

IVA

como modelo de imposto geral sobre o consumo objeto de harmonização fiscal na UE

TRABALHO REALIZADO POR:

DOCENTE:

Diogo Correia, n° 55666

Prof. Miguel André Horta Pereira Da Silva Pinto

Francisca Matos, n° 57877

Julia Santos, n° 55491

Maria Margarida Lúcio, n° 57889

Rodrigo Versos, n° 57341

ÍNDICE

1. AS REGRAS DO COMÉRCIO INTERNACIONAL	4
2. A FORMAÇÃO DA UE E A LIVRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS	6
3. IVA.....	7
3.1. CARACTERÍSTICAS DO IMPOSTO.....	7
3.2. DISTINÇÃO FACE A OUTROS IMPOSTOS	8
3.3. EVOLUÇÃO HISTÓRICA.....	9
3.4. COMPARAÇÃO DAS TAXAS DO IVA NA UE E EM PORTUGAL	10
3.5. COORDENAÇÃO E HARMONIZAÇÃO FISCAL.....	11
3.6. PERSPETIVAS FUTURAS	14
4. CONCLUSÃO.....	15
REFERÊNCIAS.....	16

INTRODUÇÃO

O proposto trabalho foi realizado no âmbito da Unidade Curricular de Fiscalidade, onde este tem como objetivo a análise do IVA, mais concretamente compreender e explicar como é que este é o modelo de imposto geral sobre o consumo que é objeto de harmonização fiscal na UE.

Para isso, vamos analisar o conceito de IVA e as suas características mais elementares, tendo em conta a sua distinção face a outros impostos e a sua evolução histórica, que acompanhou a formação e crescimento da União Europeia, cuja livre circulação de mercadorias facilitou o desenvolvimento deste modelo de imposto. Através das regras do comércio internacional é importante perceber que estão na base da comercialização de mercadorias e serviços no mundo, visto que o IVA é um imposto indireto sobre o consumo. No entanto, o foco do trabalho é a coordenação e harmonização fiscal, sendo o IVA o objeto de harmonização.

Por fim, abordaremos as perspetivas futuras do IVA como modelo de imposto geral sobre o consumo e objeto de harmonização fiscal na UE. À medida que a UE continua a se expandir e enfrentar novos desafios económicos, é fundamental considerar as mudanças necessárias para aprimorar o sistema de IVA e garantir sua eficácia na promoção da integração económica e da justiça fiscal.

Neste trabalho, iremos explorar esses tópicos com o objetivo de aprofundar o nosso conhecimento sobre o IVA como modelo de imposto geral sobre o consumo e sua importância na harmonização fiscal da UE.

1. AS REGRAS DO COMÉRCIO INTERNACIONAL

Durante as primeiras décadas do século XX, surgiram problemas comerciais que levaram os países a procurar interações mais complexas, levando assim à criação do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio de 1947 (GATT). O GATT proporcionou um fórum para discussões comerciais multilaterais e estabeleceu regras comerciais reconhecidas internacionalmente, visando criar condições equitativas para todos os membros *“uma redução substancial dos direitos aduaneiros e de outros entraves ao comércio, bem como eliminando o tratamento discriminatório nas relações comerciais internacionais”*.

À medida que o comércio internacional evoluiu das trocas de bens para incluir serviços e ideias, o GATT transformou-se na Organização Mundial do Comércio (OMC), criada em 1995. A OMC incorporou acordos comerciais anteriores, como o GATT, o Acordo sobre Agricultura, o Acordo sobre Têxteis e Vestuário, bem como outros acordos gerais. Alguns acordos significativos foram o Acordo Geral sobre Comércio de Serviços (GATS) e o Acordo sobre Aspectos dos Direitos de Propriedade Intelectual Relacionados com o Comércio (TRIPS).

Em 2017, entrou em vigor o Acordo sobre a Facilitação do Comércio, o primeiro acordo multilateral celebrado desde a criação da OMC. No entanto, muitos membros, incluindo a União Europeia, consideram que é necessária uma reforma fundamental da OMC para acompanhar a evolução recente em áreas como comércio, saúde, energia, comércio eletrônico, facilitação de investimentos e subsídios à indústria.

A OMC pretende fomentar o comércio livre, garantindo, que os países mantenham a dinâmica no desmantelamento das barreiras ao comércio nas negociações comerciais. Atualmente, dois terços dos membros da OMC são países em desenvolvimento, o que oferece às economias em transição e aos países menos desenvolvidos (PMD) a possibilidade de utilizarem o comércio livre para promoverem os seus esforços de desenvolvimento.

