

Processo C-714/20**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:**

24 de dezembro de 2020

Órgão jurisdicional de reenvio

Commissione tributaria provinciale di Venezia (Comissão Tributária Provincial de Veneza, Itália)

Data da decisão de reenvio:

17 de novembro de 2020

Recorrente:

U.I. Srl

Recorrida:

Agenzia delle Dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia

Objeto do processo principal

Recursos interpostos pela U.I. Srl de duas notas de liquidação emitidas pela recorrida, mediante as quais foram retificadas algumas declarações de importação apresentadas pela recorrente em nome próprio e por conta de duas sociedades importadoras e nas quais foi liquidado o IVA na importação alegadamente devido, solidariamente, pela recorrente.

Objeto e fundamento jurídico do pedido de decisão prejudicial

Interpretação do artigo 201.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, e do artigo 77.º, n.º 3, do Regulamento (UE) n.º 952/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 9 de outubro de 2013, que estabelece o Código Aduaneiro da União.

Questões prejudiciais

1) Deve o artigo 201.º da Diretiva 2006/112/CE, de 28 de novembro de 2006, ser interpretado no sentido de que, ao dispor que, «[n]a importação, o IVA é devido pela pessoa ou pessoas designadas ou reconhecidas como devedores pelo Estado-Membro de importação», impõe a este último que adote uma norma estatal em matéria de IVA na importação (imposto de direito interno: Tribunal de Justiça, processo C-272/13, de 14 de julho de 2013) que identifique expressamente as pessoas obrigadas ao respetivo pagamento?

2) Deve o artigo 77.º, n.º 3, do Regulamento (UE) n.º 952/2013, de 9 de outubro de 2013 [Código Aduaneiro da União], relativo às dívidas aduaneiras na importação, segundo o qual «[e]m caso de representação indireta, é igualmente devedora a pessoa por conta de quem é feita a declaração aduaneira», ser interpretado no sentido de que o representante indireto é responsável não apenas pelos direitos aduaneiros mas também pelo IVA na importação, pelo simples facto de ser o «declarante na alfândega» em nome próprio?

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, em especial artigo 201.º

Regulamento (UE) n.º 952/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 9 de outubro de 2013, que estabelece o Código Aduaneiro da União, em especial artigo 77.º, n.º 3, em conjugação com o artigo 5.º, ponto 18

Disposições de direito nacional invocadas

Decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n.º 633 («Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto») (Decreto do Presidente da República, n.º 633, de 26 de outubro de 1972, Itália, que cria e regulamenta o imposto sobre o valor acrescentado), em particular:

Artigo 1.º, «Operações tributáveis»:

«O imposto sobre o valor acrescentado aplica-se às entregas de bens e às prestações de serviços efetuadas no território do Estado no exercício da atividade da empresa, de um ofício ou de uma profissão, bem como às importações realizadas por qualquer pessoa».

Artigo 17.º, «Sujeito passivo do imposto»:

«1. O imposto é devido pelas pessoas que efetuem entregas de bens ou prestações de serviços tributáveis, as quais devem pagá-lo à Administração Fiscal, cumulativamente para todas as operações efetuadas e após realizar a dedução

prevista no artigo 19.º, segundo as modalidades e nos termos previstos no título II [...].»

Artigo 67.º, «Importações»:

«1. Constituem importações as seguintes operações que têm por objeto bens introduzidos no território do Estado, originários de países ou territórios não compreendidos no território da Comunidade e que não tenham sido já introduzidos em livre prática noutra Estado-Membro da Comunidade, ou que sejam provenientes dos territórios considerados excluídos da Comunidade, nos termos do artigo 7.º: a) as operações de introdução em livre prática; b) as operações de aperfeiçoamento ativo referidas no artigo 2.º, alínea b), do Regulamento (CEE) n.º 1999/85 do Conselho, de 16 de julho de 1985; c) as operações de importação temporária que têm por objeto bens destinados a serem reexportados no mesmo estado, que, em conformidade com as disposições da Comunidade Económica Europeia, não beneficiam da isenção total de direitos de importação; d) [...].

2. Estão igualmente sujeitas ao imposto as operações de reimportação na sequência de exportação temporária para fora da Comunidade Económica Europeia e as [operações] de reintrodução de bens anteriormente exportados para fora da Comunidade.

