

A recente comunicação da Comissão sobre o futuro do IVA

Complexidade, burocracia, custos de cumprimento e um grau de harmonização legislativa insuficiente ajudam a que o modelo comum do IVA na UE apresente muitas deficiências. A Comunicação da Comissão, de 6 de dezembro último, vai, por isso, no sentido certo.

Por **Clotilde Celorico Palma*** | Artigo recebido em março de 2012

Em 1 de dezembro de 2010, a Comissão apresentou um Livro Verde sobre o futuro do IVA¹, convidou os interessados a participarem nesta discussão e recebeu mais de 1 700 contribuições.² Foi no contexto do referido Livro Verde que a Comissão veio recentemente relançar um debate mais enérgico sobre o futuro deste imposto.³ As razões subjacentes são diversas. Como a Comissão salienta, temos um sistema comum que tem as suas raízes no primeiro sistema comum instituído em 1967, substituído pelo segundo sistema comum da Sexta Diretiva de 1977.⁴ Ora, volvidos mais de 40 anos da implantação deste tributo na então Comunidade Económica Europeia, é este o sistema que se encontra em vigor, tendo vindo a tornar-se, sucessivamente, cada vez mais complexo. Até aos nossos dias foram introduzidas diversas modificações, contu-

do, questiona-se se vão no sentido certo, para além de que há aspetos que nunca foram alterados, não obstante as radicais modificações do contexto internacional, como é o caso da delimitação negativa de incidência das entidades públicas e de certas isenções.

A abordagem seguida na última década consistiu em, por etapas, simplificar e modernizar o sistema de IVA em vigor.⁵ Como sublinha a Comissão, esta estratégia produziu resultados positivos, embora já não seja possível ir mais longe.

O sistema comum do IVA deve responder a novos desafios para melhorar a eficácia e a eficiência do sistema fiscal europeu, tais como a aceleração da globalização, a intensificação da concorrência de novas regiões-chave em matéria económica no mundo, bem como a rápida mutação dos modelos empresariais e o progresso técnico.

Como a Comissão salienta, a crise financeira expôs os Estados membros a um duplo desafio em termos de política económica: incentivar o crescimento económico sustentável e consolidar as finanças públicas. Ora, o sistema do IVA deve ser mais eficaz, eficiente e equitativo.

Tal como nota, existe um sentimento geral de que a fragmentação do sistema de IVA em 27 sistemas nacionais é o principal obstáculo à eficácia do comércio intra-UE impedindo os cidadãos de usufruírem dos benefícios de um verdadeiro mercado único.

Empresas com atividade a nível internacional consideram que o preço efetivo que pagam por esta insuficiente harmonização se traduz em complexidade, custos extraordinários de conformidade e incerteza jurídica. Por outro lado, as PME nem sempre dispõem dos recursos necessários para lidar com esta situação e, devido a tal facto, renun-

ciam a participar em atividades transfronteiras.

A comunicação sobre o futuro do IVA

Paralelamente ao Livro Verde, a Comissão procedeu a uma avaliação económica do sistema do IVA⁶ e propôs a criação de um novo recurso próprio com base no IVA para financiar o orçamento da UE.⁷

A 6 de dezembro de 2011, a Comissão apresentou, essencialmente com base nos resultados da consulta pública lançada com o Livro Verde, uma Comunicação com um duplo objetivo: definir as características fundamentais de um futuro sistema de IVA que possa continuar a desempenhar a sua função de gerar receitas, estimulando, em simultâneo, a competitividade da UE, e indicar os domínios prioritários para novas ações a empreender nos próximos anos.⁸

Neste contexto, como características fundamentais de um novo sistema de IVA para a UE indica dois, a saber: **Um sistema baseado no princípio do destino** - Esta Comunicação vem abandonar o mito romântico do princípio de tributação no país de origem desde sempre defendido pela Comissão.

Com efeito, desde a adoção das primeiras Diretivas IVA em 1967⁹ que se assumiu um compromisso de introdução de um sistema de IVA de tributação na origem. A Diretiva IVA determina que o regime vigente em matéria de tributação das trocas entre os Estados membros é transitório e que será substituído por um regime definitivo baseado no princípio de tributação de bens e serviços no Estado membro de origem.¹⁰

É certo que a Comissão, ultimamente, tinha vindo a substituir a ideia de «tributação no país de origem» pela ideia de «local único de tributação»,

realidade bem distinta mas que, segundo defendia, se enquadra desde o início na ideia de «regime definitivo».¹¹

Muito embora durante anos a Comissão tivesse persistido na ideia da passagem ao regime definitivo de tributação na origem para as transações efetuadas no espaço intracomunitário, o certo é que, a partir do seu Programa de 2000,¹² passou a adotar uma estratégia mais pragmática. A Comissão em 2000 parte da constatação de que, a curto prazo, seria impossível uma passagem ao regime de tributação na origem. Neste contexto, conclui que, a curto prazo, a estratégia do IVA deverá centrar-se em quatro objetivos essenciais: simplificação e modernização das regras existentes, aplicação mais uniforme das disposições atuais e nova execução da cooperação administrativa.

