ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Grande Secção)

17 de Julho de 2008 *

No processo C-132/06,

que tem por objecto uma acção por incumprimento nos termos do artigo 226.º CE, entrada em 7 de Março de 2006,

Comissão das Comunidades Europeias, representada por E. Traversa e M. Afonso, na qualidade de agentes,

demandante,

contra

República Italiana, representada por I. M. Braguglia, na qualidade de agente, assistido por G. De Bellis, avvocato dello Stato,

demandada,

* Língua do processo: italiano.

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Grande Secção),

composto por: V. Skouris, presidente, P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, K. Lenaerts, G. Arestis e U. Lõhmus, presidentes de secção, E. Juhász, A. Borg Barthet (relator), M. Ilešič, J. Malenovský, J. Klučka e E. Levits, juízes,

advogada-geral: E. Sharpston,
secretário: M. Ferreira, administradora principal,

vistos os autos e após a audiência de 12 de Setembro de 2007,

ouvidas as conclusões da advogada-geral na audiência de 25 de Outubro de 2007,

profere o presente

Acórdão

1 Com a sua petição, a Comissão das Comunidades Europeias pede ao Tribunal de Justiça que declare que, tendo previsto de forma expressa e geral, nos artigos 8.º e 9.º da Lei n.º 289, que regula a elaboração do orçamento anual e plurianual do Estado (Lei de finanças de 2003) [legge n.º 289, disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003)], de 27 de Dezembro de 2002, (suplemento ordinário n.º 240/L da GURI n.º 305, de 31 de Dezembro de 2002, a seguir «Lei n.º 289/2002»), uma renúncia à verificação das operações tributáveis efectuadas durante uma série de exercícios fiscais, a República Italiana não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 2.º e 22.º da Sexta

Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54; a seguir «Sexta Directiva»), e do artigo 10.º CE.

Quadro jurídico

Direito comunitário

2 Nos termos do artigo 10.º CE:

«Os Estados-Membros tomam todas as medidas gerais ou especiais capazes de assegurar o cumprimento das obrigações decorrentes do presente Tratado ou resultantes de actos das instituições da Comunidade. Os Estados-Membros facilitam à Comunidade o cumprimento da sua missão.

Os Estados-Membros abstêm-se de tomar quaisquer medidas susceptíveis de pôr em perigo a realização dos objectivos do presente Tratado.»

3 O segundo considerando da Sexta Directiva é do seguinte teor:

«Considerando que […] o orçamento das Comunidades, sem prejuízo das outras receitas, será financiado integralmente por recursos próprios das Comunidades; que tais recursos incluem, entre outros, os recursos provenientes do imposto sobre o valor acrescentado [(a seguir «IVA»)], obtidos mediante a aplicação de uma taxa comum a uma matéria colectável determinada de modo uniforme, de acordo com as normas comunitárias».

4 O quarto considerando desta directiva tem a seguinte redacção:

«Considerando que é conveniente ter em conta o objectivo da supressão da tributação na importação e do desagravamento na exportação, nas trocas comerciais entre os Estados-Membros, e garantir a neutralidade do sistema comum de impostos sobre o volume de negócios quanto à origem dos bens e das prestações de serviços, de modo a instituir a prazo um mercado comum que permita uma concorrência sã e apresente características análogas às de um verdadeiro mercado interno».

5 O décimo quarto considerando desta directiva está redigido nos seguintes termos:

«Considerando que as obrigações dos devedores do imposto devem, tanto quanto possível, ser harmonizadas de forma a assegurar as garantias necessárias a uma cobrança equivalente do imposto em todos os Estados-Membros; que os devedores do imposto devem, designadamente, declarar periodicamente o montante global das respectivas operações, a montante e a jusante, quando tal se revele necessário, para apurar e fiscalizar a matéria colectável dos recursos próprios».

6 Por força do artigo 2.º da Sexta Directiva, estão sujeitas a IVA as entregas de bens e as prestações de serviços, efectuadas a título oneroso, no território do país, por um sujeito passivo agindo nessa qualidade, bem como as importações de bens.

