RELATÓRIO PARA AUDIÊNCIA
apresentado no processo 3/86 *

I — Factos e tramitação processual

A — *Enquadramento jurídico do litígio*

1. A regulamentação comunitária

O n.° 1 do artigo 25.° da sexta directiva 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 uniforme, prevê a faculdade de aplicação aos produtores agrícolas de um regime forfetário destinado a compensar a carga do imposto sobre o valor acrescentado pago relativamente às aquisições de bens e de serviços feitas pelos agricultores sujeitos àquele regime.

Nos termos do n.° 3 da mesma disposição, os Estados-membros podem fixar as percentagens forfetárias de compensação, notificando-as à Comissão antes de as aplicarem. Essas percentagens serão determinadas com base nos dados macroeconómicos relativos apenas aos agricultores sujeitos ao regime forfetário nos últimos três anos. Não podem ter como efeito que os agricultores sujeitos ao regime forfetário, no seu conjunto, recebam reembolsos superiores à carga fiscal do imposto sobre o valor acrescentado a montante.

Prevê também que os Estados-membros podem estabelecer percentagens forfetárias de compensação diferenciadas para a sivilcultura, para os diversos subsectores da agricultura e para a pesca.

Por fim, o n.° 5 da mesma disposição prevê que as percentagens forfetárias são aplicadas ao preço, líquido de impostos, dos produtos agrícolas que os agricultores sujeitos ao regime forfetário tenham entregue a sujeitos passivos que não sejam agricultores sujeitos àquele regime e das prestações de serviços agrícolas que tenha efectuado a sujeitos passivos que não sejam agricultores também sujeitos ao mesmo regime.

2. A regulamentação nacional em causa

Nos termos do artigo 34.° do Decreto do presidente da República n.° 633, de 26 de Outubro de 1972 (GURI n.° 292 de 11.11.1972) que estabeleceu o imposto sobre o valor acrescentado, a República Italiana instituiu um regime forfetário para os produtos agrícolas. No quadro deste regime, o legislador prevaleceu-se da faculdade prevista no segundo parágrafo do n.° 3 do artigo 25.° da referida directiva fixando para aquele imposto uma série de percentagens forfetárias de compensação diferenciadas em relação aos diversos subsectores da agricultura e por grupo de produtos.

Por decreto ministerial de 25 de Fevereiro de 1983 (GURI n.° 58 de 1.3.1983), a taxa da percentagem forfetária foi fixada em 14 %, a partir de 1 de Março de 1983, para a carne de bovino e de porco, bem como para o leite fresco, não concentrado e não açucarado. Esta taxa representa uma diminuição da taxa de reembolso forfetária de 15 % anteriormente aplicada a estas três categorias de produtos, nos termos da Lei n.° 889, de 22 de Dezembro de 1980 (decreto ministerial de 5 de Janeiro de 1981).

* Língua do processo: italiano.

B — *Os antededentes da causa*

Por carta de 21 de Dezembro de 1981, a Comissão informou o Governo italiano de que o regime forfetário dos produtores agrícolas instituído em Itália nos termos do artigo 34.° do decreto do presidente da República n.° 633, já referido, não respeitava o disposto no n.° 5 do artigo 25.° da sexta directiva sobre o IVA, na medida em que não excluía do seu regime as entregas de bens e as prestações de serviços efectuadas em benefício de outro agricultor sujeito ao regime forfetário. Salientou, além disso, que a percentagem forfetária de compensação de 15 %, prevista para a carne de bovino e para a carne de porco, bem como para o leite, implicava um reembolso forfetário nitidamente superior à carga fiscal do IVA pago a montante e que o cálculo apresentado pelas autoridades italianas não era pertinente. Por fim, a Comissão sublinhou que a recolha de dados apenas se reportava a um ano, ao passo que a directiva fixa um período de referência de três, e tal apanhado abrangia o conjunto dos agricultores, quando apenas deviam ser utilizados os dados macroeconómicos relativos aos agricultores sujeitos ao regime forfetário. Nesta mesma carta, a Comissão convida o Governo italiano a apresentar observações, nos termos do artigo 169.° do Tratado CEE, no prazo de dois meses.

O Governo italiano respondeu a esta carta em duas notas, de 26 de Junho e 8 de Novembro de 1982, transmitidas pelo representante permanente da Itália junto das Comunidades Europeias. Admitiu que os cálculos efectuados relativamente ao triénio de 1978-1980, repartidos por subsector, tinham permitido constatar uma «ligeira subavaliação da percentagem forfetária de compensação do IVA a montante para o sector dos bovinos e dos porcos». O Governo declarou-se pronto a reduzir a taxa de compensação prevista para este subsector. Sublinhou, por outro lado, que as características das explorações de criação italiana eram muito diferentes das dos outros países da Comunidade, pelo nível elevado de custos de produção e, assim, do IVA pago a montante. O Governo italiano salientou que existia em Itália grande número de explorações minúsculas cuja fraca produção se destinava ao consumo familiar e não era comercializada. As pequenas explorações de criação, contando, por exemplo, um boi e um porco, em especial, não utilizavam factores de produção sujeitos ao IVA, e os atribuídos à criação ao nível macroeconómico não respeitavam, portanto, ao conjunto do sector mas apenas a uma fracção.

Tendo verificado, após um ano, que o Governo italiano não tinha reduzido a percentagem forfetária de compensação fixada para os três produtos em causa e não ser possível uma tomada de posição definitiva e precisa sobre os cálculos relativos à criação por falta de dados estatísticos repartidos por sector e apoiados em documentos justificativos oficiais, a Comissão decidiu emitir, em 25 de Março de 1985, um parecer motivado em que convidava a República Italiana a adoptar as medidas necessárias para se conformar com o referido parecer no prazo de um mês a contar da sua notificação.

