



O IVA na União Europeia

Francisco Javier Sánchez Gallardo

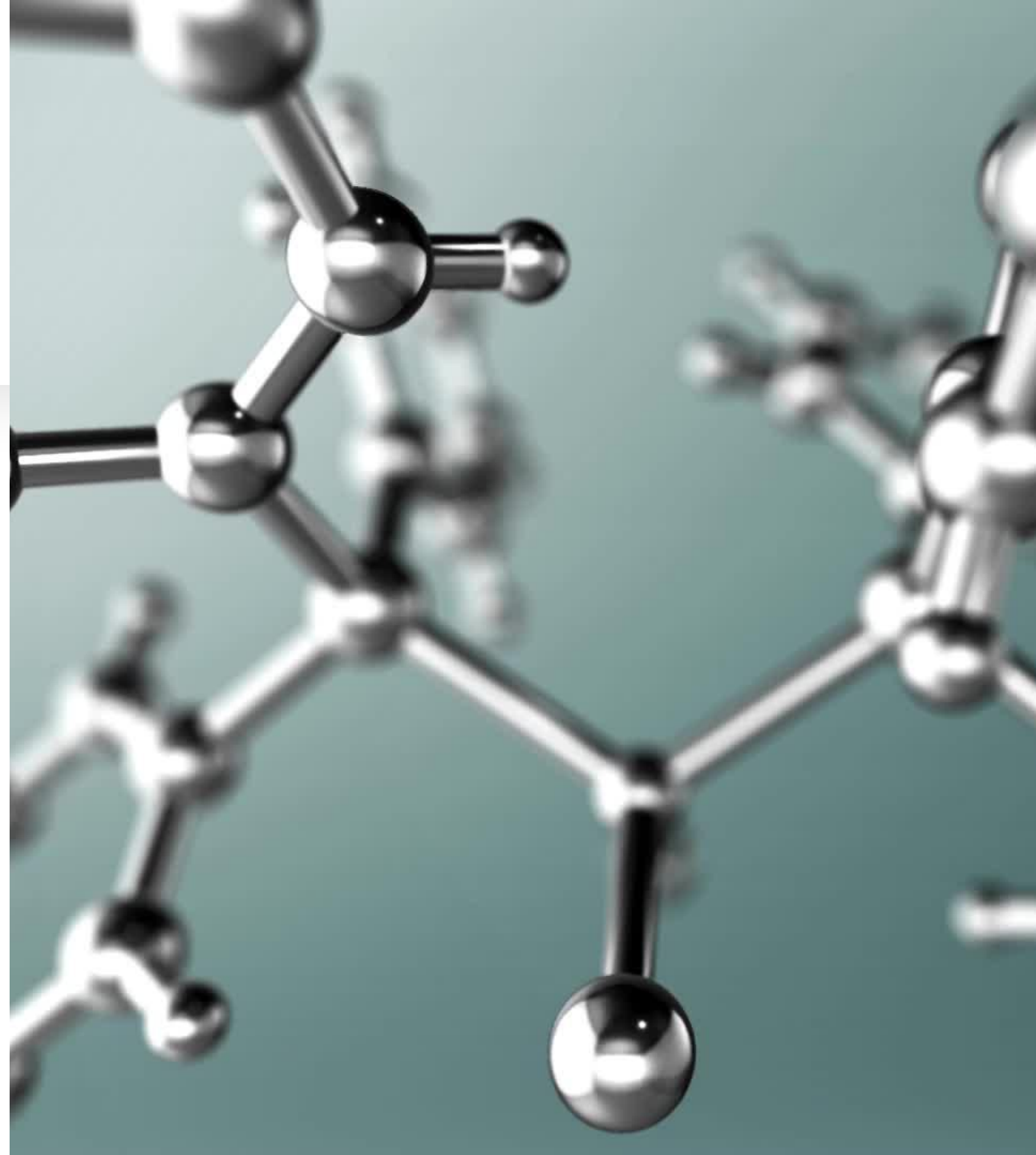
Doutor en Direito, Economista, Auditor Fiscal

Conselheiro Financeiro da Embaixada da Espanha no Brasil



ÍNDICE

1. O princípio de tributação no destino e seus problemas
2. A dedução do IVA e seus problemas



A evolução ao longo do tempo do princípio da tributação no destino na União Europeia (I)

- A **harmonização** do IVA na União Europeia teve início em **1977**, quando foi aprovada a Directiva 77/388/CEE, de 17-5-1977, Sexta Directiva do IVA (existiam algumas diretivas anteriores, mas tinham um conteúdo técnico muito mais reduzido):
- Durante os **anos 80**:
 - Existiam fronteiras entre os Estados da então Comunidade Económica Europeia: as **mercadorias** eram tributadas no destino porque circulavam entre países menos integrados.
 - Os **serviços** eram maioritariamente tributados na origem, no Estado do prestador (o IVA incide sobre bens e serviços).
 - O nível de **integração económica** entre os Estados da União Europeia era **muito inferior** ao atual e havia menos intercâmbios internacionais.

A evolução ao longo do tempo do princípio da tributação no destino na União Europeia (II)

- **Evolução posterior (I):**
 - **1993:** o **mercado interno** é estabelecido (as fronteiras entre os Estados de União desaparecem):
 - as vendas de bens entre empresas têm taxa zero no país de origem e pagam IVA no país de destino,
 - as vendas à distância para pessoas físicas são tributadas principalmente no Estado de origem da mercadoria,
 - o status quo para a prestação de serviços é mantido.
 - Na **década de 2000**, os **serviços entre empresas** se movem progressivamente (são aprovadas várias modificações da Diretiva) para tributação Estado de destino (o Estado do cliente).

A evolução ao longo do tempo do princípio da tributação no destino na União Europeia (III)