As regras internacionais do comércio referem-se a um conjunto de acordos e regulamentos que governam o comércio entre países. As regras de origem são exigências produtivas, estabelecidas entre países ou grupos econômicos, para determinar a origem das mercadorias e garantir benefícios tarifários. Estas diretrizes são importantes tanto para verificar a qualidade e a origem dos bens importados, bem como para garantir condições tarifárias vantajosas. Existem regras sanitárias e culturais que podem ser estabelecidas pelos países de destino. Por exemplo, um país pode ter padrões sanitários mais rigorosos, ou exigir que certos produtos atendam a requisitos culturais específicos. Nesses casos, é necessário obedecer a essas regras para que a transação comercial seja concluída com sucesso.

As regras de origem também estão relacionadas a acordos que estabelecem isenções ou reduções tarifárias. Essas regras definem as condições para que uma mercadoria seja considerada originária e possa receber um tratamento tarifário especial. O objetivo é promover o desenvolvimento dos setores produtivos dos países envolvidos no acordo.

É importante que as empresas estejam cientes das regras de origem e tenham capacidade de produzir de acordo com essas exigências, para se beneficiarem dos acordos comerciais. Quanto mais um país consegue produzir localmente, utilizando inputs próprios, mais competitivo ele se torna e impulsiona a economia local.

As regras de origem são estabelecidas durante as negociações e podem variar de acordo com os acordos comerciais existentes. É essencial que as empresas compreendam e cumpram essas regras para aproveitar os benefícios comerciais que elas proporcionam.

Principais regras do comércio internacional:

1. Tarifas e barreiras comerciais: A OMC estabelece regras para a redução de tarifas e a remoção de barreiras comerciais, como quotas e restrições não tarifárias.
2. Tratamento nacional: Os países devem tratar os produtos estrangeiros da mesma forma que tratam os produtos nacionais, sem discriminação.
3. Regras de origem: As regras de origem determinam a nacionalidade de um produto e são usadas para determinar as tarifas aplicáveis a esse produto.
4. Medidas sanitárias e fitossanitárias: As medidas sanitárias e fitossanitárias são regulamentos relacionados à saúde e segurança dos alimentos e produtos agrícolas.
5. Propriedade intelectual: A OMC estabelece regras para a proteção dos direitos de propriedade intelectual, como patentes, direitos autorais e marcas registradas.

É importante ressaltar que cada acordo ou organização pode ter suas próprias regras específicas, mas todas têm como objetivo promover um ambiente de comércio justo e equilibrado entre os países membros.

2. A FORMAÇÃO DA UE E A LIVRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS

A União Europeia foi criada com o objetivo de desenvolver uma Europa pacífica, unida e próspera, ou seja, com ideais que os diferentes países partilhavam.

O seu surgimento teve início entre 1945-1959, primeiramente com o objetivo de pôr fim aos conflitos que culminaram na 2ª Guerra Mundial, ficou conhecida como a Comunidade Europeia do Carvão e do Aço, onde se encontram os primórdios da cooperação. Durante este período ocorreu o Tratado de Roma (1957), que instituiu a Comunidade Económica e Europeia, tendo sido criado um imposto sobre o consumo com obrigatoriedade de ser adotado por todos os Estados Membros.

A década de 1960 é caracterizada por um período de crescimento económico favorecido pelo facto de os países da CEE terem deixado de cobrar direitos aduaneiros sobre as trocas comerciais realizadas entre si. Por consequente, em 1968, é iniciada a União Aduaneira, ou seja, os países membros suprimem os direitos aduaneiros aplicáveis aos bens que importam entre si, criando, pela primeira vez, condições para o comércio livre transfronteiras, e passam a aplicar os mesmos direitos aduaneiros aos produtos importados dos outros países.

Já na década de 1970, é feita a primeira adição de novos membros, eleições europeias e uma política regional para reforçar as zonas mais desfavorecidas. Porém, ao longo das próximas décadas (décadas de 80 e 90) cria-se o Ato Único Europeu e, por conseguinte, cria um mercado único (1993) com as “quatro liberdades”, a livre circulação de pessoas, bens, serviços e capitais. Relacionado com o processo de criação do mercado único europeu está a implementação do IVA.

Em 1986, Portugal torna-se Estado-Membro e também desde 1986 foram adotados centenas de atos legislativos em domínios como a fiscalidade, a atividade empresarial e as qualificações profissionais e outros que constituíam barreiras à abertura das fronteiras. A década de noventa é também marcada pelo Tratado de Maastricht que estabelece regras claras para a futura moeda única, bem como para a política externa e de segurança, e o reforço da cooperação em matéria de justiça e assuntos internos.

Com a passagem para o novo milénio continua o alargamento da UE e o euro passa a ser a nova moeda de milhões de europeus, também os países começam a trabalhar cada vez mais em conjunto para lutar contra a criminalidade. Recentemente, 27 países da UE assinaram o Tratado de Lisboa, onde o seu objetivo é tornar a UE mais democrática, eficiente e transparente, e, assim, garantir as condições para que possa dar resposta a desafios mundiais como as alterações climáticas, a segurança e o desenvolvimento sustentável.

