

Processo C-684/18

Pedido de decisão prejudicial

Data de entrada:

6 de novembro de 2018

Órgão jurisdicional de reenvio:

Curtea de Apel București (Tribunal de Recurso de Bucareste, Roménia)

Data da decisão de reenvio:

26 de setembro de 2018

Recorrente:

World Comm Trading Gfz S.R.L.

Recorrida:

Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF) (Agência Nacional da Administração Fiscal, Roménia)

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești (Direção-Geral Regional de Finanças de Ploiești, Roménia)

[*Omissis*]

CURTEA DE APEL BUCUREȘTI

SECȚIA A VIII-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL (Tribunal de Recurso de Bucareste, Oitava Secção do contencioso administrativo e fiscal)

DECISÃO

Audiência pública de **26 de setembro de 2018**

[*Omissis*]

1. **Este órgão jurisdicional conhece de um recurso interposto pela recorrente WORLD COMM TRADING GFZ S.R.L. contra as recorridas AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ (Agência Nacional da**

Administração Fiscal, Roménia) e DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI (Direção-Geral Regional de Finanças de Ploiești, Roménia), contra a sentença cível [omissis] proferida pelo Tribunalul București – Secția a II-a Contencios administrativ și fiscal (Tribunal Superior de Bucareste – Segunda secção do contencioso administrativo e fiscal) [omissis] que tem por objeto o recurso interposto contra um ato administrativo fiscal – as decisões n.ºs 342/30.10.2014 e F-AG 815/30.05.2014.

2. [Omissis] [procedimento]

A CURTEA

Pronunciando-se no presente processo, observa o seguinte:

I. Objeto do litígio. Factos pertinentes

3. Em 1 de abril de 2004, a World Comm Trading Gfz S.R.L. (a seguir, *brevitatis causa*, «World Comm»), por um lado, e o grupo Nokia, por outro, celebraram um contrato-tipo de distribuição. Por força dessa relação contratual, a World Comm adquiriu ao grupo Nokia vários produtos de telefonia móvel, que eram entregues à recorrente e eram provenientes da Finlândia, da Alemanha, da Hungria e da Roménia.
4. Em matéria de IVA, para as vendas provenientes da Finlândia, da Alemanha e da Hungria (tratadas como aquisições intracomunitárias de bens), a Nokia utilizou, conforme o caso, o número de identificação IVA finlandês (FI01120389), alemão e húngaro, enquanto para as entregas provenientes da Roménia, utilizou o número de identificação IVA romeno da Nokia (RO23277168, enquanto sujeito passivo registado para efeitos de IVA na Roménia - a seguir também «*NOKIA Roménia*»). A Nokia identificou-se, portanto, com os números fiscais atribuídos pelas autoridades da União Europeia, conforme o caso, mas também da Roménia, embora fosse uma entidade única, definida no contrato-quadro como «*NOKIA Corporation*».
5. Para as entregas intracomunitárias de produtos, por exemplo, a Nokia emitiu faturas isentas de IVA utilizando o seu número de identificação IVA finlandês (FI01120389) e a World Comm contabilizou o IVA na Roménia através de uma operação de autoliquidação [analogamente, o mesmo mecanismo foi também aplicado no caso das aquisições intracomunitárias de outros Estados-Membros da União Europeia (Alemanha ou Hungria, por exemplo)].

Para as entregas de produtos provenientes da Roménia, a Nokia emitiu faturas com IVA com o seu número de identificação romeno (RO23277168), e a World Comm contabilizou o IVA como dedutível.

