

Processo C-146/21**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:**

3 de março de 2021

Órgão jurisdicional de reenvio:

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

Data da decisão de reenvio:

9 de dezembro de 2020

Recorrente:

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București - Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice

Recorridos:

VB

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București - Serviciul Soluționare Contestații 1

Objeto do processo principal

Recurso interposto pela recorrente-demandada Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația sector 1 a finanțelor publice (Direção Geral das Finanças Públicas de Bucareste – Administração das Finanças Públicas, setor 1, Roménia) contra a recorrida-demandante em primeira instância VB e contra a recorrida-demandada Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații 1 (Direção-Geral Regional das Finanças de Bucareste – Serviço de Reclamações 1, Roménia), da sentença do Tribunalul București (Tribunal Regional de Bucareste, Roménia) que tem por objeto a anulação de alguns atos administrativos tributários em matéria de IVA.

Objeto e fundamento jurídico do pedido de decisão prejudicial

Ao abrigo do artigo 267.º TFUE, é pedida a interpretação da Diretiva 2006/112/CE e do princípio da neutralidade.

Questão prejudicial

A Diretiva 2006/112/CE e o princípio da neutralidade, em circunstâncias como as do processo principal, opõem-se a uma regulamentação nacional ou a uma prática tributária segundo as quais o mecanismo de autoliquidação (medidas de simplificação) – previsto imperativamente para a venda de material lenhoso em pé – não é aplicável a uma pessoa submetida a uma inspeção e registada para efeitos de IVA posteriormente a essa inspeção, pelo facto de a pessoa inspecionada não ter solicitado e obtido o registo para efeitos de IVA antes de efetuar operações ou na data em que o limiar máximo [para efeitos de isenção desse imposto] foi ultrapassado?

Disposições de direito da União e jurisprudência invocadas

Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, em particular artigo 9.º, n.º 1, artigo 193.º e artigo 395.º, n.º 1

Decisão de Execução do Conselho, de 27 de setembro de 2010, que autoriza a Roménia a aplicar uma medida especial em derrogação ao artigo 193.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (2010/583/UE)

Decisão de Execução do Conselho, de 15 de novembro de 2013, que autoriza a Roménia a continuar a aplicar uma medida especial em derrogação ao artigo 193.º da Diretiva 2006/112/CE relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (2013/676/UE)

Decisão de Execução (UE) 2016/1206, do Conselho, de 18 de julho de 2016, que altera a Decisão de Execução 2013/676/UE que autoriza a Roménia a continuar a aplicar uma medida especial em derrogação ao artigo 193.º da Diretiva 2006/112/CE relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado

Acórdãos de 6 de outubro de 1982, CILFIT/Ministero della Sanità, 283/81, EU:C:1982:335, n.º 21; de 9 de setembro de 2015, Ferreira da Silva e Brito e o., C-160/14, EU:C:2015:565, n.ºs 37 e 38; de 7 de março de 2018, Dobro, C-159/17, EU:C:2018:161, n.ºs 32 e 33; de 20 de outubro de 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, n.ºs 22 e 23; de 6 de fevereiro de 2014, Fatorie, C-424/12, EU:C:2014:50, n.º 59

Disposições de direito nacional invocadas

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în formă în vigoare în 2011 (Lei n.º 571/2003, que aprova o Código Tributário, na versão em vigor em 2011, Roménia)

Artigo 134.º, n.ºs 2 e 3, que fixam a exigibilidade do imposto na data em que a autoridade tributária pode exigir o pagamento às pessoas obrigadas ao pagamento do imposto, ou seja, a data a partir da qual uma pessoa tem a obrigação de pagar o imposto ao erário público; o n.º 4, segundo o qual o regime de tributação aplicável às operações sujeitas a imposto é o regime em vigor na data em que se verifica o facto gerador do imposto; e o n.º 6, segundo o qual, em derrogação das disposições do n.º 4, para as operações previstas no artigo 160.º, o regime aplicável é o da data em que o imposto se torna exigível

Artigo 134.º, que prevê que o facto gerador se verifica na data da entrega dos bens ou na data da prestação dos serviços

Artigo 160.º, n.º 1, segundo o qual, em derrogação das disposições do artigo 150.º, n.º 1, no caso de operações tributáveis, a pessoa obrigada ao pagamento do imposto é o beneficiário das operações previstas no n.º 2, desde que tanto o fornecedor como o beneficiário estejam registados para efeitos de IVA; artigo 160.º, n.º 2, alínea b), que prevê que a autoliquidação se aplica, entre outros, à venda de madeira e de material lenhoso.

Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale (Decreto-Lei n.º 44/2008, que regula o exercício de atividades económicas por pessoas singulares autorizadas, empresas individuais e empresas familiares, Roménia), que prevê, no artigo 6.º, n.º 1, que qualquer atividade económica exercida a título permanente, ocasional ou temporário na Roménia por pessoas singulares autorizadas, por empresas em nome individual e por empresas familiares deve ser registada e autorizada, nos termos prescritos pelo Decreto-Lei referido.

