolvimento de uma nova estratégia antifraude a nível europeu. A fraude no IVA, e, em particular, a fraude intracomunitária do “operador fictício”, constituirão um importante tema dessa comunicação.

No entanto, convém analisar os dados relativos à fraude do operador fictício no seu contexto, em especial quando uma proposta de alteração do sistema de tributação afecta tanto os operadores legítimos como os autores de fraudes que exploram a incapacidade das administrações fiscais de tratarem os seus processos de uma forma rápida e definitiva.

Espera-se que ocorram novas formas e padrões de fraude após a introdução de um sistema de autoliquidação mais generalizado. A transferência da responsabilidade de pagamento do imposto tornaria mais interessante para as últimas empresas da cadeia de abastecimento desaparecerem. Importa deixar claro que o mecanismo de autoliquidação não é uma resposta às “vendas clandestinas” (ou seja, as vendas não registadas) que se mantêm fora do circuito oficial. Para o sujeito passivo, que tem de facturar o IVA no fim da cadeia de abastecimento, a tentação de obter entregas “clandestinas” será maior, uma vez que terá de facturar o montante total do IVA e não só a parte relativa ao seu “valor acrescentado”.

4. A AUTOLÍQUIDAÇÃO COMO CONCEITO

De modo geral, o IVA é facturado pelo fornecedor relativamente às entregas de bens e às prestações de serviços efectuadas num Estado-Membro. Se o cliente for um sujeito passivo, pode obter o reembolso do IVA facturado declarando o imposto a montante na sua declaração periódica do IVA. A dedução é imediata, ou seja, não depende do facto de o fornecedor ter pago previamente o IVA à administração fiscal. O problema é que se a pessoa que emite a factura não paga o IVA à administração fiscal em primeiro lugar, esta concede um crédito do IVA que nunca recebeu. Para além dos casos de liquidação e de falência, os Estados-Membros tiveram problemas com operadores que exerceram a actividade por um curto período de tempo, facturaram o IVA e, em seguida, desapareceram sem o pagarem, embora na grande maioria dos casos (90% a 95% consoante o Estado-Membro), o montante correcto do IVA seja pago às autoridades no momento devido.

Presentemente, uma grande percentagem do IVA cobrado por cada Estado-Membro é pago por um grupo muito pequeno de grandes empresas que são sujeitos passivos cumpridores da lei. A aplicação de um mecanismo de autoliquidação generalizado significaria que o imposto seria cobrado a um grupo muito maior de sujeitos passivos, tornando os controlos proporcionalmente mais difíceis.

A aplicação do tipo de autoliquidação que está a ser considerado pela Alemanha e pela Áustria exigiria que o fornecedor verificasse o estatuto do cliente para apurar se se trata de um sujeito passivo e, por conseguinte, se o IVA deve ser facturado. O actual sistema do IVA não exige que se proceda a essa verificação, uma vez que o IVA é, em geral, facturado independentemente do estatuto do cliente. De modo semelhante, a obrigação de apresentar valores globais mensais sobre o volume de negócios relativos aos clientes (no caso da Áustria) e de informar as autoridades fiscais por via electrónica e declarar o valor de cada entrega não tributada (no caso da Alemanha) seriam exigências novas e adicionais.

5. PARECER DA COMISSÃO SOBRE OS PEDIDOS

Quando a Comissão recebe pedidos em conformidade com o artigo 27º, examina-os para assegurar que as condições de base para o seu deferimento estão satisfeitas, ou seja, se a **medida específica** proposta simplifica os procedimentos para os sujeitos passivos e/ou a administração fiscal ou se a proposta previne **determinados tipos de evasão fiscal e de fraude fiscal**. Neste contexto, a Comissão teve sempre uma abordagem selectiva e prudente para assegurar que as derrogações não prejudiquem o funcionamento geral do sistema do IVA. Foi assim que apresentou, em 2005, uma proposta de alteração da Directiva 77/388/CEE no que respeita a certas medidas para simplificar o procedimento de cobrança do imposto sobre o valor acrescentado, contribuir para lutar contra a evasão fiscal e a fraude fiscal e revogar determinadas decisões que concedem derrogações³, o que permitiria a todos os Estados-Membros aplicarem derrogações que se revelaram úteis e eficazes.