Assim, com a formação da UE estamos perante livre circulação de mercadorias (1ª das quatro liberdades do mercado interno), é garantida através da eliminação dos direitos aduaneiros e das restrições quantitativas, e da proibição de medidas de efeito equivalente. A adoção do novo quadro legislativo (NQL) em 2008 reforçou significativamente as regras de comercialização de produtos, a

livre circulação de mercadorias, o sistema de fiscalização do mercado a nível da UE e a marca CE¹ e o princípio de reconhecimento mútuo foi também consolidado, abrange uma ampla gama de produtos que não estão sujeitos a harmonização a nível da EU, que tem como base jurídica os artigos 26.º e 28.º a 37.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, TFUE (Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia).

3. IVA

3.1. CARACTERÍSTICAS DO IMPOSTO

O IVA, Imposto sobre o Valor Acrescentado, é um imposto indireto usado diariamente em torno de 160 países, incluindo em Portugal. Este imposto possui diversas características: geral sobre o consumo; plurifásico; neutro e de matriz comunitária (UE).

Diz-se geral sobre o consumo, pois tributa o consumo em termos gerais, isto é, sem qualquer tipo de discriminação especial sobre bens ou serviços, suportado pelo consumidor final.

O IVA é um imposto que incide sobre todas as fases da produção e comercialização de um produto, por isso é caracterizado como plurifásico. Em cada fase, o imposto pago é subtraído ou deduzido com base no imposto já pago nas fases anteriores. Isto significa que o imposto é pago em pequenas parcelas durante o processo produtivo. Porém, existem algumas exceções a essa regra, como no caso de produtos em segunda mão, objetos de arte, agências de viagem e revendedores de combustíveis líquidos. Esta característica é crucial, pois evita a dupla tributação e garante a eficiência do imposto, ao incidir apenas no valor adicionado em cada uma das etapas. De acordo com Samuelson Nordhaus, em 1999, este imposto é originário da economia: *“O valor acrescentado é a diferença entre as vendas de uma empresa e as suas compras de matérias-primas e de serviços a outras empresas”*.

Outro aspeto caracterizador do IVA é a sua neutralidade, assente em três pilares: não deve ter influência na decisão de consumo das pessoas, as empresas não devem alterar o seu modo de produção e ainda, deve ser justo no ajustamento fiscal nas fronteiras. Esta neutralidade é sempre relativa, devido à repercussão das isenções e das diferentes taxas de IVA em vigor.

O IVA obedece a uma matriz comunitária, pois está ligado à formação do mercado único europeu, que objetiva a livre circulação de bens, serviços, pessoas e capitais entre os Estados Membros da União Europeia. Deste modo, propicia as trocas comerciais dentro da UE e diminui a desigualdade nas taxas aplicadas do IVA entre os Estados Membros. Esta característica está presente na base jurídica do IVA – Artigo 113^a incidente ao Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE).

¹ A marca CE é uma marca obrigatória de conformidade para produtos colocados no mercado, tanto nos países da União Europeia como no Espaço Económico Europeu.

3.2. DISTINÇÃO FACE A OUTROS IMPOSTOS –

De forma a entender a forte presença do IVA no panorama da fiscalidade mundial, é necessário evidenciar as principais diferenças que este apresenta face às suas alternativas.

O Imposto sobre o Valor Acrescentado é caracterizado por ser multifásico, ou seja, incide sobre todas as fases de produção até à venda a retalho. Este facto distingue o IVA dos impostos sobre o consumo monofásicos como, por exemplo, o *State Sales Tax* aplicado nos Estados Unidos. Este imposto alternativo ao IVA é calculado apenas na fase final da produção, ao invés do IVA que é potenciado pelo mecanismo de crédito de imposto garantido assim a neutralidade entre as várias fases da produção, assim como a não existência de problemas de cascata.

Os impostos monofásicos são obsoletos a tributar o consumo, tendo em conta que caso seja implementado um sistema de tributação monofásica no retalhista são criadas inúmeras oportunidades de fraude fiscal devido à dificuldade de distinguir os consumidores finais de sujeitos passivos de imposto. Existe também a possibilidade de a tributação única na cadeia de valor ser feita no produtor ao invés de no retalhista, mas esse método tem ainda mais desvantagens uma vez que cria um efeito perverso por parte dos sujeitos passivos. A grande maioria das empresas passam a ser viradas para o comércio final ao cliente, por questões fiscais, e cria um desequilíbrio dentro do mercado.

Atualmente, os únicos impostos monofásicos que integram o panorama fiscal europeu são os impostos especiais sobre o consumo. Os IECs decorrem da existência de externalidades negativas, estando presentes em produtos como o tabaco, os combustíveis e o álcool. Estes produtos são então unicamente taxados ao serem introduzidos e através de uma lógica de ad valorem, ou seja, é efetuada a soma de um valor fixo ou percentual ao preço do produto isento de imposto.

