COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS

Bruxelas, 29.9.2009
COM(2009) 511 final

2009/0139 (CNS)

Proposta de

# DIRECTIVA DO CONSELHO

**que altera a Directiva 2006/112/CE no que se refere à aplicação facultativa e temporária de um sistema de autoliquidação ao fornecimento ou prestação de certos bens e serviços que apresentam um risco de fraude**

# EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS

## 1. CONTEXTO DA PROPOSTA

- **Justificação e objectivos da proposta**

O objectivo da presente proposta de directiva, que altera a Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado[1] (a seguir designada por «Directiva sobre o IVA»), é permitir a aplicação temporária de um sistema de autoliquidação, a fim de combater a fraude relacionada com a troca de licenças de emissão de gases com efeito de estufa e a transacção de certos bens sensíveis à fraude. Todavia, a aplicação deste sistema não deve afectar os princípios fundamentais do sistema do IVA, nomeadamente o princípio do pagamento fraccionado, razão pela qual se restringirá a uma lista previamente definida de bens e serviços.

- **Contexto geral**

Em Maio de 2006, a Comissão apresentou uma comunicação[2] destinada a lançar um debate geral, a nível da UE, sobre a necessidade de adoptar uma abordagem coordenada para combater a fraude fiscal no mercado interno. No seguimento da Comunicação da Comissão, de 23 de Novembro de 2007[3], que contribui para o estabelecimento de uma estratégia antifraude na UE e do relatório sobre a evolução neste domínio do grupo de peritos sobre a estratégia contra a fraude fiscal[4], a Comissão apresentou uma comunicação onde analisa a possibilidade de adoptar medidas «de mais vasto alcance» para modificar o sistema do IVA e, dessa forma, combater a fraude fiscal[5].

Uma das medidas consideradas nesse contexto foi a introdução de um sistema geral de autoliquidação. A Comissão demonstrou igualmente disponibilidade, em certas condições, para propor um projecto-piloto que permitisse estabelecer se a introdução de um sistema geral de autoliquidação constituiria uma resposta apropriada para combater a fraude relativa ao IVA. Contudo, o Conselho ECOFIN não chegou a acordo sobre nenhuma conclusão relativa às questões suscitadas nessa comunicação. Perante a falta de consenso político quanto à adopção dessas medidas «de mais vasto alcance», a Comissão centrou os seus esforços exclusivamente nas medidas ditas «convencionais», com vista a reforçar os métodos tradicionais de luta contra a fraude fiscal. A esse respeito, importa salientar em particular a Comunicação da Comissão, de Dezembro de 2008, sobre a adopção de uma estratégia coordenada para melhorar o combate à fraude relativa ao IVA na União Europeia[6].

No entanto, a presente iniciativa difere do projecto-piloto referido acima.

Uma vez que a fraude representa um problema importante em termos de correcto funcionamento do mercado interno e uma ameaça para as receitas fiscais dos Estados-Membros, alguns destes Estados solicitaram ao Conselho a concessão de uma

---

1 JO L 347 de 11.12.2006, p. 1.
2 COM(2006) 254 final de 31.5.2006.
3 COM(2007) 758 final de 23.11.2007.
4 SEC(2007) 1584 de 23.11.2007.
5 COM(2008) 109 final de 22.2.2008 e SEC(2008) 249 de 22.2.2008.
6 COM(2008) 807 final de 1.12.2008.

derrogação, com base no artigo 395.º da Directiva sobre o IVA, para poderem combater a fraude através da introdução de um sistema de autoliquidação limitado a certos sectores ou bens sensíveis a esse tipo de fraude.

