

Processo C-396/20

Pedido de decisão prejudicial

Data de entrada:

30 de julho de 2020

Órgão jurisdicional de reenvio:

Kúria (Supremo Tribunal, Hungria)

Data da decisão de reenvio:

2 de julho de 2020

Recorrente:

CHEP Equipment Pooling NV

Recorrida:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Direção de Recursos da Administração Nacional Tributária e Aduaneira, Hungria)

**Despacho da KÚRIA (Supremo Tribunal, Hungria),
na qualidade de tribunal de segunda instância**

[*Omissis*]

Recorrida: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Direção de Recursos da Administração Nacional Tributária e Aduaneira, Hungria) ([*omissis*] Budapeste [*omissis*])

[*Omissis*]

Objeto do litígio: decisão administrativa em matéria tributária

[*Omissis*]

Dispositivo

A Kúria [*omissis*] [considerações processuais de direito interno] submete ao Tribunal de Justiça da União Europeia um pedido de decisão prejudicial sobre a questão seguinte:

Deve o artigo 20.º, n.º 1, da Diretiva 2008/9/CE do Conselho, de 12 de fevereiro de 2008, que define as modalidades de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado previsto na Diretiva 2006/112/CE a sujeitos passivos não estabelecidos no Estado-Membro de reembolso, mas estabelecidos noutro Estado-Membro (Diretiva 2008/9/CE), ser interpretado no sentido de que, mesmo em casos de diferenças numéricas manifestas, em que não se coloque a questão do *pro rata*, entre o pedido de reembolso e a fatura, em detrimento do sujeito passivo, o Estado-Membro de reembolso pode considerar que não é necessário solicitar informações adicionais e que recebeu todas as informações relevantes para decidir sobre o reembolso?

Fundamentação

Disposições de direito da União invocadas

Diretiva 2008/9/CE do Conselho, de 12 de fevereiro de 2008, que define as modalidades de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado previsto na Diretiva 2006/112/CE a sujeitos passivos não estabelecidos no Estado-Membro de reembolso, mas estabelecidos noutro Estado-Membro (a seguir «Diretiva»), artigos 20.º, n.º 1, e 8.º, n.º 2, alínea e).

Disposições nacionais invocadas

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Lei n.º CXXVII de 2007, relativa ao Imposto sobre o Valor Acrescentado; a seguir «Lei do IVA»).

Artigo 249.º, n.º 1, da Lei do IVA: O exercício do direito ao reembolso do imposto é efetuado mediante pedido escrito do sujeito passivo não estabelecido no território nacional dirigido ao organismo competente da Administração tributária nacional previsto na legislação (a seguir «pedido de reembolso do imposto»).

Artigo 251.º/F, n.º 1, alínea a), da Lei do IVA: Se a autoridade tributária nacional considerar, com base nos elementos recebidos e noutras informações, que não é possível tomar uma decisão fundamentada sobre o pedido de reembolso do imposto, pode solicitar, mediante pedido por escrito, elementos adicionais e outras informações ao sujeito passivo não estabelecido no território nacional, no prazo previsto no artigo 251.º/E, n.º 1.

Artigo 251.º/E, n.º 1, da Lei do IVA: Salvo disposição em contrário da presente lei, a autoridade tributária nacional decide sobre o pedido de reembolso do imposto no prazo de quatro meses.

Artigo 251.º/F, n.º 3, da Lei do IVA: O pedido escrito previsto nos n.ºs 1 e 2 pode exigir a apresentação do original ou de uma cópia autenticada do documento referido no artigo 127.º, n.º 1, alíneas a), c) e d), emitido em nome do sujeito passivo não estabelecido no território nacional, que prove a realização da operação, quando existam dúvidas razoáveis relativas à base jurídica do reembolso do imposto ou ao valor do imposto pago a montante cujo reembolso é pedido. Nesse caso, os montantes máximos fixados no artigo 250.º, n.º 1, não são aplicáveis.

Artigo 127.º, n.º 1 [, *initio* e] alínea a), da Lei do IVA: O exercício do direito à dedução está sujeito ao requisito substantivo, no caso previsto no artigo 120.º, alínea a), de o sujeito passivo dispor pessoalmente de uma fatura emitida em seu nome que certifique a realização da operação.

Artigo 120.º, alínea a), da Lei do IVA: Na medida em que o sujeito passivo, agindo nessa qualidade, utilize ou explore por qualquer outro modo produtos ou serviços para efetuar entregas de bens ou prestações de serviços tributáveis, terá direito a deduzir do imposto apurado o imposto repercutido por outro sujeito passivo, incluindo as pessoas singulares ou coletivas sujeitas ao imposto simplificado sobre as sociedades, relativamente à aquisição de bens ou serviços.

