



# **Administração tributária e controle do IVA: a experiência da União Europeia**

---

Francisco Javier Sánchez Gallardo

Doutor em Direito, Economista, Auditor Fiscal

Conselheiro Financeiro da Embaixada da Espanha no Brasil

SINAFRESP, 21 de agosto de 2023

# Índice

- A aplicação do princípio da **tributação no destino** na UE
- **Cooperação administrativa** na UE e controle das operações transfronteiriças
- **Outras questões** relacionadas com o controle do IVA

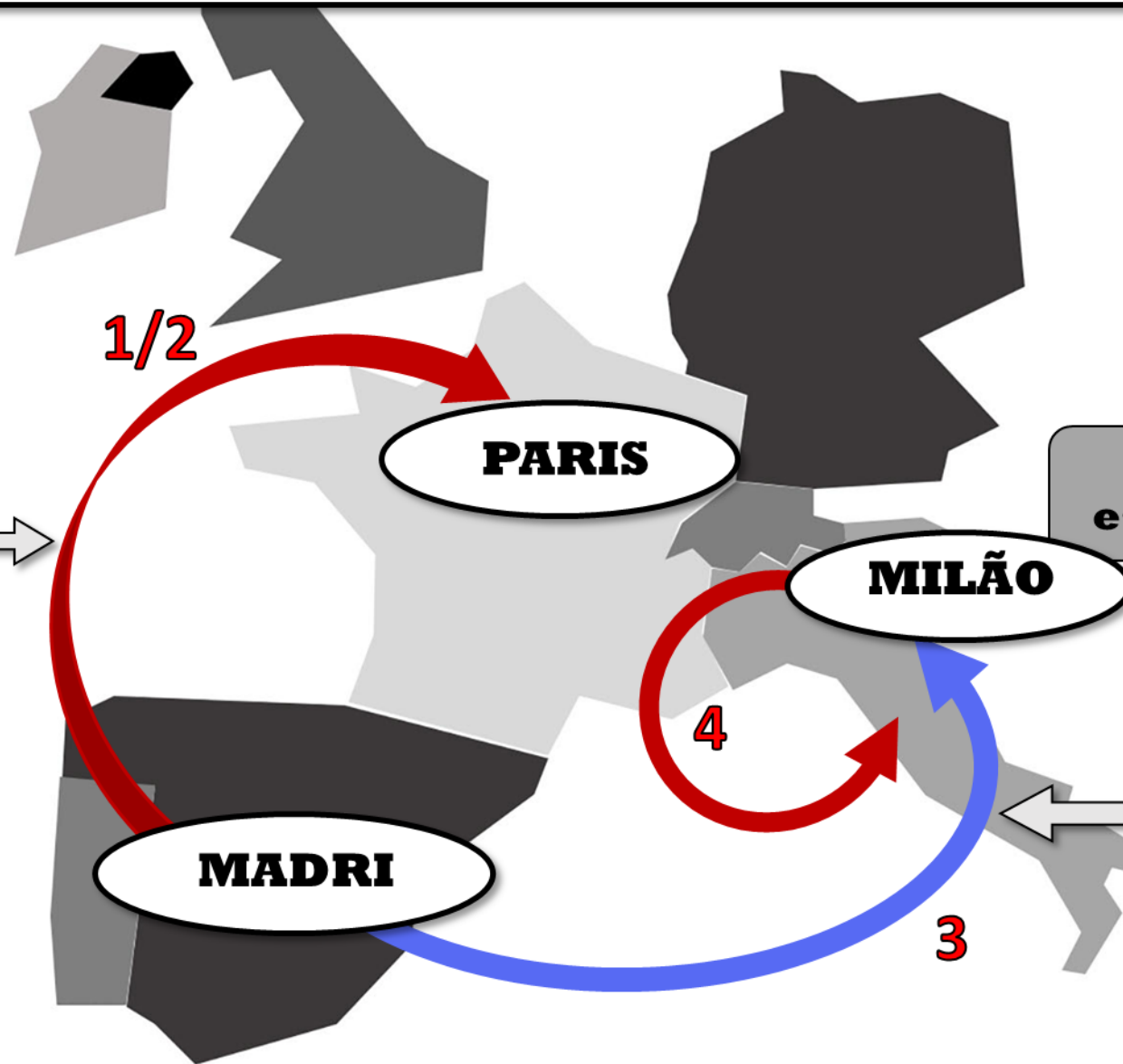


# A aplicação atual do princípio da tributação no destino na União Europeia (I)

---

- **Vendas de bens físicos** entre empresas:
  - Há **isenção** (taxa zero) no Estado de origem. Esta taxa zero está sujeita a **requisitos** materiais e formais muito exigentes.
  - O IVA aplicado é no **Estado de destino** e gera um **crédito tributário imediato**.
  - O mesmo acontece quando a mercadoria trafega entre diferentes Estados sem que haja transmissão (chamadas de **transferências**).
  - Todos estes movimentos são **informados** às autoridades fiscais por meio de **mapas recapitulativos de vendas intracomunitárias**.

# Regime comum para operações intra-EU entre empresas (mercadorias)



1. A **venda** para outro Estado da União é **isenta** na Espanha.
2. A **compra** na França é tributada, mas gera crédito fiscal. O **controle** é realizado por meio das **informações** fornecidas pelos contribuintes e trocadas entre os Estados da União.

**Loja da empresa espanhola na Itália**

3. A **transferência** dentro da empresa entre diferentes Estados é equiparada à venda.
4. A **venda seguinte** será uma venda interna, pela qual a empresa terá que pagar IVA na Itália.

