

Processo C-643/20**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:**

30 de novembro de 2020

Órgão jurisdicional de reenvio:

Veszprémi Törvényszék (Tribunal Regional de Veszprém, Hungria)

Data da decisão de reenvio:

23 de novembro de 2020

Recorrente:

ENERGOTT Fejlesztő és Vagyonkezelő Kft.

Recorrida:

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

Objeto do processo principal

Processo contencioso administrativo em matéria tributária.

Objeto e fundamento jurídico do pedido de decisão prejudicial

Em primeiro lugar, interpretação do artigo 90.º, n.ºs 1 e 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 «IVA» ou «imposto»), à luz da jurisprudência pertinente do Tribunal de Justiça e dos princípios da efetividade e da equivalência, a fim de determinar, em especial, o momento em que os Estados-Membros podem fixar o início da contagem do prazo de prescrição relativo ao reembolso do IVA correspondente a créditos definitivamente incobráveis.

Em segundo lugar, interpretação dos artigos 90.º, n.ºs 1 e 2, e 273.º da Diretiva 2006/112, à luz dessa jurisprudência e dos princípios da efetividade, da

equivalência e da neutralidade do IVA, a fim de determinar, em especial, se essa jurisprudência e estes princípios se opõem à prática de um Estado-Membro que consiste em: i) por um lado, esperar dos sujeitos passivos que realizem as operações de cobrança que estão previstas como requisito do reembolso do IVA relativo aos créditos incobráveis; ii) por outro lado, em caso de não pagamento pelo destinatário do serviço, exigir que a sociedade prestadora interrompa imediatamente a prestação, sob pena de não recuperar o IVA relativo aos créditos definitivamente incobráveis.

Em terceiro lugar, interpretação dos artigos 90.º, n.ºs 1 e 2, e 273.º da Diretiva 2006/112, e dos artigos 15.º a 17.º da Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia, à luz da jurisprudência e dos princípios acima referidos, a fim de determinar concretamente se essa jurisprudência e esses princípios se opõem aos requisitos acima referidos no que respeita ao reembolso do IVA que foram previstos, na sequência do Despacho do Tribunal de Justiça *Porr Építési Kft.* (C-292/19, não publicado, EU:C:2019:901), sem nenhuma base legal e sem que os sujeitos passivos deles tivessem sido informados.

Base jurídica: Artigo 267.º TFUE

Questões prejudiciais

- 1) Devem o artigo 90.º, n.ºs 1 e 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 IVA» [tomando em consideração, em especial, o Acórdão *Enzo Di Maura* (C-246/16) e o Despacho *Porr Építési Kft.* (C-292/19)], bem como os princípios fundamentais do direito da União da efetividade e da equivalência, ser interpretados no sentido de que os Estados-Membros não podem fixar o início da contagem do prazo de prescrição do reembolso do IVA relativo aos créditos definitivamente incobráveis num momento anterior àquele em que o crédito em que se baseia o IVA a reembolsar adquire esse caráter incobrável?
- 2) Devem os artigos 90.º, n.ºs 1 e 2, e 273.º da Diretiva IVA [tomando em consideração, em especial, o Acórdão *Enzo Di Maura* (C-246/16) e o Despacho *Porr Építési Kft.* (C-292/19)], bem como os princípios fundamentais do direito da União da efetividade e da equivalência e o princípio da neutralidade do imposto, ser interpretados no sentido de que se opõem à prática de um Estado-Membro que consiste em, no contexto do reembolso do IVA relativo a um crédito definitivamente incobrável e como requisito desse reembolso, esperar que o sujeito passivo, além de invocar esse crédito no processo de liquidação, pratique outros atos para obter a respetiva cobrança?
- 3) Devem os artigos 90.º, n.ºs 1 e 2, e 273.º da Diretiva IVA [tomando em consideração, em especial, o Acórdão *Enzo Di Maura* (C-246/16) e o Despacho *Porr Építési Kft.* (C-292/19)], bem como os princípios

fundamentais do direito da União da efetividade e da equivalência, e o princípio da neutralidade do imposto, ser interpretados no sentido de que se opõem à prática de um Estado-Membro que, em caso de não pagamento, consiste em exigir que a empresa prestadora do serviço interrompa imediatamente essa prestação, uma vez que, se não o fizer e continuar a prestar o serviço, não poderá pedir o reembolso do IVA relativo aos créditos definitivamente incobráveis, mesmo que os mesmos adquiram esse caráter incobrável numa fase posterior?