Até ao presente, o Governo italiano não respondeu ao parecer motivado. No entanto, no quadro das consultas técnicas que mantêm com os serviços da Comissão relativamente aos cálculos e à metodologia aplicáveis em matéria de recursos próprios, as autoridades italianas, por nota de 12 de Julho de 1985 da Representação Permanente da Itália, transmitiram novos cálculos abrangendo os anos de 1979 a 1982 e relativos

aos reembolsos forfetários agrícolas. A Comissão reagiu à transmissão destes novos cálculos por carta de 18 de Setembro de 1985 dirigida à Representação Permanente da Itália.

C — *Fase escrita do processo*

Por requerimento entregue na Secretaria do Tribunal em 9 de Janeiro de 1986, a Comissão propôs a presente acção.

O processo escrito seguiu a tramitação normal. O Tribunal, sob relatório do juiz relator, ouvido o advogado-geral, decidiu iniciar a fase oral do processo sem instrução. As partes foram convidadas a responder por escrito a algumas questões; foi dada satisfação ao convite, nos prazos fixados.

II — Pedidos das partes

A *Comissão* concluiu pedindo que o Tribunal se digne:

— declarar que a República Italiana, ao instituir e manter em vigor um regime forfetário incompatível com as disposições dos n.os 3 e 5 do artigo 25.° da sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, tanto no que se refere à não limitação destes regimes como no que respeita às taxas de reembolso sobre o valor acrescentado concedidas aos produtores de carne de bovino, carne de porco e de leite fresco, não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do Tratado CEE e da directiva referida;

— condenar a República Italiana nas despesas.

A *República Italiana* conclui pedindo que o Tribunal se digne:

— considerar a acção da Comissão improcedente;

— condenar a demandante nas despesas.

III — Fundamentos e argumentos das partes

A Comissão salienta três pontos em que considera que a República Italiana não respeitou a directiva referida. Acusa-a de: em primeiro lugar, ter utilizado dados macroeconómicos não conformes com o disposto no n.° 3 do artigo 25.° da referida directiva; em segundo, ter procedido a uma sobreavaliação das percentagens forfetárias de compensação estabelecidas para os bovinos, para os porcos e para o leite; e em terceiro, não ter excluído do regime de compensação forfetária as entregas e prestações de serviços destinadas aos agricultores sujeitos ao regime forfetário.

A — *Quanto ao fundamento da utilização de dados macroeconómicos não conformes ao disposto no artigo 5.°, n.° 3, da directiva referida*

A *Comissão* salienta, em primeiro lugar, que, nos termos do n.° 3 do artigo 25.° da directiva, «as percentagens serão determinadas com base nos dados macroeconómicos relativos apenas aos agricultores sujeitos ao regime forfetário nos últimos três anos». Ora, a prática seguida pelas autoridades italianas é a de utilizar dados macroeconómicos rela-

tivos ao conjunto da agricultura para calcular a carga fiscal a montante dos agricultores forfetários, o que leva inevitavelmente a uma sobreavaliação da percentagem do imposto a montante, pago por aqueles agricultores. Efectivamente, uma vez que as operações dos agricultores sujeitas ao regime normal não são deduzidas, acrescem aos impostos dos agricultores sujeitos ao regime forfetário os dos agricultores que optaram pelo regime normal, uma vez que estão sujeitos a uma taxa de IVA relativamente mais pesada do que a do reembolso forfetário.

É verdade que, dos três milhões de explorações agrícolas, apenas 75 000 não estão sujeitas ao regime forfetário. Mas, o que importa não é o número de explorações, mas o respectivo volume de negócios. Ora, estas 75 000 explorações são as mais importantes neste domínio; optaram pelo regime normal justamente porque lhes era mais favorável que o forfetário, sendo os respectivos «inputs» mais elevados, em virtude nomeadamente do seu nível de mecanização, o que implica investimentos mais importantes em material e, portanto, uma tributação a montante proporcionalmente mais elevada.

Constituindo as contas agrícolas um conjunto coerente, não seria admissível que os «inputs» fossem reajustados para cima sem a apresentação de documentos justificativos, como acontece nos cálculos apresentados pelas autoridades italianas, ou que a produção vendida seja tomada em consideração nos «outputs», e não a produção final como exige o método do anexo C da directiva.

Além disso, não se pode considerar que a tomada em consideração dos dados macroeconómicos relativos às empresas não sujeitas ao regime forfetário constitua uma espécie de compensação do «subdimensionamento» de certos sectores de produção, devido a os mecanismos do apanhado estatístico não permitiriam abranger uma quota significativa de meios da produção. Segundo a Comissão, não se demonstrou que não existissem dados estatísticos na matéria e, além disso, esta circunstância não poderia justificar a atitude do Governo italiano.

Por outro lado, a Comissão contesta que o parecer fundamentado ou a petição contenham novos fundamentos relativamente à carta da interpelação para cumprimento. Não se trataria de novos fundamentos mas de elementos de prova suplementar deduzidos das respostas dadas pelo Governo italiano. Estas duas respostas constam da carta da representação permanente da Itália, de 26 de Junho de 1982, e da do ministro italiano da Agricultura, de 15 de Fevereiro de 1984.

Na primeira carta, o Governo italiano reconhece que as autoridades italianas teriam admitido «a existência de uma ligeira sobreavaliação da percentagam forfetária da compensação do IVA a montante, para os sectores da carne de bovino e da de porco». A Comissão limitou-se a reproduzir esta frase na petição: isto prova que desde 1982 houve sobreavaliação.

