

JURISPRUDÊNCIA FISCAL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DA UNIÃO EUROPEIA (1.º TRIMESTRE 2012)



CONFIANÇA
EFICIÊNCIA
COMPETÊNCIA

Pretende-se, com a presente Informação Fiscal, confirmar e apresentar uma síntese trimestral dos principais Acórdãos proferidos pelo Tribunal de Justiça da União Europeia (“TJUE” ou “Tribunal de Justiça”), relacionados com o domínio da Fiscalidade, analisando, caso a caso, o impacto e o contributo que tais decisões poderão vir a ter, do ponto de vista nacional.

A Informação Fiscal é relativa ao 1.º trimestre de 2012.

Brevemente, será divulgada a Informação Fiscal referente à jurisprudência fiscal relativa ao 2.º trimestre de 2012.

A presente Informação Fiscal destina-se a ser distribuída entre Clientes e Colegas e a informação nela contida é prestada de forma geral e abstracta. Não deve servir de base para qualquer tomada de decisão sem assistência profissional qualificada e dirigida ao caso concreto. O conteúdo desta Informação Fiscal não pode ser reproduzido, no seu todo ou em parte, sem a expressa autorização do editor. Caso deseje obter esclarecimentos adicionais sobre este assunto contacte contacto@rffadvogados.pt.

NÚMERO DO PROCESSO: C-588/10

NOME: KRAFT FOODS POLSKA S.A.

DATA: ACÓRDÃO DE 26 DE JANEIRO DE 2012

ASSUNTO: IVA – REQUISITOS PARA REDUÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL

1. FACTOS

A Kraft Foods Polska S.A (de ora em diante abreviadamente designada por “KFP”) – entidade cuja actividade se consubstancia na produção e distribuição de produtos alimentícios – emite, no âmbito da sua actividade, um número significativo de facturas, incluindo facturas rectificadas, aos seus diversos co-contratantes.

As facturas rectificadas são tipicamente emitidas em casos de concessão de descontos, de devolução de produtos e de erros.

Sucedem que, no caso de emissão de facturas rectificadas aos seus co-contratantes, a KFP nem sempre recebe os comprovativos de recepção das facturas rectificadas, ou recebe-os com atraso considerável.

Tendo em vista a redução do valor tributável, e o montante de IVA devido, no que respeita a facturas rectificadas, a KFP apresentou um pedido de informação vinculativa junto do Ministério das Finanças polaco, por forma a confirmar o procedimento segundo o qual a declaração de IVA era apresentada com base nas facturas rectificadas, independentemente de a KFP estar, ou não, na posse do comprovativo de recepção da factura rectificada.

De acordo com a legislação polaca em vigor, a redução do valor tributável e, conseqüentemente, a redução do montante de IVA devido pelo sujeito passivo, depende de o sujeito passivo ter em seu poder comprovativo de recepção da factura rectificada pelo adquirente do bem ou do serviço, antes do termo do prazo para a apresentação da declaração de IVA.

Em 10 de Abril de 2009, através de parecer destinado à KFP, o Ministério das Finanças manteve a interpretação que consta da legislação polaca, considerando irrelevantes as dificuldades práticas da KFP na obtenção dos comprovativos de recepção de factura, considerando esse comprovativo como requisito necessário para efeitos de redução do valor tributável para efeitos de IVA.

Inconformada com a decisão, a KFP recorreu para o Tribunal Administrativo de Varsóvia, que deu provimento ao recurso.

Por seu turno, o Ministério das Finanças recorreu dessa decisão para o órgão jurisdicional de reenvio, alegando que a disposição nacional em causa compreende a faculdade que a Directiva IVA reconhece aos Estados-Membros de escolher os meios e formas de execução do direito à redução do valor tributável.

O órgão jurisdicional de reenvio polaco decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça da União Europeia a seguinte questão prejudicial:

A exigência, para efeitos de redução do valor tributável, de que o sujeito passivo tenha em sua posse, antes do termo do prazo para a apresentação da declaração de IVA, o comprovativo de recepção, pelo adquirente do bem ou serviço, da factura rectificada, enquadra-se no conceito de “condição”, relativo à possibilidade, conferida pela Directiva, de os Estados-Membros imporem condições para a redução do valor tributável, sem violar o princípio da neutralidade do IVA nem o princípio da proporcionalidade?