Como a Comissão aponta, as razões fundamentais invocadas até à data para rejeitar a tributação no Estado membro de origem são as seguintes:

- Implica uma grande harmonização das taxas de IVA para evitar que as diferenças de taxas influenciem as decisões relativas ao local onde se realiza a aquisição, não só no que respeita aos particulares, mas igualmente em relação às empresas (dado que, apesar de poderem deduzir o IVA, têm que suportar o peso deste imposto no seu fluxo de tesouraria);
- Necessidade de implementação de um sistema de compensação para garantir a afetação das receitas de IVA ao Estado membro de consumo;
- O facto de os Estados membros terem que depender uns dos outros para a cobrança de uma parte substancial da sua receita de IVA.

Ora, como a Comissão agora vem salientar na sua Comunicação, o Livro Verde constituiu uma opor-

tunidade ideal para examinar se o compromisso assumido em 1967, «com o fim de estabelecer um sistema definitivo de IVA que funcionasse na União Europeia da mesma forma que no interior de um único país, com base no princípio da tributação no país de origem», seria ainda pertinente.

Neste contexto, a Comissão constata que se confirma que este princípio continua a ser politicamente irrealizável, não sendo alcançável num futuro previsível, termos em que conclui que uma solução pragmática e politicamente viável será a manutenção do sistema de tributação no destino, propondo o abandono do grande mito do IVA desde a sua instituição na então CEE: o princípio de tributação no Estado membro de origem nas transações realizadas entre Estados membros.

É, sem dúvida, uma grande revolução, ainda que a nível meramente teórico, abandonada que estava, na prática, a ideia de passagem à origem.

Um sistema de IVA mais simples, mais eficiente e robusto - De acordo com a Comissão, o processo de reforma lançada pelo Livro Verde deverá, em última análise, conduzir a um sistema de IVA com as seguintes características:

Simples: um sujeito passivo com atividades em toda a UE deve ser confrontado com um único conjunto de normas do IVA claras e simples: um Código do IVA da UE. Por outro lado, salienta que um sujeito passivo só deveria relacionar-se com as autoridades fiscais de um único Estado membro;

Eficaz e neutro: como a Comissão nota, a introdução de uma base tributável mais alargada, bem como a aplicação generalizada da taxa normal, gerariam mais receitas a menos

custo ou, em alternativa, permitiriam que a taxa normal fosse reduzida de forma neutra do ponto de vista das receitas. Neste contexto, salienta que qualquer derrogação a estes princípios deveria ser racional e definida uniformemente e que a neutralidade exige igualmente normas equitativas que rejam o direito à dedução e restrições muito limitadas sobre o exercício desse direito;

Robusto e à prova de fraude: os métodos modernos de cobrança e controlo do IVA devem maximizar as receitas efetivamente cobradas e limitar a fraude e a evasão na medida do possível. Tal exige, nomeadamente, que as autoridades fiscais nacionais se concentrem em comportamentos de risco e, em última análise, que ajam coletivamente como uma autoridade europeia em matéria de IVA. Um intercâmbio de informações rápido, intensificado e automático entre as administrações fiscais nacionais será vital para alcançar este objetivo.

Áreas de trabalho prioritários

Nestes termos, são basicamente apontados quatro domínios como áreas de trabalho prioritárias:

Simplificação do imposto - Na ótica da simplificação englobam-se quer as questões relativas à legislação do IVA da UE quer as questões relacionadas com a administração fiscal (como, por exemplo, melhorar substancialmente os esforços de coordenação e de cooperação).