# A aplicação atual do princípio da tributação no destino na União Europeia (II)

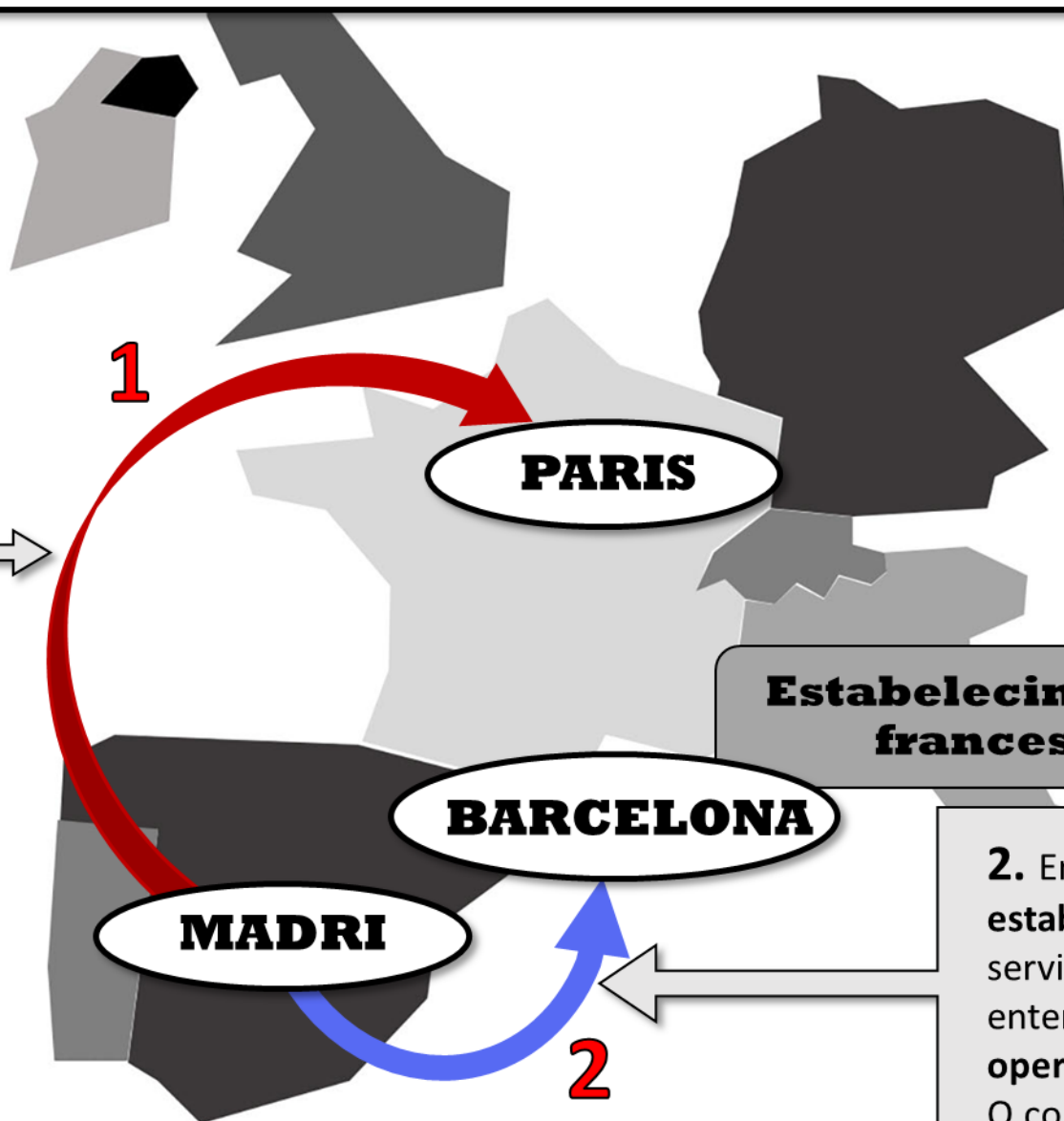
---

- **Serviços fornecidos entre empresas** dentro da União Europeia:
  - São tributados diretamente no **Estado de residência** do cliente.
  - Quando o cliente estiver **estabelecido em Estados diferentes**, é necessário determinar qual é o estabelecimento que recebe o serviço.
  - Os serviços prestados de um Estado a outro são informados em **mapas recapitulativos de vendas intracomunitárias** (igual ao caso anterior).
  - **Excetuam-se**: serviços relacionados com imóveis, transporte de passageiros, acesso a eventos, aluguer de curta duração de meios de transporte e serviços de restaurantes ou catering.



# Regime comum para operações intra-EU entre empresas (serviços)

**1.** A venda para outro Estado da União se considera realizada no Estado do cliente. O **controle** é realizado por meio das informações fornecidas pelos contribuintes e trocadas entre os Estados da União



**Estabelecimento da empresa francesa na Espanha**

**2.** Em caso de que o cliente tenha um **estabelecimento permanente**, se o serviço se vincula a este estabelecimento, entende-se prestado onde este se situa. A **operação é espanhola**. O controle se faz da mesma forma.

# A aplicação atual do princípio da tributação no destino na União Europeia (III)

---

- Nas operações com pessoas físicas (**consumidores finais**):
  - A tributação no destino aplica-se aos **bens vendidos à distância** (vendas a distância) e aos **serviços prestados à distância** (economia digital). No entanto:
    - No caso das mercadorias, destino é um conceito físico.
    - Já para os serviços, é utilizado o critério de residência do cliente.
  - Não há possibilidade de ser o comprador a pagar o IVA às suas autoridades fiscais (**reverse charge**). Quem tem que pagar é o **vendedor**.
  - Para tal, existe um sistema de **balcão único** que permite o pagamento do IVA desde o Estado de estabelecimento do vendedor.