6. Por força da relação contratual indicada *supra*, a Nokia concedeu à World Comm, com base trimestral, vários bónus pela venda dos produtos. Os descontos eram concedidos globalmente pela Nokia quando era alcançado um determinado limite quantitativo, calculado independentemente do lugar de entrega dos produtos Nokia (a Roménia ou intracomunitário).
7. Para esses descontos, a Nokia Corporation emitia trimestralmente, com o seu número de identificação IVA finlandês (FI01120389), uma única fatura com o sinal «menos» e a World Comm contabilizava o IVA respetivo mediante a aplicação do mecanismo de autoliquidação. A recorrente contabilizava o montante total como sendo relativo a uma operação intracomunitária, mesmo que uma parte dos produtos entregues fosse proveniente da Roménia, acompanhados de faturas fiscais com o número de identificação IVA romeno da Nokia (RO23277168).
8. No período compreendido entre 01 de abril de 2014 e 27 de maio de 2014, a World Comm foi submetida a uma inspeção fiscal por amostragem, na sequência da qual a recorrida, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești (Direção-Geral Regional de Finanças de Ploiești, Roménia), emitiu a nota de liquidação n.º F-AG 815/30.05.2014. Com essa nota de liquidação, apuraram-se obrigações de pagamento suplementares da responsabilidade da recorrente correspondentes a um montante global de 821 377 lei romenos (RON), concretamente: IVA no valor de 576 045 RON, juros de mora no valor de 158 925 RON e sanções pecuniárias compulsórias no valor de 86 407 RON.
9. As autoridades fiscais afirmaram que a sociedade World Comm tinha contabilizado incorretamente a regularização do direito à dedução de todos os descontos obtidos ([tanto] para as aquisições intracomunitárias, como para as nacionais), através do registo numa única rubrica contabilística: IVA dedutível = IVA cobrado.
10. Consideraram que a sociedade World Comm devia ter efetuado uma distinção entre as entregas nacionais e as intracomunitárias e, em consequência, não lhe reconheceram o direito à dedução do IVA. Observaram que a recorrente tinha reduzido incorretamente o IVA cobrado num montante de 576 045 RON, através da contabilização com o sinal «menos», em vez de contabilizar uma redução da sua obrigação em relação ao fornecedor.
11. Através da decisão n.º 342/30.10.2014, adotada pela recorrida Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Agência Nacional da Administração Fiscal - Direção-Geral de apreciação das Reclamações, a seguir, *brevitatis causa*, «ANAF»), o recurso administrativo da recorrente World Comm contra a nota de liquidação foi indeferido por falta de fundamento.
12. Através de recurso interposto no Tribunalul București – Secția de contencios administrativ și fiscal (Tribunal Superior de Bucareste – Secção do contencioso administrativo e fiscal, Roménia), em 09 de março de 2015, contra as recorridas,

Agência Națională de Administrare Fiscală (Agência Nacional da Administração Fiscal, Roménia) e Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești (Direção-Geral Regional de Finanças de Ploiești, Roménia), a recorrente, World Comm, requereu a anulação da Decisão n.º 342/30.10.2014 e da nota de liquidação F-AG 815/30.05.2014.

13. Através da sentença n.º 6360/05.10.2015, proferida pelo Tribunalul București - Secția a II-a Contenciu administrativ și fiscal (Tribunal Superior de Bucareste – Segunda secção do contencioso administrativo e fiscal, Roménia), foi negado provimento ao recurso interposto pela recorrente World Comm.

Em substância, o órgão jurisdicional de primeira instância considerou que as autoridades de controlo fiscal tinham considerado corretamente que a recorrente devia ter registado o IVA relativo ao desconto recebido na rubrica 4426 = 4427 com o sinal «menos» para as aquisições intracomunitárias, enquanto, para aquisições nacionais, devia registar o IVA relativo ao desconto recebido na rubrica 4426 = 401, com o sinal «menos». Por conseguinte, considerou-se que, para o montante de 73 751 339 RON *relativo às aquisições nacionais*, as faturas relativas aos descontos emitidas pela Nokia com o seu número de identificação IVA finlandês não podem constituir documentos justificativos para efeitos da regularização do valor tributável no que respeita às aquisições nacionais.

14. A recorrente World Comm interpôs o presente recurso contra essa decisão, alegando que fora ilegalmente recusado o direito à dedução do IVA.
15. A recorrente alega que a regularização e o direito inerente à dedução do IVA estavam condicionados pelas faturas emitidas pelo fornecedor. A Nokia tomou em consideração o contrato entre as partes e, conseqüentemente, não entendeu necessário recorrer a um método de repartição dos descontos com base na origem intracomunitária ou nacional dos produtos entregues.
16. A recorrente alegou, em substância, que lhe foi aplicado um formalismo excessivo e que o orçamento do Estado não é prejudicado pela modalidade segundo as quais as partes contratantes estabelecem a sua contabilidade; alega, pelo contrário, que a aplicação da lei de acordo com as modalidades estabelecidas pela autoridade tributária prejudicaria irremediavelmente a sua situação fiscal, do ponto de vista do princípio da neutralidade do IVA, uma vez que, no momento da realização da inspeção fiscal, a Nokia tinha cessado a sua atividade na Roménia, estando o seu cancelamento a partir de 1 de novembro de 2014 nas informações publicadas no sítio Internet do Ministerul Finanțelor Publice (Ministério das Finanças Públicas), pelo que já não havia qualquer possibilidade de esta faturar de forma separada os descontos relativos às entregas nacionais.

