

Processo C-164/24

Pedido de decisão prejudicial

Data de entrada:

1 de março de 2024

Órgão jurisdicional de reenvio:

Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunal Administrativo de Veliko Tarnovo, Bulgária)

Data da decisão de reenvio:

20 de fevereiro de 2024

Recorrente no processo de contencioso administrativo:

«Cityland» EOOD

Recorrido:

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

DESPACHO

[OMISSIS]

Cidade de Veliko Tarnovo

O Administrativen sad Veliko Tarnovo, [OMISSIS]

após apreciação do processo de contencioso administrativo n.º 815/2023 [OMISSIS]:

O presente processo de contencioso administrativo foi desencadeado por um recurso interposto pela EOOD «Cityland» [OMISSIS] da Akt za deregistratsia po ZDDS (Decisão sobre o cancelamento da inscrição no registo para efeitos de IVA) emitida pelo Serviço de Receitas da Teritorialna direksia na Natsionalnata agentsia za prihodite Veliko Tarnovo (Direção Territorial da Agência Nacional das Receitas Públicas de Veliko Tarnovo, Bulgária) n.º 040992203779246 de 27

de setembro de 2022, que foi confirmada pela Decisão n.º 120/19.12.2022 do Direktor na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» Veliko Tarnovo. Com esta decisão, foi suprimido o registo para efeitos de IVA dessa sociedade. No que respeita à decisão de mérito no litígio pendente, o órgão jurisdicional entende que a resolução correta do litígio exige uma interpretação vinculativa das disposições do direito da União, para a qual o órgão jurisdicional considera necessário apresentar oficiosamente um pedido de decisão prejudicial ao Tribunal de Justiça da União Europeia, nos termos do artigo 267.º, terceiro parágrafo, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia.

I. Partes no processo

1. Recorrente – ЕООД «Cityland» [OMISSIS],
2. Recorrido – Diretor da Direção «Recursos e Práticas em Matéria de Fiscalidade e de Segurança Social» da cidade de Veliko Tarnovo.

II. Objeto do processo

Decisão n.º 040992203779246 de 27 de setembro de 2022, emitida pelo Departamento de Receitas da Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite Veliko Tarnovo, relativa ao cancelamento da inscrição no registo para efeitos de IVA, que suprime a inscrição da sociedade no registo para efeitos de IVA.

III. Matéria de facto

III.1. A EOOD «Cityland» é uma sociedade comercial que exerceu a sua atividade no setor da construção civil até 2019.

III.2. A sociedade foi objeto de uma inspeção em 2022 e, após análise dos documentos apresentados, bem como da conta fiscal e da segurança social dos sujeitos passivos, o Serviço de Receitas constatou um incumprimento sistemático das obrigações decorrentes da ZDDS (Lei relativa ao Imposto sobre o Valor Acrescentado), que consistiu na falta de pagamento do IVA declarado relativamente a um total de cinco períodos de tributação, entre 1 de setembro de 2013 e 30 de junho de 2018.

III.3. Este foi o motivo da supressão do registo para efeitos de IVA, nos termos do artigo 176.º, n.º 3, da ZDDS, tendo sido emitida a decisão contestada de supressão do registo para efeitos de IVA.

III.4. Na decisão do Diretor da Direção «Recursos e Práticas em Matéria de Fiscalidade e de Segurança Social» da cidade de Veliko Tarnovo é indicado que as dívidas de IVA não pagas ascendiam a 4 144,59 BGN relativamente ao período de tributação de setembro de 2013, a 0,46 BGN relativamente ao período de

tributação de maio de 2017, a 365,50 BGN relativamente ao período de tributação de março de 2018, a 49,66 BGN relativamente ao período de tributação de abril de 2018 e a 27 506,73 BGN relativamente ao período de tributação de junho de 2018. A sociedade alega que o imposto declarado e não pago resulta de faturas emitidas pela EOOD «Terem – Ivaylo», que não foram pagas, e que estão pendentes, por essa razão, de processos judiciais. Na sequência da reclamação da sociedade, a autoridade competente recolheu elementos de prova adicionais e constatou que as dívidas de IVA tinham sido pagas em 27 de outubro de 2022, sendo devidos juros no montante de 6 264,01 BGN.

IV. Disposições aplicáveis

Direito húngaro

A lei aplicável é a Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Lei relativa ao Imposto sobre o Valor Acrescentado, a seguir «ZDDS»).

O artigo 89.º da ZDDS prevê o seguinte: «[(1)] (alterado – DV n.º 105 de 2014, em vigor desde 1 de janeiro de 2015) Se houver um resultado na forma de imposto a pagar para o período tributável, a pessoa registada é obrigada a pagar o imposto na conta da direção territorial competente da Agência Nacional de Receitas a favor do orçamento do Estado dentro do prazo para a apresentação da declaração de imposto para esse período tributável.

