CONCLUSÕES DA ADVOGADA-GERAL JULIANE KOKOTT apresentadas em 11 de Janeiro de 2007 [1]

I — Introdução

1. Com o presente pedido de decisão prejudicial, o Hoge Raad der Nederlanden solicita a interpretação da Sexta Directiva IVA [2] bem como de outros actos jurídicos que regulam a assistência mútua das administrações fiscais. No essencial, está em causa a questão de saber se a administração fiscal está obrigada a pedir informações a outro Estado-Membro nos casos em que o próprio sujeito passivo não consegue provar que realizou uma entrega intracomunitária isenta do imposto, devido ao facto de o adquirente, estabelecido noutro Estado-Membro, não lhe ter transmitido as declarações ou os documentos necessários para o efeito. As questões estão intimamente relacionadas com as questões levantadas pelos processos C-409/04 (Teleos e o.) e C-146/05 (Collée), em relação aos quais também irei apresentar hoje as minhas conclusões.

II — Quadro jurídico

A — *Direito comunitário*

2. Através da Directiva 91/680/CEE do Conselho, de 16 de Dezembro de 1991, que completa o sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado e altera, tendo em vista a abolição das fronteiras fiscais, a Directiva 77/388/CEE [3], foi inserido na Sexta Directiva um novo título XVI A (Regime transitório de tributação das trocas comerciais entre Estados-Membros; artigos 28.° A a 28.° M). Estas disposições continuam a ser relevantes, na medida em que até ao momento ainda não foi adoptado um regime definitivo de tributação das trocas de mercadorias entre empresas de diferentes Estados-Membros.

1 — Língua original: alemão.

2 — Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54; a seguir «Sexta Directiva»).

3 — JO L 376, p. 1.

3. O artigo 28.º C, A, da Sexta Directiva regula a isenção das entregas de bens. Nos termos deste artigo,

«[...] nas condições fixadas pelos Estados-Membros para garantir uma aplicação correcta e simples das isenções adiante previstas e [...] prevenir eventuais fraudes, evasões e abusos, os Estados-Membros isentarão:

a) As entregas de bens, na acepção do artigo 5.º e na acepção do n.º 5, alínea a), do artigo 28.º A, expedidos ou transportados, pelo vendedor ou pelo adquirente ou por conta destes, para fora do território referido no artigo 3.º, mas no interior da Comunidade, efectuadas a outro sujeito passivo ou a uma pessoa colectiva que não seja sujeito passivo, agindo como tal num Estado-Membro diferente do Estado de início da expedição ou do transporte dos bens.

[...]»

4. O artigo 22.º da Sexta Directiva regula as obrigações formais do devedor do imposto e prevê, na versão pertinente para o presente caso [4], nomeadamente o seguinte:

«2. a) Todos os sujeitos passivos devem possuir uma contabilidade suficientemente pormenorizada que permita a aplicação do imposto sobre o valor acrescentado e o seu controlo pela administração fiscal;

[...]

3. a) Todos os sujeitos passivos devem emitir uma factura, ou um documento que a substitua, para as entregas de bens e as prestações de serviços que efectuem a outro sujeito passivo ou a uma pessoa colectiva que não seja sujeito passivo. Todos os sujeitos passivos devem igualmente emitir uma factura, ou um documento que a substitua, para as entregas de bens referidas no ponto B, n.º 1, do artigo 28.º B e para as entregas de bens efectuadas nas condições previstas no ponto A do artigo 28.º C. Os sujeitos passivos devem conservar um duplicado de todos os documentos emitidos.

[...]

4 — V. artigo 28.º H na versão introduzida pela Directiva 91/680/CEE e alterada, em último lugar, pela Directiva 95/7/CE do Conselho, de 10 de Abril de 1995, que altera a Directiva 77/388/CEE e introduz novas medidas de simplificação em matéria de imposto sobre o valor acrescentado — Âmbito de aplicação de certas isenções e regras práticas para a sua aplicação (JO L 102, p. 18).