II. Disposições jurídicas pertinentes

II.1. Direito da União

17. O artigo 73.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO 2006, L 347, p. 1) (a seguir «Diretiva 2006/112»), que estabelece que, nas «entregas de bens e às prestações de serviços, que não sejam as referidas nos artigos 74.º a 77.º, o valor tributável compreende tudo o que constitui a contraprestação que o fornecedor ou o prestador tenha recebido ou deva receber em relação a essas operações, do adquirente, do destinatário ou de um terceiro, incluindo as subvenções diretamente relacionadas com o preço de tais operações».
18. O artigo 79.º da mesma diretiva estabelece que o valor tributável não inclui os seguintes elementos: a) As reduções de preço resultantes de desconto por pagamento antecipado; b) Os abatimentos e bónus concedidos ao adquirente ou ao destinatário, no momento em que a operação se realiza; c) As quantias que um sujeito passivo receba do adquirente ou do destinatário, a título de reembolso das despesas efetuadas em nome e por conta destes últimos, e que sejam registadas na sua contabilidade em contas de passagem.
19. O artigo 90.º da Diretiva 2006/112 dispõe que «[e]m caso de anulação, rescisão, resolução, não pagamento total ou parcial ou redução do preço depois de efetuada a operação, o valor tributável é reduzido em conformidade, nas condições fixadas pelos Estados-Membros».
20. O artigo 83.º da Diretiva 2006/112 prevê: «Nas aquisições intracomunitárias de bens, o valor tributável é constituído pelos mesmos elementos que os utilizados para determinar, em conformidade com o Capítulo [1], o valor tributável da entrega desses mesmos bens no território do Estado-Membro [...]».
21. O artigo 273.º da Diretiva 2006/112 consagra:
«Os Estados-Membros podem prever outras obrigações que considerem necessárias para garantir a cobrança exata do IVA e para evitar a fraude, sob reserva da observância da igualdade de tratamento das operações internas e das operações efetuadas entre Estados-Membros por sujeitos passivos, e na condição de essas obrigações não darem origem, nas trocas comerciais entre Estados-Membros, a formalidades relacionadas com a passagem de uma fronteira.

A faculdade prevista no primeiro parágrafo não pode ser utilizada para impor obrigações de faturação suplementares às fixadas no Capítulo 3».

II.2. Direito nacional

II.2.1. Codul fiscal (Código Tributário)

22. A legislação romena aplicável nesta matéria é a Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Lei n.º 571/2003 [22 de dezembro de 2003] que estabelece o Código Tributário; a seguir «Código Tributário») de [M. Of. n.º 927, de 23 de dezembro de 2003], que transpõe as disposições da Diretiva 2006/112 relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado.
23. De acordo com o disposto no artigo 137.º, n.º 1, alínea a), do Código Tributário, «o valor tributável do IVA é representado por [...] tudo o que constitui a contrapartida que o fornecedor ou o prestador tenha recebido ou deva receber em relação a essas operações do adquirente, do beneficiário ou de um terceiro, incluindo as subvenções diretamente relacionadas com o preço de tais operações».
24. Em seguida, o artigo 138.º, alínea c), do Código Tributário refere que: «o valor tributável é reduzido [...] nos casos em que os descontos, as vantagens, os bónus e outras reduções de preço a que se refere o artigo 137.º, n.º 3, alínea a), são concedidos depois da entrega dos bens ou da prestação dos serviços».
25. Nos termos do artigo 138.º bis, n.º 1, com a epígrafe «Valor tributável nas aquisições intracomunitárias», em vigor na data da realização das operações:
- «(1) Nas aquisições intracomunitárias de bens, o valor tributável é constituído pelos mesmos elementos que os utilizados, em conformidade com o artigo 137.º, para a determinação do valor tributável no caso de entrega dos mesmos bens no interior do Estado. No caso de uma aquisição intracomunitária de bens, em conformidade com o artigo 130.º bis, n.º 2, alínea a), o valor tributável é determinado em conformidade com o disposto no artigo 137.º, n.º 1, alínea c), e no artigo 137.º, n.º 2».
26. As disposições do Código Tributário, na versão em vigor no momento em que as operações foram realizadas, mas também no momento em que foram emitidos os atos administrativos fiscais impugnados, que estabeleciam as condições em que um sujeito passivo deve recorrer à autofaturação, não regulavam a situação do caso em apreço no que diz respeito à regularização do valor tributável.

