Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Décima Secção)

24 de outubro de 2013*

«Fiscalidade — Imposto sobre o valor acrescentado — Reembolso, por meio de compensação, do IVA pago em excesso — Anulação dos atos de compensação — Obrigação de pagar os juros de mora ao sujeito passivo»

No processo C-431/12,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 267.º TFUE, apresentado pela Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Roménia), por decisão de 21 de junho de 2012, entrado no Tribunal de Justiça em 24 de setembro de 2012, no processo

Agenţia Naţională de Administrare Fiscală

contra

SC Rafinăria Steaua Română SA,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Décima Secção),

composto por: E. Juhász, presidente da Décima Secção, exercendo funções de presidente de secção, A. Rosas e C. Vajda (relator), juízes,

advogado-geral: J. Kokott,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

— em representação da SC Rafinăria Steaua Română SA, por D. Dascălu, avocat,

— em representação do Governo romeno, por R. H. Radu, E. Gane e A.-L. Crişan, na qualidade de agentes,

— em representação da Comissão Europeia, por L. Keppenne e L. Lozano Palacios, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

* Língua do processo: romeno.

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 183.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 L 347, p. 1, a seguir «Diretiva IVA»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Agenția Națională de Administrare Fiscală (Agência Nacional da Administração Fiscal romena, a seguir «Agenția») à SC Rafinăria Steaua Română SA (a seguir «Steaua Română»), a propósito de um pedido de pagamento de juros respeitantes ao reembolso tardio do excesso do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») pago a montante sobre o IVA de que a Steaua Română era devedora.

Quadro jurídico

Direito da União

3 O artigo 183.º, primeiro parágrafo, da Diretiva IVA dispõe:

«Quando o montante das deduções exceder o montante do IVA devido relativamente a um período de tributação, os Estados-Membros podem efetuar o reporte do excedente para o período seguinte, ou proceder ao respetivo reembolso nas condições por eles fixadas.»

4 Nos termos do artigo 252.º, n.º 2, da Diretiva IVA:

«O período de tributação é fixado pelos Estados-Membros em um, dois ou três meses.

Os Estados-Membros podem, todavia, fixar períodos diferentes, desde que não excedam um ano.»

Direito romeno

5 O processo tributário é regulado pelo Decreto-Lei do Governo n.º 92 que aprova o Código de Processo Tributário (Ordonanța Guvernului nr. 92 privind Codul de procedură fiscală), de 24 de dezembro de 2003 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 941, de 29 de dezembro de 2003, republicado no *Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 513, de 31 de julho de 2007), na sua versão em vigor à data dos factos no processo principal (a seguir «Código de Processo Tributário»).

6 O artigo 124.º do Código de Processo Tributário dispõe no n.º 1:

«Os sujeitos passivos têm o direito de receber, sobre as quantias que devem ser restituídas ou devolvidas através de fundos públicos, juros a contar do dia seguinte ao termo do prazo previsto […]. Os juros serão pagos a pedido dos sujeitos passivos.»

7 O despacho do Ministro da Economia e das Finanças n.º 1857/2007, de 1 de novembro de 2007 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 785, de 20 de novembro de 2007), que aprova a metodologia de tratamento das declarações de IVA em que figura um saldo negativo com opção de devolução, dispõe, no capítulo 1, secção B, ponto 6:

«Os pedidos de devolução são tratados, por ordem cronológica do seu registo na autoridade tributária, no prazo de 45 dias civis a contar da data de apresentação da declaração de [IVA] em que figura o saldo negativo com opção de devolução.»

Factos na origem do litígio no processo principal e questão prejudicial

8 Nas declarações de IVA da Steaua Română referentes aos meses de dezembro de 2007 e de janeiro de 2008, figurava um saldo negativo num montante de 3 697 738 lei romenos (RON), cujo reembolso foi aceite pela Agenția na sequência de uma fiscalização.

9 Porém, na sequência desse mesma fiscalização, a Agenția emitiu um aviso de liquidação através do qual impôs ilegalmente à Steaua Română duas obrigações tributárias adicionais no montante, respetivamente, de 19 002 767 RON, a título de IVA, e de 5 374 404 RON, a título de juros de mora. Em seguida, emitiu dois avisos por meio dos quais procedeu ao reembolso do IVA pago em excesso mediante compensação, conduzindo assim à liquidação dessas duas obrigações tributárias.