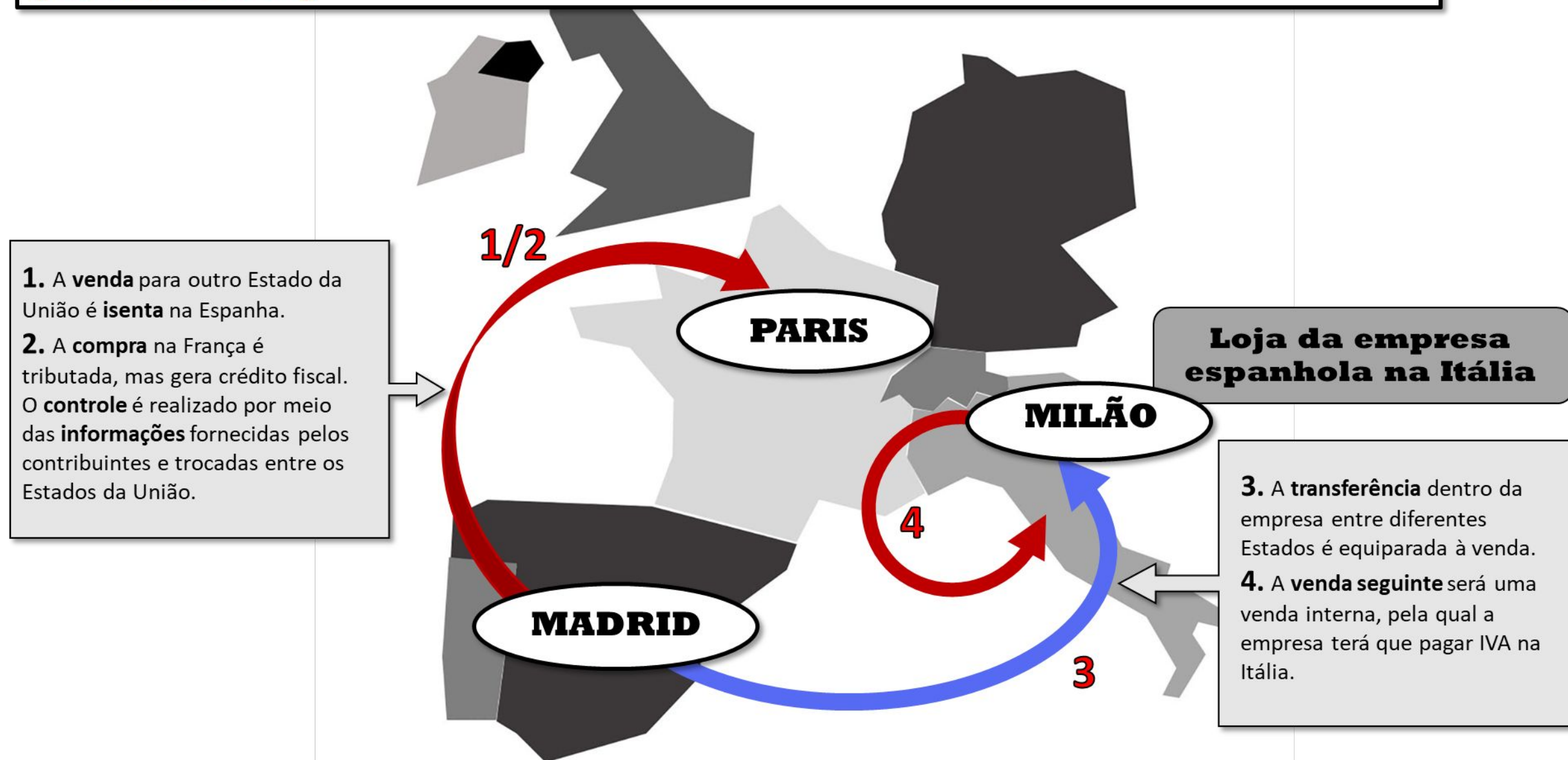
- **Evolução posterior (II):**

- Em **2010**, o problema é simplificado e a maioria dos **serviços entre empresas** passam a ser tributados no Estado de destino (residência do cliente).
- Em **2015**, os **serviços remotos** (economia digital) prestados a **particulares** passam a ser tributados no destino e é implementado o balcão único.
- Em **2021**, **vendas de mercadorias à distância** passam a ser tributadas no destino e o balcão único é ampliado.
- Em **2022** começa a se discutir um sistema comum **de informação quase em linha** das operações intracomunitárias e faturamento eletrônico (VAT in the Digital Age “VIDA”), aprovada em 2025.

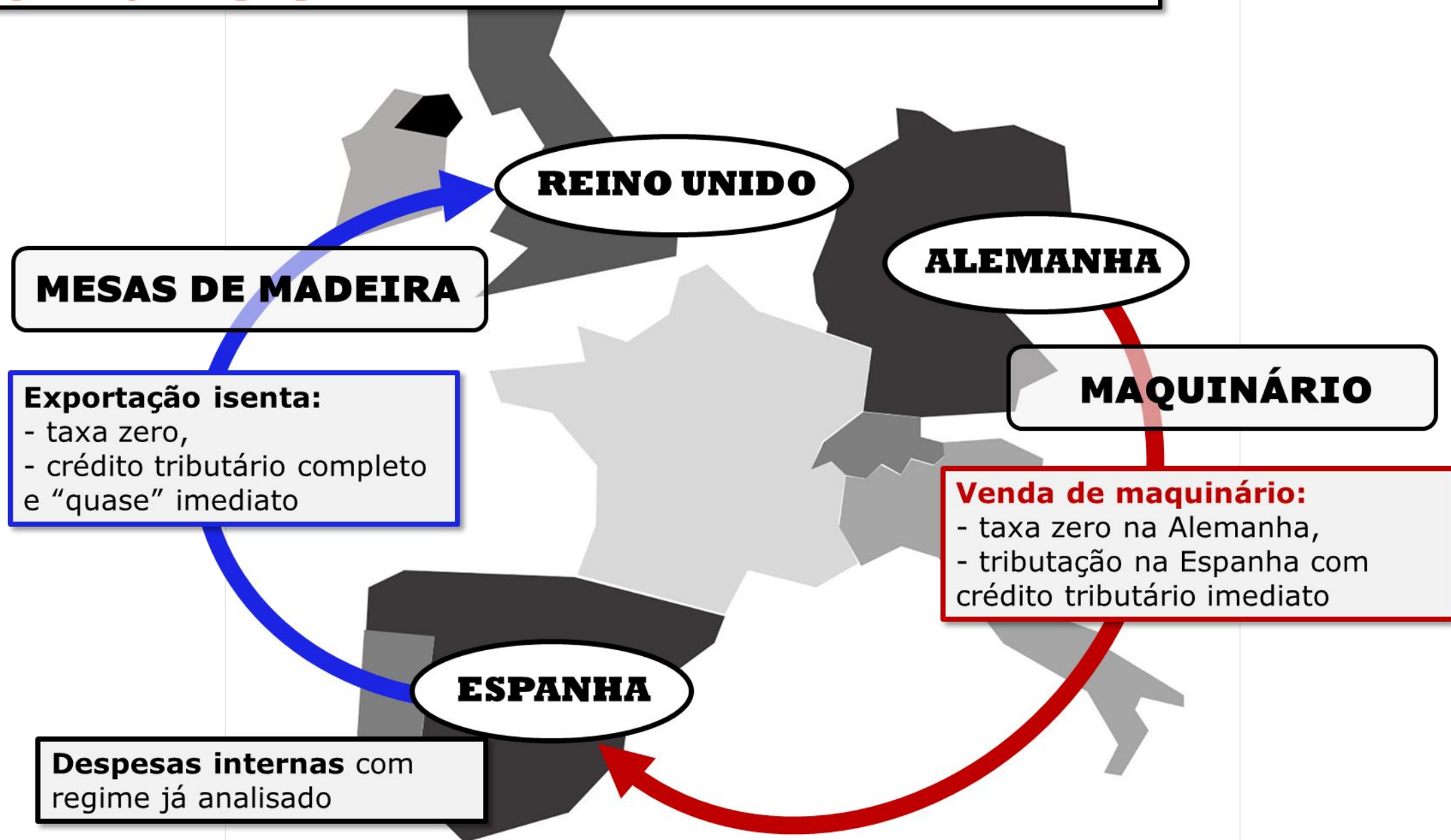
O IVA no destino e seus problemas (I)

- **Vendas de bens físicos** entre empresas:
 - **Isenção** (taxa zero, já que respeita os créditos tributários) no Estado de origem.
 - IVA aplicado no **Estado de destino**, apurado pelo comprador, gera **crédito tributário imediato** no **Estado de destino**.
 - O mesmo acontece quando a mercadoria trafega entre diferentes Estados sem transmissão (chamadas de **transferências**).
 - Movimentos **informados** às autoridades por meio de **mapas recapitulativos de vendas intracomunitárias** (em revisão).

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



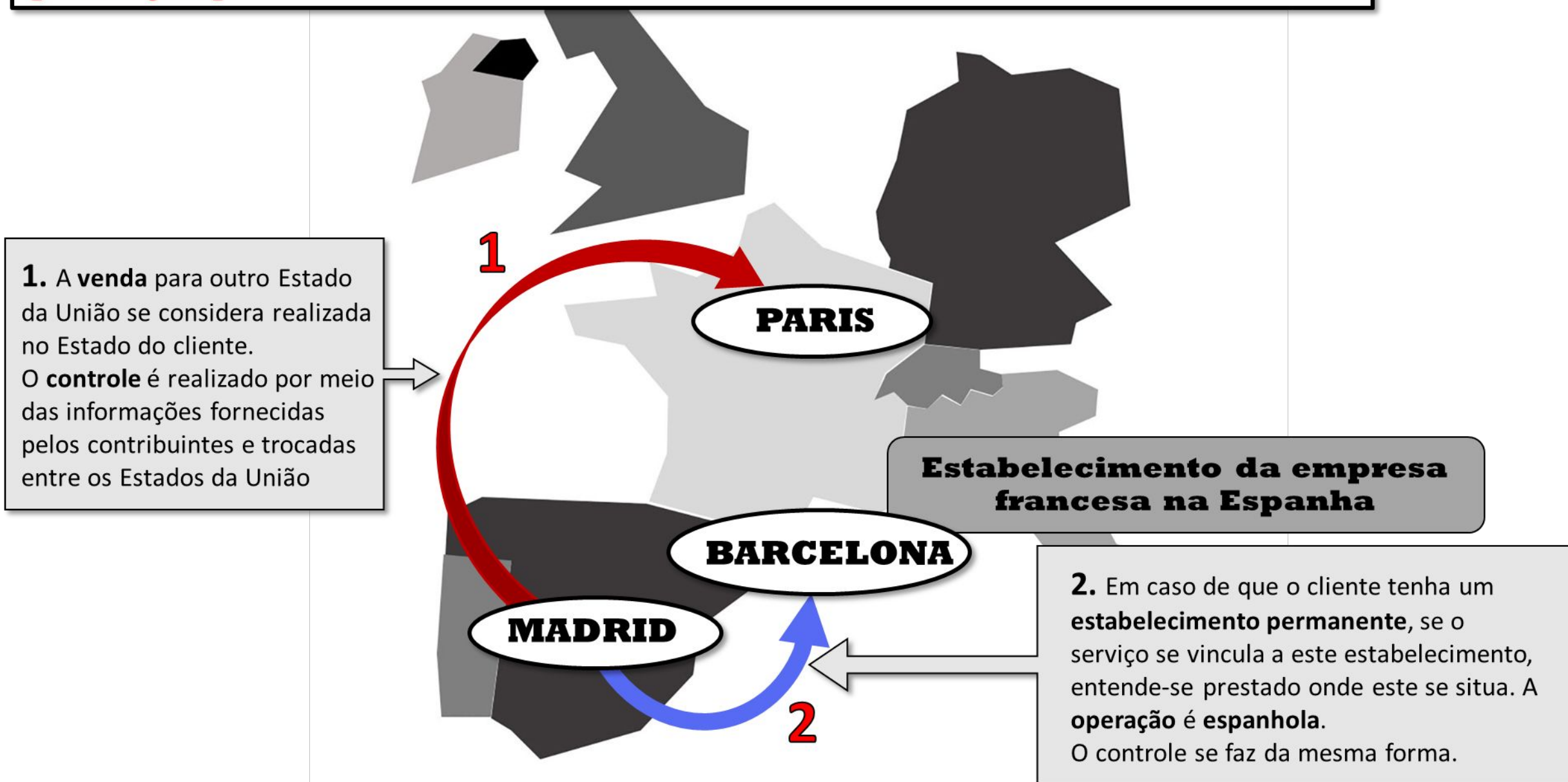
Exportações (II)



O IVA no destino e seus problemas (II)

- **Serviços fornecidos entre empresas** dentro da União Europeia:
 - Tributados diretamente no **Estado do cliente**, IVA apurado pelo comprador, e **crédito tributário no Estado de destino**.
 - Informados em **mapas recapitulativos de vendas intracomunitárias** (igual ao caso anterior).
 - **Excetua-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.
 - Não há **transferências de serviços** (supostamente, impossíveis de armazenar).