Neste contexto, a forma de evasão fiscal mais comum consiste na facturação da entrega de bens por um operador, sujeito passivo de IVA, que desaparece de seguida sem entregar o imposto ao fisco, deixando o adquirente (também sujeito passivo de IVA) com uma factura válida para efeitos de dedução do IVA. Dessa forma, as Finanças não recebem o IVA cobrado na venda dos produtos, mas têm de reconhecer ao operador seguinte na cadeia de comercialização o direito à dedução do IVA suportado a montante. Em certos casos, esta prática evoluiu para uma fraude designada por «*missing trader intra-community fraud*», que consiste numa fraude intracomunitária com recurso a operadores fictícios e que constitui um ataque organizado ao sistema do IVA, baseado na liquidação abusiva do IVA pelos operadores quando a transmissão de bens a um sujeito passivo noutro Estado-Membro está isenta do pagamento desse imposto. Além disso, é frequente este tipo de fraude envolver a transmissão em cadeia dos mesmos bens, que podem circular diversas vezes entre os Estados-Membros (a chamada «fraude carrossel»), ficando as Finanças várias vezes prejudicadas no pagamento do IVA sobre o mesmo produto. É importante realçar que, de acordo com as informações fornecidas por diversos Estados-Membros, este tipo de fraude está a alargar-se igualmente à prestação de serviços.

Através do mecanismo de inversão da obrigação fiscal («*reverse charge*») ou mecanismo de autoliquidação o IVA deixa de ser liquidado pelo operador ao adquirente que é sujeito passível de IVA, que passa a assumir essa obrigação. Na prática, os adquirentes (na medida em que sejam sujeitos passivos normais com pleno direito à dedução) passam simultaneamente a declarar e a deduzir o IVA, sem pagamento efectivo às Finanças. Desta forma, a possibilidade teórica de fraude é eliminada.

Com a presente proposta, a Comissão pretende dar a todos os Estados-Membros interessados a possibilidade de aplicar um mecanismo de autoliquidação limitado a certos bens e serviços, escolhidos a partir de uma lista previamente estabelecida, que na opinião dos Estados-Membros apresentem um risco de fraude. A presente proposta visa autorizar a aplicação de uma forma restrita de autoliquidação centrada nas questões referidas abaixo.

Em primeiro lugar, a Comissão dispõe de informações sobre alegados casos de fraude relacionados com a troca de licenças de emissão de gases com efeito de estufa. Qualquer alegada fraude, seja no mercado de carbono ou outro, é naturalmente preocupante e exige uma resposta adequada. As diferenças observadas nas soluções adoptadas pelos Estados-Membros incitaram a Comissão a elaborar a presente proposta. Embora seja necessário analisar mais aprofundadamente as circunstâncias exactas e a dimensão real deste tipo de fraude, a informação já facultada por vários Estados-Membros justifica uma acção rápida e a sua inclusão na presente proposta, que consiste, antes de mais, numa medida temporária.

Em segundo lugar, foi incluída uma nova categoria de produtos no âmbito da presente directiva que abrange os telefones móveis e os circuitos integrados. Estes bens estão actualmente sujeitos a uma derrogação, que foi concedida ao Reino Unido com base no artigo 395.° da Directiva sobre o IVA e mais tarde prorrogada sob determinadas condições, que

permite a aplicação do sistema de autoliquidação[7]. O texto da proposta da Comissão relativa a essa prorrogação serve igualmente de base para a presente proposta de directiva do Conselho. Na exposição de motivos da sua proposta de Decisão do Conselho, a Comissão explica as circunstâncias muito específicas que justificam a concessão excepcional dessa derrogação e anuncia já a sua disponibilidade para analisar a possibilidade de permitir a aplicação de um mecanismo de autoliquidação limitado a certos produtos por qualquer Estado-Membro interessado. Note-se, contudo, que não foi até agora possível determinar em que medida o mecanismo de autoliquidação é apropriado e eficiente para combater a fraude no sector específico em causa. Para superar essa deficiência, qualquer futura aplicação deste mecanismo deverá ser acompanhada de uma avaliação completa dos seus efeitos. Um certo número de Estados-Membros, que já demonstrou interesse pela aplicação deste mecanismo no sector considerado, seria autorizado a fazê-lo através da presente proposta.

Em terceiro lugar, a proposta inclui outros produtos (perfumes e metais preciosos como a platina) que, de acordo com as informações fornecidas pelos Estados-Membros nas reuniões dos grupos de trabalho consagrados à fraude, têm sido ultimamente objecto de fraude, justificando-se portanto a sua inclusão na presente directiva.