4. a) Os sujeitos passivos devem entregar uma declaração num prazo a fixar pelos Estados-Membros. [...]

b) Da declaração devem constar todos os dados necessários para o apuramento do montante do imposto exigível e do montante das deduções a efectuar, incluindo, eventualmente e na medida em que tal se afigurar necessário para o apuramento da matéria colectável, o montante global das operações relativas a esse imposto e a essas deduções, bem como o montante das operações isentas;

c) Da declaração devem igualmente constar:

— por um lado o montante total, líquido de imposto sobre o valor acrescentado, das entregas de bens referidas no ponto A do artigo 28.º C e a cujo título o imposto se tornou exigível durante o período em causa.

[...]

6. [...]

b) Todos os sujeitos passivos identificados para efeitos de imposto sobre o valor acrescentado devem apresentar igualmente um mapa recapitulativo dos adquirentes identificados para efeitos de imposto sobre o valor acrescentado aos quais tenham feito a entrega de bens nas condições previstas no ponto A, alíneas a) e d), do artigo 28.º C, [...]

[...]

Do mapa recapitulativo devem constar:

[...]

— o número com que cada um dos adquirentes está identificado para efeitos de imposto sobre o valor acrescentado noutro Estado-Membro e ao abrigo do qual lhe foram entregues os bens, [...]

[...]

8. Os Estados-Membros podem prever outras obrigações que considerem necessárias para garantir a cobrança exacta do imposto e para evitar a fraude, sem prejuízo da observância da igualdade de tratamento das operações internas e das operações efectuadas entre Estados-Membros por

sujeitos passivos, e sob condição de que essas obrigações não dêem origem, nas trocas comerciais entre os Estados-Membros, a formalidades relacionadas com a passagem de uma fronteira.»

5. Nos termos do seu artigo 1.º, n.º 1, a Directiva 77/799/CEE do Conselho, de 19 de Dezembro de 1977, relativa à assistência mútua das autoridades competentes dos Estados-Membros no domínio dos impostos directos [5], aplica-se particularmente às informações relativas à determinação e à cobrança do imposto sobre o valor acrescentado. O artigo 2.º, n.º 1, da Directiva 77/799 dispõe o seguinte:

«A autoridade competente de um Estado-Membro pode solicitar à autoridade competente de um outro Estado-Membro que lhe comunique as informações referidas no n.º 1 do artigo 1.º, no que se refere a um caso especial. A autoridade competente do Estado a que foi feito o pedido não fica vinculada a dar seguimento favorável ao pedido formulado quando se verifique que a autoridade competente do Estado requerente não esgotou as suas próprias fontes habituais de informação, que teria podido utilizar, de acordo com as circunstâncias, para obter as informações solicitadas sem prejudicar a obtenção do resultado procurado.»

6. De acordo com o artigo 3.º da directiva, os Estados-Membros trocam automaticamente informações em determinados casos. Nos termos do artigo 4.º, os Estados-Membros devem, para além disso, trocar informações de forma espontânea em situações especiais.

7. Nos termos do artigo 4.º do Regulamento (CEE) n.º 218/92 do Conselho, de 27 de Janeiro de 1992, relativo à cooperação administrativa no domínio dos impostos indirectos (IVA) [6], a autoridade competente de cada Estado-Membro disporá de uma base de dados electrónica na qual armazenará e processará as informações que recolha nos termos do n.º 6, alínea b), do artigo 22.º da Directiva 77/388/CEE. Com base nos referidos dados, os Estados-Membros fornecem-se mutuamente determinadas informações ou podem mesmo ter acesso directo às respectivas informações.