7 O artigo 22.º da Sexta Directiva dispõe:

«[…]

4. Os sujeitos passivos devem apresentar uma declaração em prazo a fixar pelos Estados-Membros. […]

[…]

5. Os sujeitos passivos devem pagar o montante líquido do [IVA] no momento da apresentação da declaração periódica. Todavia, os Estados-Membros podem fixar outro prazo para o pagamento desse montante ou cobrar adiantamentos provisórios.

[…]

8. […] os Estados-Membros podem estabelecer outras obrigações que considerem necessárias no sentido de assegurar a cobrança correcta do imposto e de evitar a fraude.

[…]»

Direito nacional

8 Os artigos 8.º e 9.º da Lei n.º 289/2002, que regulam, respectivamente, a «Declaração complementar dos elementos de tributação para os anos anteriores» e a «Liquidação automática relativa a anos anteriores», dizem respeito quer ao IVA quer a outros impostos e tributos.

Artigo 8.º da Lei n.º 289/2002

9 No essencial, o artigo 8.º da Lei n.º 289/2002 prevê que os sujeitos passivos tenham a possibilidade de apresentar uma declaração complementar de IVA para rectificar as declarações já apresentadas para os exercícios fiscais compreendidos entre os anos de 1998 e 2001. Nos termos do referido artigo 8.º, n.º 3, esta declaração deve ser acompanhada do pagamento do montante adicional de IVA devido antes de 16 de Abril de 2003, sendo este último calculado «nos termos das disposições em vigor em cada exercício fiscal». A referida declaração só é válida se indicar montantes adicionais em dívida não inferiores a 300 euros por cada exercício fiscal. Os pagamentos podem ser efectuados em duas prestações iguais se excederem 3 000 euros, no caso de pessoas singulares, ou 6 000 euros, no caso de pessoas colectivas.

10 O artigo 8.º, n.º 4, da Lei n.º 289/2002 prevê a possibilidade de apresentar a declaração complementar de IVA segundo um procedimento confidencial. Todavia, o sujeito passivo que não apresentou qualquer declaração relativa aos exercícios em causa não pode beneficiar desta possibilidade.

11 Nos termos do artigo 8.º, n.º 6, desta lei, a apresentação de uma declaração complementar de IVA comporta, relativamente aos montantes equivalentes ao IVA aumentado, resultante desta declaração acrescida de 100%, isto é, um montante de IVA devido equivalente ao dobro do declarado pelo sujeito passivo, a extinção das sanções administrativas fiscais, a exclusão da aplicação de sanções penais ao sujeito passivo em causa por certas infracções fiscais e de direito comum, bem como a exclusão de qualquer controlo fiscal.

12 O artigo 8.º, n.º 9, da referida lei permite que os sujeitos passivos que tenham utilizado o procedimento confidencial previsto no artigo 8.º, n.º 4, desta lei escapem a outras verificações para além das respeitantes à coerência das suas declarações complementares.

13 O artigo 8.º, n.º 10, da Lei n.º 289/2002 prevê que não podem, todavia, beneficiar das disposições deste artigo 8.º:

— os sujeitos passivos aos quais, à data da entrada em vigor desta lei, tenha sido notificado um auto de notícia com um resultado positivo, um aviso de rectificação ou uma notificação para responder;

— os sujeitos passivos contra os quais tenha sido intentada uma acção penal pelas infracções visadas no artigo 8.º, n.º 6, alínea c), da mesma lei e que tenham sido formalmente informados disso antes da data de apresentação da declaração complementar de IVA.

14 Nos termos do artigo 8.º, n.º 12, da Lei n.º 289/2002, a apresentação de uma declaração complementar de IVA não pode ser considerada como uma denúncia de uma infracção penal.