Do ponto de vista processual, os Estados-Membros devem primeiro comunicar à Comissão a sua intenção de aplicar o sistema de autoliquidação. De seguida, a aplicação experimental de um sistema de autoliquidação limitado a certos produtos deve ser sujeita a condições precisas, de forma a garantir o bom funcionamento do sistema, evitar tanto quanto possível eventuais impactos negativos e permitir uma avaliação adequada dos resultados. Antes de aplicar o sistema, é necessário que os sujeitos passivos que venham ser afectados pela sua aplicação enquanto fornecedor/prestador ou adquirente sejam identificados para efeitos do IVA através de um número individual, quando tal não seja ainda o caso. Os Estados-Membros dêem igualmente prever obrigações em matéria de notificação, de modo a garantir um acompanhamento suficiente da medida e assegurar uma aplicação efectiva. Além disso, para garantir que a aplicação do sistema de autoliquidação permanece limitada a certos produtos e mantém o seu carácter excepcional em relação às regras normais do IVA, foi elaborada uma lista de bens e serviços que deve servir de base para a escolha efectuada pelos Estados-Membros, que devem optar por três categorias no máximo, das quais duas poderão ser relativas a bens.

É importante que os Estados-Membros interessados apliquem medidas de controlo eficazes para controlar e, tanto quanto possível, evitar todos os tipos de fraude, em especial novas formas de fraude que envolvam o alargamento das práticas fraudulentas a outros produtos, ao sector retalhista ou a outros Estados-Membros. No que diz respeito à aplicação das medidas, é importante que os Estados-Membros tenham em conta as conclusões em matéria de autoliquidação apresentadas no documento da Comissão sobre as medidas necessárias para modificar o sistema do IVA e combater a fraude[8].

A experiência alcançada com a aplicação temporária deste sistema aos bens e serviços sensíveis à fraude deverá permitir, com base no procedimento de informação e de avaliação previstos na proposta, uma melhor avaliação global da utilidade e da proporcionalidade da aplicação do sistema de autoliquidação limitado a certos produtos.

---

[7] Decisão do Conselho, de 5 de Maio de 2009, que autoriza o Reino Unido a introduzir uma medida especial derrogatória do artigo 193.º da Directiva 2006/112/CE, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, JO L 148 de 11.6.2009, p. 14.

[8] SEC(2008) 249 de 22.2.2008.

## 2. CONSULTA DAS PARTES INTERESSADAS E AVALIAÇÃO DE IMPACTO

Não foi necessário efectuar nenhuma consulta nem recorrer a peritos externos. Já havia sido realizada uma consulta pública sobre a aplicação de um sistema de autoliquidação para combater a fraude no âmbito das comunicações precedentes da Comissão sobre a fraude relativa ao IVA (ver, em especial, o documento de consulta «Possible introduction of an optional reverse charge mechanism for VAT – Impact on businesses of 13 August 2007»[9]).

Para compreender melhor o impacto da introdução de um mecanismo restrito de autoliquidação, a presente proposta de directiva exige aos Estados-Membros, que desejem aplicar voluntariamente este sistema, a definição de critérios de avaliação para poder comparar a situação existente antes e após o final do período de aplicação. A presente directiva confere aos Estados-Membros a possibilidade de aplicarem um sistema de autoliquidação a certos produtos, em certas circunstâncias, mas não impõe nenhuma obrigação a esse respeito. Tendo em conta que as regras propostas permitem aos Estados-Membros optar pela aplicação temporária de um sistema de autoliquidação a uma selecção rigorosa de bens ou serviços, incumbe aos Estados-Membros interessados efectuar avaliações de impacto detalhadas em conformidade com a directiva.

## 3. ELEMENTOS JURÍDICOS DA PROPOSTA

A directiva proposta altera a Directiva sobre o IVA.