8. O artigo 5.º do Regulamento n.º 218/92 regula da seguinte forma a troca de informações suplementares em casos específicos:

«1. Quando as informações fornecidas ao abrigo do artigo 4.º forem insuficientes, as autoridades competentes de um Estado-Membro podem, em qualquer momento e em casos específicos, solicitar informações

5 — JO L 336, p. 15; EE 09 F1 p. 94, na redacção dada pela Directiva 92/12/CEE do Conselho, de 25 de Fevereiro de 1992, relativa ao regime geral, à detenção, à circulação e aos controlos dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo (JO L 76, p. 1). Desde a entrada em vigor da Directiva 2003/93/CE do Conselho, de 7 de Outubro de 2003, que altera a Directiva 77/799/CEE do Conselho relativa à assistência mútua das autoridades competentes dos Estados-Membros no domínio dos impostos directos e indirectos (JO L 264, p. 23), a Directiva 77/799 já não se aplica ao imposto sobre o valor acrescentado.

6 — JO L 24, p. 1.

suplementares. A autoridade requerida deverá fornecer a informação com a maior brevidade possível e o mais tardar três meses após a recepção do pedido.

2. Nos casos referidos no n.º 1, a autoridade requerida deve fornecer à autoridade requerente, pelo menos, os números, as datas e os montantes das facturas relativos a operações determinadas efectuadas entre pessoas nos Estados-Membros em questão.»

9. De acordo com o disposto no artigo 7.º do Regulamento n.º 218/92, o Estado-Membro requerido apenas necessita, no entanto, de fornecer essas informações conquanto que:

«— o número e a natureza dos pedidos de informação apresentados num prazo específico por esta autoridade requerente não imponha um encargo administrativo desproporcionado à autoridade requerida,

— esta autoridade requerente tenha esgotado as habituais fontes de informação a que, nessas circunstâncias, poderia ter recorrido para obter as informações pedidas, sem correr o risco de comprometer a obtenção do resultado pretendido,

— esta autoridade requerente só pedirá assistência se estiver em condições de prestar uma assistência semelhante à autoridade requerente de outro Estado-Membro.»

10. Com efeitos a partir de 1 de Janeiro de 2004, os regimes relativos à assistência mútua no domínio do imposto sobre o valor acrescentado foram compilados no Regulamento (CE) n.º 1798/2003 do Conselho, de 7 de Outubro de 2003, relativo à cooperação administrativa no domínio do imposto sobre o valor acrescentado e que revoga o Regulamento (CEE) n.º 218/92[7]. O artigo 5.º do regulamento regula os pedidos de informações. O artigo 40.º do Regulamento n.º 1798/2003 contém, em relação à comunicação de informações, uma reserva semelhante à constante do artigo 2.º, n.º 1, segunda frase, da Directiva 77/799 e do artigo 7.º do Regulamento n.º 218/92.

B — *Direito nacional*

11. De acordo com o artigo 9.º, n.º 2, alínea b), da Wet op de omzetbelasting (lei relativa ao imposto sobre o volume de negócios) de 1968, em conjugação com o n.º 6 da tabela II, alínea a), daquela lei, aplica-se a taxa zero às entregas intracomunitárias. Nos termos do artigo 12.º da Uitvoeringsbesluit omzetbelasting (regulamento de execução da lei do

7 — JO L 264, p. 1.

imposto sobre o volume de negócios) de 1968, a exoneração aplica-se quando decorra dos livros ou documentos da empresa que as condições de exoneração estão preenchidas.

12. O § 4.3 da Besluit van de Staatssecretaris van Financiën de 20 de Junho de 1995, n.º VB 95/2120 (a seguir «comunicação 38») [8], estabelece as seguintes condições para a prova de uma entrega intracomunitária no caso de operações de levantamento:

«Sempre que os bens sejam entregues a um adquirente estrangeiro 'na fábrica' ou 'no armazém' (operações de levantamento), o carácter intracomunitário da entrega não pode transparecer de um conhecimento de carga nem dos próprios documentos de transporte do fornecedor.