(3) ([OMISSIS] DV n.º 98 de 2018, em vigor desde 1 de janeiro de 2019) O imposto considera-se pago na data em que o montante é creditado na conta referida no n.º 1.»

O artigo 106.º da ZDDS, prevê o seguinte: «1. A supressão do registo (cancelamento) na aceção da presente lei é um procedimento através do qual, a partir da data do cancelamento da inscrição no registo de uma pessoa, esta deixa de ter direito a liquidar o IVA e a deduzir o imposto pago a montante, sem prejuízo das exceções previstas na presente lei.

(2) A inscrição no registo é cancelada:

1. por iniciativa da pessoa registada, quando haja motivo para o cancelamento – obrigatório ou voluntário – da inscrição no registo;
2. por iniciativa do serviço das receitas;
 - a) quando se conclua pela existência de um motivo para o cancelamento obrigatório da inscrição no registo;
 - b) no caso previsto no artigo 176.º»

O artigo 125.º da ZDDS prevê o seguinte: «(1) (alterado – DV n.º 105 de 2014, em vigor desde 1 de janeiro de 2015, [alterado – DV], n.º 14 de 2022, em vigor desde 18 de fevereiro de 2022) Para cada período de tributação, a pessoa registada nos termos dos artigos 96.º, 97.º, 97a, 99.º e 100.º, n.os 1 e 2, deve apresentar uma declaração de imposto com base nos documentos contabilísticos referidos no artigo 124.º

(4) A declaração de imposto referida no n.º 1 deve ser apresentada mesmo que não haja imposto a pagar ou a reembolsar, bem como nos casos em que a pessoa registada não tenha recebido quaisquer entregas ou efetuado quaisquer compras ou importações nesse período de tributação.

(5) As declarações referidas nos n.os 1 e 2 e os documentos contabilísticos referidos no n.º 3 devem ser apresentados, o mais tardar, até ao décimo quarto dia do mês seguinte ao período de tributação a que se referem.»

O artigo 176.º da ZDDS prevê o seguinte: «Um serviço de receitas pode recusar ou suprimir a inscrição no registo de uma pessoa que:

[OMISSIS]

3. não cumpra sistematicamente as obrigações que lhe incumbem por força da presente lei;

[OMISSIS...]»

O artigo 1.º, n.º 1, da Zakon za lihvite varhu danatsi, taksi i drugi podobni darzhavni vzemania (Lei relativa aos Juros de Impostos, Taxas e outros Créditos Públicos Semelhantes) prevê o seguinte: «Os impostos, taxas, deduções de lucros, quotizações para o orçamento e outros créditos públicos semelhantes não pagos nos prazos de pagamento voluntário, não retidos ou retidos, mas que não tenham sido pagos em tempo útil, são cobrados, acrescidos de juros legais.»

O artigo 209.º do Danachno-osigurnitelnia protsesualen kodeks (Código do Processo Tributário e da Segurança Social) prevê o seguinte: «1. A execução de créditos públicos é autorizada com base no ato jurídico que estabelece o crédito previsto na lei aplicável.

(2) A execução é efetuada com base:

1. no aviso de liquidação, independentemente de ter sido interposto recurso contra o mesmo;

2. na declaração a apresentar pelo sujeito passivo com as dívidas fiscais por ele calculadas ou as contribuições obrigatórias para a segurança social devidas

[OMISSIS]»

Direito da União

Disposições da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado

De acordo com o artigo 203.º da Diretiva 2006/112 [OMISSIS], o IVA é devido por todas as pessoas que mencionem esse imposto numa fatura.

Nos termos do artigo 206.º da Diretiva 2006/112 [OMISSIS], os sujeitos passivos que sejam devedores do imposto devem pagar o montante líquido do IVA no momento da apresentação da declaração de IVA prevista no artigo 250.º Contudo, os Estados-Membros podem fixar outro prazo para o pagamento desse montante ou cobrar adiantamentos provisórios.

Em conformidade com o artigo 213.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112 [OMISSIS], os sujeitos passivos devem declarar o início, a alteração e a cessação da sua atividade na qualidade de sujeitos passivos.

De acordo com o artigo 273.º da Diretiva 2006/112 [OMISSIS], os Estados-Membros podem prever outras obrigações que considerem necessárias para garantir a cobrança exata do IVA e para evitar a fraude, sob reserva da observância da igualdade de tratamento das operações internas e das operações efetuadas entre Estados-Membros por sujeitos passivos, e na condição de essas obrigações não darem origem, nas trocas comerciais entre Estados-Membros, a formalidades relacionadas com a passagem de uma fronteira.