# A aplicação atual do princípio da tributação no destino na União Europeia (IV)

## Exemplo:

Vamos imaginar um fabricante espanhol de **calçados/software** que vende por meio de seu site. Durante o primeiro trimestre de 2023, seus números de vendas são os seguintes:

Estado	Espanha	Alemanha	França	Itália
Vendas	600.000 €	60.000 €	80.000 €	50.000 €

## Solução:

O IVA correspondente a cada Estado seria o indicado na tabela seguinte:

Estado	Espanha	Alemanha	França	Itália
Vendas	600.000 €	60.000 €	80.000 €	50.000 €
IVA	126.000 € (21%)	11.400 € (19%)	16.000 € (20%)	11.000 € (22%)

Este IVA teria de ser declarado e pago pelo vendedor em cada um destes Estados. Através do regime de **balcão único**, este pagamento pode ser feito inteiramente na Espanha, que se encarregará de distribuí-la com os outros Estados



# Regime da União para vendas à distância (mercadorias ou serviços) a particulares

1. Tributação no Estado de destino (bens e serviços)
2. Taxa de imposto de cada estado
3. Pago através do fisco espanhol
4. Pago trimestral
5. Envio dos recursos financeiros para o Estado de destino

1. IVA alemão: 11.400 €

ALEMANHA

2. IVA francês: 16.000 €

FRANÇA

ITÁLIA

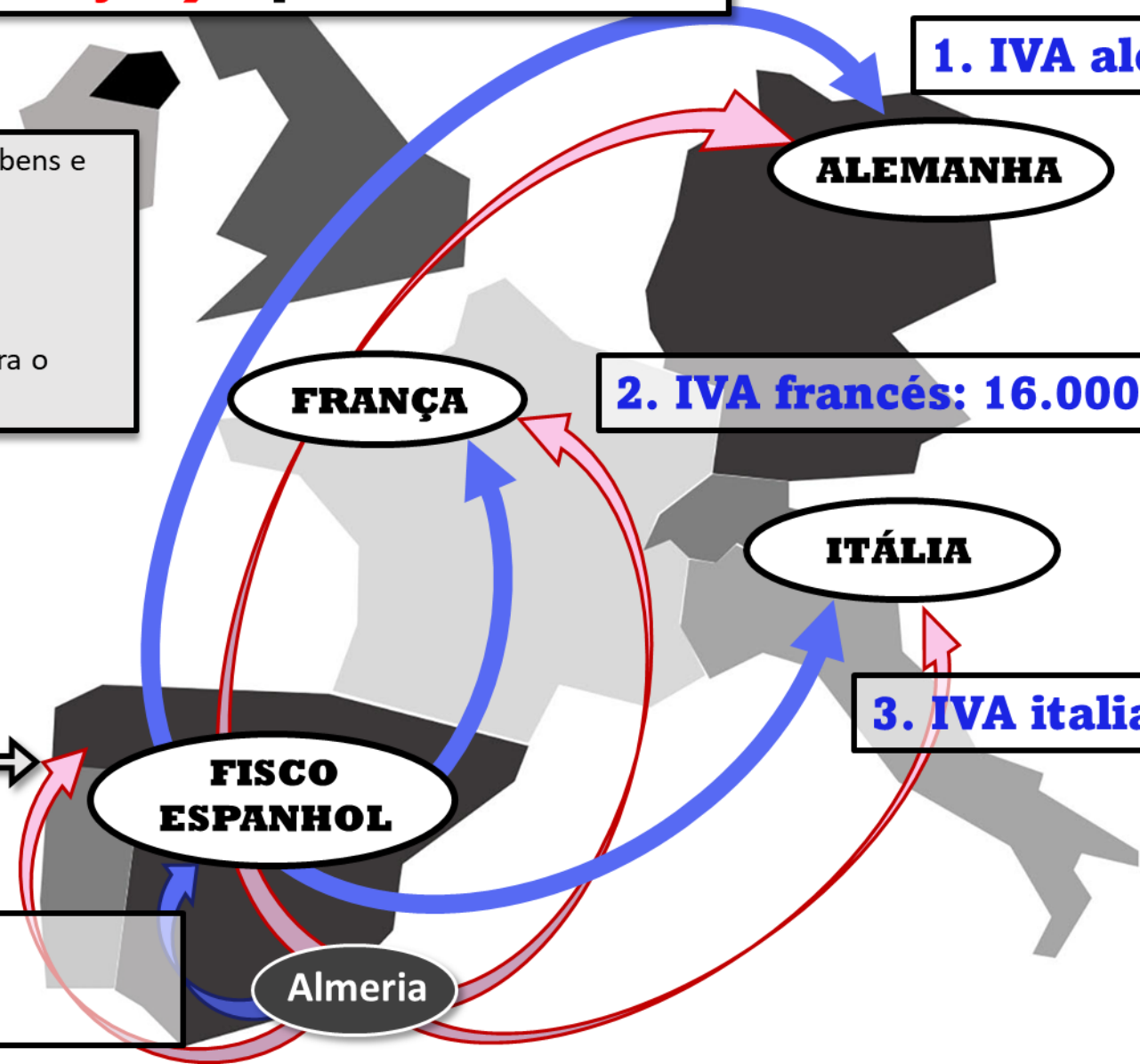
3. IVA italiano: 11.000 €

Vendas domésticas:  
fora do sistema

FISCO  
ESPANHOL

Total IVA (menos  
Espanha): 38.400 €

Almeria



# Cooperação administrativa na União Europeia e controle das operações (I)

---

- Na União Europeia **não existe** uma **entidade centralizada de gestão** do IVA semelhante ao Conselho Federativo previsto no Brasil.
- No entanto, a **cooperação administrativa** entre os Estados da União Europeia é muito elevada, o que inclui:
  - troca de informações sobre **números de identificação fiscal** (equivalentes a CPF e CNPJ),
  - **troca de informações** a partir de **mapas recapitulativos de vendas intracomunitárias** prestados pelos contribuintes,
  - **controles** efetuados a partir de solicitações recebidas de outros Estados (existem escritórios de ligação em todos eles),
  - **presença de funcionários** de outros Estados nos escritórios da Administração e participação em inquéritos administrativos e
  - realização de **controles simultâneos** em vários países.