2. APRECIÇÃO DO TRIBUNAL

O Tribunal começa por esclarecer que o sistema comum do IVA impõe a aplicação, aos bens e serviços, de um imposto geral sobre o consumo, exactamente proporcional ao preço dos mesmos, compreendendo o conceito de valor tributável, tudo aquilo que constitua contraprestação que o fornecedor ou prestador tenha recebido ou deva receber por parte do adquirente.

A respeito da questão colocada, o Tribunal entende que o sistema comum do IVA não especifica as condições, nem as formalidades que os Estados-Membros podem adoptar para efeitos de redução do valor tributável, conferindo, assim, uma margem de liberdade aos Estados-Membros para poderem prever os mecanismos processuais que considerem adequados para garantir a cobrança exacta do IVA e evitar fraude.

Por seu turno, no que concerne à questão de se saber se essa exigência violaria os princípios da neutralidade do IVA e da proporcionalidade, o Tribunal determina que, em princípio, a necessidade de posse do comprovativo da recepção da factura rectificada não viola a neutralidade do sistema comum de IVA.

Não obstante, o Tribunal considerou ainda que, caso, em concreto, as medidas exigidas, pelo Ministério das Finanças polaco, para comprovar a recepção da factura rectificada pelo adquirente dos bens ou serviços, se revelem impossíveis ou

excessivamente difíceis para o fornecedor dos bens ou serviços, a neutralidade do IVA poderá ser posta em causa.

Assim, o Tribunal entendeu que quando essa situação se verifique, deve ser dada a possibilidade ao sujeito passivo de demonstrar que por um lado, através de outros meios e perante as autoridades fiscais nacionais, efectuou as diligências necessárias nas circunstâncias do caso concreto para se assegurar de que o adquirente dos bens e serviços está na posse da factura rectificada e que dela teve conhecimento e que, por outro lado, a operação em causa foi efectivamente realizada em conformidade com as condições enunciadas na factura.

3. DECISÃO

A apresentação de comprovativo de recepção de factura rectificada pelo adquirente de bens ou serviços, como meio de exigência para efeitos de redução do valor tributável, enquadra-se no conceito de condição na aceção da Directiva aqui em causa. Essa exigência, não viola os princípios da proporcionalidade e neutralidade do IVA, sempre, e quando, não seja excessivamente onerosa para o sujeito passivo, cabendo ao órgão jurisdicional de reenvio averiguar, em concreto, se a legislação nacional cumpre o requisito enunciado. Caso o requisito estabelecido se revele demasiado oneroso para o sujeito passivo, deve ser-lhe dada a possibilidade de demonstrar, através de outros meios, que o adquirente dos bens ou serviços está na posse da factura rectificada e que dela tomou efectivo conhecimento.

4. IMPLICAÇÕES NO DIREITO PORTUGUÊS

Esta decisão implica, para Portugal, a necessidade de conformação com a interpretação aqui vertida, nomeadamente no que respeita à interpretação do actual artigo 78.º, número 5, do Código do IVA. A este respeito, salienta-se o Despacho P R160 2004028 de 04/05/2005, segundo o qual são admitidos diversos meios de prova de que o adquirente dos bens ou serviços tomou conhecimento da rectificação da factura. Importa, ainda assim, referir que, não obstante a amplitude de meios ao dispor dos sujeitos passivos, qualquer outro meio deverá ser, também, admissível, conquanto o mesmo seja apto a comprovar o conhecimento da rectificação da factura.