- 4) Devem os artigos 90.º, n.ºs 1 e 2, e 273.º da Diretiva IVA e os artigos 15.º a 17.º da Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia [tomando em consideração, em especial, o Acórdão Enzo Di Maura (C-246/16) e o Despacho Porr Építési Kft. (C-292/19)], bem como os princípios fundamentais do direito da União da efetividade e da equivalência e o princípio da neutralidade do imposto, ser interpretados no sentido de que estas disposições e princípios se opõem a que, posteriormente ao Despacho Porr Építési Kft, as autoridades de um Estado-Membro encarregadas de assegurar o cumprimento do direito tenham previsto, sem nenhuma base legal, os requisitos enunciados nas segunda a quarta questões prejudiciais, quando esse conjunto de requisitos não era óbvio para o sujeito passivo antes de os créditos apresentarem um caráter definitivamente incobrável?

Disposições de direito da União invocadas

- Artigos 15.º a 17.º da Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia (JO 2012, C 326, p. 391).
- Artigos 90.º, n.ºs 1 e 2, e 273.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).
- Jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia, em especial: Acórdão de 23 de novembro de 2017, Di Maura (C-246/16, EU:C:2017:887); Despacho de 24 de outubro de 2019, Porr Építési Kft. (C-292/19, não publicado, EU:C:2019:901); Acórdão de 21 de junho de 2020, SCT d.d (C-146/19, EU:C:2020:464); Acórdão de 5 de junho de 2014, Kone e o. (C-557/12, EU:C:2014:1317); Acórdão de 15 de maio de 2014, Álmós Agrárkülkereskedelmi (C-337/13, EU:C:2014:328); Acórdão de 15 de outubro de 2020, E. (IVA – Redução do valor tributável do IVA) (C-335/19, EU:C:2020:829), e Acórdão de 28 de março de 2019, Cogeco Communications (C-637/17, EU:C:2019:263).
- Processo FGSZ (C-507/20, pendente no Tribunal de Justiça).

Disposições de direito nacional invocadas

- Artigo 4.º, n.º 3, alínea b), e artigo 164.º, n.ºs 1, 2, 2a, e 3, da az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Lei n.º XCII de 2003, que aprova o Código de Processo Tributário; a seguir «antigo Código de Processo Tributário»).
- Artigo 1.º, artigo 6.º, n.º 3, alínea b), artigo 65.º, n.º 1, artigo 196.º, n.ºs 1 a 6, artigo 202.º, n.ºs 1 e 2, artigo 209.º, n.º 1, e artigo 271.º, n.ºs 2 e 7, da az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (Lei n.º CL de 2017, que aprova o Código de Processo Tributário; a seguir «Código de Processo Tributário»).
- Artigos 137.º e 139.º, n.ºs 1 e 2, da az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (Lei n.º CLI de 2017, que regulamenta a Administração Tributária; a seguir «Lei Relativa à Administração Tributária»).
- Artigos 55.º, n.ºs 1 e 2, 56.º, 58.º, n.º 1, e 77.º, n.ºs 1 a 10, da 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 78.º, n.º 1, do az adóigazgatási eljárás részletszabályairól szóló 465/2017. (XII. 28.) Korm. rendelet (Decreto-Lei n.º 465, de 28 de dezembro de 2017, que estabelece as regras de execução do processo administrativo em matéria tributária; a seguir «Regulamento de Processo Tributário»).
- Artigo 4.º, n.º 23, da a társasági adóról és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (Lei n.º LXXXI de 1996, relativa ao imposto sobre as sociedades e ao imposto sobre os dividendos; a seguir «Lei Relativa ao Imposto sobre as Sociedades»).
- Artigo 3.º, n.º 4, ponto 10, da a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Lei C de 2000, Relativa à Contabilidade).