O artigo 9.º da Lei n.º 289/2002

15 O artigo 9.º da Lei n.º 289/2002 respeita à «Liquidação automática relativa a anos anteriores». Segundo a circular n.º 12/2003 da Agenzia delle Entrate — Direzione centrale normativa e contenzioso (Agência das receitas — Direcção-Geral da Regulamentação e do Contencioso), de 21 de Fevereiro de 2003, a declaração para efeitos desta liquidação automática, prevista no artigo 9.º da Lei n.º 289/2002, tem por objecto, ao contrário da declaração complementar de IVA prevista no artigo 8.º da mesma lei, não a declaração de montantes tributáveis adicionais, mas a apresentação de dados que permitem determinar os montantes que devem ser pagos para beneficiar da amnistia.

16 Embora os exercícios fiscais cobertos pela referida liquidação automática sejam os mesmos que os visados pelo artigo 8.º da Lei n.º 289/2002, a declaração apresentada nos termos do artigo 9.º desta lei deve, em contrapartida, nos termos do n.º 1 deste artigo 9.º, respeitar a «todos os exercícios fiscais, sob pena de nulidade».

17 Por força do artigo 9.º, n.º 2, alínea b), da Lei n.º 289/2002, a liquidação automática para efeitos de IVA é realizada através do pagamento, para cada um dos exercícios fiscais, «de um montante igual a 2% do imposto relativo às entregas de bens e às prestações de serviços efectuadas pelo sujeito passivo, para as quais o imposto se tornou exigível durante o exercício fiscal», e de um montante igual a 2% do IVA sobre as entregas de bens e as prestações de serviços «deduzido durante o mesmo período», devendo estes montantes ser acumulados. Esta percentagem é fixada em 1,5% no caso de o imposto a jusante ou o imposto a montante exceder 200 000 euros e em 1% no caso de montantes superiores a 300 000 euros. Se da aplicação desta disposição resultar o pagamento de um montante superior a 11 600 000 euros, a parte que exceder este montante é reduzida em 80%. No entanto, o artigo 9.º, n.º 6, da referida lei prevê o pagamento de uma quantia mínima para cada exercício, a saber, de 500 euros quando o volume de negócios do sujeito passivo em causa não exceda 50 000 euros, de 600 euros quando este se situe entre 50 000 e 180 000 euros e de 700 euros quando este volume de negócios exceda 180 000 euros.

18 Por cada exercício fiscal relativamente ao qual não tenha sido apresentada qualquer declaração, o artigo 9.º, n.º 8, da Lei n.º 289/2002 exige o pagamento de uma quantia fixa de 1 500 euros para pessoas singulares e de 3 000 euros para sociedades e associações.

19 Nos termos do artigo 9.º, n.º 10, alíneas b) e c), da referida lei, a liquidação automática para efeitos de IVA implica, para o sujeito passivo em causa, a extinção das sanções administrativas fiscais, a exclusão da aplicação de sanções penais para certas infracções fiscais e não fiscais relacionadas com as anteriores, bem como a exclusão de qualquer controlo fiscal.

20 Nos termos do artigo 9.º, n.º 14, da Lei n.º 289/2002, não podem beneficiar da referida liquidação automática:

— os sujeitos passivos aos quais, à data da entrada em vigor desta lei, tenha sido notificado um auto de notícia com um resultado positivo, um aviso de rectificação ou uma notificação para responder;

— os sujeitos passivos contra os quais tenha sido intentada uma acção penal pelas infracções visadas no artigo 9.º, n.º 10, alínea c), da mesma lei, e que tenham sido formalmente informados disso antes da data de apresentação da declaração complementar;

— os sujeitos passivos que não apresentaram a totalidade das declarações relativas a todas as imposições mencionadas no artigo 9.º, n.º 2, e a todos os exercícios fiscais visados mencionados no referido artigo 9.º, n.º 1.

Procedimento pré-contencioso

21 Por considerar que os artigos 8.º e 9.º da Lei n.º 289/2002 são incompatíveis com os artigos 2.º e 22.º da Sexta Directiva e com os artigos 10.º CE e 249.º CE, a Comissão, em conformidade com o procedimento previsto no artigo 226.º CE, enviou à República Italiana uma notificação para cumprir, datada de 16 de Dezembro de 2003. Por carta de 30 de Março de 2004, este Estado-Membro contestou a incompatibilidade invocada pela Comissão. Não satisfeita com a resposta da República Italiana, a Comissão dirigiu a este Estado-Membro, por carta de 18 de Outubro de 2004, um parecer fundamentado, convidando-o a dar-lhe cumprimento no prazo de dois meses a contar da sua recepção. Na sua resposta de 31 de Janeiro de 2005 ao referido parecer fundamentado, a República Italiana contestou de novo a existência de tal incompatibilidade. Nestas condições, a Comissão decidiu intentar a presente acção.