Artigo 4.º, n.º 2, alínea e), da a belföldön nem letelepedett adóalanyokat a Magyar Köztársaságban megillető általános forgalmiadó-visszatérítetési jognak, valamint a belföldön letelepedett adóalanyokat az Európai Közösség más tagállamában megillető hozzáadottértékadó-visszatérítetési jognak érvényesítésével kapcsolatos egyes rendelkezésekről szóló 32/2009. (XII. 21.) PM rendelet (Decreto n.º 32/2009 do ministro das Finanças, de 21 de dezembro, relativo a determinadas disposições sobre o exercício do direito ao reembolso do imposto sobre o valor acrescentado devido, na República da Hungria, aos sujeitos passivos não estabelecidos no território nacional e do direito ao reembolso do imposto sobre o valor acrescentado devido, noutros Estados-Membros da Comunidade Europeia, aos sujeitos passivos estabelecidos no território nacional; a seguir «Decreto do ministro das Finanças»): Para além do previsto no n.º 1, o pedido de reembolso do imposto deve também conter, relativamente a cada um dos documentos referidos no artigo 127.º, n.º 1, alíneas a), c) e d), da Lei do IVA, emitidos em nome do sujeito passivo estabelecido noutro Estado-Membro da Comunidade, que certifiquem a realização da operação, o valor tributável e o montante do imposto expresso em forints.

Breve exposição da matéria de facto na base do recurso e da fundamentação do pedido de decisão prejudicial

- [1] A recorrente, constituída na Bélgica, é proprietária da fábrica europeia de paletes CHEP: comprava as paletes novas e alugava-as, posteriormente, às suas sociedades que operavam em diferentes Estados-Membros da União. Faturava, sob um número fiscal belga, a aluguer correspondente às paletes alugadas.
- [2] Em 28 de setembro de 2017, enquanto sujeito passivo estabelecido noutro Estado-Membro da Comunidade, a recorrente apresentou um pedido de reembolso do IVA pago a montante relativo a bens e serviços adquiridos no território nacional durante o período compreendido entre 1 de janeiro de 2016 e 31 de dezembro de 2016. Anexou a esse pedido um documento com diferentes colunas denominadas número de fatura/data de fatura/emite da fatura/valor tributável/imposto/imposto dedutível/denominação/código, bem como as faturas referidas no documento. Nesse documento, a recorrente indicou igualmente faturas relativamente às quais o IVA já lhe tinha sido reembolsado, no todo ou em parte, bem como faturas nas quais o montante efetivo do IVA constante da fatura era inferior ao montante indicado no pedido.
- [3] Em 2 de novembro de 2017, a autoridade tributária de primeiro grau pediu à recorrente documentos e declarações sobre as condições em que ocorreram as operações económicas relativas a 143 faturas. Após ter recebido os elementos adicionais em 29 de novembro de 2017, a autoridade tributária de primeiro grau deferiu parcialmente o pedido, autorizando o reembolso de 254 636 343 HUF e recusando o reembolso de 92 803 004 HUF a título de IVA. Esta recusa ocorreu, em parte, porque o montante reclamado já tinha sido parcial ou totalmente reembolsado, e, em parte, porque o artigo 247.º, n.º 3, da Lei do IVA, não permite o reembolso de um imposto superior ao constante da fatura. Nos casos em que o montante do IVA indicado no documento anexo ao pedido era inferior ao montante do IVA constante da fatura, a autoridade tributária de primeiro grau ordenou o reembolso do montante constante desse documento.
- [4] A recorrida confirmou a decisão de primeiro grau. Baseou a sua decisão no facto de o montante cujo reembolso é pedido constituir o elemento mais importante do pedido e de a sua modificação dar lugar a um novo pedido. A correção do erro administrativo alegado pela recorrente no seu recurso também implicaria um novo pedido. A recorrente não tinha a possibilidade de apresentar um novo pedido, uma vez que, embora tivesse o direito, relativamente ao ano em causa, de apresentar um pedido a partir do ano seguinte, ou seja, a partir de janeiro de 2017, só o fez em 28 de setembro de 2017, tendo o prazo terminado em 30 de setembro de 2017. A indicação errada do montante cujo reembolso é pedido e a data da apresentação são da responsabilidade da recorrente. No caso da recorrente, os factos estavam claramente provados e não era necessária qualquer regularização. Quando o pedido é preenchido de forma incorreta, não se pode exigir à autoridade tributária que verifique o motivo do erro.