2-bis. No que respeita às importações referidas no n.º 1, alínea a), o pagamento do imposto é suspenso quando se trate de bens destinados a ser transferidos para outro Estado-Membro da União Europeia, eventualmente após a execução de manipulações referidas no Anexo 72 do Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, de 2 de julho de 1993, conforme alterado, previamente autorizadas pela autoridade aduaneira.

2-ter. [...].»

Artigo 70.º, «Aplicação do imposto», em particular o seu n.º 1:

«1. O imposto relativo às importações é apurado, liquidado e cobrado em relação a cada operação. Quanto aos litígios e às sanções, são aplicáveis as disposições das leis aduaneiras relativas aos direitos cobrados na fronteira.»

Decreto legislativo dell'8 novembre 1990, n.º 374 («Riordinamento degli istituti doganali e revisione delle procedure di accertamento e controllo in attuazione delle direttive n.º 79/695/CEE del 24 luglio 1979 e n.º 82/57/CEE del 17 dicembre 1981, in tema di procedure di immissione in libera pratica delle merci, e delle direttive n.º 81/177/CEE del 24 febbraio 1981 e n.º 82/347/CEE del 23 aprile 1982, in tema di procedure di esportazione delle merci comunitarie») (Decreto Legislativo n.º 374, de 8 de novembro de 1990, Itália, relativo à reorganização das instituições aduaneiras e à revisão dos procedimentos de liquidação e de controlo nos termos das Diretivas 79/695/CEE, de 24 de julho de 1979, e 82/57/CEE, de 17 de dezembro de 1981, relativas à harmonização dos

procedimentos de introdução em livre prática das mercadorias e das Diretivas 81/177/CEE, de 24 de fevereiro de 1981, e 82/347/CEE, de 23 de abril de 1982, relativas à harmonização dos procedimentos de exportação das mercadorias comunitárias), em particular o artigo 3.º, «Liquidação e cobrança dos direitos e despesas»:

«1. Os direitos aduaneiros são apurados, liquidados e cobrados segundo as normas do texto consolidado das disposições legislativas no domínio aduaneiro, aprovado pelo Decreto do Presidente da República n.º 43, de 23 de janeiro de 1973, e demais legislação aduaneira, salvo disposição em contrário das leis específicas que lhes dizem respeito.

2. Os direitos aduaneiros, taxas e outros tributos devidos pela importação e pela exportação previstos em Regulamentos da União são apurados, liquidados e cobrados de acordo com as disposições desses regulamentos, bem como, quando estes remetam para a regulamentação de cada Estado-Membro ou sejam omissos, de acordo com as normas do texto consolidado das disposições legislativas no domínio aduaneiro, aprovado pelo Decreto do Presidente da República n.º 43, de 23 de janeiro de 1973, e demais legislação aduaneira.»

Decreto del Presidente della Repubblica del 23 gennaio 1973, n.º 43 («Approvazione del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale») (Decreto do Presidente da República n.º 43, de 23 de janeiro de 1973, que aprova o texto consolidado das disposições legislativas no domínio aduaneiro), em particular:

Artigo 34.º, «Direitos aduaneiros e direitos cobrados na fronteira»:

«Consideram-se “direitos aduaneiros” todos os direitos que a alfândega está obrigada a cobrar por força de uma lei, relativamente às operações aduaneiras. Entre os direitos aduaneiros constituem “direitos cobrados na fronteira”: os direitos de importação e os de exportação, as taxas e outros tributos devidos pela importação ou pela exportação previstos em regulamentos comunitários e nas respetivas normas de execução e, além disso, no que respeita às mercadorias importadas, os direitos de monopólio, as taxas cobradas na fronteira e todos os outros impostos ou taxas de consumo a favor do Estado.»

Artigo 38.º, «Sujeitos passivos da obrigação fiscal. Direito de retenção»:

«Estão obrigados ao pagamento do imposto aduaneiro o proprietário da mercadoria nos termos do artigo 56.º e, solidariamente, todos aqueles por conta de quem a mercadoria foi importada ou exportada. Para obter o pagamento do imposto, o Estado, para além dos privilégios fixados na lei, tem o direito de retenção sobre as mercadorias que são objeto desse imposto. O direito de retenção pode igualmente ser exercido para satisfazer qualquer outro crédito do Estado inerente às mercadorias objeto de operações aduaneiras.»