A outra alternativa na tributação do consumo é através da tributação cumulativa. Este imposto é caracterizado pela tributação, através de uma taxa tipicamente menor que a do IVA, de todos os estágios do processo produtivo até ao consumidor final. No entanto, este método tem também ele várias limitações no que diz respeito à neutralidade do imposto. O primeiro é chamado regularmente de “tributação em cascata” que é quando um bem, ao longo do seu processo produtivo, é tributado várias vezes. A segunda limitação está relacionada com a primeira. O facto das matérias subsidiárias e bens serem taxados em todos os estágios até ao cliente favorece uma integração vertical na cadeia de valor. Isto significa um aumento da competitividade dos produtos que foram sujeitos a menos estágios no processo produtivo em comparação aqueles que são produzidos em moldes mais horizontais.

Na Europa o último país a utilizar um modelo cumulativo, mas sem um sistema de crédito ao imposto, foi a Espanha antes de se juntar à Comunidade Económica Europeia.

Como já referimos ao longo deste trabalho, o IVA é um imposto neutro. Isto deve-se ao facto de o IVA taxar de forma igual todos os bens e serviços ao qual o mesmo é passível de aplicação. Podemos então afirmar que a neutralidade é uma característica basilar do IVA, visto que a sua aplicação não distorce de forma alguma as intenções dos consumidores.

Logo, o IVA, face às alternativas supramencionadas, é capaz de combater simultaneamente os problemas de cascata decorrentes do seu cariz cumulativo e de manter a estabilidade do mercado, nomeadamente dos consumidores considerado, portanto, o mais neutro na sua atuação.

3.3. EVOLUÇÃO HISTÓRICA

Devido à sua natureza comunitária, o Imposto sobre o Valor Acrescentado advém da formação da União Europeia. No entanto, ao longo da história sempre existiram impostos sobre o consumo, impostos estes que conduziram ao IVA. Em 1957, com a criação da Comunidade Económica Europeia, que tinha como pressuposto a existência de um mercado único, era essencial eliminar as desigualdades na tributação do consumo, de forma a criar um sistema tributário neutro e igualitário.

Crê-se então que, de forma a cumprir tal objetivo, os seis Estados-Membros recorreram às ideias do empresário alemão Wilhelm von Siemens, um dos sócios da reputada empresa Siemens, que face ao “efeito cascata” presente no Imposto sobre o Volume de Negócios que vigorava na Alemanha durante o período da Primeira Grande Guerra, elaborou a primeira noção de imposto, capaz de arrecadar as receitas necessárias sem distorcer o mercado.

Foi em França que nasceram as primeiras noções de IVA, sendo que na sua génese era denominado de “*régime suspensif*”, que de forma a reduzir o efeito cascata introduziu suspensões dos bens de consumo intermédio. No entanto, este imposto, ao taxar os bens capitais, não foi capaz de combater o efeito cumulativo.

Consequentemente em 1948, o governo francês substituiu o “*régime suspensif*” por um sistema de crédito de imposto, ou seja, o comprador dos bens de produção tem de pagar imposto, porém no momento da venda dos bens por ele produzidos, era-lhe atribuída a dedução do valor do imposto, ao imposto atribuído às suas vendas. Foram então, resolvidos os problemas cumulativos, sendo o recém-nascido imposto denominado de “*taxe sur la valeur ajoutée*”.

No seguimento da evolução histórica do imposto, é importante perceber que desde a sua implementação na CEE, este pode distinguir-se em três fases de modo a alcançar o objetivo da harmonização do IVA entre os Estados Membros.

A primeira fase de harmonização (1967-1977) é caracterizada pela criação da 1ª e 2ª Diretivas do IVA que estabelecem a obrigatoriedade da adoção do IVA e bases do primeiro sistema comum do mesmo pelos países membros. Enquanto na segunda fase de harmonização (1977-1992) se destaca a 6.ª Diretiva do IVA (1977), onde ocorre a primeira harmonização consistente do IVA com o alargamento da base tributável e o estabelecimento de regras comuns para a incidência, isenções, valor tributável e harmonização dos regimes especiais e esta fase caracteriza-se também pela introdução do IVA em Portugal por força de adesão à CEE. Por fim, a terceira fase de harmonização (1993 até à atualidade), onde é referida a Diretiva 91/680, cujo é implementado o regime transitório de tributação no destino para as transações intracomunitárias (RITI) e em 1993 são abolidas as fronteiras fiscais internas.

Em Portugal, a implementação do IVA pode ser vista como um “presente de boas-vindas” consequente da adesão à União Europeia em 1986. O IVA era, em 1986 constituído por duas taxas: a taxa normal de 16% e a taxa reduzida de 8%. Trinta e sete anos depois, estão em vigor quatro taxas de IVA, as já existentes: a taxa normal, mas agora de 23% e a taxa reduzida agora de 6%, as novas taxas são: a taxa intermédia de 13% e a taxa zero, recentemente aprovada para combater os efeitos da inflação. É importante realçar, que os valores das taxas explicitados acima, dizem apenas respeito a Portugal Continental.

