

Processo C-182/20

**Resumo do pedido de decisão prejudicial em aplicação do artigo 98.º, n.º 1,
do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça**

Data de entrada:

23 de abril de 2020

Órgão jurisdicional de reenvio:

Curtea de Apel Suceava (Roménia)

Data da decisão de reenvio:

30 de março de 2020

Recorrentes (recurso de revisão):

BE

DT

Recorridos:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași

Accer Ipurl – lichidator judiciar al BE

EP

Objeto do litígio no processo principal

Pedido apresentado pela BE, sociedade declarada em situação de insolvência, e por DT, seu sócio e administrador, tendo por objeto a revisão do acórdão proferido em sede de recurso pelo Curtea de Apel Suceava (Tribunal de Recurso de Suceava, Roménia), através do qual este último confirmou a decisão das autoridades tributárias [Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava (Administração Distrital das Finanças Públicas de Suceava, Roménia) e Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași (Direção-Geral Regional das Finanças Públicas de Iași, Roménia)] para regularização do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) a favor do Estado, que tinha recusado a dedução do IVA referente às operações tributáveis anteriores à instauração do processo de insolvência respeitante à referida sociedade.

Objeto e fundamento jurídico do pedido de decisão prejudicial

É pedida, ao abrigo do artigo 267.º TFUE, a interpretação da Diretiva 2006/112/CE e dos princípios da neutralidade fiscal, do direito à dedução do IVA e da segurança jurídica em matéria fiscal.

Questão prejudicial

A Diretiva 2006/112/CE e os princípios da neutralidade fiscal, do direito à dedução do IVA e da segurança jurídica em matéria fiscal opõem-se, em circunstâncias como as que do processo principal, a uma legislação nacional que, com a instauração do processo de insolvência do operador económico, impõe a regularização do IVA, automaticamente e sem posterior verificação, mediante a recusa da dedução do IVA relativo a operações tributáveis anteriores à declaração de insolvência e a condenação do operador económico no pagamento do IVA dedutível? O princípio da proporcionalidade opõe-se, em circunstâncias como as que do processo principal, a essas normas de direito nacional, tendo em conta as consequências económicas para o operador económico e o carácter definitivo dessa regularização?

Disposições de direito da União invocadas

Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, artigos 168.º e 185.º a 189.º

Disposições de direito nacional invocadas

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Lei n.º 571/2003 que aprova o Código Tributário) - artigo 11.º, que prevê a regularização do IVA no caso de uma

operação que não tenha uma finalidade económica, artigo 148.º, relativo à regularização do imposto dedutível no caso de aquisições de bens que não sejam bens de investimento, e artigo 149.º, relativo à regularização do imposto dedutível no caso de bens de investimento, o qual prevê que o sujeito passivo perde o direito à dedução do imposto relativamente aos bens móveis não entregues no caso de estes serem destinados à realização de operações que não conferem direito à dedução, bem como a regularização do direito à dedução no caso de os bens de investimento serem utilizados para fins distintos do exercício de uma atividade económica ou para operações que não confirmam direito à dedução do imposto.

Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Decreto do Governo n.º 44/2004 que estabelece as normas de execução da Lei n.º 571/2003 que aprova o Código Tributário), n.ºs 53 e 54, relativos à aplicação dos artigos 148.º e 149.º da Lei n.º 571/2003.

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Lei n.º 227/2015 que aprova o Código Tributário), artigo 305.º, n.ºs 7 e 8, que regulamenta a regularização do IVA mediante a reapreciação do direito à dedução.

Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței (Lei n.º 85/2006 relativa ao processo de insolvência), artigo 3.º, n.º 23, que define o processo de insolvência; artigo 47.º, n.º 7, o qual prevê que, a partir da data da declaração de insolvência, apenas serão exercidas as atividades necessárias para efeitos das operações de liquidação; artigo 116.º, n.ºs 1 e 2, que regulamenta o processo de liquidação, e artigo 123.º, relativo à graduação dos créditos em caso de insolvência, designadamente, os créditos tributários.

Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 (Lei n.º 554/2004 relativa aos procedimentos administrativos), artigo 21.º, n.º 1, que permite a apresentação de um pedido de revisão em caso de violação do direito da União.

Apresentação sucinta dos factos e do processo principal

- 1 A BE é uma sociedade comercial contra a qual o Tribunalul Suceava (Tribunal Superior de Suceava, Roménia) ordenou, em 10 de fevereiro de 2015, a instauração de um processo de insolvência.
- 2 Mediante notificação de liquidação adicional, de 26 de novembro de 2015, as autoridades tributárias romenas ordenaram à BE o pagamento do montante de 646 259 leus romenos (RON) a título de IVA relativo a determinadas operações tributáveis realizadas no período compreendido entre 20 de maio de 2013 e 13 de fevereiro de 2014. Antes da instauração do processo de insolvência, este montante era considerado dedutível porque correspondia ao período durante o qual a BE exerceu uma atividade económica e estava registada como sujeito passivo para efeitos de IVA.