Apresentação sucinta dos factos e do processo principal

1. A recorrente é membro e representante de um agrupamento de sujeitos passivos de IVA (a seguir «agrupamento de sujeitos passivos»). Enquanto operador líder no setor da energia húngaro, o grupo Energott presta serviços públicos à população (por exemplo, fornecimento de água potável e água quente, produção de eletricidade, aquecimento urbano e serviços municipais e de saneamento). A empresa D-ÉG Zrt., que constitui uma empresa coligada na aceção do artigo 4.º, n.º 23, da Lei Relativa ao Imposto sobre as Sociedades, é, juntamente com outras sociedades comerciais, membro do grupo.
2. Uma grande parte dos parceiros comerciais da recorrente são sociedades detidas direta ou indiretamente pelo município, às quais o grupo Energott prestava serviços previstos por uma regulamentação que não permitia que a referida prestação fosse interrompida em caso de não pagamento. O agrupamento de

sujeitos passivos recorrente emitiu as faturas relativas aos serviços prestados entre abril de 2007 e dezembro de 2016 a sete devedoras que, no período de formação do facto tributável, dispunham de um número fiscal válido e não eram objeto de nenhum processo de falência, de liquidação ou de dissolução judicial.

3. As devedoras não pagaram as faturas. Entretanto, foi declarada a dissolução de duas delas, tendo uma sido judicialmente dissolvida, e outras três, concretamente, a Dél-Mezőföldi Víziközmű Üzemeltető Kft., a Székesfehérvári Fűtőerőmű e a D-ÉG Épületgépészeti, Kereskedelmi Zrt., sido objeto de processos de liquidação. Apesar de nos processos de liquidação terem sempre sido comunicados os créditos ainda não liquidados contra estas três últimas empresas, grande parte deles não foram cobrados, ou foram-no apenas numa pequena parte, por insuficiência de recursos, apresentando assim um carácter definitivamente incobrável.
4. A recorrente pagou e declarou o imposto devido nos respetivos períodos de liquidação com base nas datas das faturas que atestavam a prestação dos serviços. As declarações apresentadas estão em poder da Administração Tributária.
5. Com base no artigo 196.º do Código de Processo Tributário, em 31 de dezembro de 2019, a recorrente apresentou na Nemzeti Adó és Vámhivatal Fejér Megyei Adó és Vámigazgatósága (Direção Tributária e Aduaneira da Província de Fejér, Hungria; a seguir «autoridade tributária de primeiro grau») um pedido de reembolso no montante de 76 565 379 forints, correspondente ao IVA pago anteriormente e que constava das faturas emitidas para os créditos que passaram a ser incobráveis bem como um pedido de pagamento dos juros devidos. A sociedade baseou o seu pedido no Acórdão do Tribunal de Justiça Di Maura (C-246/16) e no Despacho Porr Építési Kft. (C-292/19). Pediu também a liquidação oficiosa dos juros relativos ao IVA a recuperar, na medida em que a data de vencimento do seu pagamento seria anterior à do pagamento efetivo do seu montante.
6. Por Decisão de 13 de fevereiro de 2020, a autoridade tributária de primeiro grau deferiu parcialmente esse pedido. Declarou, nos fundamentos jurídicos da sua decisão, que o prazo de prescrição de cinco anos tinha expirado em 31 de dezembro de 2018.
7. Segundo os fundamentos dessa decisão, a prescrição é regulada pelas disposições do Código de Processo Tributário em vigor no momento em que o respetivo prazo começa a correr. O prazo de prescrição do direito à liquidação do IVA começa a correr a partir do momento em que a declaração de imposto é apresentada (na falta dessa apresentação, a partir do termo do prazo de apresentação da declaração), em função da data de cada fatura ou, no caso de declarações retificativas por diferenças a favor do sujeito passivo, a contar da apresentação dessas declarações.