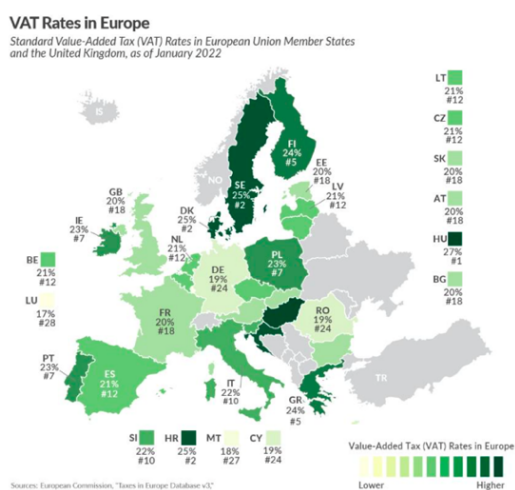
3.4. COMPARAÇÃO DAS TAXAS DO IVA NA UE E EM PORTUGAL –

Segundo a União Europeia, cada país tem uma taxa normal (que não pode ser inferior a 15%) que é aplicável à maior parte dos fornecimentos de bens e serviço, já a taxa reduzida (que não pode ser inferior a 5%) é aplicada ao fornecimento de bens e serviços específicos (com base na lista I que figura no Código do IVA), por norma trata-se de bens de primeira necessidade ou alimentares, bens das atividades de produção agrícola e aquícola, prestações de serviços agrícolas entre outros. As taxas intermédias (que não podem ser inferiores a 12%) são aplicadas por alguns países da UE a determinados fornecimentos de bens e serviços (incluídos na lista II do Código do IVA).

Como dito anteriormente, as taxas aplicadas ao território continental, pelo artigo 18º nº1 do CIVA são: 23% a taxa normal, 6% a taxa reduzida e 13% a taxa intermédia. Já nas Regiões Autónomas pelo artigo 18º nº3 do CIVA, a taxa normal é de 16% nos Açores e 22% na Madeira, e a taxa reduzida é de 4% nos Açores e 5% na Madeira e a taxa intermédia é de 9% nos Açores e 12% na Madeira.

Segundo “A tributação do consumo e a sua coordenação internacional” de José Guilherme Xavier de Basto “as Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira beneficiam de uma solução nova, no que diz respeito à aplicação territorial do sistema comum” “Os Arquipélagos são penalizados por custos de insularidade, reconhecidos na constituição Portuguesa como devendo ser suportados solidariamente pela República”. Foi entendido que “esses custos não deveriam ser agravados por tributação do consumo uniforme à escala nacional”, uma vez que estes funcionariam como um elemento agravante dos custos de insularidade.

“As autoridades portuguesas não solicitaram, porém, a exclusão das Regiões Autónomas, pretendendo antes que a República portuguesa fosse autorizada a praticar taxas de IVA mais baixas do que no continente, sem a existência de qualquer ajustamento fiscal.”



Os 27 estados-membros são livres para definir suas taxas de IVA padrão, adaptando-as às características e metas atuais de cada nação.

Os países com elevados níveis de desenvolvimento económico, como a Hungria (27%), Dinamarca (25%), Suécia (25%), Croácia (25%) e Finlândia (24%), tendem a ter taxas de IVA mais altas.

Por outro lado, a Alemanha e a Roménia, foram os países que registaram uma taxa padrão menor, apenas 19%. A Alemanha é a maior economia da Europa e esta taxa reduzida pode-se traduzir numa forma de manter a arrecadação de impostos equilibrada, para manter a sua

estabilidade fiscal. Já na Roménia, este nível pode ser explicado de outro modo. Como este país tem um escalão de renda per capita baixo, optou por também ter esta taxa inferior a outros países, para não sobrecarregar os seus consumidores.

As disparidades nas taxas de IVA padrão entre estados-membros da UE, são explicadas através das decisões políticas e económicas de cada país, isto é, os países podem baixar as suas taxas para estimular o consumo de certos bens ou serviços, bem como podem ser usadas para atingir objetivos fiscais. Estas metas, normalmente, são verificadas em países com elevada percentagem de dívida pública, onde se aplicam taxas mais altas, de forma a aumentar a sua receita fiscal e diminuir o défice.

Portugal tem uma taxa de IVA padrão elevada, 23%, que é explicada através de agentes económicos, políticos e fiscais. A nível económico, como Portugal enfrenta alguns desafios financeiros como uma dívida pública elevada e défices orçamentais, a taxa é elevada de forma a alcançar mais receita. Ao longo das últimas décadas, o país sofreu de uma crise financeira, uma recessão e uma pandemia o que levou a necessidade de aumentar as suas fontes de receita, para tentar cobrir todas as suas despesas. A sua política fiscal é também determinada com base na influência de decisões políticas e orçamentais da nação.