# Cooperação administrativa na União Europeia e controle das operações (II)

---

- O número do IVA na União Europeia:
  - Os Estados-Membros identificam através de um **número individual de identificação para efeitos do IVA**:
    - Sujeitos passivos que efetuem, no respectivo território, entregas de bens ou prestações de serviços que lhes confirmam direito a dedução;
    - Sujeitos passivos que efetuem aquisições intracomunitárias de bens sujeitas ao IVA;
    - Sujeitos passivos que recebam, no respectivo território, serviços pelos quais o IVA é devido pelo destinatário;
    - Sujeitos passivos estabelecidos no respectivo território que prestem serviços no território de outro Estado-Membro pelos quais o IVA é devido unicamente pelo destinatário.
  - O número do IVA inclui um **prefixo** que permite identificar o **Estado-Membro** que o atribuiu.

# Cooperação administrativa na União Europeia e controle das operações (III)

---

- A **utilidade** do número de IVA:
  - É um dos requisitos formais para a isenção (taxa zero) das **entregas intracomunitárias de bens** (alteração da Diretiva de 2020).
  - Tem uma função semelhante nas **prestações de serviços intracomunitárias** (permite verificar a situação fiscal do cliente e do Estado de estabelecimento).
  - Os cadastros de sujeitos passivos dos Estados da UE são consolidados num único registo, que é o **VIIES** (VAT Information Exchange System):
    - Os sujeitos passivos podem verificar -eletronicamente- a situação o status dos seus clientes quando realizarem vendas intracomunitárias.
    - Os sujeitos passivos podem reportar as suas vendas nos mapas recapitulativos das operações intracomunitárias
    - As informações sobre trocas intracomunitárias são trocadas entre as administrações dos Estados da UE por meio desse cadastro único.

# Cooperação administrativa na União Europeia e controle das operações (IV)

---

- Os sujeitos passivos registados para efeitos do IVA devem apresentar um **mapa recapitulativo** de que constem:
  - Adquirentes registados para efeitos do IVA a quem tenham efetuado **entregas intracomunitárias e transferências de bens** isentas.
  - Sujeitos passivos a quem tenham prestado **serviços** que não estejam isentos no Estado-Membro em que as operações são tributáveis, e relativamente aos quais o imposto seja devido pelo destinatário.

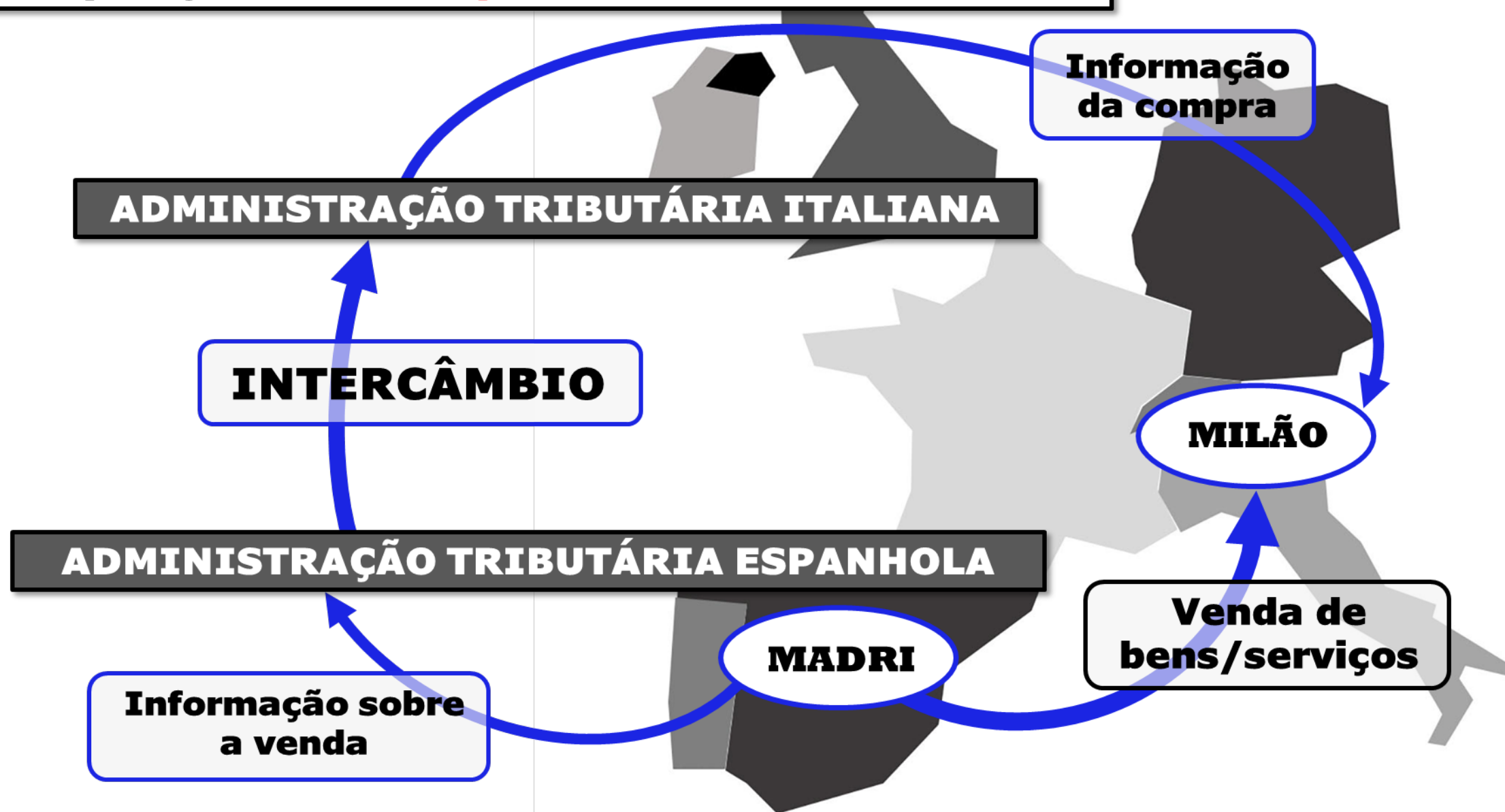
# Cooperação administrativa na União Europeia e controle das operações (V)