Quanto à segunda carta, a Comissão salienta que o ministro afirma que a redução da percentagem forfetária «determina para os criadores italianos a perda de rendimentos de uns 116 milhares de milhões de liras; a economia de todo um sector soçobraria se a diminuição de rendimentos dos criadores não fosse compensada por uma menor pressão no mercado italiano, dos produtos de outros países cujos criadores beneficiam de

medidas de apoio especiais». A Comissão deduz daí que o Governo italiano admite que a sobreavaliação nada mais é que uma forma de ajuda ao sector da criação, possível mediante aplicação incorrecta das normas da sexta directiva.

O *Governo italiano* sublinha, em primeiro lugar, que, antes da harmonização, era aplicável, na Itália, à agricultura no seu conjunto, um regime especial que permitia ao agricultor conservar o IVA recebido na ocasião das vendas e isto a título de compensação forfetária do mesmo imposto pago relativamente às compras. Em definitivo, todos os agricultores italianos aplicavam já um regime de IVA de compensação forfetária. Apenas um pequeno número de sujeitos passivos (75 000 explorações agrícolas, num total de 3 milhões) apresentara a declaração IVA referente ao ano de 1978 e anos precedentes. Por isso, a não dedução das operações por estes realizadas não teria podido levar a uma sobreavaliação do imposto pago a montante pelos agricultores sujeitos ao regime forfetário. Além disso, teria sido muito difícil isolar os números relativos aos agricultores sujeitos ao regime normal sem se sujeitar a erros penalizadores da produção.

Por outro lado, respondendo ao argumento da Comissão segundo o qual as explorações agrícolas mais importantes em termos de volume de negócios tinham escolhido o regime normal de IVA (e não o forfetário), o Governo italiano sublinha que isto demonstraria que o regime forfetário não contém, como pretende a Comissão, reembolsos superiores aos encargos suportados a título de IVA pago a montante. Isto demonstraria, além disso, que, nos sectores interessados, certa quantidade de explorações agrícolas está sujeita a encargos de IVA a montante bem superiores à percentagem de compensação de 14 % estabelecida pelo regime forfetário, pois que, se assim não fosse, as referidas explorações teriam optado igualmente por este regime.

Enfim, o Governo italiano considera que, tal como resulta da sua carta de interpelação para cumprimento, a Comissão apenas lhe recrimina ter utilizado dados macroeconómicos relativos a todos os agricultores e não apenas aos sujeitos ao regime forfetário de IVA. Segue-se que as demais acusações a este respeito formuladas na petição são inadmissíveis.

Dito isto, o Governo italiano aduz esclarecimentos sobre as duas cartas, de 26 de Junho de 1982 e de 15 de Fevereiro de 1984, a que aludiu a Comissão.

Quanto à primeira carta, é dito que, na sequência dos cálculos efectuados pelas autoridades italianas, a percentagem forfetária de compensação do IVA, fixada em 15 % por Decreto ministerial de 5 de Janeiro de 1981, foi elevada para 14 %, por Decreto ministerial de 25 de Fevereiro de 1983. Foi assim remediada a ligeira sobreavaliação da percentagem forfetária de compensação.

Quanto à segunda carta, de 15 de Fevereiro de 1984, do ministro da Agricultura para o vice-presidente da Comissão, o ministro não confirmou, de modo algum, a existência de uma «sobrecompensação», como pretende a Comissão. Não há confissão neste sentido. Esta carta confirma unicamente que o Governo italiano está disposto a procurar uma solução política, global e transacionada, do litígio e que, neste caso, teria admitido reduzir de 1,5 % a taxa forfetária média do IVA para os agricultores e a pagar à Comissão a parte correspondente de recursos próprios, a saber, 20 milhares de milhões de liras por ponto de redução.

B — *Quanto à acusação relativa à sobreavaliação das percentagens forfetárias de compensação estabelecidas para os bovinos, os porcos e o leite*

A *Comissão* considera que a argumentação desenvolvida pelo Governo italiano para justificar as taxas forfetárias aplicadas à criação de bovinos e de porcos, bem como à produção de leite, não é convincente pois não provava que o valor acrescentado é mínimo. Além disso, ainda que aquele valor fosse efectivamente mínimo, a existência de uma importante sobrecompensação para os sectores em causa resulta da própria taxa de compensação que é da ordem de 14 %, ao passo que a maior parte das taxas aplicáveis aos «inputs» variam de 2 a 10 %. Aliás, as próprias autoridades italianas admitiram uma ligeira sobreavaliação da percentagem forfetária para a criação, na carta da representação permanente da Itália, de 26 de Junho de 1982.

A Comissão lembra, a este propósito, que a filosofia do n.° 3 do artigo 25.° exige que compete às autoridades nacionais fornecer à Comissão os dados necessários, baseados em provas bastantes.

Ora, a Comissão considera que o Governo italiano se baseia em alegações abstractas e não apoiadas em provas, quando afirma que a produção dos criadores italianos não bastaria para satisfazer a procura interna e não teria margem de expansão susceptível de lhe permitir superar a distância que a separa da procura interna. O montante de 14 % da taxa de compensação não teria, pois, qualquer efeito sobre a expansão da produção, que teria continuado estável. Efectivamente, se a situação dos criadores italianos é a descrita, não poderia manter-se aos níveis actuais, salvo injecção de meios financeiros externos, isto é, graças às taxas de reembolso forfetário de 14 % cuja metade, pelo menos, constitui uma verdadeira ajuda disfarçada ao sector e, assim, um abuso do sistema de reembolso forfetário. É por esta razão que o ministro da Agricultura afirma, na carta de 15 de Fevereiro de 1984, que a economia de todo o sector se afundaria sem os recursos provenientes dum reembolso forfetário elevado.

