

Processo C-602/20**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:**

12 de novembro de 2020

Órgão jurisdicional de reenvio:

Varhoven administrativen sad (Supremo Tribunal Administrativo, Bulgária)

Data da decisão de reenvio:

30 de setembro de 2020

Recorrente em cassação:

«AKZ-Burgas» EOOD

Recorrido em cassação:

Direktor na Direksia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» (Diretor da Direção «Recursos e Práticas em Matéria Tributária e de Segurança Social»)

Objeto do processo principal

Recurso de cassação de uma decisão das autoridades competentes para a cobrança de receitas que, em conformidade com as disposições nacionais pertinentes, reconheceu um direito aos juros legais por contribuições para a segurança social em dívida pagas indevidamente, não a partir da data do pagamento indevido, mas a partir da data em que as mesmas contribuições públicas indevidamente pagas deveriam ter sido restituídas. Eventual desproporcionalidade das disposições jurídicas nacionais que exige a interpretação do direito da União tendo em conta uma eventual violação do princípio da cooperação leal e dos princípios da equivalência e da efetividade, dele decorrentes.

Objeto e fundamento jurídico do pedido de decisão prejudicial

Interpretação do direito da União, artigo 267.º TFUE

Questões prejudiciais

1. O direito da União opõe-se a um regime nacional, como o que está em causa no processo principal, que limita os juros legais devidos em caso de reembolso de contribuições para a segurança social cobradas em violação do direito da União aos juros devidos a partir do dia seguinte ao pedido de reembolso do montante principal?

2. O direito da União, em especial os princípios da equivalência e da efetividade, opõe-se a um regime nacional, como o que está em causa no processo principal, que limita os juros legais devidos em caso de reembolso de contribuições obrigatórias para a segurança social cobradas em violação do direito da União aos juros devidos a partir do dia seguinte ao pedido de reembolso destes montantes pagos/cobrados indevidamente até ao reembolso dos mesmos?

Disposições de direito da União invocadas

Tratado da União Europeia, artigos 4.º, n.º 3 e 19.º, n.º 1, segundo período

Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, artigos 291.º, n.º 1 e 267.º, n.º 1, alínea b)

Jurisprudência do Tribunal de Justiça invocada

Acórdãos do Tribunal de Justiça de 14 de julho de 1977, Concetta Sagulo, Gennaro Brenca e Addelmadjid Bakhouché (8/77, ECLI:EU:C:1977:131); de 9 de novembro de 1983, Amministrazione delle Finanze dello Stato (199/82, ECLI:EU:C:1983:318); de 17 de julho de 1997, GT-Link A/S (C-242/95, ECLI:EU:C:1997:376); de 2 de dezembro de 1997, Fantask A/S e o. (C-188/95, ECLI:EU:C:1997:580); de 8 de março de 2001, Metallgesellschaft Ltd e o., Hoechst AG e Hoechst (UK) Ltd. (C-397/98 e C-410/98, ECLI:EU:C:2001:134); de 7 de setembro de 2006, N (C-470/04, ECLI:EU:C:2006:525); de 12 de dezembro de 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, ECLI:EU:C:2006:774); de 13 de março de 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, ECLI:EU:C:2007:161); de 15 de março de 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken (C-35/05, ECLI:EU:C:2007:167); de 10 de abril de 2008, Marks & Spencer plc (C-309/06, ECLI:EU:C:2008:211); de 21 de janeiro de 2010, Alstom Power Hydro (C-472/08, ECLI:EU:C:2010:32); de 6 de setembro de 2011, Lady & Kid e o. (C-398/09, ECLI:EU:C:2011:540); de 19 de julho de 2012, Littlewoods Retail e o. (C-591/10, ECLI:EU:C:2012:478); de 27 de setembro de 2012, Zuckerfabrik Jülich e o. (C-113/10, C-147/10 e C-234/10, ECLI:EU:C:2012:591); de 18 de abril de 2013, Mariana Irimie (C-565/11, ECLI:EU:C:2013:250)

Disposições de direito nacional invocadas

Danachno-osiguriteln protsesualen kodeks (Código do Processo Tributário e da Segurança Social, DOPK, a seguir «DOPK»), artigos 128.º a 132.º, artigo 162.º, n.º 2, pontos 1 e 9 e artigo 163.º, n.º 1

Zakon za danatsite varhu dohodite na fizicheskite litsa (Lei do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, a seguir «ZDDFL», Lei do Imposto sobre o Rendimento), artigo 42.º

Apresentação sucinta dos factos e do processo principal

A matéria de facto do litígio é pacífica entre as partes e pode resumir-se da seguinte forma:

- 1 Em 30 de janeiro de 2017, após a realização de uma inspeção, as autoridades competentes para a cobrança de receitas junto da Territorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Burgas (Direção Territorial de Burgas da Agência Nacional das Receitas, a seguir «Direção Territorial de Burgas da ANR») emitiram uma liquidação adicional contra a «AKZ - Burgas» EOOD, mediante a qual fixaram as contribuições públicas em dívida sob a forma de uma prestação devida por força do artigo 42.º da ZDDFL e contribuições para a segurança social em dívida, acrescidas dos juros legais devidos.