De notar que a avaliação económica efetuada concluiu que os custos de conformidade para as empresas são elevados, variando entre dois e oito por cento da cobrança do IVA a que acrescem encargos adicionais quando as empresas participam no comércio intra-UE. Neste contexto, a Comissão salienta que a avaliação

Creemos que o sistema comum necessita de ser adaptado às novas exigências, mas sem desvirtuar o mecanismo do imposto tal como foi concebido e respeitando a equidade.

económica sugere que a eliminação das obrigações nacionais que ultrapassam as exigências impostas pela UE, ou uma redução de dez por cento das disparidades entre os Estados membros a nível dos procedimentos administrativos poderia conduzir a um aumento no comércio intra-UE de 2,6 e 3,7 por cento, respetivamente, ao passo que o PIB real poderia aumentar, em 0,2 e 0,4 por cento.

A Comissão vem dar especial ênfase à aplicação mais alargada de balcões únicos, sobretudo mantendo-se a tributação no destino.¹³

A disponibilização de um minibalcão único para os prestadores de serviços da UE de telecomunicações, de radiodifusão e eletrónicos, prestados aos consumidores finais no âmbito da UE, entra em vigor em 2015. Ora, algumas empresas que operam no comércio transfronteiras não compreendem porque as suas atividades foram excluídas deste mecanismo, não obstante o facto de serem confrontadas com as mesmas dificuldades.

Outra medida indicada consiste em fornecer às empresas informações melhores e mais acessíveis a nível da UE, pelo que a Comissão considera que um portal na Internet, que fornece em várias línguas informações sobre questões como o registo,

a faturação, as declarações de IVA, as taxas de IVA aplicáveis e as obrigações especiais e limitações ao direito de dedução, constitui a melhor solução para o futuro.

Maior eficácia do sistema IVA - A Comissão põe o acento tónico no alargamento da base fiscal e na limitação da utilização das taxas reduzidas. Neste contexto, nota que o estudo recente sobre o IVA no setor público¹⁴ e sobre as isenções de interesse público¹⁵ salientou as deficiências das regras atualmente em vigor, de um ponto de vista económico: a falta de neutralidade e as distorções de concorrência que criam e a sua complexidade, concluindo que uma abordagem gradual no sentido da sua tributação será cuidadosamente considerada.

É ainda abordada a questão dos serviços de transporte de passageiros se encontrarem isentos em certos Estados membros, em função dos meios de transporte utilizados, facto que provoca distorções da concorrência. Nestes termos, nota-se que ou se mantém o *status quo* ou se elimina a isenção.

As demais isenções que restrinjam a matéria coletável e possam criar distorções serão examinadas para averiguar se as razões de ordem técnica, económica ou social em que

se baseiam ainda são válidas e se a forma como são aplicadas pode ser melhorada.

Uma questão a reter prende-se com o tratamento das organizações sem fins lucrativos, situação relativamente à qual a Comissão vem afirmar que os Estados membros podem introduzir mecanismos de compensação específicos, fora do sistema do IVA, para atenuar os custos do IVA sobre as suas aquisições.

Um outro aspeto relevante reporta-se à estrutura das taxas. Tal como a Comissão salienta, uma redução em 50 por cento da diferença da estrutura das taxas de IVA entre os Estados membros poderia conduzir a um aumento de 9,8 por cento no comércio intra-UE e a um aumento do PIB real de 1,1 por cento, indicando, contudo, ao mesmo tempo, que estes dados poderiam ser exagerados.¹⁶

Como recorda, a aplicação da taxa normal continua a ser o princípio de base e a Diretiva do IVA não obriga os Estados membros a utilizarem taxas reduzidas. O atual contexto económico e financeiro constitui uma outra razão para limitar a sua utilização, em vez de se optar pelo aumento das taxas normais. No entanto, nota que os benefícios potenciais de uma utilização limitada das taxas reduzidas, se forem definidas e aplicadas de uma maneira racional, não devem ser ignorados.

A Comissão considera que uma revisão da atual estrutura das taxas de IVA deverá basear-se numa avaliação de impacto integral que cubra todos os aspetos e siga os seguintes princípios orientadores:

- Abolição das taxas reduzidas que constituem um obstáculo ao funcionamento adequado do mercado interno. Taxas reduzidas justificadas no passado podem hoje ter efeitos de distorção, dado o contexto econó-

mico, empresarial e jurídico ter entretanto mudado;

- Abolição das taxas reduzidas sobre produtos e serviços para os quais o consumo é desencorajado por outras políticas da UE (por exemplo, bens e serviços nocivos para o ambiente, a saúde e o bem-estar);
- Bens e serviços similares devem ter a mesma taxa de IVA e os progressos da tecnologia deverão ser tidos em consideração.

Um sistema IVA mais robusto e imune à fraude - Um estudo realizado em nome da Comissão há alguns anos demonstrou que, em geral, 12 por cento do IVA não é cobrado.