Por outro lado, quando o Governo italiano afirma que é impossível apurar dados estatísticos relativos à produção das pequenas empresas de criação, porque tal levaria a valores superiores de IVA pago a montante, nada mais faz que confessar implicitamente a existência de um nível de reembolso forfetário mais elevado do que o que resultaria da tomada em consideração apenas dos dados estatísticos conhecidos. Além disso, não tem a natureza de escusa dado que, por um lado, os outros Estados-membros actuam correctamente e, por outro, os referidos dados são fornecidos com precisão ao serviço de estatística.

No caso em apreço, o Governo italiano não procura, pois, justificar o método de cálculo empregado, como devia fazer, mas demonstrar o carácter não excessivo deste, procedendo à análise dos respectivos efeitos, em particular a ausência de crescimento da produção ou do abastecimento. Ora, isto é contrário à directiva que prevê um método de cálculo preciso. O facto de não ter havido crescimento da produção não tem um significado não equívoco e, quanto à flexão da taxa de abastecimento, deve-se ao aumento do consumo (perante uma produção estacionária, o consumo *per capita* passou de 23 a 26 quilos no decurso dos anos de 1981, 1982 e 1983).

Enfim, a Comissão contesta o argumento do Governo italiano segundo o qual a prova da sobrecompensação no sector considerado não poderia também ser validamente deduzida dos dados que as autoridades italianas elaboraram e transmitiram para efeitos de recursos próprios. Isto por várias razões. Em primeiro lugar, a Comissão lembra que existe uma relação muito estreita entre a percentagem de compensação e a determinação dos recursos próprios que lhe correspondem; este nexo está ligado à identidade do sistema de cálculo visado no anexo C da directiva: ao calcular os recursos próprios, calculam-se automaticamente também as taxas de compensação.

Para disso nos convencermos basta pensar que esta directiva não foi adoptada para meros fins de harmonização, mas visa também obter que os recursos próprios provenientes do IVA sejam calculados mediante a aplicação de uma taxa comum ou de uma matéria colectável determinada de modo uniforme e segundo as normas comunitárias. Ora, entre as normas relativas à matéria colectável uniforme figura o artigo 25.°, que está em causa neste processo. Se a base tributável não estiver correctamente estabelecida (como é o caso em Itália), os cálculos relativos aos recursos próprios ficam automaticamente falseados. Se se procurar corrigir estes últimos, é fatal que se chegará à base tributável correcta (ver, a este respeito, o n.° 12 do artigo 25.°).

Em segundo lugar, a Comissão contesta a afirmação do Governo italiano segundo a qual o reconhecimento de uma sobrecompensação geral tinha sido efectuado «a título de transação». É de opinião de que os pagamentos suplementares foram efectuados a título provisório e que a Comissão os aceitou sob reserva expressa de um controlo dos dados (a correspondência trocada a este propósito demonstra-o).

Terceiro, o argumento retirado da vigésima directiva, que permite à República Federal da Alemanha utilizar o IVA para concessão de uma certa ajuda especial, corroboraria a posição da Comissão, pois as suas disposições provam que as operações de cálculo devem ser as mesmas, isto é, as indicadas no anexo C da sexta directiva.

Segundo o *Governo italiano*, a percentagem forfetária de 14 % aplicável ao sector não é demasiado elevada, nem determina, para os agricultores, reembolsos superiores à carga fiscal do imposto sobre o valor acrescentado a montante. Esta taxa corresponde perfeitamente à realidade nacional e a Comissão não demonstrou o contrário.

Na Itália, a produção animal, em especial no que se refere ao leite, à carne bovina e à carne de porco, não basta para satisfazer a procura interna. A maior parte das explorações agrícolas praticam, simultaneamente, a criação e a cultura e, ainda que a criação de bois e de porcos se traduza muitas vezes por resultados negativos, continuam as suas actividades.

Numerosos titulares de pequenas explorações utilizam meios de produção que é praticamente impossível incluir nos apanhados estatísticos relativos ao sector da criação. Todavia, estes meios de produção existem e, se pudessem ser isolados para o sector da criação, implicariam um nítido aumento de valores «a montante» para este sector.

Há, assim, que atender mais à realidade da exploração de que aos dados estatísticos para se verificar que a taxa de compensação, adoptada para o sector da criação e do leite,

é contrária ao disposto no n.° 3 do artigo 25.° da directiva.

A este propósito, o Governo italiano sublinha que a comparação entre a produção da actividade de criação, considerada antes e após a introdução do regime forfetário do IVA, não deixa aperceber um aumento da produção, o que demonstraria não haver violação da disposição já citada da directiva. Neste ponto, o Governo italiano salienta, a título de exemplo, que, em 1969, primeiro ano de aplicação do regime forfetário do IVA à taxa de 15 % para o sector de carne de bovino, a taxa de auto-abastecimento permaneceu estacionária em relação a 1978 e, em 1980, teve mesmo uma quebra. Esta evolução não poderia explicar-se se a percentagem forfetária de 15 % tivesse constituído um reembolso superior à carga fiscal do imposto sobre o valor acrescentado a montante.

Além disso, as 75 000 explorações agrícolas mais importantes em termos de volume de negócios optaram pelo regime comum do IVA. Daí se pode concluir que, neste tipo de explorações, o montante global do IVA a montante é já superior ao do IVA sobre as cessões de bens e prestações de serviços a juzante. Esta seria a razão da escolha do regime comum, que permite aos referidos criadores recuperar a diferença do IVA a montante (não recuperável, ao invés, no quadro do regime forfetário, pelo qual as referidas explorações teriam sem dúvida optado se tal regime tivesse implicado, como sustenta a Comissão, reembolsos superiores à carga fiscal do imposto sobre o valor acrescentado a montante).