Apresentação sucinta dos factos e do processo principal

- 1 A sociedade U.I. Srl, recorrente no processo principal, efetuou algumas operações aduaneiras ao abrigo de mandatos específicos de representação emitidos por duas sociedades importadoras, respetivamente a A.S.p.A., sujeita a um processo de insolvência, e a U.C. Srl. Apresentou as respetivas declarações em nome próprio e por conta das referidas sociedades.
- 2 A Agenzia delle Dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia (Agência Aduaneira e dos Monopólios – Estância Aduaneira de Veneza, Itália), recorrida no processo principal, alegou, durante os procedimentos de apuramento, que «as declarações de intenções anexas a cada uma das declarações de importação» não eram «fiáveis» por se basearem no pressuposto, considerado inexistente, de que as respetivas sociedades exportadoras eram exportadores habituais.
- 3 Assim, as operações de importação objeto de controlo não estavam isentas de IVA, uma vez que as sociedades importadoras A. SpA e U.C. Srl não «efetuaram operações relevantes para a constituição do limite do IVA».
- 4 De acordo com a Agência Aduaneira, nos termos das disposições conjugadas do artigo 77.º, n.º 3, e do artigo 5.º, ponto 18, do Regulamento n.º 952/2013, bem como do artigo 199.º do Regulamento n.º 2454/1993 e do artigo 201.º do Regulamento n.º 2913/1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, as sociedades importadoras acima referidas e a representante aduaneira indireta, aqui recorrente, estão solidariamente obrigadas ao pagamento do imposto.
- 5 A Agência Aduaneira elaborou dois autos de notícia em relação aos quais a recorrente se pronunciou tempestivamente. Tendo rejeitado os argumentos então formulados, a Agência Aduaneira emitiu duas notas de liquidação notificadas à recorrente em 15 de maio de 2017 e em 6 de fevereiro de 2018, com as quais foram retificadas as várias declarações de importação apresentadas pela recorrente e liquidado o IVA devido, respetivamente, em 173 561,22 euros e em 786 046,24 euros, acrescido de juros.
- 6 Através de dois recursos distintos, a recorrente impugnou essas notas de liquidação no órgão jurisdicional de reenvio, a Commissione tributaria provinciale di Venezia (Comissão Tributária Provincial de Veneza, Itália), pedindo a respetiva anulação e, a título subsidiário, o envio das questões prejudiciais por si formuladas para o Tribunal de Justiça da União Europeia.
- 7 O órgão jurisdicional de reenvio ordenou a suspensão dos processos e a apresentação do presente pedido de decisão prejudicial.

Argumentos essenciais das partes no processo principal

- 8 A U.I. Srl alega que não pode ser considerada responsável pelo pagamento do IVA na importação exigido através das notas de liquidação impugnadas, pelo facto de o artigo 77.º, n.º 3, do Regulamento n.º 952/2013, relativo aos direitos aduaneiros, não ser aplicável ao IVA e de nenhuma norma do ordenamento italiano prever a responsabilidade solidária do representante aduaneiro indireto pelo pagamento do IVA na importação.
- 9 Essa alegada responsabilidade é, além disso, contrária ao preceito do direito da União constante do artigo 201.º da Diretiva 2006/112/CE, segundo o qual o IVA sobre os bens importados é devido pelas pessoas «designadas» ou «reconhecidas» como devedores pelo Estado-Membro de importação.
- 10 A Agência Aduaneira alega, em contrapartida, que o facto gerador da obrigação tributária de IVA, enquanto facto gerador da dívida aduaneira, é constituído pela «importação», tal como é definida na legislação aduaneira. Também se deve fazer referência a esta última para determinar a origem da obrigação de IVA na importação e, por conseguinte, as pessoas obrigadas ao respetivo pagamento: no caso em apreço, de acordo com a jurisprudência do Corte di cassazione (Supremo Tribunal de Cassação, Itália), os responsáveis são o importador e o seu representante aduaneiro indireto, solidariamente.

Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial

- 11 O órgão jurisdicional de reenvio remete, antes de mais, para a jurisprudência da Corte di cassazione (Supremo Tribunal de Cassação, Itália) de acordo com a qual, também à luz da jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia, a obrigação de pagamento do IVA na importação surge no momento em que a mercadoria é apresentada na alfândega para a entrada no território da União, bem como dos direitos aduaneiros, sendo o IVA na importação um imposto que deve ser apurado e cobrado no momento em que se verifica o pressuposto da tributação, ou seja, o facto da importação.
- 12 Assim, em caso de invalidade da declaração de intenções em que se afirma, com declarações falsas, que o importador efetua habitualmente operações intracomunitárias, como no caso em apreço, estão obrigados ao pagamento do IVA, solidariamente, tanto o importador como o seu representante indireto, na medida em que este último apresenta à autoridade aduaneira a declaração de intenções por força do mandato que lhe foi conferido.
- 13 Em conclusão, embora o IVA na importação não figure entre os tributos «cobrados na fronteira» em sentido estrito nem entre os aduaneiros, mas sim entre os impostos de «direito interno» e, portanto, distintos daqueles, [o IVA na importação] partilha com estes últimos o momento da tributação (Acórdãos do Tribunal de Justiça de 5 de maio de 1982, Schul, C-15/81, n.º 21, e de 11 de julho