A possibilidade de o destinatário recorrer à autofaturação para efeitos de regularização do valor tributável e do imposto dedutível, caso o fornecedor não emita uma fatura de regularização (desconto), foi introduzida com a entrada em vigor do novo Código Tributário - Legea n.º 227/2015 (Lei n.º 227/82015), publicada no M. Of. n.º 688, de 10 de setembro de 2015. Na exposição de motivos publicada conjuntamente com o novo projeto de Código Tributário, na secção G, n.º 12, explicou-se, deste modo, a necessidade da introdução dessa alteração: «Numa situação que dê lugar à regularização do valor tributável de IVA, como cessação do contrato, redução de preços, recusas, restituições, etc., se o fornecedor

não emitir a fatura, a legislação vigente não prevê a obrigação de autofaturação pelo destinatário, para efeitos de regularização do imposto deduzido».

II. 2.3 Disposições de execução do Código Tributário – H. G. n.º 44/2004

27. Na explicação do artigo 137.º, n.º 3, alínea a), já referido, o ponto 19, n.º 1, das Normas metodológicas de aplicação a Codulul fiscal (Normas Metodológicas de execução do Código Tributário) aprovadas pelo H.G. [Hotărârea Guvernului (Decreto do Governo)] n.º 44/2004, publicado no M. Of. n.º 112, de 6 de fevereiro de 2004, conforme sucessivamente alterado e completado, em vigor desde dezembro de 2008, [dispõe o seguinte]:

«Nos termos do artigo 137.º, n.º 3, alínea a), do Código Tributário, os descontos, as vantagens, os bónus, os abatimentos e as outras reduções de preço não são incluídos no valor tributável se forem concedidos pelo fornecedor/prestador em benefício direto do cliente no momento da entrega/prestação e não constituírem, de facto, a remuneração de um serviço ou de uma entrega. Para esse efeito, na fatura emitida deve indicar-se o contravalor dos bens entregues ou dos serviços prestados, líquidos do imposto, e, numa linha diferente, regista-se o montante em que é reduzido o valor tributável, que se subtrairá. O imposto sobre o valor acrescentado aplica-se à diferença obtida».

28. O ponto 20, n.ºs 1 e 2, do H.G. n.º 44/2004 prevê:

«(1) Nos casos previstos no artigo 138.º do Código Tributário, os fornecedores de bens e/ou os prestadores de serviços regularizam o valor tributável do imposto após a realização da entrega/prestação ou após a faturação da entrega/prestação, mesmo que a entrega/prestação não tenha sido realizada, desde que os eventos previstos no artigo 138.º do Código Tributário ocorram após faturação e registo do imposto na contabilidade do sujeito passivo. Para esse efeito, os fornecedores/prestadores devem emitir faturas, com os valores precedidos do sinal «menos» quando o valor tributável for reduzido ou, se for o caso, sem o sinal «menos», quando o valor tributável for aumentado, as quais serão também transmitidas ao destinatário. O disposto no presente número é igualmente aplicável às entregas intracomunitárias.

(2) Os beneficiários estão obrigados a regularizar o direito à dedução inicialmente exercido, de acordo com o disposto no artigo 148.º, alínea b), e no artigo 149.º, n.º 4, alínea e), do Código Tributário, apenas para operações previstas no artigo 138.º, alíneas a) a c) e e) do referido Código. O disposto no presente número é igualmente aplicável às aquisições intracomunitárias».

29. O ponto 21 das referidas disposições de execução dispõe do seguinte modo:

«Nos termos do artigo 138.º *bis* do Código Tributário, o valor tributável nas aquisições intracomunitárias é igual ao valor tributável das entregas intracomunitárias, efetuadas noutro Estado-Membro, que inclui os elementos

referidos no artigo 137.º, n.º 2, do Código Tributário e não inclui os elementos referidos no artigo 137.º, n.º 3 do Código Tributário, e/ou, consoante o caso, será regularizado em conformidade com o artigo 138.º do Código Tributário [...] ».