Quanto ao recurso

Argumentos das partes

22 A Comissão sustenta que, tendo previsto de forma expressa e geral, nos artigos 8.º e 9.º da Lei n.º 289/2002, uma renúncia à verificação das transacções tributáveis efectuadas durante uma série de exercícios fiscais, a República Italiana não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 2.º e 22.º da Sexta Directiva, bem como do artigo 10.º CE.

23 A Comissão precisa que os artigos 2.º e 22.º da Sexta Directiva, bem como o artigo 10.º CE, impõem uma dupla obrigação aos Estados-Membros, os quais devem adoptar, por um lado, todos os actos legislativos de direito nacional necessários para aplicar a Sexta Directiva e, por outro, todas as medidas de natureza administrativa necessárias para assegurar o cumprimento, por parte dos sujeitos passivos do IVA, das obrigações decorrentes da referida directiva, em particular, da obrigação de pagar, dentro de certo prazo, o imposto devido na sequência da realização de transacções tributáveis.

24 Segundo a Comissão, os artigos 8.º e 9.º da Lei n.º 289/2002 constituem uma derrogação à legislação geral que regula o IVA e que transpõe, para o direito italiano, as directivas comunitárias em matéria de IVA. A Comissão considera que tal derrogação é contrária aos artigos 2.º e 22.º da Sexta Directiva.

25 Quanto à obrigação, imposta aos Estados-Membros pelo artigo 2.º da Sexta Directiva, de sujeitarem a IVA todas as entregas de bens, bem como todas as prestações de serviços, a Comissão sustenta que um Estado-Membro não se pode subtrair unilateralmente à obrigação de aplicar o IVA a certas categorias de operações tributáveis, quer introduzindo isenções de imposto não previstas pelo legislador comunitário, quer excluindo do campo de aplicação desta directiva transacções tributáveis que, pelo contrário, deviam ser por ele abrangidas.

26 Quanto às obrigações visadas no artigo 22.º da Sexta Directiva, a Comissão sustenta que, estando estas obrigações formuladas em termos inequívocos e imperativos, os Estados-Membros só podem dispensar os sujeitos passivos de algumas delas se uma disposição específica deste artigo 22.º lhes conferir expressamente a faculdade de preverem derrogações às referidas obrigações. Segundo a Comissão, o artigo 22.º, n.º 8, da referida directiva visa dotar as administrações fiscais nacionais dos meios de controlo necessários, submetendo os sujeitos passivos às obrigações correspondentes a estas exigências de controlo, e impor aos Estados-Membros a obrigação de «assegurar a cobrança correcta do imposto», graças a uma acção eficaz de verificação e de luta contra a fraude. Segundo a Comissão, o referido artigo 22.º não confere aos Estados-Membros um poder discricionário que lhes permita isentar todos os sujeitos passivos da sua obrigação de dispor de uma contabilidade, de emitir facturas e de apresentar uma declaração de pagamento do IVA.

27 A Comissão reconhece que, ao verificarem a exactidão das declarações de IVA e dos correspondentes pagamentos efectuados pelos sujeitos passivos, os Estados-Membros dispõem de uma certa margem de apreciação que lhes permite adaptar a sua acção de controlo em função dos recursos humanos e dos meios técnicos de que dispõem para este fim. Todavia, sustenta que os artigos 8.º e 9.º da Lei n.º 289/2002 excedem a margem de apreciação discricionária concedida aos Estados-Membros pelo legislador comunitário, dado que a República Italiana procedeu a uma renúncia geral, indiscriminada e prévia a qualquer actividade de controlo e verificação em matéria de IVA.