8. As datas das faturas referidas na decisão de primeiro grau datam do período compreendido entre abril de 2007 e novembro de 2013, pelo que a declaração (mensal) do IVA que incluía a fatura mais recente foi apresentada (ou deveria ter sido apresentada) em dezembro de 2013, prescrevendo em 31 de dezembro de 2018. Quanto às declarações relativas a essas faturas, o sujeito passivo não apresentou declarações retificativas das quais decorresse uma redução das suas obrigações tributárias, pelo que o termo do prazo de prescrição não foi alterado. O reembolso do IVA podia ser pedido no que diz respeito ao montante em relação ao qual o direito à liquidação do imposto não tinha prescrito em 24 de outubro de 2019, data da prolação do Despacho do Tribunal de Justiça no processo Porr Építési Kft. Assim, a autoridade tributária de primeiro grau declarou que o direito de liquidar o imposto tinha prescrito num montante total de IVA de 73 208 755 forints, que consta do anexo à sua decisão.
9. Do mesmo modo, no que diz respeito a uma fatura relativa a IVA no montante de 2 882 736 forints, a autoridade tributária de primeiro grau declarou que o sujeito passivo não tinha exercido o seu direito adequadamente com vista a cobrar essa fatura, pelo que o seu pedido relativo a esse montante também foi indeferido.
10. A autoridade tributária de primeiro grau analisou quanto ao mérito as faturas relativamente às quais o direito de liquidação do imposto não tinha prescrito e concluiu que o IVA dessas faturas era definitivamente incobrável. Contudo, invocando o artigo 1.º do Código de Processo Tributário, no que diz respeito às faturas emitidas à Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft. e à D-ÉG Épületgépészeti, Kereskedelmi Zrt., aquela autoridade declarou que o sujeito passivo não tinha demonstrado ter tomado todas as medidas necessárias à recuperação ou à cobrança dos seus créditos, de modo que não tinha exercido adequadamente o seu direito, sendo que, por conseguinte, também indeferiu o pedido do sujeito passivo relativamente ao reembolso de 3 356 625 forints a título de IVA.
11. A autoridade tributária de primeiro grau declarou contudo que o sujeito passivo tinha direito ao reembolso de 473 889 forints de IVA, correspondente à fatura emitida à Dél Mezőföldi Víziközmű Üzemeltető Kft.
12. A recorrente interpôs recurso administrativo dessa decisão.
13. Chamada a conhecer desse recurso administrativo, a autoridade tributária de segundo grau confirmou a decisão impugnada por Decisão de 3 de abril de 2020 (a seguir «decisão de segundo grau»).
14. Nos fundamentos desta decisão, salientou que, segundo o Despacho do Tribunal de Justiça no processo Porr Építési Kft., um Estado-Membro deve permitir a redução do valor tributável do imposto sobre o valor acrescentado quando o sujeito passivo puder demonstrar que o crédito que detém sobre o seu devedor apresenta um caráter definitivamente incobrável.

15. Declarou que a redução do valor tributável está juridicamente ligada à obrigação de pagamento do imposto que impende sobre o sujeito passivo, e que, por essa razão, recebe o mesmo tratamento jurídico, pelo que as disposições que regulam os subsídios orçamentais não são aplicáveis em caso de prescrição.
16. Além disso, a autoridade tributária de segundo grau referiu-se ao artigo 78.º, n.º 1, do Regulamento de Processo Tributário, nos termos do qual a Administração Tributária pode proceder a fiscalizações dentro do prazo de prescrição do direito à liquidação do imposto. Assim, depois de ocorrida a prescrição, não é possível demonstrar o alcance da operação jurídica, nem a impossibilidade de cobrança dos créditos vencidos, a insolvência ou o período do processo de liquidação podem ser objeto de fiscalização.
17. Os requisitos de reembolso do imposto não podem ser analisados relativamente a um período prescrito, de modo que não é legítimo exigir o seu reembolso, nem por requerimento, nem através de declaração complementar. Por conseguinte, segundo a autoridade tributária de segundo grau, carece de base o argumento do sujeito passivo de que o prazo de prescrição corre a partir do momento em que o crédito apresenta carácter incobrável.
18. Importa salientar que a autoridade tributária de primeiro grau não aplicou as disposições da Lei do IVA que entraram em vigor em 1 de janeiro de 2020.
19. A autoridade tributária de segundo grau examinou, quanto ao mérito, as faturas não afetadas pela prescrição. A este respeito, no âmbito da sua análise verificou, antes de mais, se o devedor tinha demonstrado que os créditos eram definitivamente incobráveis. Nos casos em que o sujeito passivo demonstrou efetivamente a impossibilidade da cobrança mas não tomou todas as medidas que podiam ser exigidas para que o seu parceiro comercial regularizasse o crédito, ou, nos casos de falta de pagamento, quando não pôs termo à relação comercial, confiando, sem nenhuma razão para tal, no facto de que os créditos seriam pagos, a autoridade tributária de segundo grau confirmou que a autoridade tributária de primeiro grau tinha negado legitimamente à recorrente o reembolso do IVA. Neste contexto, salientou que o sujeito passivo não podia repercutir no orçamento as consequências da não adoção de medidas que lhe eram exigíveis.