3.5. COORDENAÇÃO E HARMONIZAÇÃO FISCAL

3.5.1. COORDENAÇÃO E HARMONIZAÇÃO FISCAL

A harmonização e a coordenação fiscal nos diferentes países são passos essenciais na igualdade de oportunidades e na liberalização dos mercados de forma que se criem condições semelhantes para todos os intervenientes passivos nesta esfera, com benefícios para o consumidor final. Os sistemas fiscais variam de país para país e isto cria entraves à liberdade nas empresas que queiram operar em diferentes mercados para se poderem estabelecer e comercializar os seus produtos e serviços. Isto cria problemas de variadas ordens sendo alguns exemplos problemas de contexto, a dupla taxação e regras de concorrência injustas entre empresas locais e estrangeiras. A dupla tributação ocorre quando a mercadoria é alvo de imposto na origem, portanto no Estado exportador, e, seguidamente, é novamente taxado à chegada ao destino, ou seja, no Estado importador. Isto é um problema existente se as Nações não efetuarem acordos de coordenação fiscal e tem consequências nefastas no correto funcionamento dos mercados.

A coordenação fiscal visa evitar distorções, eliminando componentes de proteção sobre as importações e de favorecimento artificial das exportações, não esquecendo uma divisão aceitável de receita fiscal entre Estados.

Importa diferenciar os conceitos de coordenação fiscais e de harmonização fiscais. Estes têm como objetivo combater as consequências fiscais nefastas que a não regulamentação do comércio entre estados pode provocar, quer quanto á falta de equidade, quer défice de eficiência. Assim, definimos coordenação fiscal como o conjunto de medidas que são acordadas entre dois diferentes estados de modo a evitar ou minimizar estas consequências, sem, contudo, se efetivarem mudanças internas nos sistemas fiscais de ambos os países, mantendo-se, portanto, os contrastes entre as bases e incidências de ambos os sistemas. Harmonização fiscal é quando, para além do que foi referido anteriormente, também se fazem alterações nas fiscalidades internas de cada nação de modo a harmonizar as bases de incidência e as respetivas taxas em todos os países que dessa forma acordam.

3.5.2. TRIBUTAÇÃO NA ORIGEM E NO DESTINO

Para que haja divisão da receita fiscal e de forma que os bens e serviços não sejam duplamente taxados, é definido entre as nações quais de dois princípios devem ser adotados e se as exportações devem ser taxadas no país de origem das mesmas ou se no país de destino. A isto chamamos de tributação na origem ou no destino.

Estamos perante uma tributação na origem quando o estado de onde é originária a mercadoria tem a competência de a tributar, recebendo totalmente a receita fiscal que dela advém, ficando o estado importador com o dever de não tributar adicionalmente as importações. A tributação no destino é precisamente o contrário. O Estado exportador compromete-se, neste caso, a não tributar a mercadoria vendida e o imposto é cobrado quando as exportações chegam ao país destino.

Podemos perceber com alguma clareza que a solução de tributação na origem apenas em teoria pode ser uma solução universal. Esta solução é apenas concebível num espaço económico integrado sendo as relações com países terceiros ditadas pelo princípio do destino. Na solução em que mercadoria é tributada na origem, as exportações são tratadas como as transações internas. Nesse sentido, não há diferença entre as transações fiscais internas e externas o que favorece a liberdade comercial e é, em último caso, aquele que mais se compactua com uma plena integração económica. É também o modelo que faz mais sentido do ponto de vista lógico uma vez que quem recebe o imposto é país que providenciou condições à empresa para produzir o produto. No caso da tributação no destino, há a necessidade de manter as fronteiras fiscais para se proceder aos devidos ajustamentos.

O princípio da origem na fiscalização das trocas comerciais, apesar de ser aquele que melhor se assemelha a uma forma de tributação interna, é de difícil implementação uma vez que seria necessária uma aproximação das taxas vigentes, ou mesmo uma equalização, para que não houvesse desequilíbrios no sistema e fosse equitativo para todos os Estados Membros.

Uma vez que um dos objetivos da União Europeia é a criação de um mercado único equalizado, esta não pode aceitar um sistema fiscal onde se mantenham as fronteiras fiscais, ainda que seja apenas por uma questão burocrática, como se pratica na tributação no destino. Ainda assim é este modelo que aos dias de hoje é praticado dentro da União e, com muitos esforços e mudanças já implementadas como é o caso do IVA, continua a ser necessário mudanças de cariz mais estruturado para chegarmos a um verdadeiro mercado uniformizado.

Explicadas as duas formas de tributar no que à localização diz respeito, vamos agora focarmo-nos na tributação no destino porque é a que vigora neste momento dentro da União Europeia, e contextualizar o IVA neste sentido explicando porque é tão importante na harmonização fiscal dentro da União.