- [5] No seu recurso contencioso administrativo, a recorrente pediu a revisão da decisão da recorrida no que respeita às faturas relativamente às quais, com base nos elementos constantes do anexo ao pedido, tinha sido fixado um montante de IVA a reembolsar inferior ao montante efetivo do IVA que figura nas faturas.
- [6] Por sentença transitada em julgado, o tribunal de primeira instância negou provimento ao recurso interposto pela recorrente. Segundo os fundamentos dessa sentença, o direito ao reembolso, a instauração de um processo e a determinação do montante do IVA sobre o qual incide o reembolso incumbem ao requerente/recorrente. O argumento da recorrente esvaziaria de conteúdo o pedido, uma vez que, nesse caso, seria suficiente anexar apenas as faturas que constituem a base jurídica do direito de reembolso e, exceto em caso de *pro rata*, a autoridade tributária teria sempre de ordenar o reembolso do imposto máximo com base nas faturas. A recorrida só pode solicitar elementos adicionais se estes forem necessários para tomar uma decisão fundamentada ou se faltarem informações relevantes, o que não aconteceu no caso em apreço.
- [7] No seu recurso de segunda instância, a recorrente pede a anulação da sentença definitiva e uma decisão que julgue procedentes os pedidos do recurso contencioso administrativo. Em seu entender, a sentença definitiva viola o princípio da neutralidade fiscal estabelecido no artigo 1.º, n.º 2, da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «Diretiva 2006/112»). O tribunal de primeira instância não teve em conta o princípio fundamental de garantia do processo tributário ao limitar-se a verificar a conformidade do procedimento de reembolso com as normas técnicas.
- [8] A Kúria (Supremo Tribunal), ao conhecer do recurso em segunda instância, declarou que as regras aplicáveis não contêm qualquer limitação quanto ao número de pedidos de reembolso que podem ser apresentados dentro do prazo, ou seja, os requerentes podem corrigir os seus eventuais erros anteriores através da apresentação de novos pedidos. No entanto, no caso de um pedido apresentado numa data próxima do termo do prazo, torna-se essencial interpretar corretamente a questão de saber se, quando as diferenças entre [o montante do IVA que consta do pedido e o que consta das faturas apresentadas] não tenham sido clarificadas, é possível tomar uma decisão fundamentada sobre esse pedido.
- [9] O direito da União e o direito nacional aplicáveis aos factos em causa contêm disposições idênticas. Por força tanto do artigo 8.º, n.º 2, alínea e), da Diretiva, como do artigo 4.º, n.º 2, alínea e), do Decreto do ministro das Finanças, o elemento obrigatório do pedido é o montante do IVA. Nos termos tanto do artigo 20.º, n.º 1, da Diretiva, como do artigo 251.º/F, n.º 3, da Lei do IVA, a decisão sobre o reembolso só pode ser tomada se tiverem sido recebidas todas as informações relevantes para tomar uma decisão fundamentada. A Diretiva e a Lei do IVA consideram que o conhecimento exato do montante cujo reembolso é pedido constitui informação relevante necessária para proferir uma decisão fundamentada. A Diretiva permite a solicitação de informações adicionais

relativamente a «informações pertinentes» se existirem motivos razoáveis para duvidar da exatidão de determinado pedido. Além disso, a Lei do IVA permite que essas informações sejam pedidas ao sujeito passivo se existirem dúvidas razoáveis sobre o valor do imposto pago a montante cujo reembolso é pedido.

- [10] A autoridade tributária nacional considera que é o requerente que determina o âmbito do processo, pelo que só poderá haver dúvidas quanto ao montante do IVA cujo reembolso é pedido se estiverem ligadas a um erro na operação económica ou ao facto de se indicar um montante superior ao legalmente permitido.
- [11] No que diz respeito à Diretiva, a questão a esclarecer consiste em saber se, em caso de diferença em detrimento do sujeito passivo, a autoridade tributária nacional pode considerar que recebeu todas as informações relevantes para tomar uma decisão fundamentada sobre o reembolso, sem solicitar informações adicionais. Ou seja, se a diferença entre o montante do pedido e as faturas apresentadas não constitui informações relevantes sobre as quais a autoridade tributária deve pedir informações adicionais, de modo que essa autoridade não é obrigada a chamar a atenção para os erros do pedido a este respeito.
- [12] No entanto, no entender da Kúria (Supremo Tribunal), a autoridade tributária nacional pode ter dúvidas razoáveis quanto à exatidão do pedido, mesmo que o montante do IVA cujo reembolso é pedido seja inferior ao que consta da fatura e mesmo quando, no pedido figure erradamente um valor tributável do IVA diferente do da fatura. Nesses casos, só pode ser tomada uma decisão fundamentada também depois de terem sido solicitadas informações adicionais.
- [13] [Omissis] [considerações processuais de direito interno]

Budapeste, 2 de julho de 2020.

[Omissis] [assinaturas]