III. Motivos que levaram o órgão jurisdicional de reenvio a apresentar a questão prejudicial

III.1. Posição das partes sobre a questão de direito a submeter ao Tribunal de Justiça

30. A recorrente World Comm alega, em substância, que o princípio da neutralidade do IVA constitui um princípio orientador de toda essa matéria, tanto a nível nacional como a nível europeu, que pressupõe que um sujeito passivo possa deduzir integralmente o IVA aplicado aos bens e aos serviços adquiridos no exercício das suas atividades tributáveis (v., neste sentido, Acórdão de 6 de março de 2008, *Nordania Finans e BG Factoring*, C-98/07, EU:C:2008:144, n.º 19).

Para sustentar a sua posição, a recorrente invocou os n.ºs 23 a 25 do Acórdão do Tribunal de Justiça de 6 de setembro de 2012, *Toth*, C-324/11, EU:C:2012:549, bem como os Acórdãos de 22 de fevereiro de 2001, *Abbey National*, C-408/98, EU:C:2001:110, n.º 24; de 29 de abril de 2004, *Faxworld*, C-137/02, EU:C:2004:267, n.º 37; de 21 de abril de 2005, *HE*, C-25/03, EU:C:2005:241, n.º 70; de 6 de julho de 2006, *Kittel e Recolta Recycling*, C-439/04 e C-440/04, EU:C:2006:446, n.º 48; de 18 de dezembro de 2008, *Royal Bank of Scotland*, C-488/07, EU:C:2008:750, n.º 15, e de 13 de dezembro de 2012, *Forposta e ABC Direct Contact*, C-465/11, EU:C:2012:801.

31. A recorrida, Agência Națională de Administrare Fiscală (Agência Nacional da Administração Fiscal), considerou que não era necessário submeter uma questão prejudicial ao Tribunal de Justiça. Observou que o artigo 90.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112/CE do Conselho foi transposto para o direito nacional pelo artigo 138.º do Código Tributário. De igual modo, observou que a possibilidade de reduzir o valor tributável com recurso à autofaturação era regida pela legislação nacional [artigo 155.º *bis* da Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Lei n.º 571/2003 que estabelece o Código Tributário) e pelo artigo 222.º da Diretiva 2006/112/CE.

III.2. Quanto à primeira questão prejudicial

32. Em primeiro lugar, salienta-se que o pedido de reenvio prejudicial para o Tribunal de Justiça foi requerido pela recorrente World Comm. A Curtea de Apel (Tribunal de Recurso) reformulou as duas primeiras questões prejudiciais apresentadas pela recorrente, de modo a que respondam à necessidade de interpretação do direito da União aplicável ao caso em apreço.
33. A Curtea de Apel (Tribunal de Recurso) teve também em consideração a jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, de acordo com a qual cabe

unicamente ao juiz nacional, que é chamado a conhecer do litígio e deve assumir a responsabilidade da decisão jurisdicional a proferir, apreciar, tendo em conta as particularidades do processo, tanto a necessidade de uma decisão prejudicial para estar em condições de proferir a sua decisão como a pertinência das questões que submete ao Tribunal de Justiça (Acórdão de 16 de fevereiro de 2012, *Eon Asset Menidjmont*, C-118/11, EU:C:2012:97, n.º 76).

