

## **Regulamento de Execução (UE) 2018/1912 do Conselho de 4 de dezembro de 2018**

Nas suas conclusões de 8 de novembro de 2016, o Conselho convidou a Comissão a introduzir certas melhorias nas regras do IVA da União aplicáveis às operações transfronteiriças, que ficaram conhecidas como Quick fixes (soluções rápidas), no que respeita:

- a) Ao papel do número de identificação IVA no contexto da isenção das entregas intracomunitárias;
- b) Ao regime das vendas à consignação;
- c) Às operações em cadeia;
- d) À prova de transporte para efeitos das isenções relacionadas com as operações intracomunitárias.

A prova de transporte para efeitos da isenção nas transmissões intracomunitárias veio a ser fixada através do Regulamento de Execução (UE) 2018/1912 do Conselho, de 4 de dezembro de 2018, que alterou o Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011, tendo sido aditado o artigo 45.º-A que estabelece a presunção de que foi efetuada a expedição ou transporte dos bens com destino a um Estado membro diferente do Estado membro de partida quando se encontrem reunidas as seguintes condições:

- a) Quando os bens são transportados ou expedidos pelo vendedor ou por um terceiro agindo por sua conta, aquele deve estar na posse de, pelo menos, dois elementos de prova não contraditórios de entre os referidos na alínea a) do n.º 3 do artigo 45.º-A do Regulamento de Execução do IVA ou, um elemento de prova dos referidos nessa alínea e um elemento de prova dos referidos na alínea b) do mesmo n.º 3;
- b) Quando os bens são transportados ou expedidos pelo adquirente ou por um terceiro agindo por sua conta, o vendedor deve ter na sua posse, além dos elementos de prova mencionados na alínea anterior, uma declaração escrita do adquirente contendo a informação prevista na subalínea i) da alínea b) do n.º 1 do artigo 45.º-A do Regulamento de Execução do IVA.

Os elementos de prova relevantes para este efeito, previstos no n.º 3 do artigo 45.º-A do Regulamento de Execução do IVA, são os seguintes:

- a) Documentos relacionados com o transporte ou a expedição dos bens, tais como uma declaração de expedição CMR assinada, um conhecimento de embarque, uma fatura do frete aéreo, uma fatura emitida pelo transportador dos bens;
- b) Outros documentos:
  - i. Uma apólice de seguro relativa ao transporte ou à expedição dos bens ou documentos bancários comprovativos do pagamento do transporte ou da expedição dos bens;
  - ii. Documentos oficiais emitidos por uma entidade pública, por exemplo, um notário, que confirmem a chegada dos bens ao Estado membro de destino;
  - iii. Um recibo emitido por um depositário no Estado membro de destino, que confirme a armazenagem dos bens nesse Estado membro.

Se, por um lado, se pode considerar que é benéfica e contribui para a segurança jurídica a identificação dos documentos de prova de transporte, certo é que o número de documentos exigidos aumenta de forma significativa os **custos de cumprimento** bem como as **contingências fiscais** das empresas perante uma ação de controlo fiscal.

De facto, não se compreende a razão pela qual são exigidos, consoante o caso, 2 ou 3 elementos de prova, como se houvesse elementos de prova que à partida, se isolados se presumem “falsos”, e haja necessidade de outro não contraditório (seja lá o que isso quer dizer) para se passar a presumir verdadeiro.

Para além disso, como é óbvio, se é o próprio vendedor que organiza, com meios próprios, o transporte da mercadoria para um cliente, não tem CMR, nem conhecimento de embarque, nem fatura do frete aéreo ou fatura emitida pelo transportador dos bens e, naturalmente, não pode estes elementos de prova.

Portanto, enunciar os documentos de prova como se todas as mercadorias fossem transportadas por uma empresa externa de transportes ou de tráfego

aéreo é reduzir os meios de prova e inviabilizar a isenção nas transmissões intracomunitárias.

Com efeito, o Regulamento acaba por “limitar” os meios de prova, sendo que alguns serão pouco exequíveis, nomeadamente por ser impensável que um notário “*confirme a chegada dos bens ao Estado membro de destino*” ou que uma “*entidade pública*” faça essa confirmação.

E, as consequências serão duas. Por um lado, o vendedor vai querer liquidar o IVA na origem para não assumir qualquer risco fiscal (pervertendo o princípio de tributação no destino) e os que assim não procederem ficam sujeitos a significativa contingência fiscal.

De facto, antecipam-se novas contingências fiscais, permitindo que a inspeção tributária venha alegar a violação de requisitos formais desses documentos (vg. falta de assinatura dos CMRs, de identificação da pessoa que aceita os bens, etc.).

A exigência de “*dois elementos de prova não contraditórios*”, ou, melhor dito, elementos de prova convergentes, dará certamente origem a complexo contencioso fiscal, porque, por exemplo, uma fatura emitida pelo transportador dos bens, na medida em que se trata de uma prestação de serviços, não identifica a quantidade e natureza dos bens transportados (no limite identifica o número ou volume das embalagens transportadas) não permitindo aferir se corresponde ou não a uma específica transmissão intracomunitária e, portanto, se constitui ou não um “elemento de prova não contraditório” (e, muito menos, constitui um elemento de prova não contraditório o documento bancário comprovativo do pagamento de um qualquer transporte).

Portanto, e concluindo, se é certo que tem de haver um controlo capaz de garantir a segurança fiscal dos Estados Membros, e, consequentemente, que tenham de ser cumpridas obrigações acessórias, os operadores económicos não podem ser sobrecarregados com desproporcionadas e irrealistas formalidades, deixando-os numa completa insegurança jurídica, sendo que o legislador nacional devia integrar esta matéria do Regulamento na ordem jurídica interna e assumir opção mais realista quanto aos meios de prova.



Relativamente às obrigações correspondentes às vendas à consignação, constantes do artigo 54.º-A do Regulamento, tratando-se de matéria que clarifica e simplifica o cumprimento de obrigações fiscais, a CCP não tem nada a objetar.