NÚMERO DO PROCESSO: C-218/10

NOME: ADV ALLROUND VERMITTLUNGS AG

DATA: ACÓRDÃO DE 26 DE JANEIRO DE 2012

ASSUNTO: IVA - CONCEITO DE COLOCAÇÃO DE PESSOAL À DISPOSIÇÃO –
TRABALHADORES INDEPENDENTES

1. FACTOS

A ADV Allround Vermittlungs AG (de ora em diante abreviadamente designada por “ADV”), é uma sociedade alemã que assegura a colocação de camionistas independentes à disposição de outras sociedades de transportes, nomeadamente empresas italianas.

Inicialmente, nas facturas apresentadas às sociedades de transportes italianas, a ADV não incluía o IVA, por considerar que a prestação de serviços em causa deveria ser qualificada como “colocação de pessoal à disposição” sendo esta, consequentemente, tributável no local de estabelecimento do adquirente dos serviços (Itália).

As Autoridades tributárias da Alemanha, pelo contrário, consideraram que essas prestações de serviços não podiam ser qualificadas como “colocação de pessoal de disposição” e que, portanto, o IVA tinha de ser facturado na Alemanha – isto é, no lugar de estabelecimento do prestador dos serviços.

Por seu turno, a instituição alemã competente para conhecer dos pedidos de reembolso de IVA apresentados pelas empresas italianas, em linha com o entendimento da ADV, pronunciou-se no sentido de considerar que a actividade desenvolvida passava pela “colocação de pessoal à disposição”, devendo, em conformidade, ser liquidado IVA em Itália, enquanto lugar de estabelecimento do adquirente dos serviços.

A controvérsia foi submetida ao órgão jurisdicional de reenvio que, por sua vez, decidiu suspender a instância e colocar ao TJUE as seguintes questões prejudiciais:

1) No que se refere às regras de localização das operações estabelecidas pela Directiva, pode abranger-se, no conceito de colocação de pessoal à disposição, igualmente a colocação à disposição de pessoal independente que não exerça uma actividade por conta de outrem para a empresa prestadora?

2) As regras da Directiva devem ser interpretadas no sentido de que é necessário adoptar disposições ao nível do direito processual nacional que prevejam que a sujeição a imposto e a obrigação fiscal relativas a uma mesma prestação de serviços devem ser avaliadas do mesmo modo no que respeita à empresa prestadora e à empresa beneficiária, ainda que as duas empresas estejam sujeitas a autoridades fiscais diferentes?

3) Para esse efeito, e em caso de resposta afirmativa à questão anterior, a Directiva deve ser interpretada no sentido de que o prazo para o beneficiário deduzir o imposto pago a montante não pode terminar antes da decisão definitiva sobre a sujeição a imposto e a obrigação relativamente à empresa prestadora dos serviços em causa?

2. APRECIÇÃO DO TRIBUNAL

O Tribunal começa por referir que, de acordo com o disposto na Directiva IVA relativamente às regras sobre localização de prestações de serviços, não se consegue concluir sobre a inclusão de trabalhadores independentes no conceito de “colocação de pessoal à disposição” para efeitos de determinação do local da prestação de serviços.

Não obstante, tentando buscar uma solução no contexto e objectivo prosseguido pela Directiva IVA, refere o Tribunal que as regras que determinam a localização das prestações de serviço têm por objectivo evitar, por um lado, conflitos de competência susceptíveis de conduzir a dupla tributação e, por outro, a (dupla) não tributação de receitas.

Nesse sentido, o Tribunal de Justiça considera que o “conceito de colocação de pessoal à disposição” deve abranger, também, a colocação à disposição de trabalhadores independentes, porquanto esta é a interpretação que melhor se coaduna com o objectivo da regra de conflito.

Quanto à segunda questão, o Tribunal esclarece que a Directiva IVA não comporta nenhuma obrigação específica de os Estados-Membros adoptarem regras processuais internas para assegurar a uniformidade de interpretação sobre o carácter tributável de uma prestação de serviços e o IVA devido sobre essa prestação, ainda que o prestador e o destinatário da referida prestação estejam sujeitos a Administrações Fiscais diferentes.

Sendo negativa a resposta à segunda questão, o Tribunal acaba por não apreciar a terceira questão.