A faculdade prevista no primeiro parágrafo não pode ser utilizada para impor obrigações de faturação suplementares às fixadas no capítulo 3.

Jurisprudência

No que respeita à possibilidade, prevista na ZDDS, de suprimir oficiosamente o registo dos sujeitos passivos que não cumpram sistematicamente as obrigações que lhes incumbem por força desta lei, a jurisprudência não questiona a aplicabilidade dessa disposição e analisa se estão reunidas as condições para o efeito em cada caso concreto. A natureza e o momento em que as infrações são cometidas não constituem um fundamento de anulação das decisões administrativas.

O órgão jurisdicional de reenvio não tem conhecimento de qualquer jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia que interprete o artigo 213.º, n.º 1, e o artigo 273.º da Diretiva 2006/112 [OMISSIS], no que respeita ao cancelamento oficioso do registo de sujeitos passivos.

VI. Principais argumentos das partes

Ambas as partes apresentaram argumentos relativos à existência de violações sistemáticas – mais de três – do artigo 89.º, n.º 1, da ZDDS, por falta de pagamento do IVA declarado.

VII. Fundamentação do pedido de decisão prejudicial

Uma vez que a Diretiva 2006/112 [OMISSIS] não prevê a possibilidade de excluir sujeitos passivos do sistema do IVA, nem mesmo como medida de combate à fraude, coloca-se a primeira questão, à qual o órgão jurisdicional de reenvio não está em condições de responder, que visa saber se essa possibilidade é contrária ao direito da União.

O facto de o Serviço de Receitas ter adotado medidas para cancelar a inscrição no registo da sociedade mais de quatro anos após a última infração suscita a questão do impacto desta medida e de saber se devem existir limites temporais e restrições no que diz respeito ao tipo de infrações cometidas pelos sujeitos passivos. O direito aplicável não exige uma análise completa do comportamento do sujeito passivo para concluir que este põe em causa as receitas fiscais e que existem receios de que esteja envolvido em fraude fiscal. Três violações formais das regras em matéria de IVA, incluindo a apresentação tardia de uma declaração de imposto, o pagamento tardio do imposto devido, a emissão tardia de uma fatura, etc., são suficientes para excluir a pessoa em causa do sistema do IVA. Resulta dos autos que o carácter sistemático das infrações foi examinado por um período mais longo de quase dez anos (a primeira infração remonta a 2013) e que mesmo montantes insignificantes foram tidos em conta na avaliação do carácter sistemático das infrações (por exemplo, o IVA não pago relativo ao ano de 2017 ascendia a 0,46 BGN). Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, cabe, por conseguinte, ao Tribunal de Justiça, a quem compete a interpretação, esclarecer se a falta de individualização dos atos que conduziram ao cancelamento da inscrição no registo é conforme com o objetivo prosseguido de combate à fraude fiscal e com os princípios da segurança jurídica e da proporcionalidade.

Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, é ainda necessário responder à questão de saber se o cancelamento da inscrição no registo em caso de não pagamento do IVA declarado dentro do prazo legal é proporcional à infração cometida, se o sujeito passivo for devedor de juros de mora nos termos da lei.

Com base nestas considerações, o Administrativen sad – Veliko Tarnovo [OMISSIS]

DECIDIU:

SUBMETTER ao Tribunal de Justiça da União Europeia as seguintes questões prejudiciais, nos termos do artigo 267.º, primeiro parágrafo, alínea b), do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia:

1. O artigo 106.º, n.º 2, ponto 2, alínea b), e o artigo 176.º, n.º 3, da Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Lei relativa ao Imposto sobre o valor acrescentado), violam o artigo 213.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado?
2. Em caso de resposta afirmativa à primeira questão: O artigo 213.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, tem efeito direto?
3. Em caso de resposta negativa à primeira questão: O artigo 213.º, n.º 1, e o artigo 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, e os princípios da segurança jurídica e da proporcionalidade permitem a exclusão do sistema do IVA em caso de irregularidades formais, sem ter em conta o momento em que a infração é cometida, a natureza da infração, o comportamento subsequente da pessoa e a existência de outras circunstâncias subjetivas, como um litígio comercial pela falta de pagamento atempado do imposto devido?
4. Em caso de resposta negativa à primeira questão: O artigo 213.º, n.º 1, e o artigo 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, e o princípio da proporcionalidade permitem a exclusão do sistema do IVA juntamente com a cobrança de juros de mora pelo atraso no pagamento do imposto declarado, sem que o Serviço de Receitas seja obrigado a analisar a natureza e o tipo de atividade da sociedade e o seu comportamento enquanto sujeito passivo e a gravidade de cada uma das medidas propostas?

[OMISSIS]