Não obstante, é concebível que em determinadas circunstâncias o fornecedor, mesmo nesta situação, esteja convencido de que o adquirente estrangeiro transportará os bens para outro Estado-Membro. Neste caso, para além do conjunto de documentos e dados que a administração já possua, é necessário que o adquirente em questão seja um cliente regular, a menos que o fornecedor tenha conhecimento de que as entregas intracomunitárias por si efectuadas a este adquirente acarretaram problemas, e, além disso, o adquirente deve entregar a declaração a seguir indicada.

Esta declaração, que deve ser assinada pela pessoa que recebe os bens, deve conter, pelo menos, o nome do adquirente e, no caso de não ser o adquirente a receber pessoalmente os bens, o nome de quem o faz em seu nome, a matrícula do veículo que transportará os bens, o número da factura que especifica os bens entregues, o local para onde a pessoa que levanta os bens os irá transportar, bem como o compromisso de o adquirente fornecer ao Belastingdienst, a pedido deste, informação mais detalhada sobre o destino dos bens. Um modelo desta declaração figura em anexo.

No caso de operações de levantamento em que o adquirente não seja um cliente regular, em que os bens sejam pagos a contado e em que, além disso, o fornecedor não possua documentos que demonstrem o carácter intracomunitário do fornecimento, ou seja, nos casos em que, exceptuando uma factura emitida a favor de um adquirente estrangeiro (da qual conste o número estrangeiro de identificação fiscal do adquirente para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado), não haja quaisquer outros documentos que demonstrem o carácter intracomunitário da entrega, o fornecedor não poderá justificar, sem mais, a aplicação da taxa zero. Nestas circunstâncias, o fornecedor pode minimizar

8 — V-N 1995, p. 2324.

o risco de liquidação *a posteriori* cobrando o imposto sobre o valor acrescentado neerlandês ao comprador. O comprador deverá, sempre que transporte os bens para outro Estado-Membro, dar disso conhecimento ao Nederlandse Belastingdienst. Nesta declaração, o comprador poderá, para efeitos de dedução, apresentar o imposto sobre o valor acrescentado neerlandês cobrado.»

III — Matéria de facto e questão prejudicial

13. Por aviso de liquidação *a posteriori*, foi exigido à Twoh International B.V. (a seguir «Twoh») o pagamento do imposto sobre o valor acrescentado relativo a entregas que esta tinha realizado em 1996, bem como de uma penalização. No entender da Twoh, as entregas em causa estavam isentas do imposto devido ao facto de se tratar de entregas intracomunitárias. A administração fiscal recusou, no entanto, a exoneração, na medida em que a Twoh não conseguiu apresentar provas suficientes que demonstrassem que a mercadoria foi expedida ou transportada para outro Estado-Membro. Opondo-se a este entendimento, a Twoh alegou que as autoridades fiscais neerlandesas estariam obrigadas, nos termos da Directiva 77/799 e do Regulamento n.º 218/92, a solicitar informações às administrações fiscais dos Estados de destino, de forma a confirmar o carácter intracomunitário das entregas. A administração fiscal não aceitou a alegação da Twoh. Em primeira instância, o pedido principal da Twoh foi julgado, em grande medida, improcedente.

14. No âmbito do recurso de cassação, o Hoge Raad, por decisão de 22 de Abril de 2005, solicita ao Tribunal de Justiça, ao abrigo do artigo 234.º CE, que se pronuncie a título prejudicial sobre a seguinte questão:

Deve o artigo 28.º C, A, proémio e alínea a), da Sexta Directiva — em conjugação com a Directiva assistência mútua [77/799] e com o Regulamento [n.º 218/92] — ser interpretado no sentido de que, quando o Estado-Membro de chegada não tenha espontaneamente fornecido informações relevantes, o Estado-Membro a partir do qual foi feita a expedição ou o transporte dos bens está obrigado a pedir informações ao pretenso Estado-Membro de chegada, e a levá-las em consideração na apreciação da prova da expedição ou do transporte dos bens em causa?