Segundo o Governo italiano, não é exacto afirmar-se que haveria sobrecompensação pelo facto de a percentagem forfetária ser de 14 %, ao passo que a «maior parte das taxas aplicadas às operações a montante variaria de 2 % a 10 % (petição, p. 9). Efectivamente, a título de exemplo, a taxa de IVA para as operações a montante «energia» é superior a 10 % e para as operações a montante «bovinos» é de 18 %.

Enfim, o Governo italiano considera que a prova da sobrecompensação no sector considerado não poderia ser deduzida dos dados que as autoridades italianas elaboraram e transmitiram para efeitos de recursos próprios, pelas três razões que se seguem.

Em primeiro lugar, porque o reconhecimento de uma sobrecompensação em geral, para os fins da parte dos recursos próprios, foi efectuado a título transacional, com a finalidade de pôr termo ao contencioso relativo aos anos de 1979/1982 (tal como resulta da carta da representação permanente da Itália de 30 de Outubro de 1984). Por outro, o artigo 3.° da vigésima Directiva IVA, 85/361/CEE, de 16 de Julho de 1985, permite separar as questões relativas à percentagem de compensação das relativas à atribuição dos recursos próprios. Esta distinção demonstra que o comportamento adoptado pelas autoridades italianas para pôr termo ao conflito em matéria de recursos próprios não poderia ser invocado para provar a existência da sobrecompensação de que o Governo é acusado.

O Governo italiano considera, pois, que os dados gerais relativos às contas nacionais não poderiam em qualquer caso demonstrar a existência de uma sobrecompensação no sector em causa.

Aliás, a prova de uma sobrecompensação não poderia ser validamente aduzida dos dados contidos no inquérito cujos resultados

constam num outro feito pela comissão permanente (agricultura e pescas) da Câmara dos Deputados italiana. Efectivamente, tal inquérito foi feito por amostragem de explorações agrícolas não representativas da realidade agrícola do país no seu conjunto: abrange essencialmente explorações do norte da Itália.

C — *Quanto à acusação relativa à não exclusão do regime de compensação forfetário das entregas e prestações de serviços destinadas aos agricultores sujeitos ao regime forfetário*

A *Comissão* sublinha que o n.° 5 do artigo 25.° da directiva exclui do regime de compensação forfetária as sessões e prestações de serviços destinadas aos agricultores sujeitos ao regime forfetário. O n.° 6 prevê, no quadro da aplicação do regime forfetário tal como é definido no número precedente, a faculdade de escolha, pelos Estados-membros, entre uma das duas modalidades de «pagamentos das compensações forfetárias»: ora pelo adquerente ou pelo destinatário sujeito passivo (como é o caso em Itália: o adquerente ou o destinatário paga ao agricultor sujeito ao regime forfetário, que a retém a título de compensação, uma taxa de 14 % que será seguidamente deduzida do imposto de que o primeiro é devedor), quer pela autoridade pública (como é o caso em França: a factura não inclui o IVA, que o adquerente não paga ao agricultor sujeito ao regime forfetário e não deduz pois, de seguida, mas é apresentada às autoridades competentes que, após controlo, procedem ao pagamento da compensação forfetária).

Enfim, o n.° 8 refere-se a situações estranhas ao domínio da aplicação do regime forfetário definido no n.° 5 já referido.

Ora, o artigo 34.° do Decreto presidencial n.° 633, de 26 de Outubro de 1972, não exclui deste regime as entregas e prestações destinadas aos agricultores sujeitos ao regime forfetário e por aquele abrangidos.

O *Governo italiano* sustenta que a disposição do n.° 5 do artigo 25.° da directiva IVA não limita em si a aplicação das percentagens forfetárias mas que o seu único interesse reside no facto de conceder aos Estados-membros a possibilidade de preverem outro método de pagamento da compensação forfetária pelo comprador, pelo destinatário do serviço ou pelo Estado.

Considera que a leitura conjugada dos n.os 5, 6 e 8 do artigo 25.° permite concluir que um mecanismo segundo o qual um agricultor sujeito ao regime forfetário pode obter a compensação da carga fiscal do imposto a montante é, em linhas gerais, o seguinte:

— se o comprador dos bens entregues ou o destinatário dos serviços fornecidos pelo agricultor sujeito ao regime forfetário for um sujeito passivo diverso de um agricultor sujeito àquele regime, os Estados-membros podem prever que o pagamento da compensação forfetária ao agricultor seja efectuada quer pelo comprador quer pela administração (n.os 5 e 6);

— se o comprador ou destinatário for um agricultor sujeito ao regime forfetário ou um não sujeito passivo do imposto, esta faculdade desaparece e a compensação forfetária fica exclusivamente a cargo do comprador ou do destinatário do serviço (n.° 8).

Resultaria do exame destas disposições que o artigo 34.° do Decreto do presidente da República n.° 633 de 1972, ao dispor, por

um lado, que as percentagens forfetárias de compensação se aplicam às operações efectuadas pelo agricultor sujeito ao regime forfetário com qualquer comprador e, por outro, que a compensação ficará sempre a cargo do comprador, é rigorosamente conforme aos princípios enunciados no artigo 25.° da directiva comunitária.

IV — Perguntas feitas às partes

O Tribunal dirigiu-se às partes para obter as informações e documentação abaixo indicadas.

A — 1. A *Comissão* foi convidada a indicar as fontes em que se baseou para concluir que, com base nos dados fornecidos pelo Governo italiano, se podia chegar indirectamente à conclusão de que «as taxas de compensação para a carne de bovino e de porco e para o leite fresco deveriam ser fixadas a uma taxa que não ultrapassasse 7 %, em vez da de 14 %, actualmente aplicada», e explicar, de forma mais detalhada, os cálculos que a levaram a esta conclusão.