3. DECISÃO

O conceito de colocação de pessoal à disposição abrange igualmente a colocação à disposição de pessoal independente que não trabalha para a empresa prestadora dos serviços. No entanto, e de acordo com a Directiva IVA, os Estados-Membros não estão obrigados a adoptar regras processuais internas para assegurar a uniformidade de interpretação sobre o carácter tributável de uma prestação de serviços e o IVA devido sobre essa prestação, sem prejuízo, contudo, de os Estados-Membros deverem adoptar as medidas necessárias para assegurar a exactidão da cobrança do IVA e o respeito do princípio da neutralidade fiscal.

4. IMPLICAÇÃO NO DIREITO PORTUGUÊS

Esta decisão do TJUE implica, para Portugal, para além da adopção da interpretação veiculada no que respeita ao conceito de colocação de pessoal à disposição, a necessidade de garantir a interpretação e aplicação uniforme, entre os vários serviços da Administração tributária, das normas relativas ao carácter tributável de uma prestação de serviço e ao IVA devido.

NÚMERO DO PROCESSO: C-25/11

NOME: VARZIM SOL – TURISMO, JOGO E ANIMAÇÃO, S.A.

DATA: ACÓRDÃO 16 DE FEVEREIRO DE 2012

ASSUNTO: IVA – SUBVENÇÕES PARA AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS (LIMITAÇÃO DO DIREITO A DEDUÇÃO)

1. FACTOS

A Varzim Sol é uma sociedade anónima que se dedica às actividades de exploração de jogos de fortuna ou azar, turismo e animação. As actividades exercidas no sector do jogo estão isentas de IVA, estando sujeitas a IVA as actividades no sector de animação artística e cultural e, bem assim, no sector administrativo e financeiro, estas com uma dedução parcial de IVA.

De acordo com a legislação nacional em vigor, relativa à concessão de exploração de jogos, a Varzim Sol deve pagar uma contrapartida inicial, mas também uma contrapartida anual calculada com base nas receitas no sector do jogo, estando esta última autorizada a deduzir uma parte das despesas efectuadas para cumprir as suas obrigações de animação e de promoção turística.

Segundo a Administração tributária, na medida que essa dedução constitui uma subvenção de exploração não sujeita a IVA, as actividades de restauração e animação devem ser tratadas como actividades mistas e, por conseguinte, a dedução do IVA pago nestes sectores deve ser efectuada com base num pro rata que permita ter em conta simultaneamente as actividades isentas e as actividades tributáveis. Neste contexto, a Varzim Sol foi objecto de liquidações adicionais.

Inconformada com a decisão, a Varzim Sol recorreu desse entendimento, tendo neste âmbito, o Tribunal de Justiça sido chamado a pronunciar-se sobre a questão de saber se a Directiva IVA se opõe a que um Estado-Membro, quando autoriza os sujeitos passivos mistos a efectuar a dedução com base na afectação da totalidade ou de parte de bens e serviços, calcule o montante dedutível, para os sectores em que esses sujeitos passivos apenas efectuem operações tributáveis, incluindo as subvenções não tributáveis no denominador da fracção que serve para determinar o pro rata da dedução.

2. APRECIÇÃO DO TRIBUNAL

O Tribunal começou por lembrar que o direito a dedução do IVA com base na totalidade ou parte dos bens e serviços (através do método pro rata), faz parte integrante do sistema comum de IVA e não pode, em princípio, ser limitado, pelo que, só serão permitidas as derrogações expressamente previstas pela Directiva.

Com efeito, relativamente aos sujeitos passivos mistos, resulta que o direito à dedução é calculado segundo um pro rata ou, caso os Estados-Membros nisso consentam, segundo um outro método de determinação do direito à dedução, nomeadamente, o estabelecimento de um pro rata distinto para cada sector de actividade ou a dedução com base na afectação da totalidade ou de parte dos bens e serviços a ma actividade precisa.

Sendo que a Varzim Sol foi autorizada a efectuar dedução segundo um método diferente do método pro rata que consta do sistema comum de IVA (afecção da totalidade ou de parte dos bens e serviços), o Tribunal concluiu que as disposições previstas na Directiva IVA sobre o método pro rata não lhe poderão ser aplicáveis.