- 3 No decurso do processo de insolvência, foram vendidos todos os bens, as mercadorias e os bens de investimento relativamente aos quais as autoridades tributárias ordenaram a regularização do IVA a favor do Estado. Na sequência destas vendas, o IVA foi cobrado e a sociedade BE continuou a estar registada como sujeito passivo para efeitos de IVA.
- 4 A sociedade BE apresentou uma reclamação contra a liquidação adicional, reclamação que foi indeferida pela Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava (Direção-Geral Regional das Finanças Públicas de Iași - Administração Distrital das Finanças Públicas de Suceava) por decisão de 22 de janeiro de 2018.
- 5 A BE interpôs recurso administrativo destas decisões das autoridades tributárias para o Tribunalul Suceava (Tribunal Superior de Suceava, Roménia), o qual deu provimento ao recurso e anulou a obrigação de pagamento do montante de 646 259 leus romenos.
- 6 As autoridades tributárias interpuseram recurso deste último acórdão para a Curtea de Apel Suceava (Tribunal de Recurso de Suceava), ao qual foi dado provimento mediante acórdão de 18 de junho de 2019, pelo que a sociedade BE foi obrigada a pagar o IVA referido. Ao confirmar o raciocínio das autoridades tributárias, o Tribunal de Recurso considerou que a insolvência constituía por si só, um fundamento para a cessação do direito à dedução, sem analisar as operações efetivamente realizadas no âmbito desse processo.
- 7 A sociedade BE e DT apresentaram um pedido de revisão do acórdão proferido em sede de recurso, alegando a violação das disposições da Diretiva 2006/112/CE e da jurisprudência do Tribunal de Justiça em matéria de IVA.

Argumentos essenciais das partes no processo principal

- 8 As autoridades tributárias consideram que, com a declaração de insolvência, a sociedade perdeu o direito à dedução, pelo que ordenaram a regularização do IVA, que inicialmente tinham considerado dedutível, quer em relação aos bens anteriormente adquiridos e em *stock*, quer em relação aos bens de investimento existentes de que a recorrente em recurso de revisão era proprietária à data da instauração do processo de falência.
- 9 As autoridades tributárias observam, a esse respeito, que a declaração de insolvência equivale a uma cessação da atividade económica e que a insolvência consiste apenas num processo de liquidação dos bens destinada à extinção das dívidas da sociedade. No seu entender, os bens de investimento já não são utilizados para o exercício de uma atividade económica e as operações realizadas no âmbito da liquidação não têm, por si só, uma finalidade económica.

- 10 Estas autoridades acrescentam também que é irrelevante o facto de o IVA ter continuado a ser cobrado na sequência da venda dos referidos bens no âmbito do processo de insolvência.
- 11 Pelo contrário, a recorrente em recurso de revisão assinala que, no decurso do processo de insolvência, continuou a estar registada como sujeito passivo para efeitos de IVA e que as operações relativas à liquidação (venda de bens móveis e imóveis, locação de imóveis) continuaram a estar abrangidas pelo âmbito de aplicação do IVA, que continuou a ser cobrado.
- 12 A BE defende, além disso, que foi colocada em situação de desvantagem em relação a outros operadores económicos na medida em que, com a regularização do IVA a favor do Estado, foi privada de um montante significativo de dinheiro que tinha pago a título de IVA no momento da aquisição dos bens e que pensava ser dedutível.
- 13 A recorrente em recurso de revisão refere ainda que, com a emissão da notificação de liquidação adicional, as autoridades tributárias obtiveram uma vantagem no processo de falência, uma vez que os créditos tributários são graduados prioritariamente no âmbito da liquidação.
- 14 A Administração Tributária responde que a recorrente em recurso de revisão teria direito a uma nova regularização do IVA a seu favor, posteriormente à venda dos bens no âmbito do processo de insolvência, mediante reapreciação do direito à dedução, em conformidade com as disposições do antigo e do novo Código Tributário.

Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial

- 15 Na fundamentação do reenvio prejudicial, o órgão jurisdicional de reenvio questiona a compatibilidade com a Diretiva 2006/112/CE, e com os princípios da neutralidade fiscal, do direito à dedução do IVA e da segurança jurídica em matéria fiscal, da legislação nacional romena por força da qual é imposta aos operadores económicos que são objeto de um processo de insolvência, de forma automática e sem verificação adicional dos bens e das operações relativas à liquidação, a regularização a favor do Estado do IVA correspondente a determinadas operações tributáveis anteriores à instauração desse processo. Observa, a esse respeito, que nem as autoridades tributárias nem o tribunal de recurso analisaram efetivamente as operações comerciais realizadas na pendência do processo de insolvência.
- 16 O órgão jurisdicional nacional declara também que as vendas de bens no âmbito da liquidação estão sujeitas a IVA e que o operador económico mantém a qualidade de sujeito passivo de IVA, pedindo, por conseguinte, que seja determinado se a diretiva e os princípios referidos se opõem a uma legislação nacional nos termos da qual as operações realizadas na pendência do processo de

insolvência são automaticamente consideradas como não tendo qualquer finalidade económica.

- 17 Além disso, no caso de o Tribunal de Justiça considerar que a referida tributação prossegue um objetivo legítimo, o órgão jurisdicional de reenvio questiona-se sobre a proporcionalidade desta em relação ao objetivo prosseguido, na medida em que essa tributação representa para o operador económico declarado em situação de insolvência um encargo, por um lado, adicional (colocando esse operador em desvantagem relativamente aos outros operadores económicos e conferindo uma vantagem à Autoridade Tributária uma vez que os créditos tributários são graduados prioritariamente), e, por outro lado, definitivo. O órgão jurisdicional de reenvio salienta, em relação a este último elemento, que a Autoridade Tributária não demonstrou que tenha sido efetuada uma nova regularização do IVA dedutível após a conclusão do processo de insolvência.