2. A Comissão foi, além disso, convidada a fornecer uma lista dos Estados-membros que instituiram um regime forfetário dos produtores agrícolas, previsto no artigo 25.° da sexta Directiva 77/388 do Conselho, de 17 de Maio de 1977, e indicar as percentagens forfetárias de compensação que tenham eventualmente fixado para a carne de bovino, a carne de porco e o leite fresco, bem como as do IVA pago a montante pelos agricultores sujeitos ao regime forfetário. A este propósito, foi-lhe pedida a indicação da medida em que tais percentagens de compensação são influenciadas nos diferentes Estados-membros pela taxa média dos juros nos créditos concedidos pelos bancos aos seus clientes.

3. A Comissão foi igualmente convidada a explicar de que modo os números que figuram no inquérito efectuado pela *Camera dei Deputati* sobre os custos de produção, transformação e distribuição dos produtos agrícolas permitem descobrir uma sobrecompensação a favor dos produtores de carne de bovino e de porco.

B — 1. A *República Italiana* foi convidada a apresentar:

a) os dados macro-económicos relativos apenas aos agricultores sujeitos ao regime forfetário dos sectores da carne de bovino e de porco e do leite fresco para os anos de 1978, 1979 e 1980;

b) os montantes totais, abrangendo igualmente apenas os agricultores sujeitos ao regime forfetário, relativos aos sectores e anos mencionados:

   i) da produção final, incluindo o autoconsumo,

   ii) dos consumos intermédios e da formação bruta do capital,

   iii) do IVA pago pelas operações referidas na alínea ii).

2. A República Italiana foi igualmente convidada a indicar as taxas de IVA aplicadas às diferentes operações a montante e efectuadas pelos agricultores sujeitos ao regime forfetário e a esclarecer qual a percentagem média de cada tipo de operação relativamente ao valor total das operações realizadas a montante por aqueles agricultores.

3. Finalmente, a República Italiana foi convidada a fornecer estatísticas relativas, no quadro das criações de bois e de porcos, às respectivas percentagens das criações envolvendo, por um lado, as aquisições de animais no exterior e, por outro, as criações em ciclo completo.

Por carta de 7 de Abril de 1987, o *Governo italiano* forneceu ao Tribunal as informações que se seguem.

Pergunta B — 1

a) Dados macroeconómicos relativos apenas aos agricultores sujeitos ao regime forfetário dos sectores «carne de bovino, carne de porco e leite fresco», referentes aos anos de 1978, 1979 e 1980

(em milhares de milhões de LIT)

Ano	Sector de criação total		Subsector «bovinos, porcos, leite»	
	output	input	output	input
1978	7 536,6	5 804,2	5 193,2	4 449,4
1979	8 748,3	6 575,7	6 092,4	5 140,6
1980	10 238,3	7 923,2	7 129,3	6 205,9

b) Quantidades totais referentes aos agricultores sujeitos ao regime forfetário para o subsector «carne de bovino, de porco e leite fresco» referentes aos anos abaixo indicados (em milhares de milhões de LIT):

i) produção final, incluindo o autoconsumo:

1978	5 193,2
1979	6 092,4
1980	7 129,3

ii)

	consumo intermédio	formação bruta do capital	total
1978	3 285,0	1 164,4	4 449,4
1979	3 735,3	1 405,9	5 140,6
1980	4 550,0	1 655,9	6 205,9

iii) IVA pago pelas operações mencionadas na alínea ii)

1978	166,5	163,0	329,5
1979	225,5	198,1	423,6
1980	328,5	208,8	537,3

Pergunta B — 2

Taxa de IVA (média) aplicada às diferentes operações:

(em %)

	Consumo intermedio	Formação bruta do capital	Valor médio ponderado
1978	5,4	14	7,41
1979	6,84	12,14	8,28
1980	7,21	12,6	8,43

Pergunta B — 3

O Governo italiano afirma que não dispõe de documentação que lhe permita destacar, no que se refere às criações de bovinos e de porcos, as respectivas percentagens de criação abrangendo a aquisição de animais do exterior, por um lado, e as criações em ciclo completo por outro. Acrescenta, todavia, que os criadores italianos compram anualmente, na maioria a países da CEE, entre 2 e 2,4 milhões de cabeças de gado bovino (vacas), destinadas a serem postas em estábulos, nas criações para abate. Além disso, entre 500 000 e 900 000 porcos são, em média, importados, 20 a 30 % destinados a pocilgas.

Por carta de 29 de Abril de 1987, a *Comissão*, relativamente às questões que lhe foram colocadas, fez chegar as suas respostas que podem ser resumidas como se segue:

Perguntas A — 1

Os dados macroeconómicos utilizados pela Comissão para determinar que a percentagem de compensação não deveria ser superior a 7 % são os transmitidos pelo Governo italiano no quadro das verificações relativas aos recursos próprios. Tais dados, que abrangem o conjunto do sector agrícola, permitem conhecer as entradas e as saídas dos agricultores, bem como o montante do IVA que lhes foi aplicado. A fim de determinar, para cada ano, a percentagem de compensação, a Comissão teve em conta, nos termos das disposições do n.° 3 do artigo 25.° da directiva, os dados relativos às entradas e saídas nos três últimos anos.