3. DECISÃO

A Directiva opõe-se a que um Estado-Membro, quando autoriza os sujeitos passivos mistos a efectuar a dedução com base na afectação da totalidade ou de parte dos bens e serviços, calcule o montante de IVA dedutível, para os sectores em que esses sujeitos passivos apenas efectuem operações tributáveis, através de um pro rata que, no denominador da fracção, inclua as subvenções não tributáveis.

4. IMPLICAÇÕES NO DIREITO PORTUGUÊS

Com esta decisão, que visa directamente o Estado Português, a Administração tributária não se poderá opor à utilização do método da afectação real, quando, para tal, tenha concedido autorização ao sujeito passivo.

NÚMERO DO PROCESSO: C-594/10
NOME: T.G VAN LAARHOVEN
DATA: ACÓRDÃO DE 16 DE FEVEREIRO DE 2012
ASSUNTO: IVA – UTILIZAÇÃO

1. FACTOS

O Sr. T.G van Laarhoven explorava uma empresa de consultoria fiscal à qual estavam afectos dois veículos que, para além da utilização empresarial, eram também utilizados, por si, para fins privados. Na declaração de IVA relativa ao período entre 1 de Outubro e 31 de Dezembro de 2006, declarou a utilização privada dos referidos veículos automóveis, procedendo, nesses termos, ao pagamento do imposto devido, nos termos da legislação de IVA em vigor na Holanda.

Após pagamento do imposto, o Sr. T.G van Laarhoven apresentou uma reclamação, entretanto indeferida, tendo em vista o reembolso do imposto pago, considerando, nomeadamente, que a legislação em vigor na Holanda restringe o direito à dedução relativamente a automóveis utilizados fora da actividade profissional.

Conforme a legislação então em vigor, o IVA aplicável à aquisição dos referidos veículos é, num primeiro momento, deduzido como se o veículo fosse exclusivamente utilizado no âmbito da actividade profissional, ficando, num segundo momento, o empresário, anualmente, devedor de um montante de IVA por essa utilização privada do veículo. Este montante é determinado pela aplicação de uma taxa fixa sobre o montante forfetário das despesas que, para efeitos de imposto sobre o rendimento, se consideram efectuadas fora da actividade empresarial.

Tendo em conta o indeferimento da reclamação, o Sr. T.G van Laarhoven interpôs recurso dessa decisão para o órgão jurisdicional que negou provimento a esse recurso.

Inconformado com essa decisão, recorreu para o Tribunal Superior que, notando ainda que o referido regime tinha sido alvo de sucessivas alterações, com prejuízo para o sujeito passivo, decidiu suspender a instância e colocar ao TJUE as seguintes questões prejudiciais:

- 1) É compatível com as disposições da Sexta Directiva, a introdução de alterações à legislação nacional que restrinja o direito à dedução de montantes suportados fora da actividade empresarial quando, em consequência dessas alterações, o montante excluído da dedução aumentar na maior parte dos casos, mas a lógica e sistemática da regulamentação limitadora da dedução permanecer inalterada?
- 2) Com efeito, e se a resposta à anterior questão for afirmativa, o órgão jurisdicional nacional está obrigado a não aplicar na íntegra a regulamentação limitadora da dedução ou poderá limitar-se a excluir a sua aplicação na medida em que esta alargue o âmbito da limitação estabelecida no momento da entrada em vigor da Directiva IVA?

2. APRECIÇÃO DO TRIBUNAL

O Tribunal começa, a título preliminar, por determinar que o mecanismo fiscal definido na regulamentação holandesa, através do qual é permitida, numa primeira fase, a dedução, de forma imediata e integral, do IVA pago a montante e, numa fase posterior, a tributação da utilização privada dos bens afectos à actividade empresarial, não restringe de modo algum o direito à dedução do IVA, na medida em que este mecanismo não configura uma restrição do direito à dedução mais gravosa do que aquela estabelecida pela Directiva.