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



O IVA no destino e seus problemas (III)

- Operações com pessoas físicas (**consumidores finais**):
 - A tributação no destino aplica-se aos **bens vendidos e serviços prestados à distância**.
 - Não há possibilidade de o comprador a pagar o IVA às suas autoridades fiscais (**reverse charge**), quem tem que pagar é o **vendedor**.
 - Existe um sistema de **balcão único** que permite o pagamento do IVA desde o Estado de estabelecimento do vendedor.

O IVA no destino e seus problemas (IV)

Exemplo: Fabricante espanhol de **calçados/software** que vende por meio de seu site. Dados de vendas:

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

Solução: IVA correspondente a cada Estado :

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 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-lo 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

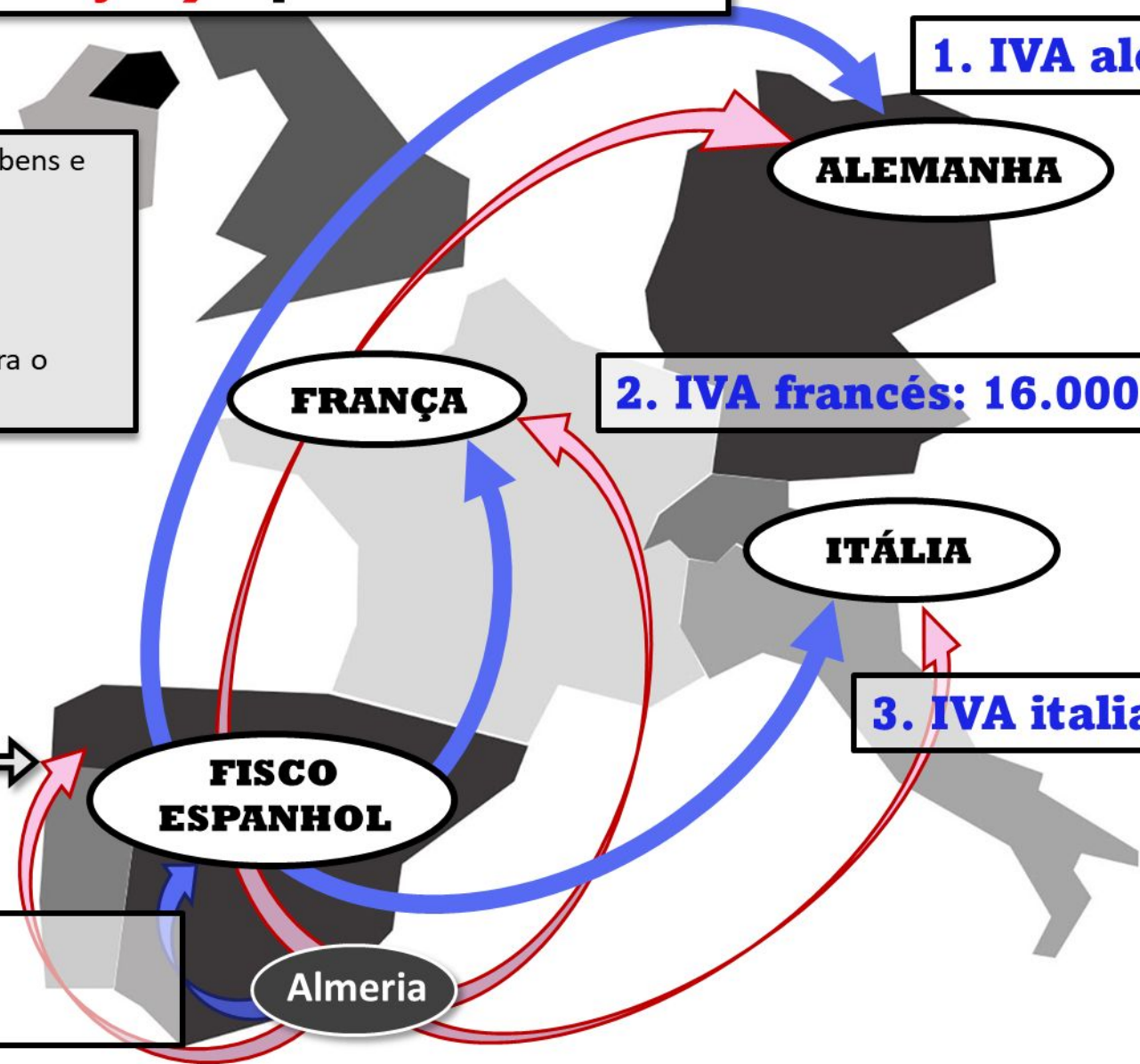
3. IVA italiano: 11.000 €

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 UE **não existe** uma **entidade centralizada de gestão** do IVA semelhante ao **Comité Gestor** previsto na reforma tributária para o Brasil.
- A **cooperação administrativa** entre os Estados é muito elevada, o que inclui:
 - troca de informações sobre **números de IVA** (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.

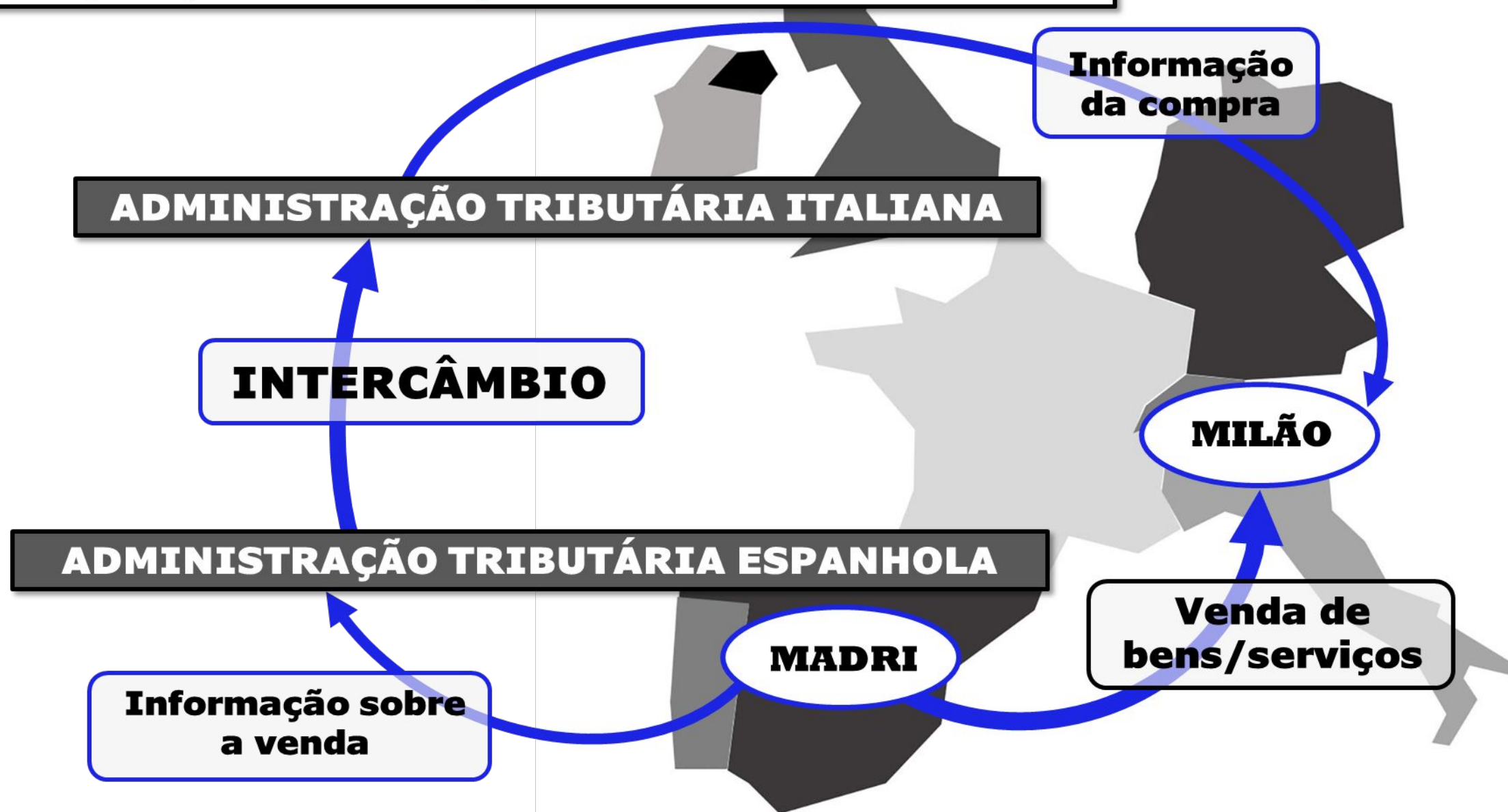
Cooperação administrativa na União Europeia e controle das operações (II)