---

- No **mapa recapitulativo** devem constar as seguintes **informações**:
  - O **número de IVA do sujeito passivo** no Estado-Membro em que o mapa recapitulativo deve ser entregue e ao abrigo do qual efetuou as operações correspondentes;
  - O **número de IVA do destinatário** dos bens ou serviços num Estado-Membro diferente e ao abrigo do qual lhe foram fornecidos;
  - O número de IVA do sujeito passivo no Estado-Membro em que o mapa recapitulativo deve ser entregue e ao abrigo do qual efetuou **transferências** com destino a outro Estado Membro, bem como o número de IVA no Estado-Membro de chegada;
  - Relativamente a cada destinatário, o **montante total** das operações efetuadas (no caso das transferências a Estado-Membro, o valor de compra ou custo de produção), incluindo, no caso, regularizações ou ajustes.



**O intercâmbio de informação entre os Estados da EU nas operações **entre empresas****



# Cooperação administrativa na União Europeia e controle das operações (VI)

---

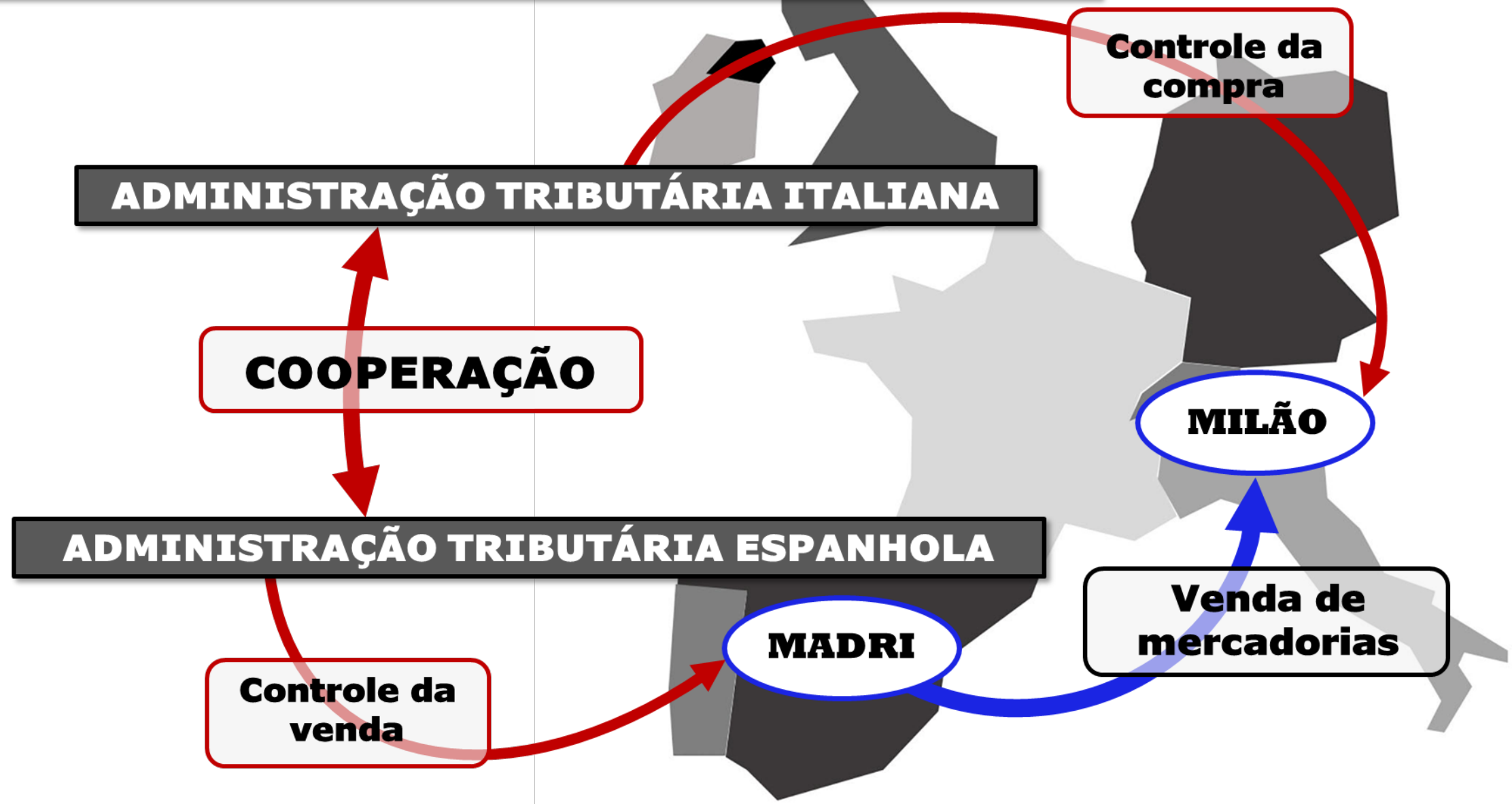
- Regulamento 904/2010, sobre **cooperação administrativa e luta contra a fraude** no IVA
- Conceitos importantes:
  - **Troca automática: comunicação sistemática** de informações previamente definidas a outro Estado-Membro, sem pedido prévio.
  - **Troca espontânea: comunicação não sistemática**, a qualquer momento e sem pedido prévio, de informações a outro Estado-Membro.
  - Cada Estado-Membro designa um só **serviço central de ligação** em que delega a responsabilidade pelos contatos com outros Estados-Membros no domínio da cooperação administrativa. Também podem existir outros **serviços de ligação** ou **funcionários competentes** para proceder à troca direta de informações.