Neste contexto, a Comissão salienta a necessidade de um mecanismo de reação rápida para enfrentar a fraude súbita.

A Comissão considera também que uma abordagem através de instrumentos jurídicos «não vinculativos» (administração do imposto) é um passo promissor na luta contra a fraude no domínio do IVA.

Como nota, os novos métodos de cobrança referidos no Livro Verde foram, provavelmente, o tema que desencadeou as reações mais acesas. Em especial, o modelo de pagamento fracionado¹⁷, que foi considerado a alteração de maior envergadura, suscitou, de um modo geral, reações negativas das empresas e dos fiscalistas, tendo-se mostrado preocupados com o impacto do método sobre o fluxo de tesouraria, os custos de conformidade e as questões comerciais. Além disso, mostraram-se céticos sobre a sua capacidade de o referido modelo poder reduzir, de facto, a diferença ao nível do IVA. No entanto, alguns Estados membros ainda têm interesse em explorar este modelo.

Um sistema IVA adaptado ao mercado único - Nesta sede suscita-

-se a questão de saber como deve ser posta em prática a tributação no destino, devendo ser abordados dois aspetos essenciais: a definição do local de destino e a questão de saber se será o fornecedor que deverá cobrar o IVA sobre as transações intra-UE ou o adquirente (mecanismo de autoliquidação).

Por último, no tocante a outras ações a lançar a médio prazo, a Comissão nota que existem disposições da Diretiva IVA que estão desatualizadas, como é o caso do regime aplicável às pequenas empresas e das normas relativas aos grupos para efeitos de IVA.¹⁸ Para melhor assegurar a neutralidade do imposto, será também necessário rever as regras sobre o direito de dedução e fornecer um mecanismo para a resolução de problemas de dupla tributação.

Em suma, a Comissão, em termos de linha de ação e calendarização vem, no total, apresentar as seguintes 26 medidas:

1) Assegurar a introdução harmoniosa do minibalção único em 2015 constitui uma grande prioridade para a Comissão, que está dependente dos Estados membros disponibilizarem os recursos necessários.

2) A partir de 2015, a Comissão prevê, com o tempo, alargar, adaptando o conceito.

3) A Comissão, com a ajuda dos Estados membros, criará um portal na Internet sobre o IVA na UE. Convida os Estados membros a confirmar a sua disponibilidade, manifestada no âmbito do Grupo de Política Fiscal, através de um compromisso no sentido do fornecimento da informação necessária e da sua atualização em tempo útil.

4) A Comissão publicará em 2012 as orientações adotadas pelo Comité do IVA sobre a legislação da UE e, sempre que adequado, notas explicativas sobre a nova legislação antes da sua entrada em vigor, a fim de informar as empresas e promover uma aplicação mais coerente.

5) A Comissão criará um fórum tripartido sobre o IVA ao nível da UE (Comissão, Estados membros, partes interessadas) no decurso de 2012.

6) A Comissão irá propor em 2013 que esteja disponível uma declaração de IVA normalizada em todas as línguas e de utilização facultativa para as empresas na UE.

7) A mesma abordagem de normalização poderia então ser seguida relativamente a outras obrigações como o registo, a faturação e os elementos de prova para justificar uma isenção ou o mecanismo de autoliquidação.

8) A Comissão irá apresentar uma proposta que incidirá em atividades com um maior grau de participação do setor privado e um risco acrescido de distorção da concorrência.

9) A Comissão irá propor um quadro do IVA mais neutro e simples para as atividades de transporte de passageiros.

10) A Comissão convida os Estados membros a fazerem uso das opções existentes para atenuar o ónus do IVA sobre as organizações sem fins lucrativos. Pode fornecer-lhes orientações sobre o regime de IVA que lhes é aplicável.

11) A fim de aumentar a eficiência do sistema do IVA, a Comissão favorece uma utilização restrita das taxas reduzidas de IVA. Lançará, em 2012, uma avaliação da atual estrutura das taxas de IVA à luz destes princípios orientadores e, subseqüentemente, apresentará propostas neste sentido após uma ampla consulta com as partes interessadas e os Estados membros até ao final de 2013.

12) Para abordar a incerteza jurídica e os custos de conformidade decorrentes das 27 diferentes estruturas de taxas, a Comissão irá propor a inclusão no portal da UE na Internet sobre o IVA de informações claras e vinculativas sobre a lista dos produtos e serviços que não são abrangidos pelas taxas normais em cada Estado membro. Para o efeito, poderá ser utilizada a nomenclatura combinada.