A autoridade tributária de segundo grau acrescentou que o Despacho do Tribunal de Justiça no processo Porr Építési Kft. garante ao sujeito passivo a possibilidade de recuperar diretamente junto da Administração Tributária o IVA indevidamente pago ao Tesouro Público. Contudo, por força do artigo 90.º, n.º 1, da Diretiva IVA, o sujeito passivo deve reduzir o valor tributável nas condições estabelecidas pelos Estados-Membros, de modo que esta disposição do direito da União garante ao Estado-Membro uma margem de apreciação quanto aos requisitos e formalidades a que sujeita a redução do valor tributável. Por conseguinte, a Administração Tributária de um Estado-Membro pode verificar se o sujeito passivo fez tudo o que era possível para evitar que o seu crédito adquirisse um carácter definitivamente incobrável. Uma vez que, a este respeito, o sujeito passivo

evidenciou um comportamento passivo, não se pode concluir que os princípios da efetividade, da proporcionalidade e da neutralidade do imposto tenham sido violados no caso em apreço.

20. No decurso do processo perante a autoridade tributária de segundo grau, esta declarou, relativamente às faturas não pagas emitidas a dois parceiros comerciais da recorrente, que essas faturas não diziam respeito a serviços suscetíveis de estar ligados à prossecução de uma missão de serviço público, pelo que a recorrente não tinha uma obrigação legal de os prestar, nem de continuar a fazê-lo se o seu parceiro comercial não procedesse ao seu pagamento. Além disso, salientou que a recorrente não tinha apresentado injunções de pagamento aos seus parceiros comerciais, apesar de tal ser apropriado em caso de obrigação legal de prestar o serviço.
21. Nos termos do 112/2012. (VI.4.) Korm. rendelet (Decreto do Governo 112/2012, de 4 de junho de 2012), o Governo húngaro designou a Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft. como organismo económico de especial relevância estratégica e concedeu-lhe uma moratória temporária com efeitos imediatos a partir de 29 de junho de 2012. O sujeito passivo era proprietário da Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft. desde 23 de fevereiro de 2012, pelo que dispunha de informações sobre o seu funcionamento e sobre a sua situação financeira. Além disso, tendo a devedora sido sua cliente durante anos, a recorrente tinha pleno conhecimento de que não pagava sistematicamente a contrapartida dos serviços. Consequentemente, o sujeito passivo podia ter interrompido a prestação do serviço, uma vez que, antes da moratória, não tinha a obrigação de o prestar.
22. Contudo, antes dos processos de liquidação, a recorrente não tomou relativamente a esses parceiros comerciais as medidas que teriam servido para evitar que os créditos apresentassem carácter incobrável, pelo que foi com razão que a autoridade tributária de primeiro grau indeferiu o seu pedido.
23. A recorrente contestou estas decisões através de um recurso contencioso administrativo, no qual pediu que as mesmas fossem declaradas ilegais e que fossem anuladas.

Argumentos essenciais das partes no processo principal

24. A recorrente alega que o direito de obter o reembolso do IVA decorre da impossibilidade superveniente de cobrar os créditos —o que é igualmente confirmado pelo Despacho do Tribunal de Justiça no processo Porr Építési Kft.—, pelo que o prazo de prescrição deste direito começa a correr, em conformidade com a regra específica do artigo 164.º, n.º 1, segundo período, do Código de Processo Tributário, no último dia do ano em que os créditos passam ser incobráveis (31 de dezembro de 2019 no caso em apreço) e não no momento da ocorrência do facto tributável.