- O **número de IVA**:
 - É um dos requisitos para a isenção (taxa zero) das **entregas intracomunitárias de bens**.
 - 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 **VIES** (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 operações intracomunitárias são trocadas entre as administrações dos Estados da UE por meio desse cadastro único.

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

- 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.

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



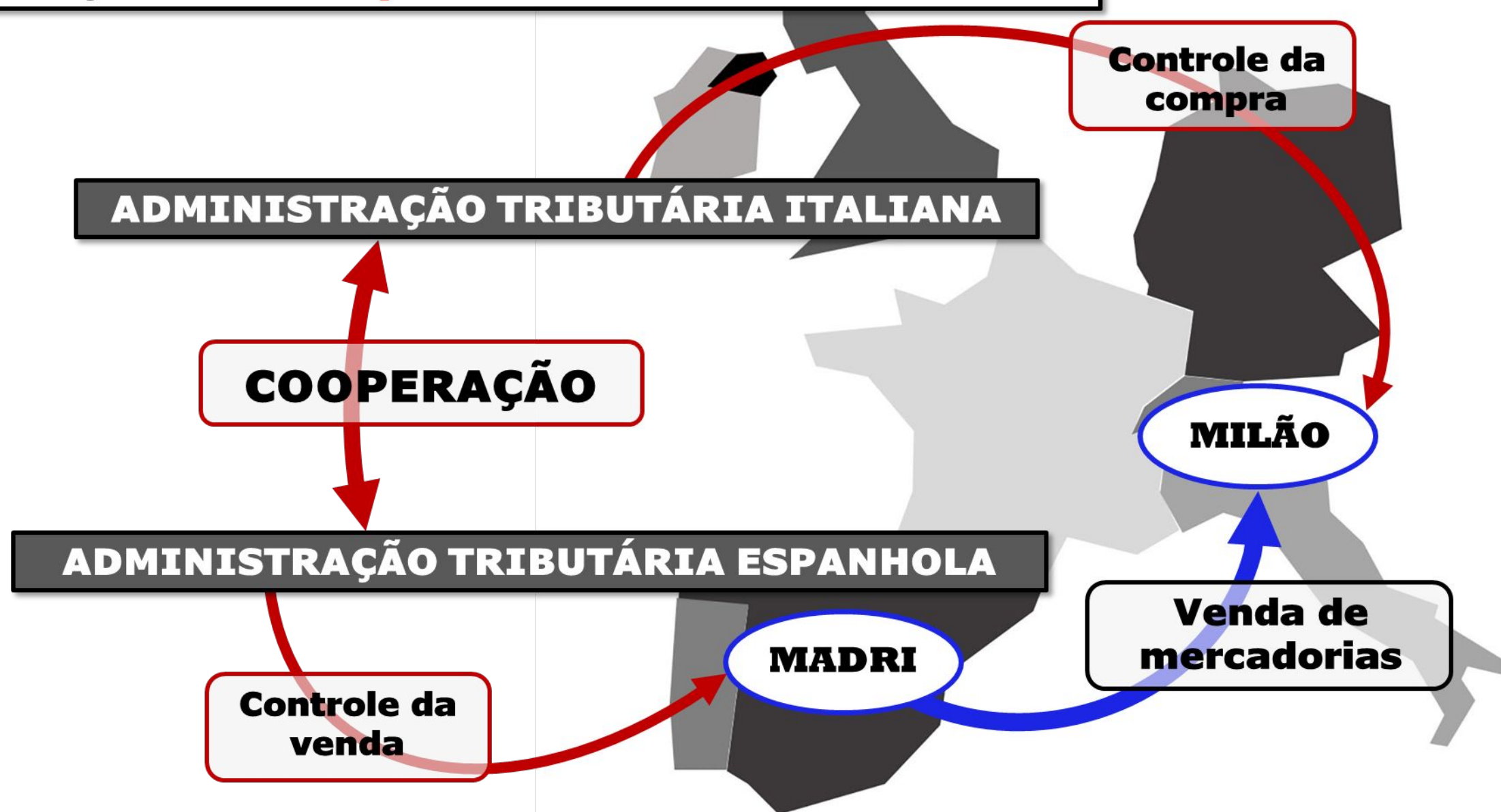
Cooperação administrativa na União Europeia e controle das operações (IV)

- 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.
 - **Controle simultâneo**: o controle coordenado da situação fiscal de um ou mais sujeitos passivos ligados entre si, organizado por dois ou mais Estados-Membros participantes, com interesses comuns ou complementares.
 - 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.

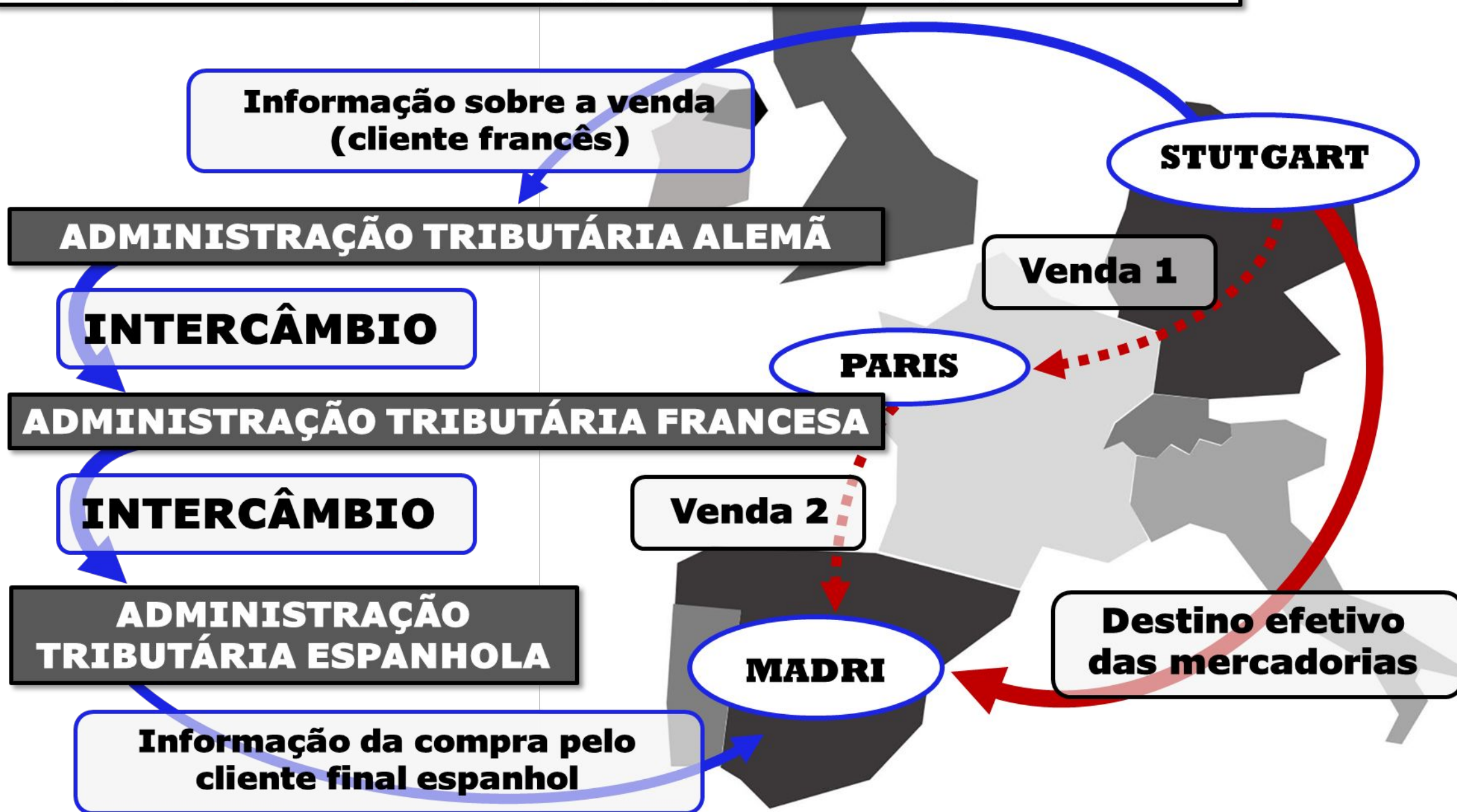
Cooperação administrativa na União Europeia e controle das operações (V)

- A **pedido da autoridade requerente**, a autoridade requerida comunica 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.