# Cooperação administrativa na União Europeia e controle das operações (VIII)

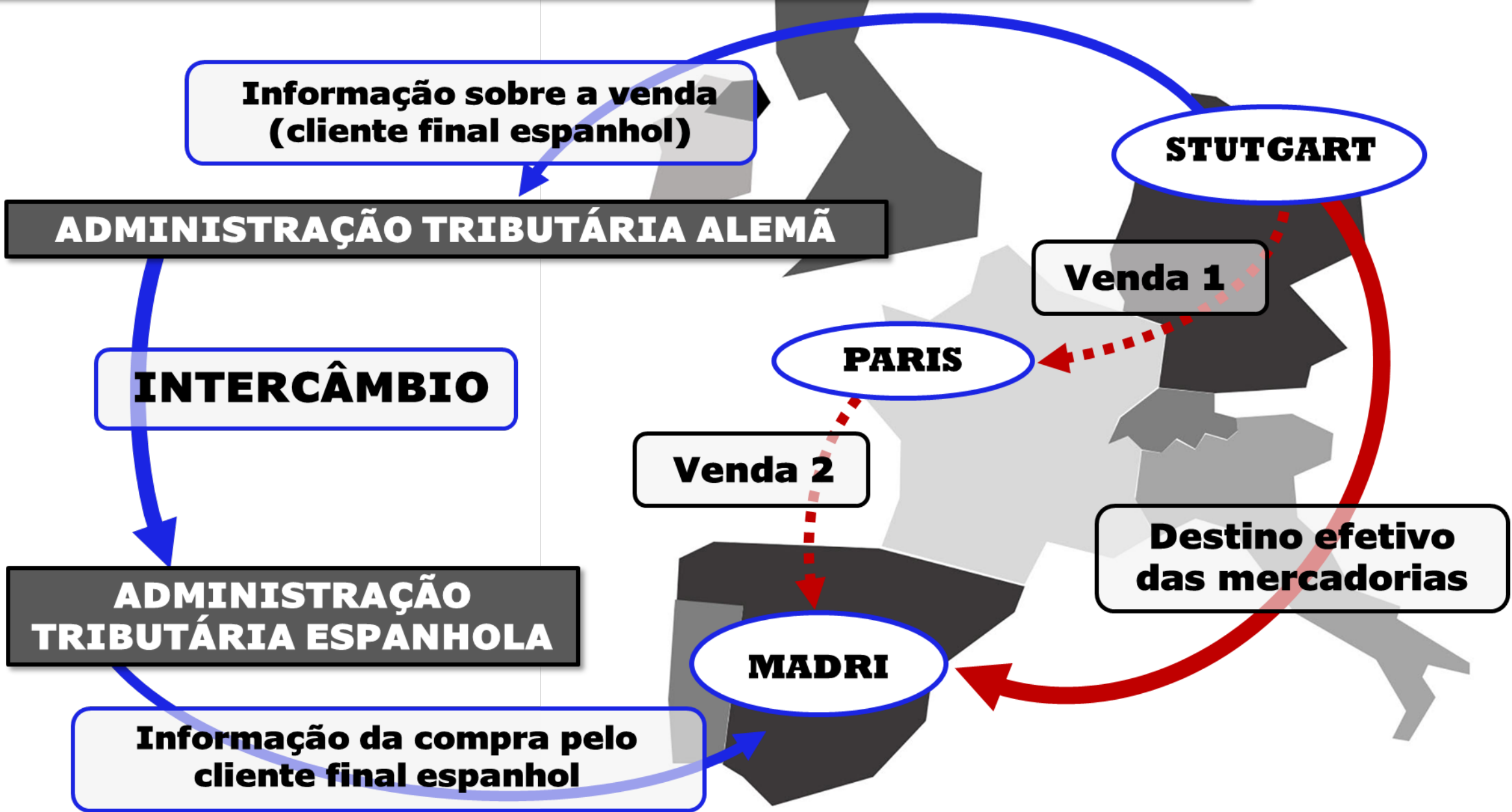
---

- Em particular, os **pedidos de informação**:
  - A **pedido da autoridade requerente**, a autoridade requerida deve comunicar as **informações solicitadas**, efetuando os inquéritos administrativos necessários para obter essas informações.
  - Se o Estado-Membro requerido o exigir, podem participar no inquérito administrativo **funcionários autorizados** pelas autoridades requerentes.
  - As informações são comunicadas o mais rapidamente possível e, o mais tardar, no prazo de **três meses** a contar da data de recepção do pedido. No entanto, caso a autoridade requerida já disponha das informações em questão, o prazo é reduzido para um mês, no máximo.
  - Se a autoridade requerida não está em condições de responder ao pedido dentro do prazo previsto, deve **informar** imediatamente por escrito a autoridade requerente dos motivos que impedem o respeito desse prazo e da data provável em que considera poder responder.