28 Constatando, por outro lado, a falta de qualquer nexo entre a dívida fiscal calculada segundo as regras normais do IVA e os montantes a pagar pelos sujeitos passivos que desejem beneficiar dos regimes de amnistia previstos, respectivamente, pelos artigos 8.º e 9.º da Lei n.º 289/2002, a Comissão considera que os referidos artigos são susceptíveis de perturbar gravemente o bom funcionamento do sistema comum de IVA, falsear o princípio da neutralidade fiscal inerente a este sistema e comprometer a obrigação de assegurar a cobrança equivalente do imposto em todos os Estados-Membros.

29 A República Italiana, que reconhece que as disposições comunitárias em matéria de IVA impõem aos Estados-Membros a aplicação do imposto a todos os sujeitos passivos e o exercício de um controlo em consequência desta obrigação, sustenta que o mecanismo previsto nos artigos 8.º e 9.º da Lei n.º 289/2002 não afecta nem as

obrigações dos sujeitos passivos nem os elementos constitutivos do imposto. Este é, ao invés, relevante nos domínios do controlo e da recuperação do imposto, nos quais os Estados-Membros dispõem de um poder de apreciação.

30 Segundo este Estado-Membro, a crítica da Comissão, que visa qualificar o mecanismo previsto nos artigos 8.º e 9.º da Lei n.º 289/2002 como uma renúncia «geral, indiscriminada e prévia a toda a actividade de controlo e de verificação em matéria de IVA», equivale a impedir, de maneira geral, os Estados-Membros de recorrerem a instrumentos de conciliação ou de resolução de litígios pendentes tendo em vista evitar processos judiciais e assegurar receitas imediatas mediante reduções negociadas dos impostos.

31 A República Italiana alega, em particular, que a sua Administração Fiscal não está em condições de controlar todos os sujeitos passivos, de modo que o regime previsto nos artigos 8.º e 9.º da Lei n.º 289/2002 permite arrecadar imediatamente uma parte não negligenciável do imposto e fazer incidir as suas actividades de controlo sobre os sujeitos passivos que não recorreram ao procedimento de amnistia em causa.

32 O referido Estado-Membro alega ainda que o facto de cobrar montantes de imposto que, segundo ele, são sensivelmente mais elevados do que os que teriam sido arrecadados com base no procedimento normal de verificação e de controlo permite considerar que as obrigações decorrentes da Sexta Directiva foram respeitadas e que não se pode afirmar o contrário apenas porque a recuperação destes montantes apresenta a forma de pagamentos espontâneos efectuados pelos sujeitos passivos, em vez de ter ocorrido na sequência de uma intimação da Administração Fiscal.

33 Este Estado-Membro alega que o artigo 8.º da Lei n.º 289/2002 tem por objectivo permitir que os sujeitos passivos ainda não identificados pela Administração Fiscal como infractores regularizem a sua situação, na condição de declararem espontaneamente os montantes tributáveis a que se refere a fraude e de pagarem uma quantia correspondente, pelo menos, a 50% do imposto eludido (ou a dois terços se se tratar de retenções). Devido ao pagamento efectuado, a Administração Fiscal vê-se impedida de efectuar controlos quanto às quantias que não ultrapassam em 100%, no mínimo, as quantias declaradas a título complementar (ou 50% se se tratar de retenções adicionais).

34 Invocando o n.º 10 do artigo 8.º da Lei n.º 289/2002, cujas disposições são mencionadas no n.º 13 do presente acórdão, a República Italiana sustenta que os sujeitos passivos já conhecidos como infractores não beneficiam do regime previsto no referido artigo 8.º

35 Quanto ao artigo 9.º da Lei n.º 289/2002, a República Italiana indica que a possibilidade de beneficiar desta disposição é excluída nas duas hipóteses previstas no artigo 8.º, n.º 10, desta lei, referidas no n.º 13 do presente acórdão, bem como, nos termos do artigo 9.º, n.º 14, da referida lei, quando o interessado não apresentou a totalidade das declarações relativas a todas as imposições mencionadas neste artigo 9.º, n.º 2, e a todos os exercícios fiscais visados no referido artigo 9.º, n.º 1.