A percentagem correcta de compensação determinada relativamente ao ano de 1979 resulta do método de cálculo esquematizado abaixo (os valores são exprimidos em milhares de milhões de LIT):

a) Z, a taxa a reembolsar pelo sector agrícola, determinada segundo a fórmula

$$\frac{X \times 100}{Y} \text{ ou } X$$

representa o montante do IVA que onerou as entradas dos três últimos anos dos agricultores sujeitos ao regime forfetário e Y» o montante das saídas relativas ao mesmo período:

X = total de IVA sobre as entradas dos anos 1976, 1977, 1978 = 2 040,80

Y = total das saídas anos 1976, 1977, 1978 (com exclusão do IVA) = 52 529,0

Z = taxa a reembolsar para o conjunto do sector agrícola em 1979 = $\frac{2\,040{,}80 \times 100}{52\,529{,}0} = 3{,}88\ \%$

b) Z', a taxa efectivamente reembolsada no sector agrícola, determinada segundo a fórmula

$$\frac{X' \times 100}{Y'} \quad \text{onde} \quad X'$$

representa o montante do IVA efectivamente reembolsado no ano de 1979 e Y' as saídas desse ano:

X' = montante do IVA reembolsado nas saídas de 1979 = 1 434,30

Y' = saída líquida de IVA do ano de 1979 = 24 187,00

Z' = taxa efectivamente reembolsada para o conjunto do sector em 1979 =

$$\frac{1\,434{,}30 \times 100}{24\,187{,}00} = 5{,}93\ \%$$

c) K, a diferença entre as duas taxas (Z' — Z = K), representa a percentagem da sobrecompensação no conjunto do sector agrícola em 1979:

(Z' — Z) = 5,93 % — 3,88 % = 2,05 % (= K)

d) K', o montante do IVA reembolsado a mais, é determinado segundo a fórmula

$$\frac{Y' \times -}{\frac{K}{100}} = K':$$

Y' = saída líquida de IVA no ano de 1979

K = taxa de sobrecompensação

K' = montante do IVA reembolsado a mais =

$$\frac{24\,187\,00 \times 2{,}05}{100} = 495{,}830$$

e) R, o IVA efectivamente reembolsado nos sectores bovino, porcino e leiteiro no ano de 1979 resulta da adição dos dados estatísticos da produção de 1979:

R = 390 940 + 114 000 + 353 682 = 858 662

R, o IVA que deveria ter sido reembolsado no sector acima visado e obtido segundo a fórmula R — K' = R' (R — K') = 858 662 — 495 830 = 362 832 (= R')

f) a taxa correcta para os sectores bovino, porcino e leiteiro a aplicar no ano de 1979 é determinada segundo a fórmula:

$$\frac{R' \times 100}{\text{saídas em 1979}} = \frac{362\,832 \times 100}{6\,514{,}7}$$

= 5,57 %

Utilizando o esquema acima referido a Comissão obteve, relativamente aos anos de 1980, 1981 e 1982, os cálculos seguintes.

Ano 1980

X = 2 574,30

Y = 61 971,80

Taxa a reembolsar $\frac{X \times 100}{Y}$ = 4,15 %

(= Z)

IVA reembolsado (X') = 1 736,1

Saída do ano (Y') = 28 517,8

Taxa reembolsada $\frac{X' \times 100}{Y'}$ = 6,08 %

(= Z')

Sobrecompensação (Z' — Z) = 1,93 % (= K)

Montante do IVA reembolsado a mais $\frac{(Y' \times K)}{100} = \frac{28\,517{,}8 \times 1{,}93}{100} = 550{,}393$

(= K')

IVA reembolsado nos sectores bovino, porcino e leiteiro em 1980 = 446,502 + 184,908 + 409,573 = 1 040,983

IVA a reembolsar (1 040,983 — 550,393) = 549,352

Saídas bovinos, etc. ano 1980 = 3 133,2 + 1 607,9 + 2 974,2 = 7 615,3

Taxa de IVA = $\frac{549{,}352 \times 100}{7\ 615{,}3}$ = 7,21 %

Ano 1981

X = 3 181,20

Y = 72 999,00

IVA reembolsado
$\frac{X \times 100}{Y'}$ = 4,35 % (= Z)

Taxa a reembolsar (X') = 2 149,2

Saída do ano (Y') = 32 226,0

Taxa reembolsada
$\frac{X' \times 100}{Y'}$ = 6,6 % (= Z')

Sobrecompensação (Z' — Z) = 2,31 % (= K)

Montante do IVA reembolsado a mais
$\frac{(Y' \times K)}{100} = \frac{32\ 226 \times 2{,}31}{100}$ = 744,420

(=K')

IVA reembolsado por carne de bovino, de porco e leite em 1981 = 569,190 + 284,820 + 470,250 = 1 324,260

IVA a reembolsar (1 324 269 — 744,420) = 579,840

Saídas bovinos, etc. ano 1981 = 3 794,6 + 1 898,8 + 3 135,0 = 8 829,40

Taxa de IVA = $\frac{579{,}840 \times 100}{8\ 829{,}40}$ = 6,56 %

Ano 1982

X = 3 967,90

Y = 84 930,80

Taxa a reembolsar
$\frac{X \times 100}{Y}$ = 4,67 % (= Z)

IVA reembolsado (X') = 2 492,0

Saída do ano (Y') = 36 214,0

Taxa reembolsada
$\frac{X' \times 100}{Y'}$ = 6,88 % (= Z')

Sobrecompensação (Z' — Z) = 2,21 % (= K)

Montante do IVA reembolsado a mais
$\frac{(Y' \times K)}{100} = \frac{36\ 214{,}0 \times 2{,}21}{100}$ = 800,329

(= K')

IVA reembolsado nos sectores bovino, porcino e do leite em 1982 = 640,370 + 345,150 + 573,750 = 1 559,270

IVA a reembolsar (1 559,270 — 800,329) = 758,941

Saídas bovinos, etc. ano 1982 = 4 269,1 + 2 301,4 + 3 825,0 = 10 395,5

$$\text{Taxa de IVA} = \frac{758{,}941 \times 100}{10\,395{,}5} = 7{,}30\,\%$$

Pergunta A — 2

A Comissão apresentou uma lista dos Estados-membros que instituíram um regime forfetário dos produtores agrícolas acompanhada de uma introdução que descreve os dois grandes tipos daquele regime aplicados na Comunidade.