Com efeito, refere o Tribunal, ainda a título preliminar, que, pelo menos, em princípio, o mecanismo em causa é perfeitamente compatível com a jurisprudência assente do TJUE nesta matéria uma vez que coloca na disponibilidade do sujeito passivo, para efeitos de IVA, a opção pela afectação na totalidade desse bem ao património da sua empresa, a conservação, na totalidade, no seu património privado, excluindo o, assim, por completo do sistema do IVA, e, bem assim, pela integração na sua empresa apenas na parte correspondente à utilização profissional efectiva.

Já no que respeita à questão prejudicial de saber, em concreto e em particular, se contraria a Directiva IVA uma legislação nacional que imponha limites forfetários à dedução de despesas incorridas fora do âmbito empresarial, o Tribunal refere que, sem prejuízo da utilização de indicadores forfetários, deverá sempre ter-se em consideração que a Directiva IVA prevê que a tributação se faça de acordo com o montante de despesas efectivamente suportadas pelo sujeito passivo.

Assim, no entender do Tribunal, a resposta a dar à questão prejudicial irá depender da análise que se faça em relação a considerar que a fixação de montantes forfetários cumpre, ainda assim, o princípio da proporcionalidade, no sentido de que essa determinação forfetária deve ser necessariamente proporcional à importância da utilização privada do bem em causa.

Por último, refere o Tribunal que essa análise deverá ser feita pelo órgão jurisdicional de reenvio, tendo em conta as orientações definidas pelo TJUE.

3. DECISÃO

A Directiva opõe-se a uma regulamentação fiscal nacional que autoriza num primeiro momento, um sujeito passivo, cujos veículos automóveis são utilizados para fins tanto profissionais como privados, a proceder à dedução imediata e integral do IVA pago a montante, mas que prevê, num segundo momento, no que respeita a utilização privada desses veículos, uma tributação anual baseada, para efeitos de determinação da matéria colectável do IVA devido num dado exercício, num método de cálculo forfetário das despesas relativas a essa utilização, que não tem em conta, de forma proporcional, a importância real desta.

4. IMPLICAÇÕES NO DIREITO PORTUGUÊS

Da jurisprudência aqui referida resulta uma proibição genérica de limitação do direito à dedução tendo como base montantes forfetários, sem ligação concreta com o montante de despesas efectivamente incorrido pelo sujeito passivo, sendo sempre necessário que os limites à dedução fixados sejam proporcionais e correspondam à efectiva actividade do sujeito passivo.

NÚMERO DO PROCESSO: C-414/10

NOME: VELECLAIR S.A.

DATA: ACÓRDÃO DE 29 DE MARÇO DE 2012

ASSUNTO: IVA – DIREITO A DEDUÇÃO DE IVA NA IMPORTAÇÃO DE PRODUTO DE PAÍS TERCEIRO

1. FACTOS

A Véleclair S.A. importou, entre 1992 e 1995, bicicletas que declarou como sendo provenientes do Vietname. A Administração Aduaneira francesa, considerando que as

mesmas eram originárias da China, levantou auto de notícia por falsas declarações quanto à origem, liquidando ainda os direitos aduaneiros e direitos antidumping. Adicionalmente, esse facto foi comunicado à Administração Fiscal francesa, que passou a deter um crédito de IVA sobre a Véleclair S.A..

A Véleclair nunca pagou o referido IVA, tendo sido entretanto alvo de um processo de recuperação de empresa, no âmbito do qual se decretou, a título definitivo, a prescrição do crédito de IVA que a Administração Fiscal detinha sobre aquela entidade.

Entretanto, a Véleclair apresentou um pedido de reembolso correspondente ao crédito do IVA dedutível em razão do agravamento do IVA na importação sobre os direitos eludidos.

A Administração Fiscal indeferiu o pedido de reembolso com fundamento na legislação nacional segundo a qual a dedutibilidade do IVA na importação depende do seu efectivo pagamento prévio. Essa decisão veio a ser, posteriormente, confirmada pelo tribunal de primeira instância.