³ COM(2005) 89 de 16.3.2005.

Embora o regime especial aplicável ao ouro previsto no artigo 26ºB da Sexta Directiva IVA possa ser descrito como um mecanismo de autoliquidação consolidado, a aplicação destas disposições é cuidadosamente orientada e limitada no âmbito e nas dimensões e não pode, por conseguinte, ser comparada com os pedidos em causa.

5.1. Os pedidos da Alemanha e da Áustria

Na opinião da Comissão, os pedidos da Alemanha e da Áustria visam utilizar o artigo 27º da Sexta Directiva IVA com vista a efectuar uma alteração importante no sistema do IVA e, deste modo, eliminar uma das suas características, o pagamento fraccionado. A razão de ser destes pedidos é a capacidade aparentemente insuficiente da Alemanha e da Áustria de controlarem as empresas que praticam a fraude do “operador fictício”, de que resultam perdas estimadas até 2% das receitas totais do IVA naqueles países. Segundo a Alemanha e a Áustria, se uma empresa não for autorizada a facturar o IVA em primeiro lugar, deixa de se sentir tentada a “desaparecer”.

A Áustria considera que o resultado da aplicação de uma autoliquidação generalizada restrita aos sujeitos passivos austríacos afectaria 7 milhões de facturas emitidas na Áustria, enquanto a Alemanha considera que a sua proposta afectaria 0,5% de todas as facturas emitidas na Alemanha o que, apesar de tudo, representa cerca de 130 milhões de facturas. No entanto, qualquer sujeito passivo pode ser afectado e obrigado a aplicar a autoliquidação paralelamente às regras "normais" do IVA.

6. CONCLUSÃO

Os pedidos da Alemanha e da Áustria visam utilizar o artigo 27º da Sexta Directiva IVA com vista a efectuar uma alteração importante no sistema do IVA, introduzindo um mecanismo de autoliquidação generalizado e, deste modo, eliminando uma das suas características, o pagamento fraccionado. Tal significaria também que os sujeitos passivos teriam de lidar efectivamente com três tipos diferentes de regime de IVA:

- O sistema “clássico” do IVA;
- O sistema de autoliquidação aplicável às entregas entre empresas quando estivessem preenchidos determinados critérios;
- O sistema intracomunitário.

Tal contribuiria para aumentar as actividades contabilísticas das empresas. De modo semelhante, seriam impostos encargos adicionais para assegurar o cumprimento da legislação (verificação do estatuto do cliente e declaração das operações) aos operadores honestos que exercem as suas actividades em áreas onde a fraude não é corrente. Para além disso, as administrações fiscais alemã e austríaca teriam de aumentar substancialmente os recursos para controlar o IVA, uma vez que os sujeitos passivos que pagam a maior parte do IVA deixariam de ser a minoria e passariam a ser a maioria.

A Comissão é de opinião que **estes pedidos não satisfazem os critérios exigidos no artigo 27º** na medida em que iriam dificultar e não simplificar as formalidades aos sujeitos passivos e às administrações fiscais, para além de aumentar em vez de diminuir as possibilidades de fraude fiscal.