13) A Comissão irá apresentar uma proposta sobre um mecanismo de reação rápida para enfrentar a fraude súbita em 2012.

14) A Comissão irá garantir e verificar a execução completa das medidas anti-fraude e estabelecer um relatório sobre a sua eficácia e a necessidade de novas ações em 2014.

15) A Comissão incentiva o Conselho a progredir na adoção das propostas de combate à fraude que ainda se encontram sobre a mesa. Analisará as formas de aumentar significativamente o acesso automatizado às informações.

16) A Comissão irá explorar a possibilidade de criar uma equipa de auditoria transfronteiras da UE para facilitar e melhorar os controlos multilaterais.

17) A Comissão irá reforçar o controlo da eficiência e eficácia das administrações fiscais dos Estados membros no seu próximo relatório «artigo 12.º»

18) A Comissão, com a ajuda dos Estados membros, intensificará o intercâmbio de boas práticas no domínio da luta contra a fraude em setores de alto risco.

19) A Comissão continuará a acompanhar o trabalho do Eurofisc e a incentivar os Estados membros a desenvolver esta ferramenta, a fim de tentar encontrar novos sistemas de fraude, ou a impedi-los de se desenvolverem.

20) A Comissão apoiará os Estados membros nos seus esforços para aumentar a conformidade, utilizando um fórum do IVA mais amplo, que envolva todas as autoridades fiscais, em especial sobre questões transfronteiras.

21) A Comissão irá explorar as possibilidades de cooperação reforçada com países terceiros com vista ao intercâmbio de informações no domínio da fiscalidade indireta, solicitando um mandato ao nível da UE para a celebração de acordos com países terceiros.

22) A Comissão promoverá e facilitará iniciativas para um aprofundamento da cooperação entre as autoridades fiscais e aduaneiras.

23) A Comissão continuará a analisar a viabilidade do pagamento fracionado e a sua conceção, a fim de dissipar as preocupações expressas, com vista a decidir sobre o acompanhamento adequado numa fase posterior.

24) A Comissão procurará uma abordagem comum, a nível da UE, sobre o modelo de armazém de dados (SAFT), a fim de simplificar a sua aplicação.

25) A Comissão procederá a trabalhos técnicos aprofundados e levará a cabo um diálogo alargado com os Estados membros no âmbito do grupo sobre o futuro do IVA e as partes interessadas no grupo de peritos sobre o IVA, analisando pormenorizadamente as diferentes possibilidades de aplicar o princípio do destino.

26) A Comissão irá apresentar no primeiro semestre de 2014 uma proposta legislativa que estabelece o regime definitivo de tributação do comércio intra-UE.

Conclusões

O modelo comum do IVA na UE apresenta ainda muitas deficiências que se devem, essencialmente, a um grau de harmonização legislativa insuficiente (sendo, nomeadamente, permitidas diversas opções no regime vigente), mas também às distintas interpretações e aplicações práticas das regras comunitárias deste tributo e a algumas derrogações ao sistema comum. Acresce a sua complexidade, a burocracia e os custos de cumprimento.

O insatisfatório grau de harmonização do imposto, pondo em causa o princípio da neutralidade, abre portas a relevantes problemas, concretamente a significativas distorções de concorrência em diversos domínios, tais como os da delimitação negativa de incidência das entidades públicas e das isenções.

Em nosso entendimento, a Comunicação da Comissão de 6 de dezembro de 2011 vai no sentido certo. Resta saber em que medida irá ser concretizada e como.

Alguma racionalização do sistema existente passa, em nosso entendimento, pela adoção das seguintes medidas.¹⁹

- Alargamento da base de incidência do imposto e revisão das isenções;

- Revisão das taxas, com reintrodução da possibilidade de aplicação da taxa agravada;

- Maior harmonização do direito à dedução do IVA;

- Simplificação do regime transitório de tributação das operações intra-UE;

- Simplificação generalizada de procedimentos, por exemplo, alargamento do mecanismo do balcão único a outras situações, como as vendas à distância;

- Concessão de mecanismos favoráveis aos grupos de empresas que atuam no espaço intra-UE;

- Reforço da cooperação administrativa;

- Criação de mecanismos que controlem a concorrência fiscal prejudicial em IVA (Portugal defendeu sempre a inclusão do IVA no âmbito do Código de Conduta da Fiscalidade das Empresas).