Tendo em conta a incerteza sobre os efeitos da medida e a sua derrogação ao princípio fundamental do pagamento fraccionado, a definição de uma base jurídica específica para a aplicação temporária de um sistema de autoliquidação a certos bens e serviços constitui a medida mais adequada e a medida que melhor se adequa aos princípios enunciados na Comunicação da Comissão relativa às medidas para modificar o sistema do IVA com vista a combater a fraude[10]. Além disso, o artigo 395.º da Directiva sobre o IVA não pode ser considerado uma base suficiente para uma aplicação mais aprofundada e alargada nos diferentes Estados-Membros de um mecanismo de autoliquidação para certos bens ou serviços. Por conseguinte, a realização do objectivo de combater a fraude através da aplicação de um mecanismo de autoliquidação pode ser alcançada de forma mais adequada a nível comunitário mediante a adopção de uma directiva que ofereça aos Estados-Membros a possibilidade de aplicarem esse mecanismo ao fornecimento ou prestação nacionais de certos bens e serviços. A presente decisão não excede o necessário para atingir esse objectivo.

## 4. INCIDÊNCIA ORÇAMENTAL

A presente proposta não tem incidência no orçamento comunitário.

## 5. INFORMAÇÃO ADICIONAL

A proposta inclui uma cláusula de caducidade.

---

9 http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/article_4209_en.htm

10 COM(2008) 109 final de 22.2.2008.

2009/0139 (CNS)

Proposta de

**DIRECTIVA DO CONSELHO**

**que altera a Directiva 2006/112/CE no que se refere à aplicação facultativa e temporária de um sistema de autoliquidação ao fornecimento ou prestação de certos bens e serviços que apresentam um risco de fraude**

O CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado que institui a Comunidade Europeia e, nomeadamente, o seu artigo 93.º,

Tendo em conta a proposta da Comissão,

Tendo em conta o parecer do Parlamento Europeu[11],

Tendo em conta o parecer do Comité Económico e Social Europeu[12],

Considerando o seguinte:

(1) A Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado[13] estabelece que o imposto sobre o valor acrescentado (IVA) deve ser liquidado por qualquer sujeito passivo que efectue transacções que envolvam o fornecimento ou a prestação de bens ou serviços tributáveis. No caso das transacções transfronteiras, e para certos sectores nacionais de alto risco, como a construção ou os resíduos, está contudo previsto que a obrigação de liquidação do IVA incumbe ao adquirente do bem ou serviço.

(1) Dada a gravidade da fraude relativa ao IVA, devem ser exploradas abordagens inovadoras para combater este problema de uma forma mais eficaz. Por conseguinte, os Estados-Membros devem ser autorizados a aplicar, numa base temporária, e para certas categorias de bens e serviços, um mecanismo segundo o qual a obrigação de liquidação do IVA recaia sobre o adquirente do bem ou serviço tributável, mesmo no caso de categorias de bens ou serviços não incluídas no artigo 199.º da Directiva 2006/112/CE ou que não se encontrem sujeitas a derrogações específicas concedidas aos Estados-Membros.

(2) Contrariamente a um sistema de alcance geral, a introdução de um mecanismo deste tipo, limitado ao fornecimento ou prestação de certas categorias de bens ou serviços,

---

11 JO C […] de […], p. […].
12 JO C […] de […], p. […].
13 JO L 347 de 11.12.2006, p. 1.

não deve afectar os princípios fundamentais do sistema do IVA, nomeadamente o princípio do pagamento fraccionado. Por essa razão, é importante restringir a aplicação deste mecanismo a uma lista previamente definida de bens e serviços.

(3) A referida lista, que servirá de base para a escolha efectuada pelos Estados-Membros, deve limitar-se aos bens e serviços que de acordo com a experiência recente sejam considerados particularmente sensíveis à fraude. A fim de assegurar uma avaliação adequada da introdução do novo mecanismo e um estudo cuidadoso do seu impacto, é importante limitar os Estados-Membros na sua escolha.

(4) Para que o referido mecanismo possa ser aplicado, é necessário que os sujeitos passivos que fornecem ou prestam os bens ou serviços constantes da lista previamente definida, e os respectivos adquirentes, já se encontrem identificados para efeitos de IVA. Além disso, os Estados-Membros que desejem aplicar o sistema de autoliquidação proposto devem prever medidas de controlo específicas e obrigações em matéria de notificação, aplicáveis tanto aos fornecedores ou prestadores como aos adquirentes dos bens ou serviços, de modo a assegurar o bom funcionamento do sistema, o controlo eficaz da sua aplicação e detectar e evitar todas as novas formas de fraude fiscal.