25. Segundo a recorrente, resulta claramente da jurisprudência do Tribunal de Justiça que, no momento em que apresentou o seu pedido de reembolso do imposto, a Hungria, agindo ilegalmente, não tinha transposto corretamente para a sua ordem jurídica o artigo 90.º da Diretiva IVA, uma vez que tinha afastado completamente qualquer possibilidade de redução *a posteriori* do valor tributável do IVA relativo a créditos incobráveis, embora o Tribunal de Justiça não considere aplicável ao IVA relativo a esses créditos a derrogação prevista no artigo 90.º, n.º 2, da Diretiva IVA.
26. A recorrente parte do princípio de que o prazo de prescrição não podia começar a correr antes da constituição do direito ao reembolso do IVA, ou seja, antes da constituição do direito concreto da recorrente ao reembolso do imposto.
27. Acrescenta que, na sistemática do Código de Processo Tributário, as regras relativas aos subsídios orçamentais são aplicáveis ao reembolso do imposto baseado no direito da União, incluindo no que respeita à prescrição desse reembolso.
28. Segundo a recorrente, fazer depender esse reembolso de um conjunto de requisitos mais estritos do que o visado por essa regulamentação violaria os princípios do direito da União da proporcionalidade, da neutralidade do imposto e da efetividade.
29. A recorrente considera que, no momento da apresentação do seu pedido de reembolso do IVA, não podia invocar o artigo 77.º da Lei do IVA para reduzir *a posteriori* o valor tributável, uma vez que o direito húngaro ainda não previa essa possibilidade. Por conseguinte, só podia invocar o direito da União para pedir o reembolso do IVA pago. Consequentemente, tal pedido de reembolso não se baseia nas disposições da Lei do IVA, mas diretamente no direito da União, em especial, no artigo 90.º da Diretiva IVA, e está sujeito ao processo especial previsto no artigo 124.º-C do antigo Código de Processo Tributário e no artigo 196.º do novo Código de Processo Tributário.
30. A recorrente está de acordo com a recorrida quanto ao facto de as regras de prescrição geralmente aplicáveis ao reembolso do imposto não se aplicarem no âmbito do processo especial regulado pelo artigo 196.º do Código de Processo Tributário, não se aplicando também, por conseguinte, o artigo 202.º, n.º 1, segundo período, desse código, que regula a prescrição no sentido de que o prazo de prescrição para o exercício de um direito começa a correr a partir da constituição desse direito.
31. A recorrente considera logicamente afastada a possibilidade de o seu direito ao reembolso do IVA se ter constituído antes de o crédito que lhe está subjacente ser incobrável. Por este motivo a recorrente não contesta a possibilidade de ter ocorrido prescrição, mas sim a aplicação que dela é feita pela recorrida e que viola as regras processuais invocadas e compromete o efeito útil do direito da União.

32. A recorrente alega que o princípio que exige que se exerça um direito de modo adequado só pode ser violado, segundo as regras do Código de Processo Tributário, por uma operação jurídica que tenha por objetivo contornar as disposições da lei fiscal ou dos decretos municipais. No presente processo, não existe nenhuma norma fiscal que a recorrente tenha pretendido desviar da sua função social. Em seu entender, o conjunto dos requisitos previstos para o reembolso do IVA é arbitrário e totalmente desprovido de base legal.
33. A recorrente sustenta que um comportamento destinado a contornar uma lei fiscal não pode em caso algum ser-lhe imputado; a recorrente alega ter pago o IVA em conformidade com a lei fiscal aplicável, incluindo o relativo a faturas emitidas para prestações de serviços que, posteriormente, não foram pagas.
34. A recorrente considera errada a prática da recorrida segundo a qual, para efeitos de reembolso do IVA, procede à análise de requisitos que não se baseiam nem nas regras gerais do Código de Processo Tributário, nem na jurisprudência do Tribunal de Justiça nesta matéria.
35. A recorrente considera que, no âmbito da apreciação do mérito das condições de reembolso do IVA relativo às faturas em causa, só podem ser tidas em conta a jurisprudência do Tribunal de Justiça e as regras gerais do Código de Processo Tributário relativas ao reembolso do imposto, e não as disposições da Lei do IVA que entraram em vigor em 1 de janeiro de 2020.
36. A recorrente refere-se ao Acórdão do Tribunal de Justiça no processo SCT d.d para defender que, no presente processo, a sua diligência foi além do que, segundo o Tribunal de Justiça, é exigível para obter a cobrança, uma vez que comunicou os seus créditos no âmbito do processo de liquidação, ainda que estes não tenham sido regularizados (ou o tenham sido apenas numa pequena parte).
37. Na sua contestação, a recorrida pede que seja negado provimento ao recurso contencioso administrativo e que se mantenha a posição jurídica exposta nos fundamentos da decisão impugnada.
38. A recorrida salienta que o prazo geral de prescrição de cinco anos calculado a contar da ocorrência do facto tributário designa um momento conhecido das partes, fixado antecipadamente e que encoraja tanto a execução da prestação em conformidade com as disposições do contrato como a adoção de medidas destinadas à cobrança da contrapartida, sem que os acontecimentos ocorridos posteriormente tenham incidência na obrigação tributária, nem favorecendo nem prejudicando o sujeito passivo.
39. Como alegou a recorrente, no âmbito do processo perante a Administração Tributária recorrida, esta última só analisa a exigência de exercício adequado de um direito na medida em que tal sirva as finalidades do artigo 273.º da Diretiva IVA. Para garantir a cobrança exata do IVA é indispensável que o sujeito passivo, agindo na qualidade de cobrador do imposto, tome em tempo útil as medidas adequadas para esse efeito e para eliminar o risco de perda de receitas fiscais.

Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial

40. O órgão jurisdicional de reenvio considera não poder decidir o litígio entre as partes sem a interpretação do direito da União, em especial do artigo 90.º, n.ºs 1 e 2, da Diretiva IVA.
41. O direito da recorrente ao reembolso do imposto decorre do artigo 90.º da Diretiva IVA, enquanto fonte de direito da União, que o legislador húngaro não transpôs corretamente para a ordem jurídica interna. Resulta do artigo 90.º da Diretiva IVA e da jurisprudência do Tribunal de Justiça nessa matéria que o legislador húngaro devia permitir o reembolso do IVA relativo a créditos incobráveis.
42. A recorrente também suscitou a necessidade de um reenvio prejudicial para o Tribunal de Justiça da União Europeia, invocando, a este respeito, o princípio da efetividade que, em seu entender, se opõe a que a Administração considere que o prazo de prescrição do direito ao reembolso do IVA começou a correr num momento em que esse direito ainda não se constituiu.
43. O princípio da equivalência é igualmente pertinente no presente processo, uma vez que a Administração Tributária nacional aplica aos pedidos de reembolso do IVA baseados no direito da União um regime mais estrito do que o correspondente a outros reembolsos do imposto.
44. A recorrente salientou também que a resposta à questão relativa à prescrição é necessária, mas que é, por si só, insuficiente, uma vez que a decisão da recorrida indeferiu uma parte do seu pedido com fundamento em requisitos suplementares relativos à exigência de que a recorrente fizesse valer o seu direito de modo adequado.
45. O Tribunal de Justiça declarou em diversos acórdãos que o artigo 90.º da Diretiva IVA tem efeito direto, isto é, que os particulares podem invocá-lo livremente perante os órgãos jurisdicionais dos Estados-Membros para defenderem os seus direitos.
46. Por conseguinte, a questão prejudicial submetida no presente processo não visa obter do Tribunal de Justiça uma interpretação das regras de prescrição húngaras, mas sim a análise da aplicação do artigo 90.º da Diretiva IVA à luz de dois princípios do direito da União, nomeadamente, ii) o princípio da efetividade, e ii) o princípio da equivalência. Embora o Tribunal de Justiça ainda não tenha tido oportunidade de analisar a articulação entre o regime nacional da prescrição e os direitos decorrentes do direito da União no que diz respeito aos créditos incobráveis, pronunciou-se, no entanto, no caso de outros direitos conferidos pelo direito da União.
47. No presente processo, coloca-se a questão de saber se, com fundamento no instituto húngaro da prescrição, pode ser recusada à recorrente a redução *a posteriori* do valor tributável nos termos do artigo 90.º da Diretiva IVA e, por

consequente, do imposto devido, com base no facto de, segundo a prática da Administração Tributária, o prazo de prescrição começar a correr quando os sujeitos passivos ainda não podem sequer prever a impossibilidade de cobrança dos seus créditos e o direito ao reembolso que daí decorre. O órgão jurisdicional de reenvio considera que é pertinente para decidir o litígio em causa esclarecer se, na falta de regulamentação nacional, a prática da Administração Tributária de um Estado-Membro pode consistir em prever, *a posteriori*, requisitos formais a preencher para o exercício do direito à redução do valor tributável do IVA, ou seja, estabelecer um conjunto de requisitos que permitam demonstrar a existência desse direito.

48. Segundo a recorrente, esta questão ainda não foi abordada pelo Tribunal de Justiça na sua jurisprudência. O processo FGSZ, atualmente pendente no Tribunal de Justiça, tem por objeto os princípios fundamentais da proporcionalidade, da neutralidade do imposto e da efetividade, mas difere do presente processo quanto aos factos, na medida em que, nesse litígio, não se analisa o conjunto dos requisitos ligados à exigência de que o titular faça valer o seu direito de modo adequado, pelo que também não pode dizer respeito ao princípio da equivalência.