15. No processo perante o Tribunal de Justiça, apresentaram observações a Twoh, a Irlanda, os Governos francês, italiano, neerlandês, polaco e português, bem como a Comissão das Comunidades Europeias.

IV — Apreciação jurídica

16. Tal como expus nas minhas conclusões de hoje no processo Teleos e o., a exoneração de uma entrega intracomunitária nos termos

do artigo 28.º C, A, alínea a), da Sexta Directiva pressupõe que o bem entregue tenha sido expedido ou transportado para outro Estado-Membro e, por conseguinte, abandonado fisicamente o Estado de origem [9].

17. A este respeito, deve ser tido em consideração que a Sexta Directiva reconhece ao imposto sobre o valor acrescentado um âmbito de aplicação muito amplo e que as isenções do imposto devem ser interpretadas de forma estrita, por constituírem derrogações ao referido princípio [10]. Aquele que invoca uma derrogação deste tipo deve provar que as condições para a sua aplicação estão preenchidas. O dever imposto ao fornecedor de apresentar a prova relativa ao transporte das mercadorias para fora do Estado de origem, que constitui condição para uma exoneração fiscal da entrega intracomunitária, é imprescindível para assegurar uma aplicação correcta da Sexta Directiva.

18. Tal como resulta do proémio do artigo 28.º C, A, da Sexta Directiva, compete aos Estados-Membros fixar as exigências formais para a prova da existência das condições de exoneração de uma entrega intracomunitária [11]. Para além disso, de acordo com o disposto no artigo 22.º, n.º 8, da Sexta Directiva, os Estados-Membros podem impor aos sujeitos passivos outras obrigações que considerem necessárias para garantir a cobrança exacta do imposto e para evitar a fraude [12]. Ao esgotarem a margem de apreciação que a Sexta Directiva lhes confere neste âmbito, os Estados-Membros devem, no entanto, respeitar as regras do Tratado CE, o espírito e a finalidade da própria directiva bem como os princípios gerais de direito, como o princípio da proporcionalidade [13].

19. No direito neerlandês, as exigências de prova no caso de operações de levantamento são reguladas de forma mais detalhada na comunicação 38. Nem o órgão jurisdicional de reenvio nem nenhuma das partes manifestaram dúvidas quanto à compatibilidade destas exigências com a Sexta Directiva ou os princípios gerais de direito.

20. No processo principal, de acordo com a matéria de facto considerada provada, a Twoh não conseguiu, de facto, demonstrar, de uma forma que respeitasse as exigências constantes da comunicação 38, que os bens entregues foram transportados pelo adquirente dos Países Baixos para outro Estado-Membro. A Twoh considera, no entanto,

9 — V., em particular, n.ºs 45 e 59 das conclusões de 11 de Janeiro de 2007 no processo Teleos e o. (C-409/04, ainda não publicadas na Colectânea).

10 — Conclusões no processo Teleos e o. (já referido na nota 9, n.º 63, com outras referências).

11 — V., igualmente neste sentido, despacho de 3 de Março de 2004, Transport Service (C-395/02, Colect., p. I-1991, n.ºs 27 e 28), e acórdão de 21 de Fevereiro de 2006, Halifax e o. (C-255/02, Colect., p. I-1609, n.ºs 90 e 91). De forma mais pormenorizada, n.ºs 20 e segs. das minhas conclusões de 11 de Janeiro de 2007 no processo Collée (C-146/05, ainda não publicadas na Colectânea).

12 — Acórdão Halifax e o. (já referido na nota 11, n.º 92).

13 — V., neste sentido, no que diz respeito ao direito à dedução do imposto pago a montante, acórdãos de 21 de Março de 2000, Gabalfrisa e o. (C-110/98 a C-147/98, Colect., p. I-1577, n.º 52), e de 18 de Dezembro de 1997, Molenheide e o. (C-286/94, C-340/95, C-401/95 e C-47/96, Colect., p. I-7281, n.º 48), bem como, em relação ao artigo 21.º, n.º 3, da Sexta Directiva, acórdão de 11 de Maio de 2006, Federation of Technological Industries e o. (C-384/04, Colect., p. I-4191, n.º 29).

que, por força da Directiva 77/799 e do Regulamento n.º 218/92, a administração fiscal está obrigada a solicitar informações às autoridades dos Estados de destino, de forma a confirmar o carácter transfronteiriço das entregas.