Atentas as dificuldades de consenso que desde sempre existiram quanto ao desenho de um regime definitivo de tributação no Estado membro de origem, a manutenção do regime transitório, com pequenos aperfeiçoamentos, afigura-se-nos uma solução pragmática, mais viável que o “mito da origem”. A manter-se a tributação no lugar de destino, o balcão único continuará a ser conveniente por representar uma medida de simplificação e favorecer o cumprimento das regras e o comércio transfronteiras.

Quanto ao tratamento das entidades públicas, entendemos que se tornou num dos símbolos do anacronismo das regras do Direito da União Europeia, encontrando-se manifestamente em rutura com o princípio da neutralidade, sendo cada vez mais premente proceder à sua revisão.²⁰

Para o efeito, defendemos um modelo de tributação generalizada tipo neozelandês, contudo, tratando-se de uma revolução, dever-se-á adotar uma solução gradual, começando-se por introduzir aperfeiçoamentos nas regras atuais.

Associada a esta problemática está a questão das isenções e dos subsídios, dado estes normalmente serem atribuídos por entidades públicas.

Na atual Diretiva IVA, as isenções nas operações internas reportam-se a atividades de interesse geral, como os serviços públicos postais, a assistência médica e sanitária, a assistência e segurança sociais, a proteção da infância, juventude e idosos, a educação, ensino e formação profissional, as atividades políticas, sindicais, religiosas, cívicas, etc., o desporto e educação física, e os serviços culturais. Será pouco provável que se consigam restringir ou eliminar. Contudo, poder-se-á aventar a redução de algumas das isenções (isenções em benefício de outras atividades, tais como operações financeiras, locação de bens imóveis e jogos), desde que precedida de estudos aprofundados, de natureza essencialmente técnica (no caso das operações financeiras, por exemplo, estamos perante operações tecnicamente difíceis de tributar – hard to tax itens, em que se revela particularmente complexa a aplicação do imposto²¹).

Não obstante, um imposto totalmente neutro parece estar fora de questão sempre se concedendo algumas isenções, existindo, eventualmente, diferenciações na taxa aplicável às diferentes transações de bens e serviços.

Uma questão que não é tratada pela Comissão é a das subvenções. As soluções que têm vindo a ser sugeridas pela Comissão no quadro das pro-

postas alternativas de tributação das entidades públicas em IVA, podem resumir-se nas opções de tributar todos os subsídios ou manter o *status quo*, procedendo a algumas alterações pontuais.

Somos a favor de uma revisão urgente das regras de delimitação negativa de incidência das entidades públicas a par das isenções e da tributação dos subsídios, com tendência para adoção de um sistema generalizado de tributação como o existente na Nova Zelândia.

No tocante à simplificação do sistema existente, e em especial à diminuição de custos de cumprimento, cremos que seria desejável um alargamento do mecanismo do balcão único a outras situações, como, por exemplo, às vendas à distância (no pressuposto da manutenção do regime transitório com introdução de aperfeiçoamentos) e a outras prestações de serviços B2C.

O exercício do direito à dedução não se encontra suficientemente harmonizado nos diversos Estados membros, dando azo a situações que colocam em causa o princípio da neutralidade. Há despesas que são indedutíveis em determinados Estados membros e dedutíveis noutros, não obstante serem afetas ao exercício da atividade profissional dos sujeitos passivos.

Ora, dever-se-ia, no mínimo, permitir uma percentagem do direito à dedução relativamente a certas despesas, como, por exemplo, veículos afetos ao exercício da atividade profissional do sujeito passivo.

Não somos a favor de uma taxa única de IVA nem de um mecanismo generalizado de *reverse charge*, que desvirtuaria as características do imposto.

A diferença das taxas e as distintas interpretações e aplicações que são

dadas a certos conceitos fazem variar o âmbito de aplicação do imposto, provocando distorções de concorrência significativas, nomeadamente em situações transfronteiriças relativas, designadamente, ao consumo de bens alimentares e combustíveis. Por outro lado, existem casos em que produtos semelhantes merecem taxas distintas, como, por exemplo, a venda *on line* e *off line* de publicações.

Entendemos que a aplicação de taxas reduzidas do imposto deveria ser delimitada a uma lista curta.

Embora seja muito difícil uma maior aproximação dos níveis das taxas, seria desejável. Por outro lado, em tempos de crise, e depois de assistirmos a aumentos do nível máximo das taxas gerais do IVA atualmente em 25 por cento (como no caso da Hungria que obteve o consentimento dos demais Estados membros no sentido de aumentar a sua taxa normal para 27 por cento), afigura-se-nos que se deveria reintroduzir ao nível da União Europeia a possibilidade de os Estados membros aplicarem taxas agravadas de IVA (possibilidade esta que foi abolida em janeiro de 1993).