34. A Curtea de apel (Tribunal de Recurso) salienta que, segundo jurisprudência constante, o direito dos sujeitos passivos a deduzir do IVA de que são devedores o IVA devido ou pago sobre os bens adquiridos e os serviços que lhes foram prestados a montante constitui um princípio fundamental do sistema comum do IVA instituído pela legislação da União (v., designadamente, Acórdãos de 25 de outubro de 2001, *Comissão/Itália*, C-78/00, EU:C:2001:579, n.º 28; de 10 de julho de 2008, *Sosnowska*, C-25/07, EU:C:2008:395, n.º 14, bem como de 28 julho de 2012, *Comissão/Hungria*, C-274/10, EU:C:2011:530, n.º 42).
35. No presente caso, a Curtea de Apel București (Tribunal de Recurso de Bucareste) suscita a questão de saber se uma sociedade que preencheu as condições materiais para a dedução do IVA, em conformidade com as disposições da Diretiva 2006/112, mas não as condições formais de registo na sua contabilidade e nas declarações de IVA, pode ser privada do seu direito de regularização do direito à dedução, em consequência de bónus concedidos pelo fornecedor, na medida em que a legislação nacional ou prática administrativa relativa à sua aplicação impedem parcialmente a dedução do IVA no caso de o fornecedor ter emitido uma fatura global tanto para os produtos nacionais como para os intracomunitários entregues pelo mesmo operador económico.
36. O artigo 90.º da Diretiva 2006/112 prevê que o valor tributável é reduzido em conformidade «nas condições fixadas pelos Estados-Membros», de modo que, ao interpretar esta expressão, de forma conjugada com o princípio da neutralidade do IVA, se coloca a questão da compatibilidade com esse artigo de uma legislação nacional (ou de uma prática administrativa fundada numa legislação pouco clara) suscetível de tornar difícil ou mesmo impossível a dedução do IVA quando a fatura fiscal emitida pelo fornecedor intracomunitário (na qualidade de representante de um grupo económico, por exemplo, no caso em apreço, a «NOKIA Corporation») regista o desconto global, concedido tanto para os produtos intracomunitários como para os nacionais fornecidos no âmbito do mesmo contrato-quadro, mas registados como aquisições provenientes do Estado-Membro de referência (adquiridas a uma sociedade pertencente a esse grupo, com um número de identificação IVA diferente do da fatura relativa ao desconto, no caso em apreço, a «NOKIA România»).

A condição imposta pelas autoridades nacionais era de que o beneficiário do desconto apresentasse faturas fiscais distintas, com base na origem nacional ou intracomunitária dos produtos adquiridos, não aceitando, para as operações registadas como aquisições provenientes da Roménia, a fatura de desconto global

emitida com o número de identificação IVA associado às aquisições intracomunitárias, apesar de dizerem respeito ao mesmo contrato-quadro).

37. [Omissis] [texto da primeira questão prejudicial, reproduzido no dispositivo].

III.3. Quanto à segunda questão prejudicial

38. O órgão jurisdicional de reenvio observa ainda que, na data em que o recurso interposto pelo contribuinte foi decidido definitivamente no sistema das vias de recurso administrativo de direito interno, o fornecedor NOKIA tinha cessado a atividade na Roménia (através do cancelamento do registo como sujeito passivo na Roménia, com o número de identificação IVA RO23277168), pelo que se coloca a questão de saber se, nas circunstâncias concretas do caso em apreço, se pode recusar ao beneficiário do bónus o direito à dedução, dado que o fornecedor já não pode reduzir o valor tributável das entregas e, portanto, requerer ao Estado o reembolso da diferença de IVA cobrado em excesso.
39. Nessas circunstâncias, coloca-se a questão de saber se o princípio da proporcionalidade se opõe a que seja recusado ao beneficiário o direito de deduzir o IVA proporcionalmente ao valor do desconto concedido pelo fornecedor, no caso de este último ter cessado a sua atividade económica na Roménia [através do cancelamento do registo como sujeito passivo com número de identificação IVA (RO23277168)] e já não poder reduzir o valor tributável da entrega para efeitos do reembolso da diferença de IVA cobrado em excesso.
40. A este respeito, em relação à necessidade de submeter o presente pedido de decisão prejudicial, a recorrida ANAF salientou que a recorrente tinha a possibilidade de recorrer à autofaturação em conformidade com o artigo 155.º *bis* do Código dos Impostos, mas essa possibilidade foi expressamente introduzida na legislação nacional com a entrada em vigor do novo Código Tributário - Legea n.º 227/2015 (Lei n.º 227/82015), publicada no M. Of. n.º 688, de 10 de setembro de 2015 (v. n.º 26 do presente pedido de decisão prejudicial).