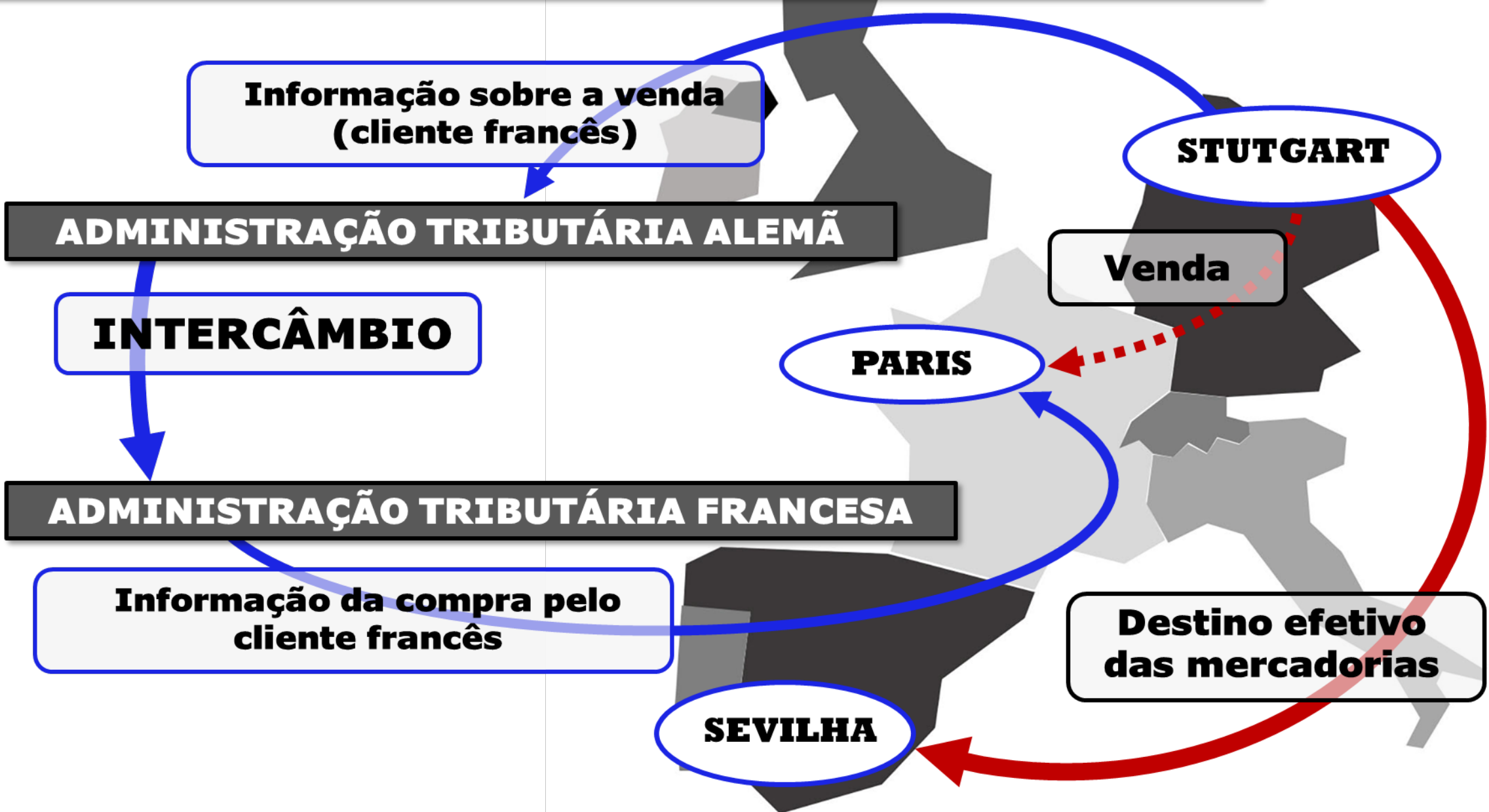
**A cooperação entre os Estados da EU no controle das operações **entre empresas****