10 Uma vez que as suas reclamações contra o aviso de liquidação e os atos de compensação foram indeferidas, a Steaua Română intentou ações judiciais na Curtea de Apel Ploiești, que anulou os referidos avisos e atos através dos acórdãos de 4 de dezembro de 2008 e de 14 de outubro de 2009. A Înalta Curte de Casație și Justiție negou provimento aos recursos que desses acórdãos a Agenția interpôs, pelos seus acórdãos de 9 de junho de 2009 e de 13 de maio de 2010. Por conseguinte, a Agenția foi obrigada a reembolsar à Steaua Română a quantia de 3 697 738 RON pedida a título principal.

11 Com base na ilegalidade dos atos de compensação e do reembolso tardio do montante do IVA ilegalmente compensado, a Steaua Română pediu igualmente à Agenția o pagamento dos juros sobre esse montante, calculados a partir do termo do prazo legal de 45 dias previsto para o tratamento das declarações de IVA até efetiva restituição do referido montante. Avaliou o montante desses juros em 1 793 972 RON.

12 Uma vez que a Agenția não respondeu a esse pedido no prazo fixado na regulamentação aplicável, a Steaua Română apresentou, por duas vezes, reclamações, pedindo o pagamento de um montante total de 1 793 972 RON, a título de juros legais.

13 Tendo este pedido sido indeferido por decisão da Agenția de 30 de setembro de 2010, a Curtea de Apel București, por acórdão de 14 de fevereiro de 2011, anulou essa decisão e condenou a Agenția a pagar à Steaua Română a quantia de 1 793 972 RON a título de juros legais, até 27 de julho de 2009.

14 A Agenția recorreu desse acórdão na Înalta Curte de Casație și Justiție.

15 No seu recurso, a Agenția alegou, nomeadamente, que a Curtea de Apel București cometeu um erro de direito ao condená-la no pagamento de 1 739 972 RON a título de juros legais, dado que a legislação aplicável penaliza não a forma como são tratados os pedidos apresentados pelos sujeitos passivos, mas apenas o incumprimento do prazo para tratamento desses pedidos. Ora, as declarações de IVA, bem como os restantes pedidos apresentados pela Steaua Română, foram apreciados com observância dos prazos fixados. Por conseguinte, não são devidos juros de mora no que respeita ao período durante o qual vigoravam os atos de compensação.

16 A Steaua Română invocou o acórdão de 12 de maio de 2011, Enel Maritsa Iztok 3 (C-107/10, Colet., p. I-3873), assinalando que, nesse acórdão, o Tribunal de Justiça se pronunciou expressamente sobre a interpretação e a aplicação do princípio da neutralidade do IVA, a propósito da observância do direito que assiste às pessoas de receberem juros pelo reembolso tardio do IVA pago em excesso. Por conseguinte, a Steaua Română pediu que o recurso fosse julgado improcedente, alegando, no essencial, que a Agenția não tinha respeitado os prazos de reembolso do IVA.

17 Nestas condições, por considerar que é um órgão jurisdicional de recurso em última instância, obrigado a interrogar o Tribunal de Justiça por força do artigo 267.º, terceiro parágrafo, TFUE, a Înalta Curte de Casație și Justiție decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«A interpretação do disposto no artigo 124.º do Código de Processo Tributário no sentido de que o Estado não é devedor de juros sobre os montantes reclamados nas declarações de IVA relativamente ao período compreendido entre a data de compensação desses montantes e a data de anulação dos atos de compensação por decisão judicial, é contrária ao disposto no artigo 183.º da Diretiva 2006/112[…]?»

Quanto à questão prejudicial

18 Com a sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, no essencial, se o artigo 183.º da Diretiva IVA deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que um sujeito passivo que tenha pedido o reembolso do excesso do IVA que pagou a montante sobre o IVA de que é devedor não possa obter da Administração Fiscal de um Estado-Membro juros de mora sobre um reembolso efetuado tardiamente por essa Administração, no que respeita a um período durante o qual estavam em vigor atos administrativos que excluíam o reembolso, posteriormente anulados por uma decisão judicial.

19 A este respeito, importa recordar que, embora o artigo 183.º da Diretiva IVA não preveja uma obrigação de pagar os juros sobre o IVA pago em excesso, a reembolsar, nem a data a partir da qual esses juros são devidos, esta circunstância não permite, por si só, concluir que este artigo deve ser interpretado no sentido de que as regras fixadas pelos Estados-Membros para o reembolso do IVA pago em excesso estão isentas de controlo, à luz do direito da União (acórdão Enel Maritsa Iztok 3, já referido, n.ºs 27 e 28 e jurisprudência referida).