Num destes dois regimes, o IVA pago a montante sobre os meios de produção é compensado pelos preços de venda dos produtos. Os agricultores vendem os respectivos produtos a preço que inclui a taxa e retêm o montante assim recebido.

No outro regime, o IVA pago a montante é reembolsado forfetariamente pelo fisco: os agricultores vendem os respectivos produtos a um preço sem IVA, isto é, sem acrescentar o IVA, e obtêm, de seguida, mediante pedido às autoridades fiscais competentes, a restituição correspondente à taxa forfetária aplicável ao valor das respectivas vendas.

Em ambos os casos, os agricultores não fazem qualquer pagamento directo de IVA ao fisco.

Respondendo à segunda parte da questão supra, a Comissão salienta que não há qualquer influência entre a taxa média dos juros dos créditos concedidos pelos bancos e as percentagens forfetárias de compensação, uma vez que os referidos créditos são isentos de IVA no conjunto da Comunidade. Os interesses em questão integram-se nos custos de produção e, por isso, são repercutidos nos preços de venda dos produtos.

Pergunta A — 3

A Comissão observa que o inquérito efectuado pela *Camera dei Deputati* constitui um índice muito significativo da sobrecompensação na medida em que evidenciou as percentagens de diferentes custos de produção da carne de bovino, da de porco e do leite, e permitiu separar os custos atingidos pelo IVA dos dele isentos. Procedeu a uma análise do referido inquérito para concluir que se trata da demonstração lógica da sobrecompensação, admitindo também que lhe faltam elementos relativos às entradas e saídas dos sectores considerados que utilizou como base do cálculo objecto da sua resposta à pergunta A — 1.

Observações da Comissão e do Governo italiano sobre a resposta às perguntas dada pela outra parte

Por carta de 26 de Maio de 1987, a *Comissão* formulou, relativamente à resposta do Governo italiano às perguntas que lhe foram feitas pelo Tribunal, as seguintes observações:

1. As respostas do Governo italiano caracterizam-se pelo seu laconismo e ausência de qualquer referência às fontes, ao passo que

a Comissão forneceu sempre dados comentados e indicou a origem das respectivas informações.

2. As percentagens indicadas na última coluna «valor médio ponderado» da resposta à pergunta B — 2 [«taxa de IVA (médio) aplicada às operações»] estão bem afastadas dos 14 % que o Governo italiano reembolsa forfetariamente aos agricultores e extremamente próximas, ao contrário, da percentagem considerada admissível pela Comissão (7 %, no máximo).

Um tratamento elementar dos dados fornecidos pelo Governo italiano na sua resposta à questão B.1, que consiste em dividir o montante do IVA pago indicado na última coluna do ponto iii), alínea b), pelo valor dos «outputs» que figuram no quadro da alínea a), permite determinar a taxa de reembolso forfetário exacta, estando os números obtidos ainda mais próximos da média de 7 % preconizada pela Comissão (6,34 % em 1978, 6,95 % em 1979 e 7,53 % em 1980).

As percentagens indicadas pela Comissão (5,57 % em 1979 e 7,21 % em 1980) são ainda inferiores na medida em que verosimilmente os números italianos se referem apenas ao ano tomado em conta ao passo que os da Comissão abrangem, nos termos da sexta directiva, os dados relativos aos três anos precedentes.

3. A Comissão ficou um pouco surpreendida ao tomar conhecimento da resposta do Governo italiano à pergunta B — 3.

Limita-se a chamar a atenção do Tribunal para a resposta que deu à questão A — 3, em que figuram os dados pedidos ao Governo italiano a respeito dos animais de espécie bovina e fornecidos pelo Instituto Italiano de Estatística.

Por carta entrada na Secretaria do Tribunal em 29 de Maio de 1987, o *Governo italiano* formulou, relativamente à resposta da Comissão às perguntas que lhe foram dirigidas pelo Tribunal, as seguintes observações.

1. Os dados de base utilizados pela Comissão para os seus cálculos, em resposta à pergunta A — 1, são, efectivamente, os comunicados pelo Estado Italiano a partir das estatísticas oficiais e que se referem ao estado das contas nacionais relativas à agricultura no seu conjunto; não sendo estes dados separados, não permitem determinar o montante do volume de negócios dos agricultores sujeitos ao regime forfetário, isolando-o dos agricultores sujeitos ao regime normal de IVA.

Todavia, os dados em questão foram obtidos, não como pretende a Comissão, aceitando as acusações formuladas pela comissão de controlo no quadro das verificações relativas aos recursos próprios, mas por actualizações decididas com base em revisões minuciosas efectuadas em certas rubricas das estatísticas oficiais cujos números não exprimiam de forma completa a realidade da agricultura italiana.

2. O método de cálculo usado pela Comissão para determinar a taxa de compensação em cada um dos anos considerados não pode ser aceite como exacto. A sua inexactidão resulta, em particular, do processo seguido para cálculo do IVA que deveria ter sido reembolsado no subsector «bovinos, porcinos e leite», e que consistiu em retirar do montante de IVA efectivamente reem-

bolsado do subsector citado, o montante de IVA reembolsado a mais, a título de compensação, ao conjunto do sector agrícola.

3. O Governo italiano, não estando em condições de apresentar observações quanto ao regime forfetário adoptado pelos Estados-membros por não dispor de informação a tal respeito, considera que a lista das taxas de IVA forfetárias referidas pela Comissão e referentes aos três produtos do subsector «bovinos, porcinos e leite» está incompleta.

J. C. Moitinho de Almeida
Juiz relator