Na sequência de um processo de oposição, a liquidação adicional foi parcialmente confirmada pela autoridade competente para a cobrança de receitas hierarquicamente superior. Segundo o direito búlgaro, as liquidações adicionais estão sujeitas a execução provisória, pelo que a «AKZ – Burgas» EOOD pagou a dívida nos termos em que foi fixada antes da fiscalização judicial da legalidade da liquidação adicional.

- 2 Por Sentença de 10 de maio de 2018, o Burgaski administrativen sad (Tribunal Administrativo de Burgas) anulou a liquidação adicional referida. Na sequência de um recurso de cassação, o Varhoven administrativen sad (Supremo Tribunal Administrativo, a seguir, «VAS») confirmou a sentença proferida em primeira instância.
- 3 Em 13 de fevereiro de 2019, a «AKZ - Burgas» EOOD apresentou junto da Direção Territorial de Burgas da ANR um pedido de compensação ou reembolso ao abrigo do artigo 129.º do DOPK. A sociedade foi sujeita a uma inspeção fiscal posterior que terminou com a emissão de uma certidão de compensação ou reembolso (a seguir «APV»), datada de 5 de março de 2019. Esta certidão refere que, com base no artigo 129.º, n.º 6, do DOPK, não são devidos juros sobre os montantes principais pagos pela sociedade sob a forma de contribuições para a segurança social ao abrigo da liquidação adicional anulada, e que são fixados juros sobre os juros de mora por ela pagos por estas prestações a contar da data do

seu pagamento até à data da emissão da APV, no valor total de 12 863,09 leva búlgaros (BGN).

- 4 Na sequência de uma oposição que não obteve provimento no âmbito de um procedimento administrativo, a «AKZ - Burgas» EOOD intentou uma ação administrativa. Por Sentença de 11 de outubro de 2019, o Administrativen sad Burgas (Tribunal Administrativo de Burgas) negou provimento à ação intentada contra a APV de 5 de março de 2019, na medida em que a mesma recusou à sociedade o pagamento dos juros legais sobre o valor das contribuições para a Segurança Social indevidamente cobradas pelo período compreendido entre a liquidação do valor indevidamente pago e a data em que este valor deveria ter sido reembolsado. A fundamentação da decisão do órgão jurisdicional de primeira instância refere que, por força do artigo 129.º, n.º 6, do DOPK, os valores indevidamente pagos, com exceção das dívidas relacionadas com contribuições para a Segurança Social, devem ser reembolsados acrescidos dos juros legais relativos ao período decorrido desde a data em que tenham sido pagos com base numa certidão de uma autoridade competente para a cobrança de receitas e que, nos restantes casos, os valores devem ser restituídos acrescidos dos juros legais a contar da data na qual deveriam ter sido reembolsados ao sujeito passivo. Tendo em conta este regime nacional, o órgão jurisdicional declarou que não eram devidos juros sobre os valores pagos indevidamente a título de contribuições para a Segurança Social, uma vez que o legislador os excluiu expressamente do grupo de contribuições sobre as quais incidem estes juros.
- 5 A «AKZ-Burgas» EOOD interpôs recurso de cassação desta sentença, perante o VAS, que é o órgão jurisdicional de reenvio do presente processo. No entender da recorrente em cassação, o órgão jurisdicional de primeira instância julgou ilegalmente a sua ação contra a APV improcedente, na medida em que esta última recusou à sociedade os juros legais sobre um valor indevidamente cobrado a título de contribuições para a Segurança Social, relativos ao período compreendido entre o pagamento do valor indevidamente pago e a data em que o valor deveria ter sido reembolsado.

Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial

- 6 O órgão jurisdicional de reenvio começa por proceder a uma análise sucinta da legislação búlgara aplicável.
- 7 O órgão jurisdicional de reenvio refere que os pagamentos de impostos e as contribuições obrigatórias para a Segurança Social constituem créditos públicos estatais, obrigatoriamente estabelecidos por lei e cuja liquidação não depende da vontade dos cidadãos. Os impostos e as contribuições obrigatórias pagas às entidades nacionais de seguro de saúde e de segurança social têm natureza jurídica diferente. As duas categorias de créditos públicos estatais têm caráter e objetivos diferentes, têm uma base jurídica diferente e geram consequências jurídicas diferentes. As contribuições para a segurança social não têm caráter fiscal. O

beneficiário recebe, como contrapartida, o direito às respetivas prestações, ao passo que o imposto é um crédito do Estado que é devido sem contraprestação.

- 8 O legislador búlgaro previu, nas disposições do DOPK, um processo comum de determinação dos impostos e das contribuições obrigatórias para a Segurança Social (capítulo 14 do DOPK), bem como um processo comum de reembolso ou compensação (artigos 128.º a 132.º do DOPK) para os casos em que uma sentença transitada em julgado ou uma decisão administrativa que se tornou definitiva reconheça ao sujeito passivo o direito ao reembolso dos valores incorretamente ou indevidamente pagos (liquidados ou cobrados) relativos a tributos e contribuições obrigatórias para a Segurança Social que tenham sido cobrados ou impostos pelas autoridades competentes para a cobrança de receitas.
- 9 Contudo, nos termos do artigo 129.º, n.º 6, primeiro período, do DOPK, as contribuições obrigatórias para a Segurança Social pagas ou cobradas indevidamente não fazem parte da categoria de créditos que são reembolsados acrescidos de juros legais por todo o período decorrido entre o pagamento indevido e a data do reembolso ocorrido por força de uma certidão de uma autoridade competente para a cobrança de receitas. Por força desta disposição, só são devidos juros sobre as contribuições para a Segurança Social em dívida pagas indevidamente a partir da data em que tenha sido regularmente decidido que as mesmas devem ser restituídas ao sujeito passivo.
- 10 Em segundo lugar, o órgão jurisdicional de reenvio analisa a jurisprudência do Tribunal de Justiça pertinente, expondo, designadamente, o seguinte:
- 11 O órgão jurisdicional de reenvio faz referência aos Acórdãos *Metallgesellschaft e.o.* (C-397/98 e C-410/98), *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04), *Littlewoods Retail e.o.* (C-591/10) e *Zuckerfabrik Jülich e.o.* (C-113/10, C-147/10 e C-234/10), nos quais o Tribunal de Justiça declarou que os Estados-Membros têm a obrigação de restituir os impostos cobrados em violação do direito da União, acrescidos de juros. A questão do pagamento de juros sobre valores que tenham sido cobrados em violação do direito da União é deixada ao critério dos Estados-Membros, em conformidade com a autonomia processual.
- 12 O VAS sublinha que o Tribunal de Justiça declarou, na sua jurisprudência, que o direito de obter o reembolso destes impostos, apesar da inexistência de disposições de direito da União relativas ao reembolso dos impostos nacionais contrários ao direito da União, é a consequência e o complemento dos direitos conferidos às pessoas pelas disposições do direito da União, tal como têm sido interpretadas pelo Tribunal de Justiça. O Estado-Membro tem a obrigação de restituir com juros os montantes dos impostos cobrados em violação do direito da União, sendo este direito ao reembolso um direito subjetivo decorrente do ordenamento jurídico da União (Acórdão *Littlewoods Retail e.o.*, C-591/10, n.º 24).