21. Esta argumentação não pode ser acolhida.

22. A Directiva 77/799 visa promover a assistência e a troca de informações entre os Estados-Membros, de forma a combater a fraude fiscal [14]. O Regulamento n.º 218/92, que complementa a Directiva 77/799 no domínio dos impostos indirectos, também prossegue o mesmo objectivo [15]. O sistema de troca de informações introduzido pelo Regulamento n.º 218/92 tornou-se particularmente necessário com o estabelecimento do mercado interno e a consequente supressão dos controlos fronteiriços e visa prevenir a perda de receitas fiscais na aplicação do regime transitório da Sexta Directiva para as trocas comerciais intracomunitárias [16].

23. Os referidos actos jurídicos visam, em primeira linha, uma cooperação entre as autoridades fiscais dos Estados-Membros e não criam quaisquer direitos para os particulares, com excepção de informações relativas ao número de identificação fiscal para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado, nos termos do artigo 6.º, n.º 4, do Regulamento n.º 218/92. A troca de informações transfronteiriça não visa dispensar os sujeitos passivos das obrigações de prova que lhes incumbem por força da Sexta Directiva. As informações permitem às autoridades controlar os elementos e as provas apresentados pelos sujeitos passivos, mas não os devem substituir. Resulta, desde logo, da redacção do artigo 2.º, n.º 1, da Directiva 77/799 e do artigo 5.º do Regulamento n.º 218/92 que a autoridade de um Estado-Membro *pode* solicitar informações, mas não é obrigada a fazê-lo.

24. Além disso, em determinadas circunstâncias, as autoridades do Estado requerido não estão obrigadas a fornecer informações, como é realçado pela Comissão. Assim, as informações a que se refere o artigo 7.º do Regulamento n.º 218/92 apenas necessitam de ser fornecidas caso o número e a natureza dos pedidos de informação apresentados num prazo específico por esta autoridade requerente não imponha um encargo administrativo desproporcionado à autoridade requerida e esta autoridade requerente tenha esgotado as suas habituais fontes de informação [17].

25. Se, no caso de a pessoa que realizou uma entrega intracomunitária ser incapaz de fazer

14 — V. primeiro considerando da Directiva 77/799. A nova regulamentação introduzida pelo Regulamento n.º 1798/2003 não alterou este objectivo (v. primeiro considerando do Regulamento n.º 1798/2003).

15 — V. quarto considerando do Regulamento n.º 218/92.

16 — V. primeiro a terceiro considerandos do Regulamento n.º 218/92.

17 — V. igualmente artigo 2.º, n.º 1, segunda frase, da Directiva 77/799.

prova suficiente deste facto, existisse sempre uma obrigação de solicitar informações relativas à aquisição intracomunitária no Estado de destino, o número de pedidos neste sentido aumentaria de tal modo que as autoridades requeridas rejeitariam os pedidos devido ao encargo administrativo desproporcionado que os mesmos imporiam, invocando o artigo 7.º do Regulamento n.º 218/92.

26. Independentemente de considerações práticas deste tipo, as informações fornecidas pelas autoridades fiscais do Estado de destino também não são inteiramente adequadas para fornecer a prova necessária para a exoneração de uma entrega intracomunitária nos termos do artigo 28.ºC, A, alínea a), da Sexta Directiva.

