

**Processo C-355/22****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:**

1 de junho de 2022

**Órgão jurisdicional de reenvio:**

Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent (Tribunal de primeira instância da Flandres Oriental, Secção de Gante, Bélgica)

**Data da decisão de reenvio:**

30 de maio 2022

**Recorrente:**

BV Osteopathie Van Hauwermeiren

**Recorrido:**

Estado Belga

**Objeto do processo principal**

O litígio tem por objeto uma recusa de reembolso do IVA tributado sobre prestações de osteopatas com base numa disposição de direito nacional que foi entretanto parcialmente anulada por ter sido considerada contrária ao direito da União.

**Objeto e fundamento jurídico do pedido de decisão prejudicial**

O pedido tem por objeto a questão de saber se o órgão jurisdicional nacional pode, por sua própria iniciativa e sem a apresentação prévia de um pedido de decisão prejudicial, manter os efeitos retroativos de uma disposição de direito nacional nos termos da qual as prestações dos osteopatas não podem beneficiar da isenção do IVA, disposição que foi parcialmente anulada pelo mesmo órgão jurisdicional por ser contrária ao direito da União.

Artigo 267.º TFUE

## Questões prejudiciais

«I. Deve o Acórdão do Tribunal de Justiça de 8 de abril de 1976 no processo 43/75, Defrenne/SABENA, de 27 de junho de 2019, ser interpretado no sentido de que confere ao órgão jurisdicional nacional competência autónoma para – por iniciativa própria e sem a apresentação prévia de um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 267.º TFUE –, com base numa disposição puramente interna, manter os efeitos retroativos de uma legislação nacional relativa à isenção do IVA em relação aos serviços médicos e paramédicos, sendo que o mesmo órgão jurisdicional (depois de ter submetido ao Tribunal de Justiça, a esse respeito, no mesmo processo, três pedidos de decisão prejudicial nos termos do artigo 267.º TFUE, aos quais o Tribunal de Justiça respondeu por Acórdão de 27 de junho de 2019 no processo C-597/17) constata, em seguida, que a disposição impugnada é contrária ao direito da União e anula parcialmente esta disposição puramente interna, mas mantém os efeitos retroativos da norma de direito interno contrária ao direito da UE e recusa, deste modo, aos sujeitos passivos sujeitos de IVA o direito ao reembolso do IVA tributado em violação do direito da União?

II. Cabe ao órgão jurisdicional nacional manter os efeitos retroativos de uma disposição nacional considerada contrária à Diretiva IVA – de modo autónomo e sem apresentação prévia de um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 267.º TFUE – com base numa referência geral a “considerações imperiosas de segurança jurídica respeitantes ao conjunto dos interesses em jogo, quer públicos quer privados” e na pretensa “impossibilidade prática de devolver aos clientes o IVA indevidamente recebido pelas entregas de bens ou pelas prestações de serviços efetuadas pelo sujeito passivo ou de lhes exigir o pagamento no caso de uma sujeição indevidamente aplicada, nomeadamente quando se trata de um número significativo de pessoas não identificadas, ou quando os sujeitos passivos não dispõem de um sistema contabilístico que lhes permita identificar as referidas entregas de bens ou prestações de serviços e o seu valor”, numa situação em que não foi oferecida aos próprios sujeitos passivos a possibilidade de demonstrar que não existe uma tal “impossibilidade prática”»?

### Disposições de direito da União e de direito nacional invocadas

Direito da União: Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do [IVA], artigo 132.º, n.º 1, alínea c)

Direito belga: Código do IVA belga (Wetboek van de btw), artigos 2.º, 4.º, 26.º, 28.º, 44.º, artigo 70.º, § 1bis, e artigo 91.º, § 1.

### Apresentação sucinta dos factos e do processo principal

- 1 Inicialmente havia dúvidas quanto à possibilidade de os serviços prestados pelos osteopatas poderem ou não beneficiar da isenção do IVA. Por conseguinte, a

recorrente pagou o IVA sobre as referidas prestações de serviços e propôs à Administração Fiscal a interrupção da prescrição do direito ao reembolso do referido IVA através da sua inclusão numa declaração de IVA retificada, método este que a Administração Fiscal recusou.