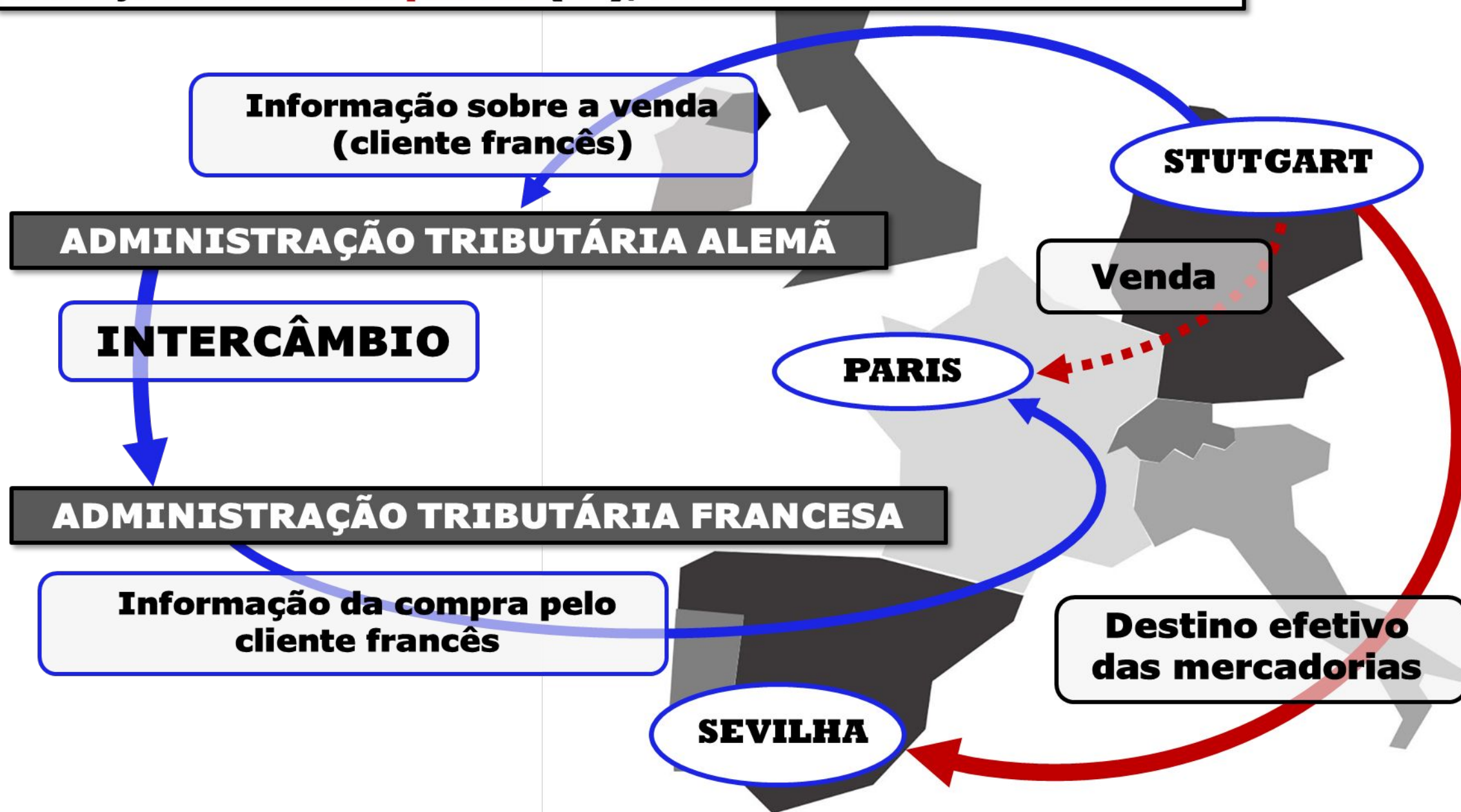
A cooperação entre os Estados da EU no controle das operações **entre empresas**