de 2013, Harry Winston SA, C-273/12, n.º 41), como resulta do artigo 34.º do Decreto do Presidente da República n.º 43/1973.

- 14 A jurisprudência recente da Corte di cassazione (Supremo Tribunal de Cassação, Itália) desenvolveu o princípio segundo o qual, em caso de introdução em livre prática de bens que não provêm da União e destinados a serem introduzidos num entreposto fiscal, o autor da declaração aduaneira não responde pela falta de pagamento do imposto relativo ao levantamento dos bens, mas é responsável se os bens importados forem entregues para consumo imediatamente após o trânsito aduaneiro.
- 15 A orientação da Corte di cassazione (Supremo Tribunal de Cassação, Itália) acima exposta não é partilhada pelos órgãos jurisdicionais tributários que conhecem do mérito que consideram que, na falta de uma norma expressa de direito nacional que preveja, em conformidade com o artigo 201.º da Diretiva 2006/112/CE, as pessoas «designadas» para o pagamento do IVA na importação, as normas relativas às obrigações aduaneiras que regulam a responsabilidade solidária do importador e do seu representante aduaneiro indireto, na aceção da legislação da União, não podem ser interpretadas extensivamente.
- 16 De acordo com o órgão jurisdicional de reenvio, o reenvio para o Tribunal de Justiça da União Europeia impõe-se por três ordens de razões. Em primeiro lugar, é necessária a interpretação das normas referidas nas questões prejudiciais para a decisão no processo, em especial porque dela depende a apreciação da compatibilidade da legislação nacional com a legislação da União Europeia. Em segundo lugar, essa interpretação é de interesse geral para a aplicação uniforme do direito da União. Finalmente, a jurisprudência nacional dos órgãos jurisdicionais que conhecem do mérito, por um lado, e do órgão jurisdicional de grau superior [Corte di cassazione (Supremo Tribunal de Cassação, Itália)], por outro, fornecem uma interpretação divergente das normas de direito da União em causa.
- 17 A interpretação do Tribunal de Justiça da União Europeia sobre o alcance e o significado do artigo 201.º da Diretiva 2006/112/CE, em particular do significado dos termos «designadas» ou «reconhecidas» relativos às «pessoas» devedoras do IVA em relação ao Estado-Membro de importação, é considerada decisiva para a decisão do litígio.
- 18 Com efeito, caso esses termos devam ser entendidos em sentido restritivo, o legislador nacional deve expressamente identificar as pessoas obrigadas ao pagamento do IVA na importação. Nesse caso, o órgão jurisdicional de reenvio deve declarar que as normas nacionais designam como responsável pelo pagamento do IVA na importação exclusivamente o importador.
- 19 Se, pelo contrário, os termos em causa devam ser entendidos numa aceção ampla, o órgão jurisdicional de reenvio deve proceder à aplicação extensiva de normas nacionais estabelecidas para tributos diferentes do IVA na importação, como os direitos aduaneiros e, por conseguinte, reconhecer a responsabilidade não só do

importador mas também de outras pessoas solidariamente com este último, mesmo que não sejam expressamente «designadas» ou «reconhecidas» como obrigados ao pagamento do IVA (nomeadamente o representante aduaneiro indireto).

- 20 Igualmente decisiva, para efeitos da decisão do litígio, é a interpretação dos termos do artigo 77.º, n.º 3, do Regulamento n.º 952/2013 (Código Aduaneiro da União).
- 21 Com efeito, se a aplicação da referida disposição deve ser limitada aos direitos aduaneiros, fica excluído o reconhecimento de qualquer responsabilidade pelo IVA na importação do representante aduaneiro indireto, quer no caso de o bem importado ser colocado nos entrepostos fiscais e não destinado à venda imediata, quer no caso de ser entregue para consumo imediatamente após o trânsito aduaneiro.