



# **JORNADAS DE JURISPRUDÊNCIA FISCAL**

## **ACÓRDÃO MILAN BOŽIČEVIČ JEŽOVNIK (PROC. C-528/17)**



**SOFIA RIJO • 26 DE MARÇO DE 2019**



## FACTOS

- O empresário esloveno Milan Božičević Ježovnik procedeu à importação de 30 remessas de bananas, provenientes de países terceiros, submetendo-as ao 'regime aduaneiro 42' (ILP com isenção de IVA)
- As bananas importadas foram vendidas a adquirentes estabelecidos na Roménia
- Previamente, o referido empresário verificou os números "EORI" dos compradores romenos, bem como a validade dos números de identificação IVA daqueles
- As bananas foram entregues aos seus adquirentes já desalfandegadas no Porto de Koper (Eslovénia), tendo estes procedido ao respetivo transporte para a Roménia e ao envio dos documentos de transporte CMR validados após o descarregamento das mercadorias no destino final



## FACTOS

- Num controlo *a posteriori*, a alfândega eslovena constatou que (i) vários adquirentes romenos tinham sido registados para efeitos de IVA pouco antes da primeira entrega e retirados do sistema do IVA no mesmo dia, (ii) os documentos de transporte CMR apresentados eram pouco claros e incompletos, (iii) o valor das bananas no momento da sua venda e o seu preço de aquisição eram idênticos, (iv) o peso indicado nas faturas de venda era diferente das informações fornecidas nas declarações aduaneiras e (v) as faturas registadas na contabilidade eram diferentes das apresentadas às autoridades
- De acordo com as informações prestadas pela alfândega romena, (i) alguns adquirentes romenos eram «operadores fictícios», (ii) algumas transportadoras confirmaram o transporte e descarga das bananas tendo o pedido do transporte ocorrido por telefone e o pagamento sido feito em dinheiro, e que (iii) outras transportadoras negaram a autenticidade das assinaturas constantes dos documentos de transporte, bem como a existência de qualquernexo com os adquirentes
- Nesta medida, a alfândega eslovena considerou que o importador não demonstrou que as bananas em causa tivessem deixado o território esloveno, tendo decidido liquidar um montante de IVA de € 242.949,04



## QUESTÕES PREJUDICIAIS A DECIDIR PELO TJUE

*“1) Pode o importador (declarante) que, no momento da importação, pede a isenção do pagamento do IVA (importação ao abrigo do regime 42) pelo facto de as mercadorias se destinarem a ser entregues nouro Estado-Membro, ser responsável pelo pagamento do IVA (quando se prove posteriormente que os requisitos para a isenção estavam preenchidos) do mesmo modo que é responsável pelo pagamento da dívida aduaneira?”*

*2) Em caso de resposta negativa, a responsabilidade do importador (declarante) é equivalente à responsabilidade do sujeito passivo que faz uma entrega intracomunitária de bens isenta na aceção do artigo 138º, n.º 1, da [D]iretiva IVA?*

*3) Neste último caso, deve o elemento subjetivo que demonstra que o importador (declarante) tencionava cometer uma fraude ao sistema IVA ser apreciado de forma diferente tratando-se da entrega [na União] de bens prevista no artigo 138º, n.º 1, da [D]iretiva IVA? Deve essa apreciação ser mais flexível, tendo em conta que, no âmbito do regime aduaneiro 42, a isenção do pagamento do IVA deve ser autorizada previamente pelas autoridades aduaneiras? Ou deve essa apreciação ser mais restritiva, uma vez que se trata de transações que estão ligadas à primeira entrada no mercado interno da União Europeia de bens provenientes de países terceiros?”*



## ARTIGO 143º/1 DIRETIVA IVA

“1. Os Estados-Membros isentam as seguintes operações:

[...]

d) *As importações de bens expedidos ou transportados a partir de um território terceiro ou de um país terceiro para um Estado-Membro que não seja o de chegada da expedição ou do transporte, no caso de a entrega desses bens, efetuada pelo importador designado ou reconhecido como devedor do imposto por força do disposto no artigo 201º, estar isenta em conformidade com o artigo 138º»*



## ARTIGO 138º/1 DIRETIVA IVA

*“Os Estados-Membros isentam as entregas de bens expedidos ou transportados, para fora do respetivo território mas na [União], pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, efetuadas a outro sujeito passivo ou a uma pessoa coletiva que não seja sujeito passivo agindo como tal num Estado-Membro diferente do Estado de partida da expedição ou do transporte dos bens.”*



## ARTIGO 143º/2 DIRETIVA IVA

*“2. A isenção prevista na alínea d) do n.º 1 só se aplica nos casos em que a importação de bens é seguida da entrega de bens isenta ao abrigo do n.º 1 e da alínea c) do n.º 2 do artigo 138º se, no momento da importação, o **importador tiver prestado às autoridades competentes do Estado-Membro de importação pelo menos as seguintes informações:***

- a) O seu número de identificação para efeitos de IVA emitido no Estado-Membro de importação ou o número de identificação para efeitos de IVA do seu representante fiscal, devedor do imposto, emitido no Estado-Membro de importação;*
- b) O número de identificação para efeitos de IVA do adquirente, a quem os bens são entregues nos termos do n.º 1 do artigo 138º, emitido noutro Estado-Membro, [...];*
- c) A prova de que os bens importados se destinam a ser transportados ou expedidos do Estado-Membro de importação para outro Estado-Membro. [...].”*