A Véleclair recorreu para o Tribunal Superior, que decidiu suspender a instância e colocar ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

Pode um Estado-Membro fazer depender o direito à dedução do IVA devido na importação do seu pagamento efectivo prévio, quando o sujeito passivo for também o titular do direito a dedução?

2. APRECIÇÃO PELO TRIBUNAL

O Tribunal começou por lembrar que, de acordo com o sistema comum de IVA, o sujeito passivo está autorizado a deduzir o IVA devido ou pago em relação aos bens importados no interior do país, sendo que essa dedução diz respeito não só IVA que pagou mas também o IVA que deva ser pago.

Ademais, refere o Tribunal que, se o legislador da União tivesse querido fazer subordinar o direito à dedução ao efectivo pagamento prévio do imposto devido, poderia tê-lo feito de forma explícita, o que não fez.

Assim, o Tribunal conclui que o direito a dedução do IVA na importação não pode, em princípio, depender do pagamento prévio deste IVA.

Mais adianta o Tribunal, concordando com a argumentação expendida pela Advogada-Geral, que, para o exercício do direito à dedução neste caso, o sujeito passivo

apenas se encontra obrigado a possuir documento comprovativo da importação, em que seja indicado como destinatário ou importador, e que mencione ou permita calcular o montante de imposto devido.

Termina o Tribunal por considerar que esta é a interpretação que mais se conforma com o princípio da neutralidade fiscal, não sendo a mesma colocada em risco pelo argumento de que a não exigência de efectivo pagamento do imposto implica um acrescido risco de fraude ou abuso em relação ao IVA.

3. DECISÃO

De acordo com o sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, um Estado-Membro não pode fazer depender o exercício do direito à dedução do IVA devido na importação do seu efectivo pagamento prévio pelo sujeito passivo.

4. IMPLICAÇÃO NO DIREITO PORTUGUÊS

Esta jurisprudência do TJUE, para além de vinculativa para as respectivas partes é, igualmente, susceptível de ser invocada por todos os cidadãos da União Europeia, pelo que Portugal poderá, também, ponderar a alteração de normas que façam depender o exercício do direito à dedução do IVA devido na importação do seu efectivo pagamento prévio, designadamente o artigo 19.º, número 2, alínea b), do Código do IVA.

NÚMERO DO PROCESSO: C-153/11

NOME: KLUB OOD

DATA: ACÓRDÃO DE 22 DE MARÇO DE 2012

ASSUNTO: IVA – DIREITO À DEDUÇÃO EM RELAÇÃO A BENS DE INVESTIMENTO AINDA NÃO UTILIZADOS

1. FACTOS:

A Klub OOD (de ora em diante abreviadamente designada por “Klub”), que é uma sociedade búlgara que se dedica à exploração de um hotel em Varna, adquiriu um imóvel para fins habitacionais em Sófia, tendo o IVA suportado com esta aquisição sido deduzido, apesar de não ter sido comunicada à Administração Fiscal qualquer declaração fiscal relativa ao pagamento de impostos locais referente a este imóvel.

A Administração Fiscal, considerando que o fornecimento de água e electricidade para o imóvel não se encontrava registado em nome da sociedade, e desconhecendo qualquer pedido de autorização (necessária) para afectação do imóvel a fins empresariais, concluiu pela inadmissibilidade do direito à dedução do IVA pago a montante, emitindo um aviso rectificativo de liquidação, em conformidade.

Inconformada com a decisão, a Klub reclamou da decisão, tendo a mesma sido confirmada, pelo que se seguiu o recurso para o Tribunal Administrativo em que se sustentou a afectação do imóvel a fins profissionais, uma vez que o mesmo se destinaria a ser utilizado para reuniões de negócios ou para acomodação de pessoas em viagem.