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 relativo à aprovação das modalidades de execução da Lei n.º 571/2003, que aprova o Código Tributário), que prevê, no seu ponto 62, n.º 2, alínea a), que, no caso de o sujeito passivo ter atingido ou ultrapassado o limiar máximo de isenção e não tenha solicitado o registo para efeitos do IVA, as autoridades tributárias exigem o pagamento do imposto que o sujeito passivo devia ter cobrado no período compreendido entre a data em que devia ter solicitado o registo e a data em que se verificou o incumprimento das disposições legais, e as autoridades tributárias procedem simultaneamente ao registo oficioso do sujeito passivo em causa.

Apresentação sucinta dos factos e do processo principal

- 1 A recorrida-demandante VB é proprietária de terras florestais que, durante o período de 2011 a 2017, foram exploradas ao abrigo de um contrato de venda de árvores em pé celebrado com várias sociedades.
- 2 No período compreendido entre 5 de dezembro de 2017 e 2 de fevereiro de 2018, realizou-se uma inspeção tributária, cujo objetivo era a verificação [do cumprimento] das obrigações tributárias relativas ao período entre 1 de outubro de 2011 e 30 de setembro de 2017.
- 3 Os inspetores tributários inspecionaram as vendas de material lenhoso em pé e constataram que, em setembro de 2011, o volume de negócios da demandante em primeira instância ultrapassou o limite máximo especial de isenção para as pequenas empresas, de 119 000 lei romenos (RON), previsto no artigo 152.º, n.º 1, do Código Tributário, segundo o qual VB devia ter-se registado para efeitos de IVA no prazo de 10 dias a contar do fim do mês de setembro de 2011 e tornar-se sujeito passivo de IVA a partir de 1 de novembro de 2011.
- 4 Dado que VB não se registou para efeitos de IVA, os inspetores tributários procederam, retroativamente, ao cálculo do IVA devido a partir do mês de novembro de 2011 em aplicação do método da dedução percentual, baseando-se na hipótese de o preço de venda incluir também o IVA. Os inspetores tributários ordenaram igualmente a VB que se registasse para efeitos de IVA e que apresentasse a declaração modelo 70, o que VB fez em 20 de novembro de 2017, dentro do prazo concedido de 10 dias.
- 5 Assim, com base no relatório de inspeção tributária e na nota de liquidação de 16 de fevereiro de 2018, o IVA relativo a todas as vendas posteriores ao momento em que VB ultrapassou o limiar de 119 000 RON foi calculado sem aplicação das medidas de autoliquidação, pelo que o IVA cobrado adicionalmente foi determinado num montante de 196 634 RON.
- 6 VB reclamou da nota de liquidação alegando, em substância, que as vendas de material lenhoso em pé estão sujeitas ao mecanismo de autoliquidação, cuja aplicação não está subordinada à existência do número de identificação para efeitos de IVA do fornecedor, tendo em conta que é essencial que ambas as partes sejam sujeitos passivos, independentemente do facto de terem ou não cumprido a obrigação de registo para efeitos de IVA.
- 7 A referida reclamação foi indeferida em 12 de julho de 2018, com o fundamento de que, para a aplicação da autoliquidação, é condição obrigatória que tanto o fornecedor como o beneficiário estejam registados para efeitos de IVA.
- 8 Nesse contexto, VB interpôs para o Tribunalul București (Tribunal Regional de Bucareste, Roménia) recurso de anulação da nota de liquidação e da decisão sobre a reclamação. O recurso em causa foi julgado procedente em 24 de junho de 2019 e os dois atos impugnados foram anulados; assim, VB foi isenta da obrigação do

pagamento do montante de 196 634 RON, bem como dos juros e das sanções pecuniárias compulsórias correspondentes.

- 9 O Tribunalul București (Tribunal Regional de Bucareste) considerou que, com base na jurisprudência do Tribunal de Justiça, o registo para efeitos de IVA é um mero requisito formal que não afeta a substância do direito da demandante em primeira instância e que, na ausência de indícios concretos de fraude fiscal, não é possível recusar o direito de aplicar os mecanismos instituídos pela legislação da União. Por conseguinte, na falta de qualquer suspeita de fraude fiscal, a autoridade tributária não pode opor-se à aplicação do mecanismo da autoliquidação.
- 10 Resulta da interpretação sistemática das disposições do artigo 160.º do Código Tributário de 2003 e do ponto 62, n.º 2, alínea a), das modalidades de execução do Código Tributário que a autoridade tributária, quando constata que um sujeito passivo atingiu ou ultrapassou o limiar máximo de isenção e não solicitou o registo para efeitos de IVA, é obrigada a considerar o sujeito passivo como registado para efeitos de IVA e a aplicar o sistema de autoliquidação regulado no artigo 160.º do Código Tributário. Por conseguinte, a autoridade tributária agiu ilegalmente quando determinou que não se aplica o sistema de autoliquidação.
- 11 Em 5 de setembro de 2019, a Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice (Direção Geral das Finanças Públicas de Bucareste - Administração das Finanças Públicas, setor 1, Roménia) interpôs recurso dessa decisão perante o órgão jurisdicional de reenvio.