O IVA é o único imposto sobre o consumo que suprime todas as limitações das restantes alternativas e que se adapta perfeitamente ao sistema de tributação no país destino. Ele é, sem grandes entraves, contabilizado com facilidade o que não acontece nos impostos cumulativos, com efeito em cascata. O país que recebe a mercadoria não tem forma de saber a quantidade de imposto que recai sobre determinado bem quando este é taxado cumulativamente. No IVA isso não acontece devido ao sistema de crédito do imposto. Os restantes defeitos foram já explicados anteriormente e aplicam-se também em matéria fiscal das trocas comerciais. O IVA é imune a estas limitações presentes nos impostos cumulativos e nos impostos monofásicos e torna-se, por isso, a melhor solução e, com naturalidade, a

solução adotada pelos órgãos decisores na primeira diretiva como base a usar por todos os estados-membros.

Se adotarmos artificialmente o princípio da tributação na origem, o IVA deixa de ser uma base imune a defeitos. Sendo esta uma questão de análise mais profunda, não pretendemos alongarmo-nos neste tópico uma vez que poderemos estar a desviar-nos do cerne da questão. Ainda assim, podemos afirmar que, caso os Estados europeus começassem a tributar a mercadoria na origem, seriam condições necessárias para o sistema do IVA funcionar a aproximação ou mesmo a supressão das diferenças entre taxas dos países inerentes e a criação de um sistema de compensação de receitas devido à discrepância nas receitas arrecadadas entre estados tipicamente exportadores e estados tipicamente importadores que passaria a existir.

Falamos até ao momento neste tópico apenas das transações internacionais de mercadorias, mas faltam as prestações de serviços. Estes são incorpóreos e não se “exportam” ou “importam” no sentido alfandegário do termo. Sendo assim, não podem ser alvo do mesmo tratamento que as mercadorias uma vez que têm características diferentes destes. Podemos dizer que, nesta matéria, o estado de harmonização, mesmo dentro da União Europeia, não é tão aprofundado. Ainda assim, dentro do espaço económico europeu, todos os países obedecem à 6ª diretiva IVA para evitar fenómenos de dupla tributação ou episódios ambíguos.

3.5.3. O IVA ENQUANTO ELEMENTO DA HARMONIZAÇÃO

Aquando da assinatura do Tratado de Roma em 1957, já existia a ambição de se criar um espaço económico comum onde mercadorias, serviços, pessoas e capitais pudessem livremente circular. Naturalmente que isto não é possível sem a harmonização dos sistemas fiscais do Estados membros consagrando-se os princípios da igualdade e da equidade. Os países fundadores da Comunidade Económica Europeia utilizavam, à altura, diferentes formas de tributação indireta, sendo a maioria impostos tipicamente cumulativos. Como foi já explicado, este tipo de tributação é impensável nas trocas comerciais devido às suas limitações. Assim surge a necessidade de implementar um novo imposto que desse respostas aos defeitos dos que eram praticados até então e que fosse comum a todos os países inerentes.

A importância do IVA na harmonização advém deste mesmo fator. A sua implementação é vital na harmonização fiscal dentro do espaço comum europeu. Todos os países são obrigados a usarem-no como forma de tributação indireta e, apesar de taxas diferenciadas serem praticas nos diferentes países, a sua forma de incidência e funcionamento é igual em todas as nações. De todas as opções encontradas, é a que melhor serve os interesses da comunidade sendo um sistema de tributação neutro e transparente. O seu sucesso é tão grande que hoje é aplicado em grande parte dos países ao redor do globo.

Ao longo da evolução da comunidade económica europeia e mais tarde união europeia, as normas que regiam o IVA foram também mudando como está sintetizado nas fases de harmonização comunitária. Estas alterações tiveram como objetivo aperfeiçoar o modelo, premiá-lo de possíveis contornos e na crescente harmonização fiscal que se criando ao longo das décadas. Por este motivo, o IVA foi e é o instrumento mais importante e mais influente na criação de uma fiscalidade harmonizada e continuará a evoluir com a maior integração que a comissão poderá promover com o passar dos anos.

3.6. PERSPETIVAS FUTURAS

Um dos objetivos intemporais dentro da EU é eliminar completamente as barreiras e as diferenças fiscais entre os estados-membros. Atualmente o princípio que vigora é o princípio da tributação no destino, no entanto o ideal para uma harmonização completa seria a tributação na origem dos bens, tornando o mercado intracomunitário semelhante a um mercado interno. Ainda assim, e apesar de esforços terem sido feitos por parte da comissão europeia neste sentido este continua a ser um objetivo de difícil execução devido as divergências entre os países e à perda de soberania fiscal por parte dos mesmos.

Como vimos anteriormente, um dos grandes pilares da União Europeia é um sistema de IVA mais harmonizado, de forma a minimizar as discrepâncias nas suas taxas e regras nos Estados membros, suavizar as obrigações fiscais para as empresas que comercializam na UE, sendo um objetivo que continua a ser projetado para o futuro.