Tendo em conta a existência, no seio do Supremo Tribunal Administrativo bulgaro, de duas correntes divergentes quanto à interpretação da norma jurídica em causa, o órgão jurisdicional de reenvio decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

- 1) A Directiva IVA deve ser interpretada no sentido de que o exercício do direito de opção pela afectação de um imóvel ao património da empresa faz nascer a presunção de que o mesmo é utilizado para as necessidades das operações tributáveis do sujeito passivo?
- 2) A Directiva IVA deve ser interpretada no sentido de que o direito à dedução do imposto suportado na compra de imóvel que tenha sido afectado à actividade empresarial se constitui logo no exercício em que o imposto se tornou exigível, independentemente de o imóvel não poder ser utilizado no âmbito da actividade empresarial, por falta de autorização legal para o efeito?
- 3) É compatível com a Directiva IVA a negação do direito à dedução no caso de os bens, em relação aos quais se suportou o imposto, serem utilizados para as necessidades privadas dos proprietários das sociedades a que estão afectos?
- 4) Num caso como o dos autos, a sociedade recorrente tem direito à dedução do imposto que suportou na compra do referido imóvel?

2. APRECIÇÃO DO TRIBUNAL

Respondendo em conjunto à primeira e à terceira questões prejudiciais, o Tribunal começa por lembrar que o regime de deduções estabelecido no sistema comum de IVA visa liberar, inteiramente, o empresário do peso do IVA devido ou pago no âmbito de todas as actividades económicas e, bem assim, garantir a perfeita neutralidade quanto à carga fiscal de todas as actividades económicas, quaisquer que sejam os

fins ou os resultados dessas actividades, na condição de as referidas actividades estarem, elas próprias, sujeitas a IVA.

Com efeito, o Tribunal esclarece que o sujeito passivo que, nessa qualidade, adquira um bem e o utilize para os fins das próprias operações tributáveis está autorizado a deduzir o IVA devido ou pago a montante, desde que seja incontestável que o sujeito passivo tenha efectivamente adquirido o imóvel para os efeitos da sua actividade económica.

Assim, no caso de uma operação que consista na aquisição de um bem de investimento destinado, em parte a uso privado e, em parte, a uso profissional, o sujeito passivo pode escolher afectar o bem integralmente ao património da empresa, sendo a utilização do bem para necessidades privadas do sujeito passivo equiparada a uma prestação de serviços efectuada a título oneroso.

Por seu turno, o tribunal determina, ainda, que quando por razões alheias ao sujeito passivo, acabe por não ser possível utilizar os bens ou serviços que deram origem à dedução no âmbito de operações tributáveis, o direito à dedução deve manter-se.

Por fim, no que respeita ao caso em apreço, o Tribunal conclui que não é competente para responder acerca da possibilidade do sujeito passivo poder deduzir o IVA pago a montante relativamente à aquisição do imóvel em Sónia, cabendo ao tribunal nacional decidi-lo, de acordo com a orientação vertida no presente acórdão e demais jurisprudência aplicável.

3. DECISÃO

Um sujeito passivo, agindo nessa qualidade, que adquiriu um bem de investimento e o afectou ao património da empresa tem o direito de deduzir o IVA referente ao imposto pago na aquisição desse bem no decurso do exercício fiscal em que o mesmo se tornou exigível, independentemente do referido bem não ser imediatamente utilizado para fins profissionais. Cabe ao tribunal nacional determinar se o sujeito passivo adquiriu o bem para efeitos da sua actividade económica e apreciar uma eventual existência de uma prática fraudulenta.

4. IMPLICAÇÕES DO DIREITO PORTUGUÊS

Na definição das regras de IVA aplicáveis, o Estado Português não poderá negar ao sujeito passivo o direito à dedução do IVA pago a montante relativamente a bens afectos a actividades empresariais – e ainda que a afectação seja posterior ou não venha a acontecer por causa não imputável ao sujeito passivo - sempre e quando o



SOCIEDADE DE ADVOGADOS, RL
ROGÉRIO FERNANDES FERREIRA
& ASSOCIADOS

sujeito passivo actue nesta qualidade, sob pena de estar a submeter esse sujeito passivo a dupla tributação contrária, ao princípio da neutralidade fiscal.

Rogério M. Fernandes Ferreira
Marta Machado de Almeida
José Calejo Guerra