Argumentos essenciais das partes no processo principal

- 12 A recorrente alega que a decisão recorrida padece de erro, uma vez que VB não só não se registou para efeitos de IVA, como também não efetuou trâmite legal para se inscrever no registo comercial e junto das entidades tributárias competentes relativamente à atividade económica exercida e, em caso algum, declarou as receitas obtidas e não pagou ao erário público qualquer imposto, taxa ou contribuição.
- 13 VB pediu à Curtea de Apel București (Tribunal de Recurso de Bucareste, Roménia) que apresentasse um pedido de decisão prejudicial relativo à interpretação da Diretiva 2006/112 e do princípio da neutralidade.

Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial

- 14 O órgão jurisdicional de reenvio salienta que a decisão a proferir no presente processo não admite recurso jurisdicional de direito interno, na aceção das disposições do artigo 267.º TFUE.
- 15 Após ter exposto a jurisprudência do Tribunal de Justiça relativa ao princípio da neutralidade fiscal e aos efeitos do incumprimento de um requisito formal pelos

sujeitos passivos, o órgão jurisdicional de reenvio observa que a questão submetida diz respeito à aplicação da autoliquidação relativamente a operações com material lenhoso em pé na falta de código de identificação para efeitos de IVA, tendo em conta que a Roménia obteve uma derrogação para a aplicação desse mecanismo de simplificação graças a uma série de decisões do Conselho.

- 16 O órgão jurisdicional de reenvio recorda que, além da regra geral de cobrança do IVA para cada fase da cadeia de distribuição, o legislador da União previu um mecanismo de derrogação de cobrança do imposto, a ou seja, a autoliquidação, que constitui uma modalidade de simplificação, uma vez que não há lugar a qualquer pagamento efetivo do IVA entre o fornecedor e o beneficiário de entregas/prestações, uma vez que este último é o sujeito obrigado a pagar o imposto a montante, para as operações efetuadas. Além disso, o beneficiário tem, simultaneamente, o direito de deduzir esse imposto. Portanto, o mecanismo em causa pressupõe que, para as operações entre sujeitos passivos, o IVA não seja efetivamente cobrado, de modo que, com a última venda/prestação, efetuada ao consumidor final, se pressupõe pago ao erário público o IVA relativo ao valor total da venda ao consumidor final.
- 17 De acordo com o órgão jurisdicional de reenvio, mesmo que VB se tivesse registado para efeitos de IVA no momento em que o limiar de isenção previsto pelo Código Tributário foi ultrapassado, não teria a obrigação de cobrar o IVA, uma vez que essa obrigação incumbia aos compradores do material lenhoso, desde que às vendas de madeira efetuadas por VB fosse aplicado o mecanismo da autoliquidação.
- 18 Ora, o princípio da neutralidade fiscal proíbe que operadores económicos, que exercem a mesma atividade, sejam tratados de maneira diferente do ponto de vista do IVA, e o sistema comum do IVA garante a perfeita neutralidade, no que respeita à obrigação tributária, de todas as atividades económicas.
- 19 A Curtea de Apel (Tribunal de Recurso de Bucareste) observa que, na jurisprudência do Tribunal de Justiça que abordou o problema da relevância do número de identificação para efeitos de IVA, foi decidido que este não pode constituir um requisito substancial para a aplicação do regime do IVA.
- 20 De acordo com o referido órgão jurisdicional, ainda que a legislação da União e a jurisprudência do Tribunal de Justiça atribuam aos Estados-Membros a faculdade de adotarem, respeitando o princípio da proporcionalidade, medidas para cobrar corretamente o IVA e para evitar a fraude fiscal, uma posição como a das autoridades tributárias romenas pode também afetar negativamente o beneficiário das entregas de bens ou das prestações de serviços, na medida em que, após a inspeção tributária e o seu registo para efeitos de IVA, o sujeito considerado devedor do IVA com efeitos retroativos não pode emitir faturas com autoliquidação aos adquirentes, mas apenas em regime de tributação normal, uma vez que estes últimos não têm direito a deduzir esse imposto porque, com

referência ao momento do facto gerador do imposto, o IVA não foi faturado corretamente.

- 21 O carácter obrigatório do cumprimento do regime de autoliquidação como requisito substancial no exercício do direito à dedução já foi consagrado pelo Acórdão do Tribunal de Justiça no processo C-424/12, Fatorie.
- 22 Por conseguinte, surge o problema da compatibilidade com a Diretiva 2006/112 e com o princípio da neutralidade das disposições tributárias segundo as quais o mecanismo de autoliquidação, previsto imperativamente para a venda de material lenhoso em pé, não é aplicável a uma pessoa submetida a uma inspeção e registada para efeitos de IVA depois dessa inspeção, pelo facto de a pessoa inspecionada não ter solicitado e obtido o registo para efeitos de IVA antes da realização das operações negociais ou na data em que o limiar máximo foi ultrapassado.

DOCUMENTO DE TRABALHO