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



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

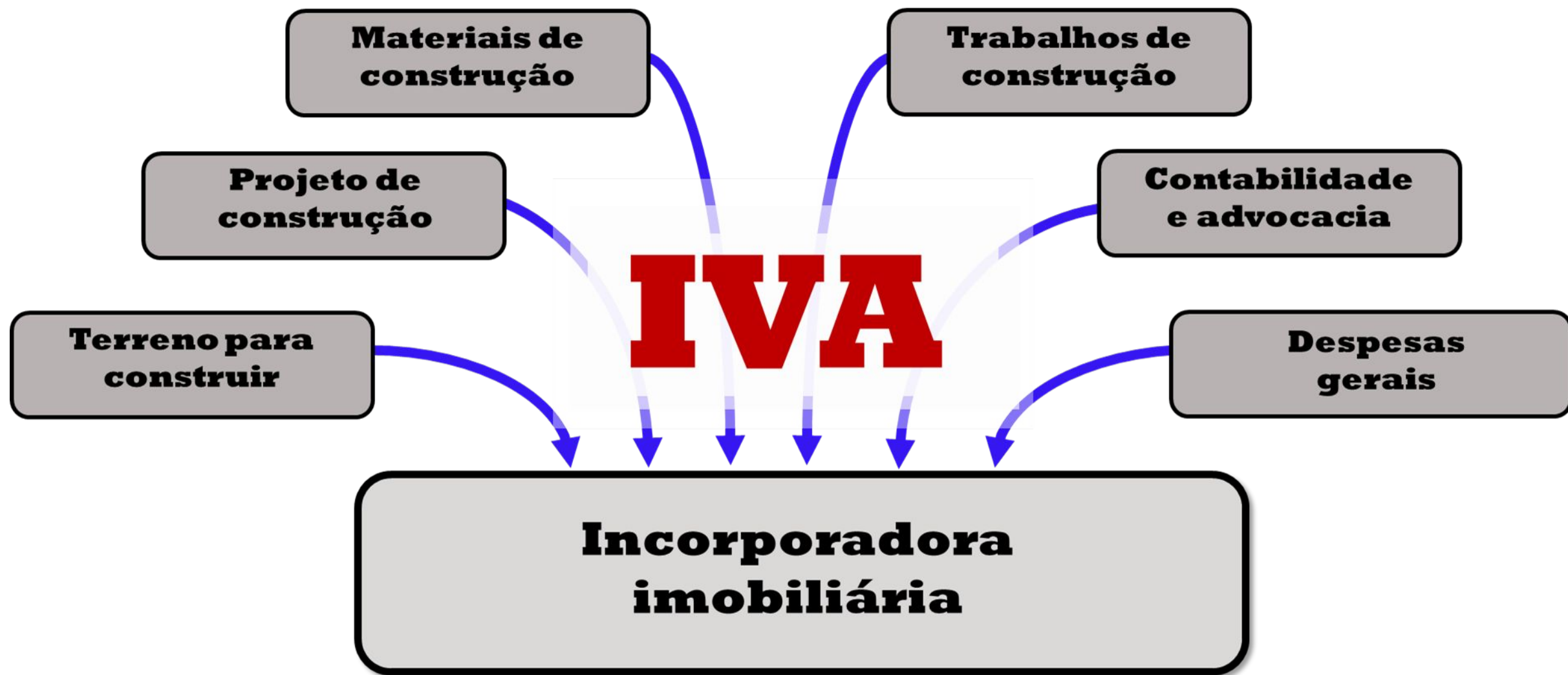


Situações mais **complexas** (III), fraude carrossel



A dedução do IVA e seus problemas

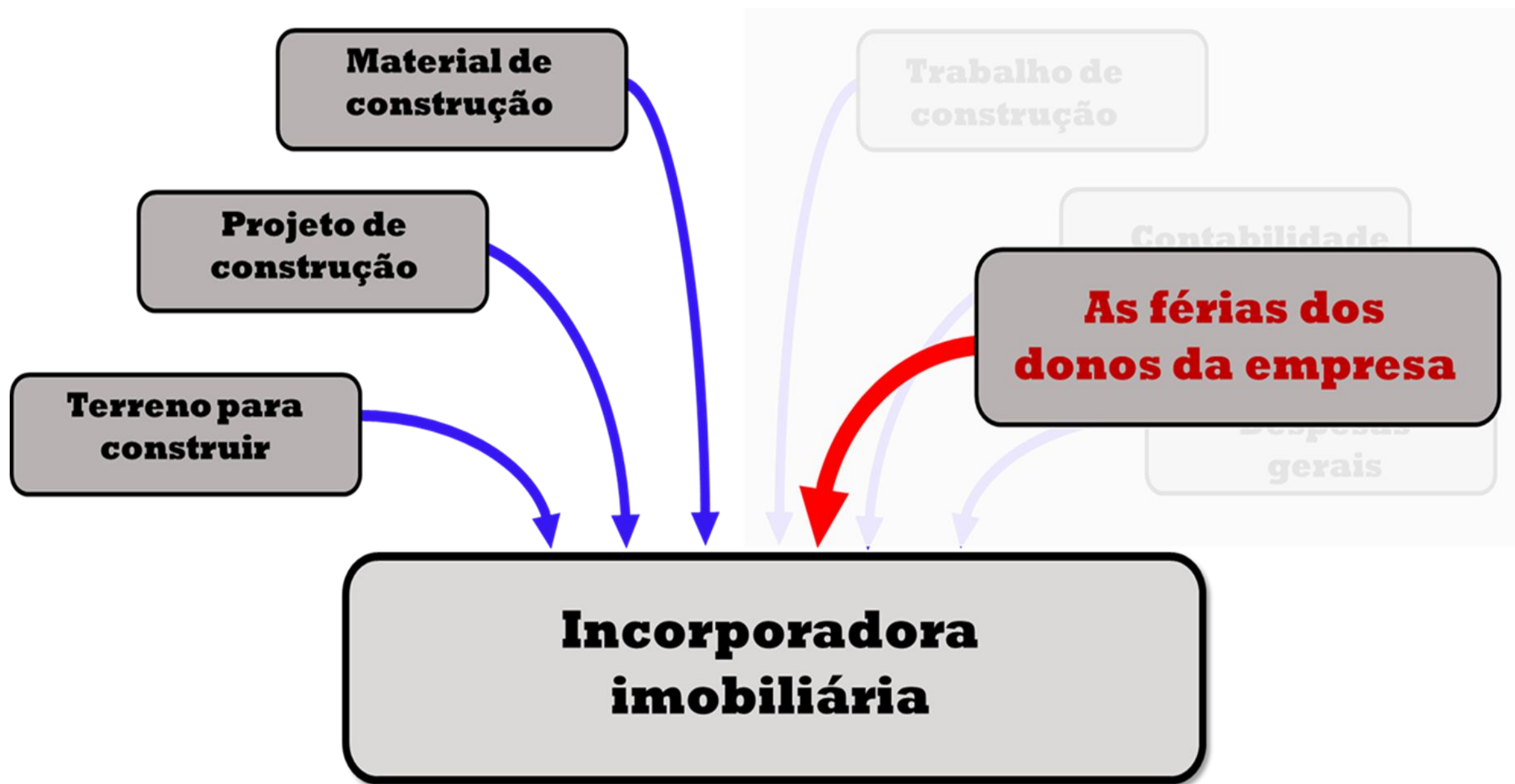
- Segundo o princípio da **não cumulatividade**:
 - o IVA pago nas aquisições de bens e serviços é dedutível, não havendo distinção entre eles (contrapeso da **generalidade** na definição do fato gerador),
 - também não há diferença entre **despesas correntes e investimentos**.
- Esta **não cumulatividade**:
 - promove a **neutralidade fiscal** e implica uma grande **simplificação** para empresas e autoridades fiscais,
 - mas pode facilitar a **fraude fiscal**.



Todos estes itens de despesa estarão sujeitos a IVA e serão **dedutíveis**.

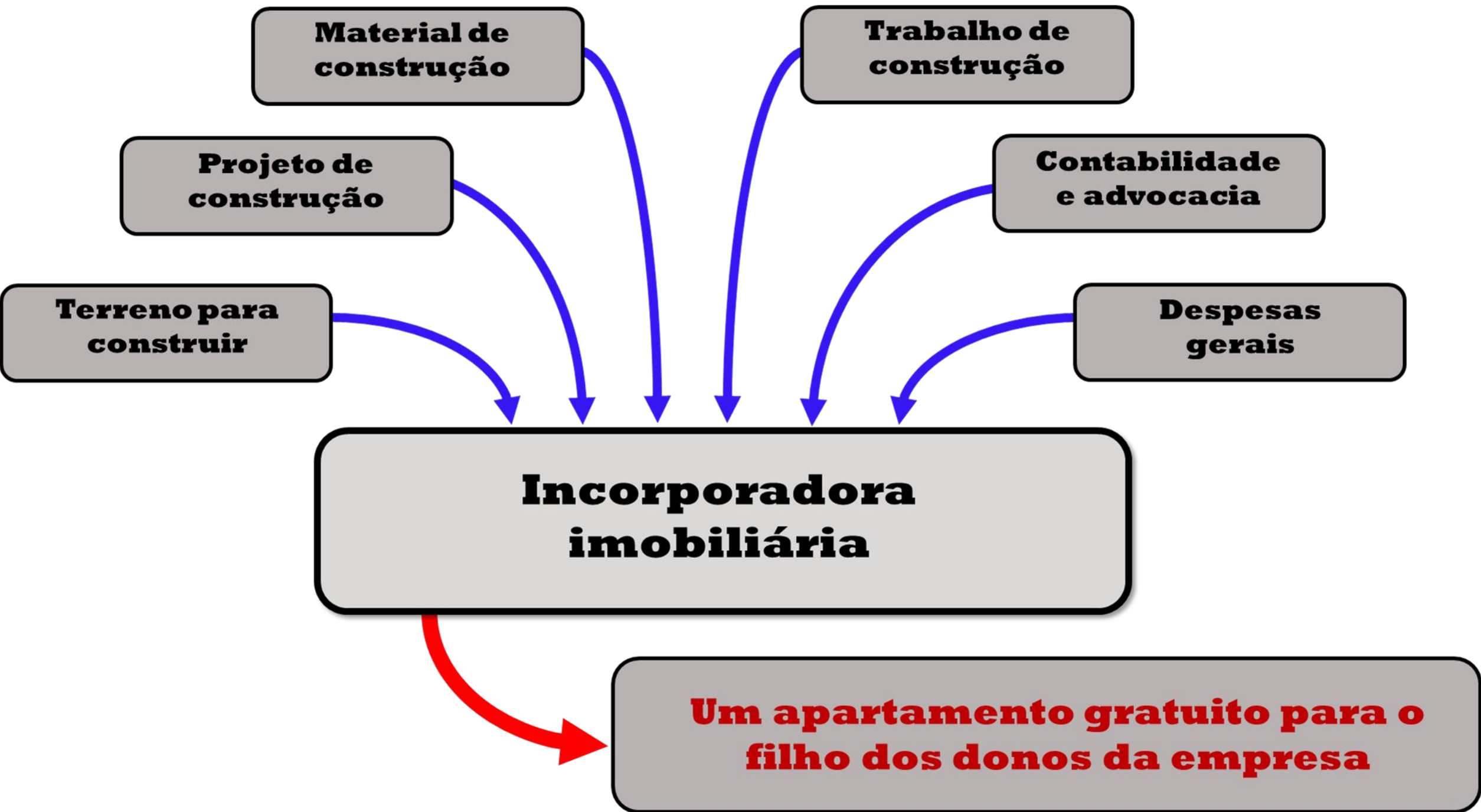
A tributação do consumo privado (I)