(5) Os Estados-Membros devem apresentar um relatório de avaliação sobre a aplicação do sistema de autoliquidação antes do final do período de aplicação, de modo a permitir uma avaliação atempada da sua eficácia.

(6) Para que seja possível avaliar com transparência os efeitos da aplicação do referido mecanismo nas actividades fraudulentas, os relatórios nacionais de avaliação deverão basear-se em critérios previamente estabelecidos pelos Estados-Membros. As avaliações devem precisar claramente o nível de fraude antes e depois da aplicação do sistema de autoliquidação e identificar quaisquer alterações nas tendências das actividades fraudulentas, incluindo o seu alargamento a outros bens e serviços, ao sector retalhista e a outros Estados-Membros.

(7) É importante igualmente avaliar os custos de conformidade suportados pelos sujeitos passivos e os custos de aplicação para os Estados-Membros, incluindo as despesas que resultam da implementação das medidas de controlo e de auditoria.

(8) Para que todos os Estados-Membros tenham a possibilidade de optar pela aplicação deste mecanismo, torna-se necessário introduzir uma alteração específica na Directiva 2006/112/CE.

(9) Uma vez que o objectivo da acção proposta é combater a fraude relativa ao IVA através da aplicação de medidas temporárias que constituem uma derrogação às regras comunitárias em vigor, esse objectivo apenas pode ser alcançado a nível comunitário. Por conseguinte, a adopção de uma medida comunitária está em conformidade com o princípio da subsidiariedade enunciado no artigo 5.° do Tratado. Em conformidade também com o princípio da proporcionalidade consagrado no mesmo artigo, a presente directiva não excede o necessário para atingir o seu objectivo.

(10) A Directiva 2006/112/CE deve, por conseguinte, ser alterada em conformidade,

ADOPTOU A PRESENTE DIRECTIVA:

*Artigo 1.º*

A Directiva 2006/112/CE é alterada do seguinte modo:

(1) É aditado o seguinte artigo 199.º-A:

*«Artigo 199.º-A*

1. Os Estados-Membros podem, até 31 de Dezembro de 2014, e por um período mínimo de dois anos, introduzir e aplicar um sistema segundo o qual a liquidação do IVA devido pelo fornecimento ou prestação de qualquer categoria de bens ou serviços constantes do anexo VI-A passa a ser assumida pelo adquirente desses bens ou serviços.

Os Estados-Membros devem limitar a escolha dos bens e serviços abrangidos por este sistema a três das categorias incluídas no Anexo VI-A, das quais duas, no máximo, poderão respeitar a bens.

2. Qualquer Estado-Membro que decida aplicar o sistema previsto no n.º 1 deve:

a) assegurar que todos os sujeitos passivos que forneçam ou prestem bens ou serviços abrangidos por este sistema de autoliquidação, e respectivos adquirentes, sejam identificados através de um número individual, quando os sujeitos passivos não se encontrem ainda identificados em conformidade com o artigo 214.º, n.º 1;

b) impor obrigações adequadas e eficazes em matéria de notificação a qualquer sujeito passivo que forneça ou preste bens ou serviços abrangidos por este sistema de autoliquidação, de modo a permitir, para cada operação, a identificação do sujeito passivo que efectua a operação, do sujeito passivo que adquire os bens ou serviços, do tipo de bens ou serviços fornecidos ou prestados, do período fiscal e do valor respectivo;

c) impor obrigações em matéria de notificação, sobre cada operação específica ou o conjunto de todas as operações, aos sujeitos passivos que adquiram os bens ou serviços abrangidos pelo sistema de autoliquidação, a fim de comparar essa informação com os dados fornecidos pelos operadores;

d) prever medidas de controlo adequadas e eficazes para controlar e mitigar as formas de fraude actuais, e prevenir a emergência de actividades fraudulentas com outros bens ou serviços, a nível retalhista ou noutros Estados-Membros.