- 13 Na falta de legislação de direito da União pertinente, compete à ordem jurídica interna de cada Estado-Membro, em conformidade com o princípio da autonomia processual, designar os órgãos jurisdicionais competentes e regular as modalidades processuais das ações judiciais destinadas a garantir a salvaguarda dos direitos que para os particulares decorrem do direito da União, desde que, por um lado, essas modalidades não sejam menos favoráveis do que as das ações análogas de natureza interna (princípio da equivalência) e, por outro, não tornem impossível, na prática, ou excessivamente difícil o exercício dos direitos conferidos pela ordem jurídica da União (princípio da efetividade) (Acórdãos *Metallgesellschaft e o.*, C-397/98 e C-410/98, n.º 85 e *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, n.º 203). O princípio da autonomia processual dos Estados-Membros deixa à ordem jurídica interna de cada Estado-Membro a competência para definir as modalidades processuais destinadas a garantir a salvaguarda dos direitos que para os particulares decorrem do direito da União. Contudo, tal não deverá levar a que a essência destes direitos seja restringida ou prejudicada.
- 14 Em conformidade com o princípio da equivalência, as disposições relativas ao reembolso de valores cobrados em violação do direito nacional também devem ser aplicadas aos correspondentes pedidos de reembolso de valores que tenham sido cobrados em violação do direito da União (Acórdão C-591/10). É precisamente a observância do princípio da equivalência que milita a favor da aplicação do caso mais suscetível, do ponto de vista temporal, de determinar a data a partir da qual incidem juros sobre os valores indevidamente cobrados a título de contribuições obrigatórias para a Segurança Social, não estando a legislação nacional em conformidade com este princípio.
- 15 Segundo o princípio da equivalência, o caso mais suscetível, do ponto de vista temporal, de determinar a data a partir da qual incidem juros sobre as contribuições obrigatórias para a Segurança Social indevidamente cobradas deve coincidir com a data a partir da qual se vencem juros sobre os outros/restantes valores pagos ou cobrados com base numa certidão de uma autoridade competente para a cobrança de receitas. Por conseguinte, o órgão jurisdicional de reenvio considera que o disposto no artigo 129.º, n.º 6, primeiro período, do DOPK é desproporcional.
- 16 O VAS reitera que, na falta de legislação de direito da União pertinente, compete à ordem jurídica interna de cada Estado-Membro definir a taxa de juros e o método de cálculo dos juros devidos, em conformidade com os princípios da equivalência e da efetividade, de forma a que não sejam menos favoráveis do que em ações semelhantes que se baseiem em disposições de direito nacional e não sejam configurados de maneira a tornarem impossível, na prática, o exercício dos direitos conferidos pelo ordenamento jurídico da União (Acórdão *Littlewoods Retail e o.*, C-591/10, n.ºs 27 e 28). O Tribunal de Justiça declarou que, embora seja da competência da ordem jurídica interna de cada Estado-Membro estabelecer as condições para o pagamento destes juros, entre as quais, o método de cálculo dos juros, as normas de direito nacional não podem impedir o sujeito passivo de

receber uma indemnização adequada pelos prejuízos sofridos em razão do pagamento indevido do imposto.

- 17 O VAS esclarece que o Tribunal de Justiça considerou os juros uma compensação pela indisponibilidade dos valores pagos em violação do direito da União (Acórdãos *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, C-524/04, n.ºs 112 e seguintes e *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, n.ºs 202 e seguintes). No entender do órgão jurisdicional de reenvio, o direito aos juros legais como indemnização pelos prejuízos sofridos em razão da contribuição indevidamente paga, contrária ao direito da União, subsiste em paralelo com o direito ao reembolso da contribuição indevidamente paga e constitui um direito subjetivo decorrente do ordenamento jurídico da União. Este direito subjetivo abrange a obrigação de pagamento dos juros legais a partir da data do pagamento desta contribuição. No entender do VAS, é evidente que o sujeito passivo sofre prejuízos precisamente a partir daquela data e não a partir de uma data posterior, porque deixa de dispor da respetiva quantia em dinheiro.
- 18 Assim, não é apenas reembolsada a contribuição indevidamente cobrada, mas também os valores pagos a este Estado ou por ele retidos, diretamente relacionados com esta contribuição. Entre estes também se encontram os prejuízos decorrentes da indisponibilidade dos valores em dinheiro em consequência do vencimento antecipado do imposto (*Acórdãos Metallgesellschaft e o.*, C-397/98 e C-410/98, n.ºs 87 a 89; *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, n.º 205; *Littlewoods Retail e o.*, C-591/10, n.º 25; e *Zuckerfabrik Jülich e o.*, C-113/10, C-147/10 e C-234/10, n.º 65).
- 19 Por último, o órgão jurisdicional de reenvio, tendo em conta os princípios desenvolvidos pela jurisprudência do Tribunal de Justiça, tem dúvidas sobre a questão de saber se um regime como o que está em causa no processo principal, que limita os juros devidos aos valores calculados a partir da data em que as contribuições para a Segurança Social em dívida indevidamente pagas (segundo o artigo 129.º, n.ºs 1 a 4, do DOPK) deveriam ter sido reembolsadas, respeita os requisitos impostos pelo Tribunal de Justiça. Coloca-se a questão de saber se o montante dos juros deve depender da duração do período em que o valor indevidamente pago esteve indisponível e se esta duração também se estende ao período compreendido entre a data do pagamento indevido do valor em causa e a data do seu reembolso.
- 20 Em face do exposto, o órgão jurisdicional de reenvio considera que a interpretação das disposições do direito da União, nomeadamente do artigo 4.º, n.º 3, do Tratado da União Europeia (princípio da cooperação leal e os princípios dele resultantes, da equivalência e da efetividade), do artigo 19.º, n.º 1, segundo período, TUE e do artigo 291.º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia é necessária para uma decisão cabal do litígio.