27. Tal como expus nas minhas conclusões no processo Teleos, as autoridades fiscais do Estado de origem e do Estado de destino apreciam de forma independente umas das outras se estão preenchidas as condições para a exoneração de uma entrega intracomunitária ou para a tributação de uma aquisição intracomunitária [18]. Por conseguinte, o facto de a aquisição intracomunitária de bens ter sido declarada no Estado de destino apenas constitui um indício de que estes bens abandonaram, de facto, fisicamente o Estado de origem. Caso a autoridade fiscal competente do Estado de origem disponha de informações correspondentes, porque as autoridades do Estado de destino as forneceram de forma espontânea [19], tal facto pode, quanto muito, corroborar adicionalmente um direito à exoneração da entrega [20].

28. Não ignoro que, de acordo com o entendimento aqui defendido, a exoneração da entrega é negada a um sujeito passivo que se encontre na situação da Twoh, apesar de este apenas não poder provar o transporte para fora do território nacional devido à negligência do seu co-contratante. No entanto, ao transmitir ao adquirente a responsabilidade pelo transporte da mercadoria para fora do território nacional, o fornecedor corre de forma consciente o risco de lhe faltarem as respectivas provas caso o adquirente não lhas entregar. Nesta situação, a administração fiscal não pode substituí-lo, tendo o fornecedor, pelo contrário, de recorrer ao seu co-contratante e obter as provas junto dele ou cobrar-lhe posteriormente o imposto sobre o valor acrescentado, caso este não apresente prova de que o bem foi transportado para fora do Estado de origem. O fornecedor pode proteger-se contra riscos deste tipo exigindo a constituição de uma garantia no valor do imposto sobre o valor acrescentado, que apenas será liberada em contrapartida da apresentação dos documentos de transporte.

18 — Conclusões no processo Teleos e o. (já referidas na nota 9, n.º 90).

19 — No presente caso, é pacífico que as autoridades neerlandesas não dispunham de informações correspondentes, fornecidas de forma espontânea. Também se levantam dúvidas sobre se as informações relativas à tributação de aquisições intracomunitárias pelo Estado de destino se incluem nas informações que devem ser fornecidas automaticamente. Não é o Estado de destino que deve fornecer ao Estado de origem as informações necessárias para a exoneração tributária da entrega intracomunitária. Pelo contrário, nos termos do artigo 4.º do Regulamento n.º 218/92, o Estado de origem deve transmitir ao Estado de destino as informações recolhidas de acordo com o disposto no artigo 22.º, n.º 6, alínea b), da Sexta Directiva (ou seja, informações do fornecedor sobre o adquirente), para que as autoridades deste possam assegurar a tributação da aquisição.

20 — Conclusões no processo Teleos e o. (já referidas na nota 9, n.º 91).

29. Por conseguinte, numa situação como a presente, uma autoridade fiscal não está obrigada a solicitar à autoridade de outro Estado-Membro informações sobre se foram apresentadas neste Estado declarações de imposto relativas à aquisição intracomunitária de determinados bens.

V — Conclusão

30. Com base nas considerações que precedem, proponho ao Tribunal de Justiça que responda do seguinte modo à questão prejudicial submetida pelo Hoge Raad:

Quem requer a exoneração de uma entrega intracomunitária ao abrigo do artigo 28.° C, A, alínea a), da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme, está obrigado a provar que o adquirente obteve o poder de dispor como um proprietário do bem entregue que foi expedido ou transportado para outro Estado-Membro e que, por conseguinte, o bem abandonou fisicamente o Estado de origem.

As autoridades fiscais do Estado de origem não estão obrigadas a pedir informações às autoridades fiscais do Estado de destino com base na Directiva 77/799/CEE do Conselho, de 19 de Dezembro de 1977, relativa à assistência mútua das autoridades competentes dos Estados-Membros no domínio dos impostos directos e indirectos, e do Regulamento (CEE) n.° 218/92 do Conselho, de 27 de Janeiro de 1992, relativo à cooperação administrativa no domínio dos impostos indirectos (IVA), quando o próprio sujeito passivo não tenha podido fazer prova da expedição ou do transporte dos bens.