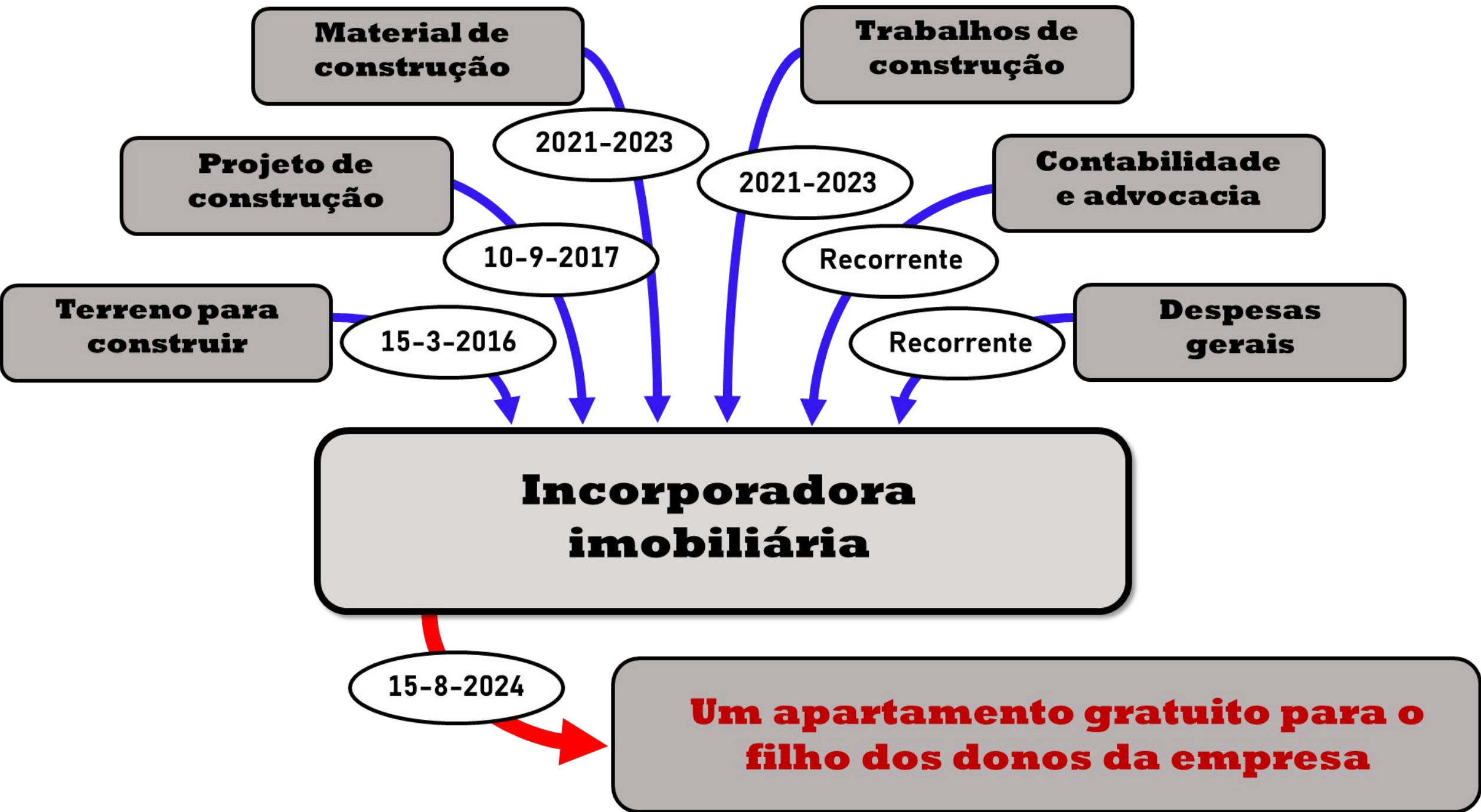
- À dedução é muito ampla, no entanto, o IVA do **consumo privado** não é dedutível. Duas soluções são possíveis para isso:
 - a **limitação** da dedução quando os bens ou serviços são adquiridos,
 - a **tributação das operações gratuitas**, aplicada quando acontece o consumo privado.
- Despesas privadas são excluídas do direito à dedução nas regulamentações europeias do IVA, **exclusão** necessária, já que não se pode contestar, sem mais, a condição de destinatária da empresa quando é obrigada contratualmente com o fornecedor.



A tributação do consumo privado (II)

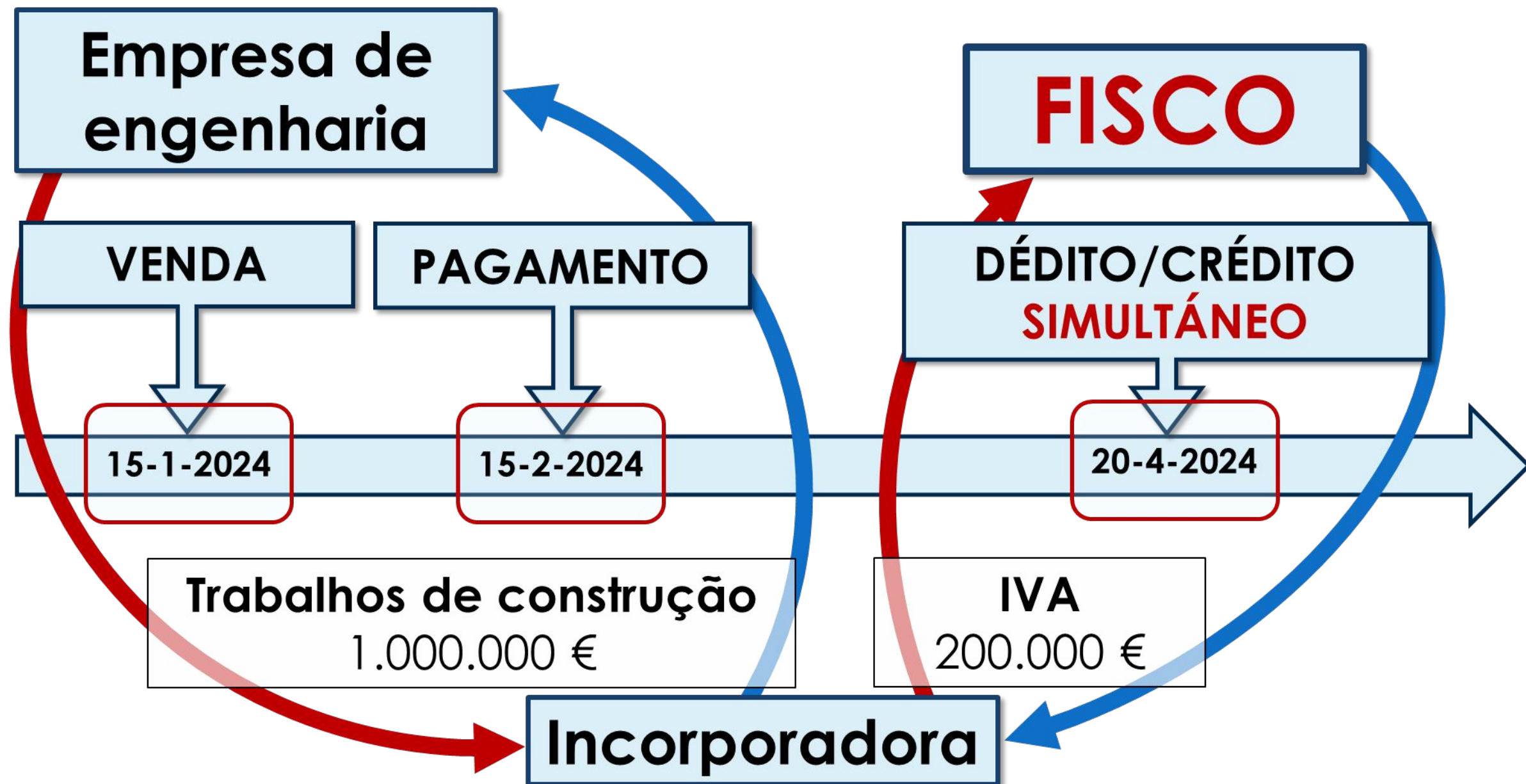
- A **tributação das operações gratuitas** em determinadas situações é o complemento necessário da amplitude do direito à dedução, como tem sido declarado reiteradamente pelo Tribunal Europeu.
- Precisa de regras especiais para quantificar a **base tributável** (normalmente, o valor de mercado dos bens ou serviços).