A Comissão considera que **o artigo 27º não é a base jurídica correcta** para propor uma autoliquidação generalizada do tipo proposto pela Alemanha e pela Áustria. A Comissão havia proposto ao Conselho que os Estados-Membros fossem autorizados a aplicar a autoliquidação, mas os pedidos anteriores eram, em geral, diferentes, porquanto se aplicavam a **sectores específicos** (construção, resíduos, madeireiro, etc.) e o mecanismo de autoliquidação foi sempre **a jusante da cadeia de abastecimento** (eliminando assim apenas o elo fraco no início da cadeia), de modo que as empresas pequenas e efémeras com maior risco de fraude não facturavam o IVA o qual era facturado pelas empresas de maior dimensão, mais facilmente controláveis. O único exemplo de mercadoria é o ouro, mas mesmo este não passa de um só produto e não de um amplo leque de produtos abrangendo vários sectores. Além disso, as medidas previstas pela Alemanha e pela Áustria afectariam as operações em todos os sectores económicos, designadamente aqueles em relação aos quais nunca houve suspeitas de serem objecto da fraude do “operador fictício” ou da fraude carrossel. A Comissão considera que as derrogações solicitadas pela Alemanha e pela Áustria não respeitam o princípio da proporcionalidade, consagrado em vários acórdãos do Tribunal.

Além disso, autorizar a aplicação, por um Estado-Membro, de medidas especiais deste âmbito e com repercussões de tal ordem nas empresas seria muito prejudicial para o funcionamento do mercado interno em termos do IVA. Efectivamente, consoante o valor da entrega, o tipo de produto ou qualquer outro critério que pudesse ser previsto, as empresas seriam confrontadas com regras e procedimentos divergentes aplicáveis às entregas em diferentes Estados-Membros. Por este motivo, o âmbito destas medidas excede largamente o âmbito de aplicação do artigo 27º da Sexta Directiva IVA.

Ademais, ao abrigo do sistema de autoliquidação, o risco financeiro decorrente do não pagamento do IVA é transferido das administrações fiscais para as empresas. São estas últimas que assumem o risco ao decidirem facturar ou não o IVA com base na validação do estatuto do seu cliente como um verdadeiro sujeito passivo. Esta transferência de responsabilidades da administração fiscal para as empresas com custos potenciais para estas últimas é contrária aos objectivos de Lisboa.

Além disso, um sistema de autoliquidação enfraquece consideravelmente o controlo exercido no fim da cadeia de distribuição. Em consequência, as administrações fiscais teriam de aumentar substancialmente o número de funcionários responsáveis pelos controlos para lidar com o maior risco decorrente da repartição da dívida fiscal por um maior número de sujeitos passivos. O resultado de um alargamento do mecanismo de autoliquidação proposto pela Alemanha e pela Áustria introduz ainda, efectivamente, no sistema normal do IVA um sistema alternativo muito mais complexo.

Os pedidos da Alemanha e da Áustria visam utilizar o artigo 27º da Sexta Directiva IVA com vista a efectuar uma alteração importante no sistema do IVA e, deste modo, eliminar uma das suas características, o pagamento fraccionado. Os pedidos

baseiam-se na suposição de que se uma empresa não for autorizada a facturar o IVA em primeiro lugar, deixa de se sentir tentada a "desaparecer", conduzindo a um aumento das receitas do IVA.

No entanto, embora a Comissão continue convencida de que a solução da fraude do "operador fictício" está em aumentar os controlos do IVA baseados em análises de risco e não em alterar as regras fiscais de base, não se opõe a examinar instrumentos complementares ou mesmo alternativos. Tendo em conta o facto de a Áustria e a Alemanha considerarem que existem lacunas no actual sistema do IVA, a Comissão procurará determinar se é necessária uma acção mais geral no âmbito da Sexta Directiva IVA.

Nesta base, a Comissão considera que o artigo 93º do Tratado constituiria a base jurídica correcta que permitiria aos Estados-Membros introduzir medidas muito gerais com vista a contrariar a fraude fiscal e a evasão fiscal.

Em consequência, a Comissão conclui que os pedidos apresentados pela Alemanha e pela Áustria não são abrangidos pelo âmbito de aplicação do artigo 27º da Sexta Directiva IVA e, por esse motivo, **a Comissão refuta os pedidos de derrogação apresentados.**