**Situações mais complexas (I), operações triangulares**



**Situações mais complexas (II), Estado de destino distinto**





**Situações mais complexas (III), fraude carrossel**

Informação da venda

ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA ALEMÃ

INTERCÂMBIO

ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA ESPANHOLA

STUTGART

Venda: 1.000

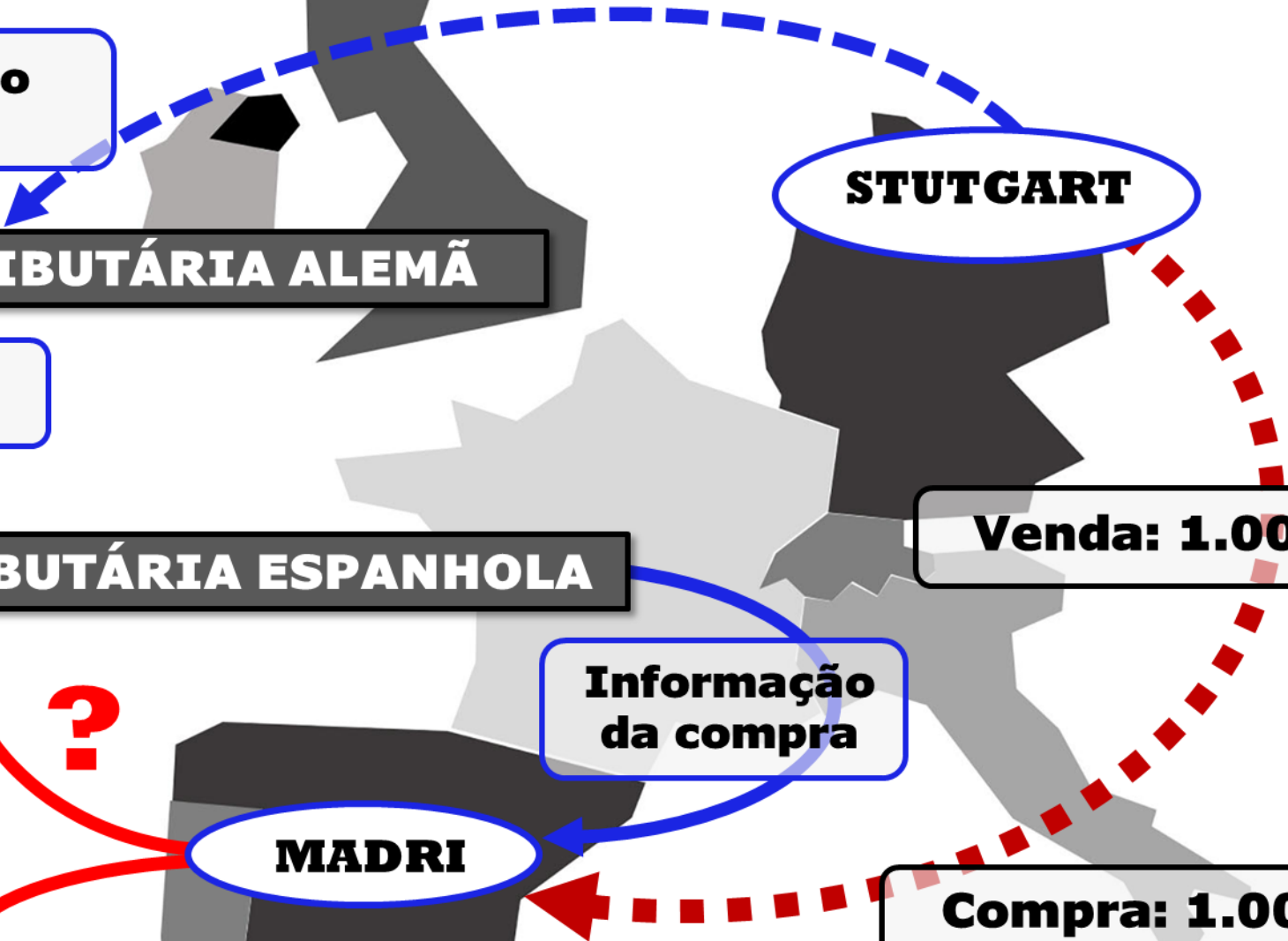
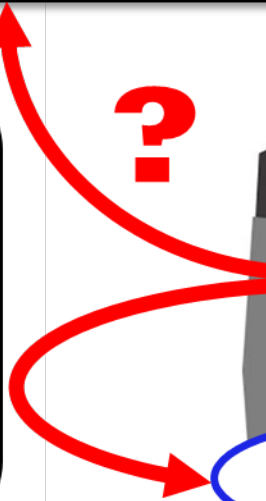
Informação da compra

Compra: 1.000

- 1. A aquisição intracomunitária gera IVA com débito/crédito imediato: não há IVA suportado/pago a recuperar.
- 2. Na venda a Sevilla pode ser cobrado IVA e desaparecer (missing trader) sem o pagar ao Tesouro.

MADRI

SEVILHA



# Outras questões relacionadas com o controle do IVA (I)

---

- Problemas derivados do **sistema de dedução financeira**:
  - **Novas atividades econômicas**: teoricamente, o IVA é dedutível a partir do momento em que são efetuadas as primeiras compras. A distinção entre atividades econômicas genuínas e não genuínas é difícil.
  - **Empresas “noteiras”**, com a dificuldade de sua detecção.
  - Dedução de **despesas privadas ou mistas**, sempre contestadas pelos contribuintes (a diversidade na UE é muito grande neste caso, consequência da cláusula stand still do art.176).
  - Setores com **regimes específicos**: imobiliário, financeiro, administrações públicas, setor turístico, pequenas empresas ou grupos de empresas.

# Outras questões relacionadas com o controle do IVA (II)

---

- Algumas **questões adicionais**:
  - A importância das **obrigações formais**: Subministro Imediato de Informação na Espanha (SII) e outras iniciativas similares.
  - Existem novas obrigações para **prestadores de serviços de pagamento**, que começarão a vigorar a partir de 1-1-2024.
  - Desenvolvimento de **procedimentos de fiscalização**:
    - Área de **competência nacional** (princípio da subsidiariedade), não regulada na Diretiva.
    - **Harmonização** pela **jurisprudência** (respeito pelos princípios gerais do Direito da União: segurança jurídica, boa administração, etc.).

# Outras questões relacionadas com o controle do IVA (III)

---

- **Resultados:** “VAT gap” no cumprimento do IVA na EU do 11% sobre o IVA esperado (dados de 2019)
- Fonte: European Commission, Directorate-General for Taxation and Customs Union, Poniatoski, G., Bonch-Osmolovskiy, M., Śmietanka, A. (2022). VAT gap in the EU : executive summary 2022, Publications Office of the European Union, dados disponíveis em: <https://data.europa.eu/doi/10.2778/01447>

**MUITO OBRIGADO!**