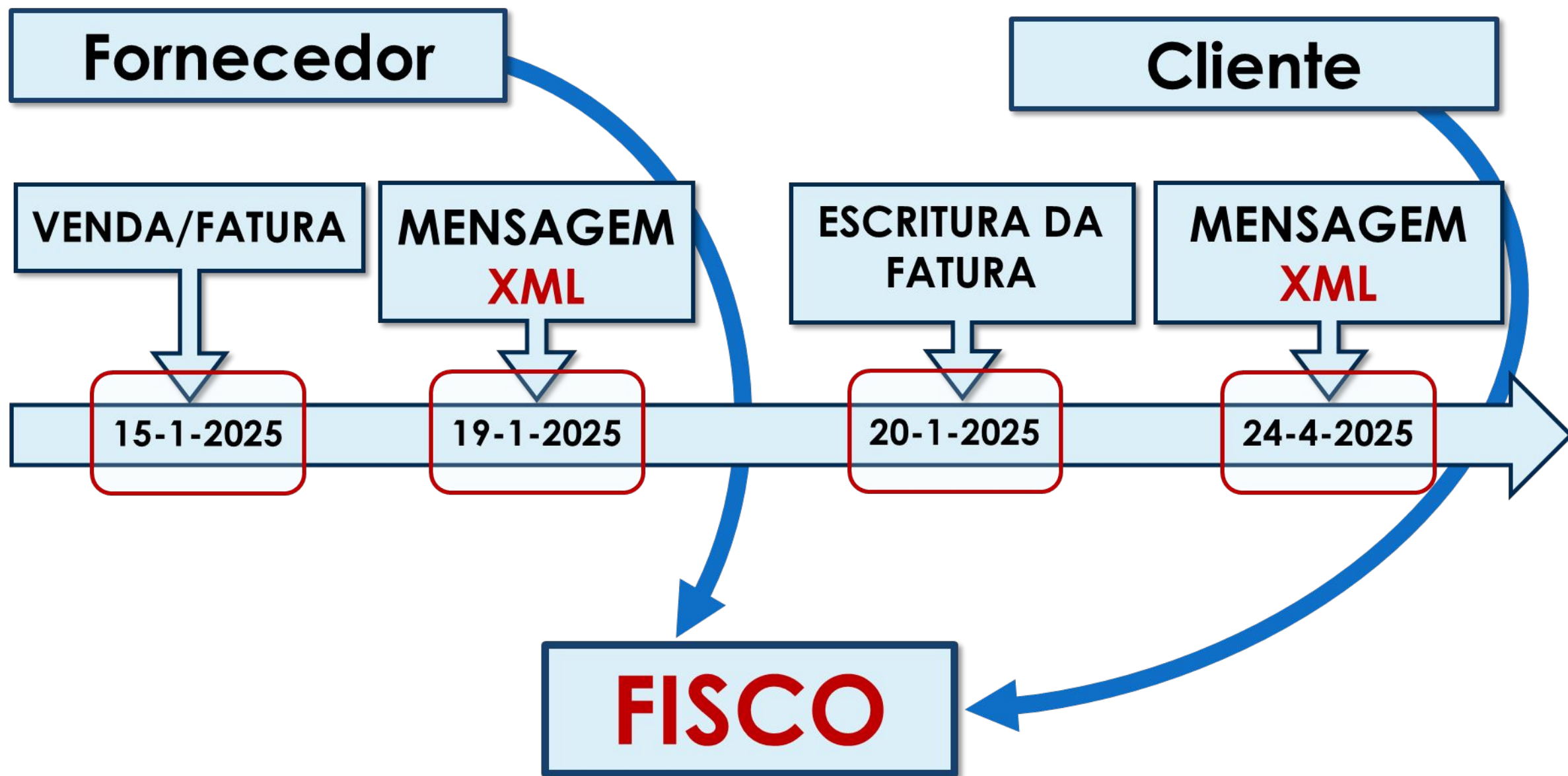
Não cumulatividade: a perspectiva dos procedimentos tributários

- O princípio da dedução financeira promove a neutralidade, mas facilita a **fraude fiscal**.
- Uma das estratégias utilizadas na União Europeia é atribuir a obrigação de pagar o imposto ao comprador, desde que seja também sujeito passivo do imposto, conhecida como "reverse charge", que equivale a um **“split payment”**.
- Essa estratégia é fortemente influenciada pelo princípio da neutralidade, que exige que o **crédito tributário** seja **imediatamente**.



Como é controlado tudo isso?

- Com muita **dificuldade**, claro.
- Importante: **informação** e sua gestão.
- Última tendência, **informação "on-line"**:
 - Baseadas em mensagens com dados estruturados.
 - Fornecidos ao tesouro em períodos muito curtos de tempo.
 - **Futuro** do controle das operações interestaduais dentro da União Europeia (DRR-Digital Reporting Requirements).



Diretiva VIDA da UE, faturamento eletrônico

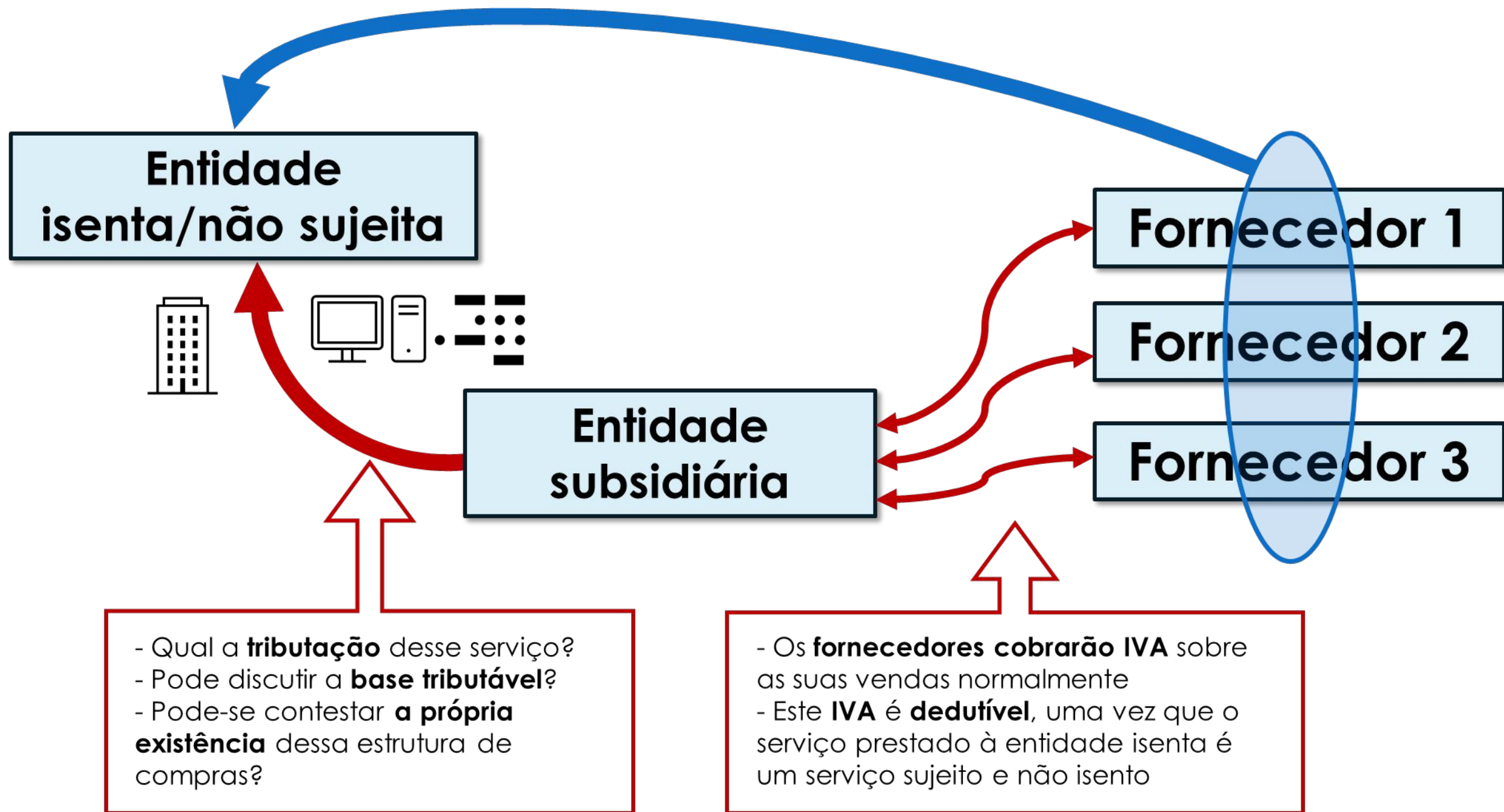
- Uma nova definição de **fatura eletrônica** é criada: fatura que é emitida, enviada e recebida em **formato eletrônico estruturado** e que contém os dados mínimos necessários para realizar os fornecimento digitais de informações à Administração, explicados depois.
- A **dedução** do IVA pode ser **condicionada** à posse de uma fatura corretamente emitida e será necessário um novo conteúdo: a identificação dos dados bancários do fornecedor para pagamento.
- A faturação eletrônica será **obrigatória** em transações intracomunitárias, assim como em transações com reverse charge. Também será a regra geral para transações domésticas, mas exceções são permitidas.

Diretiva VIDA na UE, fornecimento digital de informações

- Em 2017, a Espanha lançou o **Fornecimento Imediato de Informações**, que exige que a AEAT seja fornecida, quase em tempo real (4 dias), com informações sobre as faturas emitidas e recebidas.
- A UE decidiu lançar um novo sistema para a disponibilização digital de informações imediatas sobre transações intracomunitárias, com um funcionamento muito semelhante ao FII espanhol.
- Em **transações intracomunitárias**, as informações deverão ser fornecidas transação a transação, e o arquivo eletrônico da fatura eletrônica poderá ser utilizado, ao mesmo tempo em que a fatura é emitida. A isenção (taxa zero) do fornecimento intracomunitário de bens será condicionada à disponibilização das informações.
- Os Estados poderão adotar a implementação de sistemas digitais de entrega de informações para **operações domésticas** B2B e B2C.

Outras questões

- A **regularização completa** é parte integrante dos procedimentos de fiscalização,
Planejamento tributário “agressivo”.



MUITO OBRIGADO!