3. Os Estados-Membros comunicam à Comissão a decisão de aplicação do mecanismo referido no n.º 1 antes da sua introdução, facultando-lhe a seguinte informação:

a) uma declaração sobre o âmbito da medida de aplicação do sistema de autoliquidação e uma descrição pormenorizada das medidas de

acompanhamento, incluindo as obrigações em matéria de notificação impostas aos sujeitos passivos e as medidas de controlo;

b) os critérios de avaliação para permitir uma comparação, antes e depois da aplicação do sistema de autoliquidação, das actividades fraudulentas com os bens e serviços constantes do anexo VI-A, das actividades fraudulentas com outros bens e serviços e noutros Estados-Membros, e do aumento de outros tipos de actividades fraudulentas, em particular a nível do sector retalhista;

c) a data de entrada em vigor e o período de vigência da medida que aplica o sistema de autoliquidação.

4. Com base nos critérios de avaliação previstos no n.º 3, alínea b), os Estados-Membros que aplicam o mecanismo previsto no n.º 1 devem obrigatoriamente apresentar um relatório à Comissão, o mais tardar, um ano antes da caducidade da medida de aplicação do sistema de autoliquidação. O relatório deve indicar claramente qual a informação considerada confidencial e a informação que pode ser publicada.

O relatório deve incluir uma avaliação pormenorizada da eficácia e eficiência globais da medida, em especial, no que diz respeito aos seguintes aspectos:

a) o seu impacto nas actividades fraudulentas relacionadas com o fornecimento ou prestação de bens ou serviços abrangidos pela medida;

b) a possível deslocação das actividades fraudulentas para outros bens ou serviços;

c) a possível deslocação das actividades fraudulentas para outros Estados-Membros;

d) a possível deslocação das actividades fraudulentas para o sector retalhista;

e) os custos resultantes da aplicação da medida suportados pelos sujeitos passivos;

f) os custos resultantes da aplicação da medida suportados pelos Estados-Membros, incluindo as despesas relacionadas com as medidas de controlo e de auditoria.»

(2) O anexo da presente directiva é aditado enquanto anexo VI-A.

*Artigo 2.º*

Os Estados-Membros que decidam aplicar o sistema de autoliquidação previsto no artigo 1.°, n.º 1, comunicam à Comissão as disposições relativas à medida de aplicação desse sistema antes da respectiva data de entrada em aplicação.

*Artigo 3.º*

A presente directiva entra em vigor no vigésimo dia seguinte ao da sua publicação no *Jornal Oficial da União Europeia*.

*Artigo 4.º*

A presente directiva aplica-se até 31 de Dezembro de 2014.

*Artigo 5.º*

Os Estados-Membros são os destinatários da presente directiva.

Feito em Bruxelas, em

*Pelo Conselho*
*O Presidente*

## ANEXO

«Anexo VI-A

Lista de bens e serviços referidos no artigo 199.º-A:

Parte A – Bens

1) Telemóveis, ou seja, dispositivos fabricados ou adaptados para utilização no âmbito de uma rede licenciada e que operam em frequências especificadas, mesmo tendo outras utilizações;

2) Circuitos integrados como, por exemplo, microprocessadores e unidades centrais de processamento num estádio anterior à sua incorporação em produtos destinados ao utilizador final;

3) Perfumes;

4) Metais preciosos quando não abrangidos pelos regimes especiais aplicáveis aos produtos em segunda mão, obras de arte, artigos de colecção e antiguidades, previstos nos artigos 311.º a 343.º, ou pelo regime especial aplicável ao ouro para investimento de acordo com os artigos 344.º a 356.º

Parte B – Serviços

Licenças de emissão de gases com efeito de estufa, na acepção do artigo 3.º da Directiva 2003/87/CE(*), que sejam transferíveis em conformidade com o artigo 12.º dessa directiva, e outras unidades de direito de emissão que possam ser utilizadas pelos operadores para cumprimento dessa directiva.

(*) JO L 275 de 25.10.2003, p. 32.»