- 2 Através do Acórdão n.º 194/2019, de 5 de dezembro de 2019, a Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional, Bélgica) anulou parcialmente algumas disposições do artigo 44.º do Código do IVA belga por serem contrárias ao direito da União, daí resultando que as prestações dos osteopatas passaram a estar abrangidas pela isenção do IVA desde que os prestadores de serviços em causa possuam as qualificações necessárias para prestarem cuidados de saúde de um nível de qualidade suficientemente elevado para poderem ser semelhantes aos oferecidos pelos membros de uma profissão médica ou paramédica regulamentada.
- 3 Contudo, a Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) manteve os efeitos das disposições anuladas no que respeita aos factos tributáveis anteriores a 1 de outubro de 2019. A Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) baseia a limitação da retroatividade do seu acórdão em considerações imperiosas de segurança jurídica respeitantes ao conjunto dos interesses em jogo, quer públicos quer privados, em especial a impossibilidade prática de devolver aos clientes o IVA indevidamente recebido pelas entregas de bens ou pelas prestações de serviços efetuadas pelo sujeito passivo ou de lhes exigir o pagamento no caso de uma sujeição indevidamente aplicada, nomeadamente quando se trata de um número significativo de pessoas não identificadas, ou quando os sujeitos passivos não dispõem de um sistema contabilístico que lhes permita identificar as referidas entregas de bens ou prestações de serviços e o seu valor. A Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) refere, a este respeito, o Acórdão do Tribunal de Justiça de 8 de abril de 1976, Defrenne/SABENA, n.º 74.
- 4 Com base no referido acórdão da Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional), a Administração Fiscal considerou que a recorrente não tinha direito ao reembolso do IVA relativamente ao período anterior a 1 de outubro de 2019.
- 5 A recorrente continua, porém, a contestar o imposto e a pedir o reembolso do IVA pago antes de 1 de outubro de 2019. Assim, na sua declaração periódica de IVA relativa ao segundo trimestre de 2020, incluiu a seu favor uma regularização de IVA no montante de 45 355,81 euros.
- 6 Na sequência disso, a Administração Fiscal aplicou à recorrente uma coima de 10 % do referido montante, que considera imposto devido, quantia essa que foi arredondada para 4 530 euros.
- 7 Após o indeferimento pela Administração Fiscal do seu pedido de dispensa de pagamento ou de redução da coima, a recorrente apresentou ao órgão jurisdicional de reenvio um pedido destinado a obter a declaração de que o montante e a coima acima referidos, incluindo os juros sobre o referido montante, não eram devidos.

### **Argumentos essenciais das partes no processo principal**

- 8 A recorrente sustenta que a limitação pela Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) do efeito retroativo do seu Acórdão n.º 194/2019, de 5 de dezembro de 2019, é contrária ao princípio da eficácia decorrente do direito da União, na medida em que tal se traduz na manutenção, com efeitos retroativos, de uma disposição nacional possivelmente contrária ao artigo 132.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva 2006/112.
- 9 Segundo a recorrente, este acórdão é, por outro lado, manifestamente contrário à jurisprudência constante do Tribunal de Justiça relativa ao direito ao reembolso dos impostos diretos ou indiretos cobrados em violação do direito da União, à competência exclusiva do Tribunal de Justiça em matéria de limitação da retroatividade e aos critérios desenvolvidos pelo Tribunal de Justiça que devem ser cumpridos para que o reembolso possa ser recusado em casos muito excepcionais, devendo o processo, em todo o caso, ser submetido ao Tribunal de Justiça e cabendo ao Estado-Membro em causa apresentar prova do cumprimento dos critérios desenvolvidos pelo Tribunal de Justiça, nomeadamente no que respeita ao pretense enriquecimento sem causa.
- 10 Por conseguinte, a recorrente pede ao órgão jurisdicional de reenvio que não aplique o Acórdão da Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) de 5 de dezembro de 2019.
- 11 No essencial, a recorrida baseia a sua recusa de reembolso do IVA pago no referido acórdão da Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional).

### **Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial**

- 12 O órgão jurisdicional de reenvio justifica a apresentação do pedido de decisão judicial com o facto de ter dúvidas de que possa não aplicar o Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 194/2019, de 5 de dezembro de 2019.