Uma outra questão fundamental, em nosso entendimento, é a de se alcançar uma maior harmonização quanto à interpretação e aplicação das regras da Diretiva IVA.

A existência de casos de dupla tributação em sede de IVA, decorrentes de divergências na interpretação das normas da Diretiva por administrações fiscais diferentes (não obstante a conformidade dessa interpretação com as regras comuns), ou da diferente qualificação da mesma operação, transversal a mais de um Estado membro, na área das operações intra-UE (transmissão versus aquisição intra-UE de bens, con-

ceito de meios de transporte novos), pode justificar uma nova iniciativa comunitária.

Por outro lado, as decisões do Comité IVA devem ser mais divulgadas e publicadas, conforme o preconizado pela Comissão.

Relativamente à burocracia e custos de cumprimentos, os principais problemas respeitam à existência de duplicação de obrigações e de obrigações declarativas desnecessárias. A esta situação acresce ainda o facto de a Diretiva faturação recentemente aprovada não cumprir os objetivos que a proposta da Comissão visava e, excepcionando as alterações em matéria de faturação eletrónica, não introduzir qualquer simplificação ou verdadeira harmonização em matéria de faturação.

A Diretiva IVA deveria ser alterada no sentido de eliminar algumas das obrigações declarativas que aí são previstas e harmonizar os prazos de entrega de outras.

Em suma, concordamos com a Comissão nas suas linhas gerais. Cremos que o sistema comum necessita de ser adaptado às novas exigências, mas sem desvirtuar o mecanismo do imposto tal como foi concebido e respeitando a equidade. ☘

* Doutora em Direito
pela Faculdade de Direito de Lisboa
Docente universitária
Membro do GEOTOC

Notas

¹ COM (2010) 695, documento de trabalho dos serviços da Comissão, SEC (2010) 1455, 1.12.2010.

² Estão disponíveis, juntamente com um relatório que resume os seus principais elementos em http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_11_future_vat_en.htm. O Parlamento Europeu (Resolução de 13 de outubro de 2011, P7_TA (2011)

0436), o Comité Económico e Social Europeu (JO C 318, de 29.10.2011, p. 87) e o Grupo de Política Fiscal, constituído por representantes pessoais dos ministros das Finanças, acolheram favoravelmente o Livro Verde e confirmaram a necessidade de se proceder à reforma do sistema do IVA da UE.

³ Sobre o Livro Verde veja-se Clotilde Celorico Palma, «O Livro Verde sobre o Futuro do IVA – Algumas reflexões», *Revista de Finanças Públicas e de Direito Fiscal*, Ano IV, n.º 1, março de 2011, «A Reforma do IVA – algumas propostas», *Revista TOC* n.º 135, julho 2011, e «A reforma do IVA – Como manter o sucesso do imposto», *Jornal de Negócios*, 7 de junho de 2011.

⁴ Sobre as características fundamentais deste tributo, vide Xavier de Basto, «A tributação do consumo e a sua coordenação a nível internacional, Lições sobre a harmonização fiscal na Comunidade Económica Europeia», CCTF n.º 164, Lisboa 1991, p. 39-73, e Clotilde Celorico Palma, «Introdução ao Imposto sobre o Valor Acrescentado», 5.ª edição, Almedina, julho de 2011, pp. 20-32.

⁵ Sobre o processo de harmonização do IVA veja-se, nomeadamente, Clotilde Celorico Palma, «A harmonização comunitária do Imposto sobre o Valor Acrescentado: Quo Vadis?», *Revista de Ciências Empresariais e Jurídicas*, n.º 5, setembro 2005, Separata, e Rita de La Feria, *The EU VAT System and the Internal Market*, Doctoral Series 16, IBFD-Academic Council, 16, 2009, pp. 1-88.

⁶ http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/publications/studies/index_en.htm.

⁷ COM (2011) 510, de 29 de junho de 2011.

⁸ COM (2011) 851 final.

⁹ Primeira Diretiva 67/227/CEE, do Conselho, e Segunda Diretiva 67/228/CEE, do Conselho, ambas de 11 de abril de 1967.