## CÓDIGO ADUANEIRO COMUNITÁRIO

- Artigo 201º do CAC: estabelece que é facto constitutivo de dívida aduaneira a introdução em livre prática de uma mercadoria sujeita a direitos de importação, sendo que o devedor é o declarante
- Artigo 204º do CAC: estabelece que é também facto constitutivo de dívida aduaneira o incumprimento de qualquer uma das obrigações que derivam da permanência de uma mercadoria em depósito temporário ou da utilização do regime aduaneiro a que foi submetida
- Artigo 78º do CAC: estabelece as condições em que as autoridades podem, após a concessão da autorização de saída das mercadorias, proceder à revisão da declaração e ao controlo dos documentos e mercadorias (caso ainda se encontrem disponíveis), e, conseqüentemente e se for o caso, tomar as medidas necessárias à regularização da situação (liquidações adicionais)



## ANÁLISE DO TJUE

- Não é contrário ao direito da União exigir-se que o operador tenha agido de boa-fé e tenha tomado as medidas que possam razoavelmente ser exigidas para se certificar de que a operação que está a realizar não o leva a participar numa fraude fiscal
- A responsabilidade do fornecedor pelo pagamento do IVA a posteriori deve ser apreciada de forma diferente da do importador pelo pagamento dos direitos aduaneiros
- Recusar automaticamente a um sujeito passivo importador e fornecedor, sem atender à sua diligência, o direito à isenção de IVA na importação em caso de fraude cometida pelo adquirente no âmbito de uma entrega intracomunitária subsequente equivaleria a romper o nexo entre a isenção na importação e a isenção da entrega intracomunitária subsequente



## ANÁLISE DO TJUE

- O princípio da segurança jurídica opõe-se a que um Estado-Membro que, num primeiro tempo, aceitou os documentos apresentados pelo vendedor como provas justificativas do direito à isenção de uma entrega, possa, depois, obrigar esse vendedor a pagar o IVA relativo a essa entrega, devido a uma fraude cometida pelo adquirente, da qual o referido vendedor não tinha nem podia ter conhecimento
- De acordo com o entendimento da Comissão, o simples facto de as mercadorias em causa terem sido previamente importadas de um país terceiro não justifica a adoção de uma abordagem mais rigorosa da responsabilidade do importador
- Cabe ao tribunal de reenvio determinar se o importador agiu de boa-fé e tomou todas as medidas que lhe são razoavelmente exigíveis para se certificar de que as operações realizadas não o levavam a participar numa fraude fiscal



## ANÁLISE DO TJUE

- Sendo certo que:
  - A isenção do IVA na importação deverá ser recusada se se concluir que o sujeito passivo sabia ou devia saber que as entregas subsequentes às importações em causa no processo principal estavam envolvidas numa fraude do adquirente e não tomou as medidas razoáveis ao seu alcance para evitar essa fraude
  - A isenção do IVA não deve ser recusada caso se entenda que o sujeito passivo em causa não sabia nem podia saber que as entregas subsequentes às importações em causa estavam envolvidas numa fraude cometida pelo adquirente, tendo tomado todas as medidas razoáveis ao seu alcance para evitar esta fraude



## DECISÃO DO TJUE

*“O artigo 143º, n.º 1, alínea d), da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, conforme alterada pela Diretiva 2009/69/UE do Conselho, de 25 de junho de 2009, deve ser interpretado no sentido de que não exige, em circunstâncias em que o sujeito passivo importador e fornecedor beneficiou de uma isenção de imposto sobre o valor acrescentado na importação com base numa autorização concedida após controlo prévio pelas autoridades aduaneiras competentes tendo em conta os elementos de prova fornecidos por esse sujeito passivo, que o mesmo seja obrigado a pagar o IVA a posteriori quando se verifique num controlo posterior que os requisitos materiais para beneficiar da isenção não estavam preenchidos, exceto se estiver provado, mediante elementos objetivos, que o referido sujeito passivo sabia ou devia saber que as entregas subsequentes às importações em causa estavam envolvidas numa fraude cometida pelo adquirente e não tomou todas as medidas razoáveis ao seu alcance para evitar essa fraude, o que cabe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar”*



**SPCA**

Sociedade de Advogados, RL

**OBRIGADA!**

**SOFIA RIJO**

**SOFIARIJO@SPCA-ADVOGADOS.COM**

CONTACTOS

SPCA – SOCIEDADE DE  
ADVOGADOS, SP, RL

Web: [www.spca-advogados.com](http://www.spca-advogados.com)

E-mail: [spca@spca-advogados.com](mailto:spca@spca-advogados.com)

Escritório Lisboa: Avenida 5 de  
Outubro, 1º, 1050-056 Lisboa  
Telefone: +351 213507000  
Fax: +351 213534194

Escritório Porto: Palácio da Bolsa,  
Rua da Bolsa, 4050-116 Porto  
Telefone: +351 223395959  
Fax: +351 223395950