Coloca-se a questão de saber se o artigo 90.º da Diretiva 2006/112, que deixa ao poder discricionário dos Estados-Membros a determinação das condições concretas em conformidade com as quais se reduz o valor tributável, lhes impõe a adoção de *legislação clara e previsível* do ponto de vista das condições formais e substanciais, na ausência da qual não se pode razoavelmente recusar o reconhecimento de um direito de um contribuinte diligente e prudente, como se presume ser a recorrente World Comm, pelo facto de ter tido à disposição uma solução numa norma jurídica aplicável por analogia ou por interpretação extensiva (não fundada numa prática administrativa ou na jurisprudência constante dos órgãos jurisdicionais) para obter o resultado pretendido (neste caso, o procedimento de autofaturação antes da adoção do novo Código Tributário).

41. [Omissis] [texto da segunda questão prejudicial, reproduzido no dispositivo]

IV. Conclusões. Medidas processuais

42. A Curtea (Tribunal de Recurso) considera que a decisão relativa à anulação dos atos administrativos fiscais com os quais se negou à recorrente o direito à dedução do IVA depende da interpretação que o Tribunal de Justiça der às questões de direito anteriormente indicadas.
43. Quanto à necessidade de recorrer ao Tribunal de Justiça, para além da condição relativa à pertinência da questão prejudicial para a resolução das questões de direito necessárias para a decisão do processo, a Curtea (Tribunal de Recurso) sublinha, em primeiro lugar, que a norma de direito da União a que se refere a questão prejudicial ainda não foi objeto de interpretação, pelo que este órgão jurisdicional não está, ainda, desonerado da obrigação de reenvio prejudicial (v., nesse sentido, Acórdão de 27 de março de 1963, *Da Costa e o.*, 28/62 a 30/62, EU:C:1963:6, p. 75).
44. Em segundo lugar, a Curtea (Tribunal de Recurso) considera que a correta aplicação do direito da União neste caso não surge com uma evidência tal que não deixa margem para qualquer dúvida razoável e, em consequência, permite à Curtea (Tribunal de Recurso) não submeter ao Tribunal de Justiça a questão de interpretação do direito da União que tenha sido suscitada no processo (Acórdão de 15 de setembro de 2005, *Intermodal Transports*, C-495/03, EU:C:2005:552, n.º 37 e jurisprudência aí referida) e decidir sob a sua responsabilidade (Acórdão de 6 de outubro de 1982, *Cilfit e o.*, 283/81, EU:C:1982:335, n.º 16). Por conseguinte, a doutrina do ato claro não se aplica no caso em análise.
45. Em terceiro lugar, a decisão a proferir no presente processo é definitiva no âmbito do sistema das vias de recurso internas, pelo que, nos termos do artigo 267.º, n.º 3, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, nas condições anteriormente indicadas, a Curtea (Tribunal de Recurso) deve recorrer ao Tribunal de Justiça para a interpretação do direito da União relevante no processo.
46. [Omissis] [processo, suspensão da instância]

PELOS FUNDAMENTOS EXPOSTOS,

EM NOME DA LEI,

DECIDE:

Acolher parcialmente o pedido de reenvio prejudicial para o Tribunal de Justiça da União Europeia para uma decisão a título prejudicial.

Nos termos do artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, submete ao Tribunal de Justiça da União Europeia as seguintes questões prejudiciais, para efeitos de uma decisão prejudicial:

1. O artigo 90.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 o princípio da neutralidade do IVA, opõem-se a uma legislação nacional (ou a uma prática administrativa fundada numa legislação pouco clara) que recusa a uma sociedade o direito de deduzir IVA proporcionalmente ao valor do desconto aplicado a entregas nacionais de bens, pelo facto de a fatura fiscal emitida pelo fornecedor intracomunitário (na qualidade de representante de um grupo económico) registar o desconto global, concedido tanto para os produtos intracomunitários como para os produtos nacionais fornecidos no âmbito do mesmo contrato-quadro mas registados como aquisições provenientes do Estado-Membro de referência (adquiridas a uma sociedade pertencente a esse grupo, com um número de identificação IVA diferente do da fatura relativa ao desconto)?

2. Em caso de resposta negativa à primeira questão prejudicial, o princípio da proporcionalidade opõe-se a que seja recusado ao beneficiário o direito à dedução do IVA proporcionalmente ao valor do desconto concedido globalmente pelo fornecedor intracomunitário, no caso de o fornecedor local (que pertence ao mesmo grupo) ter cessado a atividade económica e já não poder reduzir o valor tributável das entregas através da emissão de uma fatura com o seu número de identificação IVA, para efeitos do reembolso da diferença de IVA cobrado em excesso?

[*Omissis*]