¹⁰ Sobre os desenvolvimentos mais recentes no domínio do IVA veja-se, nomeadamente, Clotilde Celorico Palma, «A harmonização comunitária do Imposto sobre o Valor Acrescentado: Quo Vadis?», op. cit., Mário Alexandre, «A evolução do sistema comum do IVA, o mecanismo de ‘balcão único’ ou *one-stop shop*», *Vinte Anos de Imposto Sobre o Valor Acrescentado em Portugal: Jornadas Fiscais em Homenagem ao*

Professor José Guilherme Xavier de Basto, Almedina, Novembro 2008, pp. 155-165, e António Carlos dos Santos, “The European common VAT system: merits, difficulties and perspectives of evolution”, *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, Almedina, n.º 3, Ano I, 2008, pp. 59-76.

¹¹ Sobre as diversas alternativas ao atual regime transitório, vide, entre nós, António Carlos dos Santos e Mário Alberto Alexandre, «O IVA comunitário na encruzilhada: Rumo a um novo sistema comum?» *CTF* n.º 397, jan./mar. 2000. Tal como referem, esta questão foi objeto de debate em Trêves, num seminário que deu origem à publicação do livro *Le système TVA dans le Marché Unique*, Academia de Droit Européen de Trêves, vol 17, 1997, ERA, editado por M. Aujean.

¹² «Estratégia destinada a melhorar o funcionamento do sistema comum do IVA no âmbito do mercado interno», COM (2000) 348 final, 7 de junho 2000.

¹³ Nas operações realizadas entre sujeitos passivos e particulares (B2C) sujeitas a IVA localizadas num Estado membro diferente daquele em que o fornecedor ou o prestador se encontra estabelecido, o cumprimento das regras específicas desse Estado membro nem sempre é fácil. Para o efeito, encontra-se previsto, apenas nos casos da prestação de serviços eletrónicos B2C efetuadas por prestadores não estabelecidos na UE, um mecanismo de balcão único. De acordo com este mecanismo, o operador do país terceiro, não obstante localizar as suas operações em diferentes Estados membros, escolhe apenas um como Estado membro através do qual irá cumprir as suas obrigações, obtendo junto deste um número de identificação fiscal e cumprindo as suas obrigações via eletrónica através de uma declaração única.

O Pacote IVA, mais concretamente a Diretiva 2008/8/CE, de 12 de fevereiro, vem prever o alargamento deste mecanismo, em 2015, aos serviços de telecomunicações, serviços de televisão e de radiodifusão e aos prestadores da UE (nas operações B2C).

¹⁴ Sobre o IVA e as entidades públicas veja-se Clotilde Celorico Palma, «As Entidades Públicas e o Imposto sobre o Valor Acrescentado:

uma ruptura no princípio da neutralidade», dissertação de doutoramento em Ciências Jurídico Económicas, especialidade em Direito Fiscal, na Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, Almedina, dezembro 2010.

¹⁵ http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/studies/vat_public_sector.pdf.

¹⁶ «Estudo sobre taxas de IVA reduzidas aplicadas a bens e serviços nos Estados-Membros da União Europeia», Relatório final, Copenhagen Economics, 21 de junho de 2007.

¹⁷ O modelo de pagamento fracionado pressupõe que o comprador pague o IVA para uma conta bancária de IVA bloqueada que, por sua vez, só pode ser utilizada pelo fornecedor para pagar o IVA nas contas bancárias bloqueadas dos seus fornecedores.

¹⁸ Neste contexto, veja-se a «Comunicação da Comissão ao Conselho e ao Parlamento Europeu no que respeita à faculdade de criação de grupos para efeitos de IVA prevista no artigo 11.º da Directiva 2006/112/CE, do Conselho, relativa ao sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado» (COM (2009) 325 final Bruxelas, 2.7.2009). Sobre esta Comunicação veja-se Clotilde Celorico Palma, «A Comunicação da Comissão Europeia sobre a faculdade de criação de grupos de IVA», *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, Ano II n.º 3, outono 2009.

¹⁹ Veja-se, neste contexto, Clotilde Celorico Palma, «A reforma do IVA – Como manter o sucesso do imposto», op. cit., e «Respostas ao Livro Verde da Comissão Europeia sobre a reforma do IVA», elaboradas por Alexandra Martins, Clotilde Celorico Palma, Cidália Lança, Miguel Silva Pinto e Rui Laires, publicadas na *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, da FDL, IDEFF, Ano IV, n.º 1, março/2011.

²⁰ Sobre esta matéria veja-se Clotilde Celorico Palma, «As Entidades Públicas e o Imposto sobre o Valor Acrescentado: uma ruptura no princípio da neutralidade», op. cit.

²¹ Sobre esta temática veja-se Clotilde Celorico Palma, «Enquadramento das Operações Financeiras em Imposto sobre o Valor Acrescentado», Cadernos do IDEFF n.º 13, Almedina, março 2011.