Tendo em conta as perspetivas futuras da UE em relação ao IVA, ao nível da evolução da tecnologia, mais recentemente, no ano de 2022, a Comissão Europeia propôs medidas para modernizar o sistema do IVA e melhorar o seu funcionamento para as empresas, bem como para o tornar mais resiliente à fraude, recorrendo, para o efeito, a uma maior digitalização. A proposta visa igualmente dar resposta aos desafios em matéria de IVA, decorrentes do desenvolvimento da economia das plataformas. A burocracia do sistema do IVA tem vindo a ser melhorada, de forma a tornar-se mais simples para as empresas, em particular, para as pequenas e médias empresas.

A UE está a acompanhar as tributações do consumo consoante as tendências, tendo em consideração o imposto sobre o carbono, a economia circular, preocupação com os transportes mais sustentáveis, tributação de alimentos e bebidas que não sejam saudáveis, entre outros. Todas elas em prol do mesmo objetivo: o equilíbrio entre a necessidade de auferir impostos e adoção de práticas económicas e sociais mais sustentáveis. Alguns desafios como as mudanças climáticas e as crises económicas, comprometem o bom desempenho económico dos países. Para isso, é necessário adotar políticas fiscais com a missão de estimular o crescimento económico durante períodos de recessão e tributar o consumo de produtos que contribuem para a emissão de gases poluentes, no caso de ocorrerem crises financeiras e mudanças climáticas, respetivamente.

A cooperação internacional, desempenha um papel fulcral na tributação do consumo na UE, no que toca à prevenção de evasão fiscal, à eliminação de barreiras aduaneiras, benefícios económicos através do poder da comercialização e, sobretudo, para contribuir para o aumento da harmonização fiscal na União Europeia.

4. CONCLUSÃO

Finalizando, após a elaboração deste trabalho sobre a análise do IVA, enquanto modelo de imposto geral sobre o consumo e objeto de harmonização fiscal na União Europeia, conseguimos ter uma visão geral deste imposto, bem como uma análise detalhada das vertentes mais relevantes do processo de harmonização fiscal do IVA na UE.

O IVA está estreitamente ligado à formação do mercado único europeu, com o objetivo da livre circulação de bens, serviços, pessoas e capitais entre todos os Estados Membros da UE, sendo a harmonização fiscal não um fim, mas um meio para atingir os objetivos finais e intemporais da Comissão Europeia, uma vez que otimiza o sistema fiscal europeu num mercado único e incorporado.

A harmonização fiscal traz benefícios para os países inerentes, como a simplificação do comércio, transparência e a promoção de equidade. O principal obstáculo à concretização deste objetivo dentro UE, passa pela falta de confiança entre Estados Membros, sendo que cada país tenta regularmente sobrepor os interesses nacionais aos interesses comuns de uma Europa mais unida.

Atualmente, a Comissão Europeia tem projetado para o futuro uma modernização do sistema do IVA de modo a melhorar o funcionamento para as empresas, contornar a fraude, tendo como objetivo uma maior digitalização.

É importante realçar que o IVA apesar de à primeira vista ter a função de auferir receitas para os países integrantes, após uma análise detalhada, é evidente que a existência e sucesso do IVA é um dos pilares do progresso económico da União Europeia e a sua integração global.

REFERÊNCIAS

Bibliografia:

- Canedo, João, Tributação do Consumo, Caderno de Apoio às Aulas, Ano letivo 2022-2023
- Xavier de Basto, José Guilherme, A tributação do consumo e a sua coordenação internacional
- Aula teóricas de Fiscalidade
- Código do IVA

Webgrafia:

<https://taxlatam.com/noticias/qual-a-melhor-maneira-de-se-tributar-o-impacto-ambiental/>

[https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/fiches_techniques/2013/030102/04A_FT\(2013\)030102_PT.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/fiches_techniques/2013/030102/04A_FT(2013)030102_PT.pdf)

https://european-union.europa.eu/principles-countries-history/history-eu_pt

https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/value-added-tax-vat/vat-digital-age_pt

<https://www.europarl.europa.eu/factsheets/pt/sheet/81/fiscalidade-indireta>

<https://www.europarl.europa.eu/factsheets/pt/sheet/161/a-uniao-europeia-e-a-organizacao-mundial-do-comercio>

<https://www.samericatrade.com/regras-de-origem-comercio-exterior/>

<https://www.oecd.org/gov/regulatory-policy/WTO%20profile.pdf>

<https://eportugal.gov.pt/cidadãos-europeus-viajar-viver-e-fazer-negocios-em-portugal/impostos-para-atividades-economicas-em-portugal/impostos-especiais-de-consumo-em-portugal>

https://taxation-customs.ec.europa.eu/what-vat_en

<https://www.theguardian.com/money/2010/dec/31/vat-brief-history-tax>