20 Com efeito, embora a aplicação do direito ao reembolso do IVA pago em excesso, previsto no artigo 183.º da Diretiva IVA, se inclua, em princípio, na autonomia processual dos Estados-Membros, a verdade é que essa autonomia é enquadrada pelos princípios da equivalência e da efetividade (acórdão Enel Maritsa Iztok 3, já referido, n.º 29).

21 Por outro lado, resulta da jurisprudência que determinadas regras específicas que devem ser respeitadas pelos Estados-Membros quando da aplicação do direito ao reembolso do IVA pago em excesso decorrem do artigo 183.º da Diretiva IVA, interpretado à luz do contexto e dos princípios gerais que regem o domínio do IVA. Com efeito, o direito dos sujeitos passivos de deduzir do IVA de que são devedores o IVA que já incidiu a montante sobre os bens adquiridos e os serviços que lhes foram prestados constitui um princípio fundamental do sistema comum do IVA instituído pela legislação da União. Este direito faz parte integrante do mecanismo do IVA e não pode, em princípio, ser limitado. É imediatamente exercido em relação à totalidade dos impostos que incidiram sobre as operações efetuadas a montante (acórdão Enel Maritsa Iztok 3, já referido, n.ºs 30 a 32 e jurisprudência referida).

22 É à luz destas considerações que o Tribunal de Justiça declarou que as regras de reembolso do IVA pago em excesso não podem violar o princípio da neutralidade do sistema fiscal do IVA, fazendo recair sobre o contribuinte, no todo ou em parte, o encargo desse imposto, o que implica em especial que o reembolso seja efetuado num prazo razoável (acórdão Enel Maritsa Iztok 3, já referido, n.º 33).

23 Por isto mesmo, quando o reembolso ao sujeito passivo do IVA pago em excesso ocorre fora de um prazo razoável, o princípio da neutralidade do sistema fiscal do IVA exige que as perdas financeiras assim geradas em prejuízo do sujeito passivo, devido à indisponibilidade das quantias de dinheiro em causa, sejam compensadas pelo pagamento de juros de mora.

24 A este respeito, resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que um cálculo dos juros devidos pelo Tesouro, que não tome como ponto de partida o dia em que o IVA pago em excesso devia, normalmente, ter sido restituído nos termos da Diretiva IVA é, em princípio, contrário às exigências do artigo 183.º desta diretiva (acórdão Enel Maritsa Iztok 3, já referido, n.º 51). Ora, decorre da decisão de reenvio que, no processo principal, a legislação nacional aplicável prevê, em princípio, o cálculo de juros de mora a partir do termo do prazo de 45 dias fixado para efeitos do tratamento das declarações de IVA.

25 Por outro lado, importa referir que, do ponto de vista do sujeito passivo, a razão que motivou o atraso no reembolso do IVA pago em excesso não tem importância. Não há diferença relevante, neste contexto, entre o reembolso tardio motivado pelo tratamento administrativo do pedido realizado fora de prazo e o reembolso tardio motivado por atos administrativos que excluem ilegalmente o reembolso, posteriormente anulados por uma decisão judicial.

26 Atendendo a estas considerações, importa responder à questão submetida que o artigo 183.º da Diretiva IVA deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que um sujeito passivo que tenha pedido o reembolso do excesso do IVA que pagou a montante sobre o IVA de que é devedor não possa obter da Administração Fiscal de um Estado-Membro juros de mora sobre um reembolso efetuado tardiamente por essa Administração, no que respeita a um período durante o qual estavam em vigor atos administrativos que excluíam o reembolso, posteriormente anulados por uma decisão judicial.

Quanto às despesas

27 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efetuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Décima Secção) declara:

O artigo 183.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que um sujeito passivo que tenha pedido o reembolso do excesso do imposto sobre o valor acrescentado que pagou a montante sobre o imposto sobre o valor acrescentado de que é devedor não possa obter da Administração Fiscal de um Estado-Membro juros de mora sobre um reembolso efetuado tardiamente por essa Administração, no que respeita a um período durante o qual estavam em vigor atos administrativos que excluíam o reembolso, posteriormente anulados por uma decisão judicial.

Assinaturas