36 Este Estado-Membro precisa que a referência, no artigo 9.º, n.º 14, da Lei n.º 289/2002, a «todas as imposições mencionadas no n.º 2» foi sempre interpretada no sentido de que as imposições mencionadas no artigo 9.º, n.º 2, alínea a), desta lei e o IVA, referido neste artigo 9.º, n.º 2, alínea b), devem ser considerados separadamente. Assim, admitiu-se que obsta ao benefício da liquidação automática prevista no referido artigo 9.º o facto de não ter sido apresentada qualquer declaração em matéria de IVA durante todos os anos em causa, mesmo que, para esses mesmos anos, tenham sido apresentadas declarações relativas a outros impostos. O referido Estado-Membro acrescenta que, em consonância com o artigo 9.º, n.º 9, da Lei n.º 289/2002, a Administração Fiscal tem sempre o direito de recuperar o imposto devido com base nos dados resultantes da declaração de IVA e que, de qualquer modo, o controlo fiscal é sempre possível quando se trata de verificar o direito (ou a falta de direito) ao reembolso do imposto que deve resultar desta declaração.

Apreciação do Tribunal de Justiça

37 Decorre dos artigos 2.º e 22.º da Sexta Directiva, bem como do artigo 10.º CE, que cada Estado-Membro tem a obrigação de tomar todas as medidas legislativas e administrativas necessárias para garantir a cobrança da totalidade do IVA devido no seu território. A este respeito, os Estados-Membros são obrigados a verificar as

declarações dos contribuintes, a contabilidade destes últimos e outros documentos pertinentes, bem como a calcular e a cobrar o imposto devido.

38 No âmbito do sistema comum de IVA, os Estados-Membros são obrigados a garantir o respeito das obrigações que incumbem aos sujeitos passivos e desfrutam, a este respeito, de uma certa margem de discricionariedade, designadamente, quanto à maneira de utilizar os meios à sua disposição.

39 Esta margem de discricionariedade está, todavia, limitada pela obrigação de garantir uma cobrança eficaz dos recursos próprios da Comunidade e de não criar diferenças significativas na maneira como são tratados os sujeitos passivos, quer no seio de um dos Estados-Membros quer em todos eles. O Tribunal de Justiça declarou que a Sexta Directiva deve ser interpretada em conformidade com o princípio da neutralidade fiscal inerente ao sistema comum de IVA, segundo o qual os operadores económicos que efectuam as mesmas operações não devem ser tratados de forma diferente em matéria de cobrança do IVA (acórdão de 16 de Setembro de 2004, Cimber Air, C-382/02, Colect., p. I-8379, n.º 24). Todas as acções dos Estados-Membros respeitantes à cobrança do IVA devem respeitar este princípio.

40 Nos termos do artigo 8.º da Lei n.º 289/2002, os sujeitos passivos que não cumpriram as suas obrigações relativas aos exercícios fiscais compreendidos entre os anos de 1998 e 2001 — ou seja, em certos casos, apenas um ano antes de ser adoptada esta lei — podem subtrair-se a qualquer controlo, bem como às sanções aplicáveis, até ao limite de um montante equivalente ao dobro do montante do IVA que figura na declaração complementar do IVA. Com efeito, as autoridades italianas já não têm o direito de verificar as operações tributáveis efectuadas no decurso dos quatro anos que precederam a adopção da referida lei, até ao limite, todavia, dos montantes fixados no artigo 8.º, n.º 6, da mesma lei. Esta renúncia é aplicável, em princípio, quando o sujeito passivo declara e paga o montante que devia ter pago inicialmente. No entanto, dado que só podem ser verificados os montantes que excedem o dobro dos que o sujeito passivo indicou na declaração complementar de IVA, a Lei n.º 289/2002 é susceptível de incitar fortemente os sujeitos passivos a declararem apenas uma parte da quantia efectivamente devida. Daqui resulta que os sujeitos passivos que beneficiam deste artigo escapam definitivamente às suas obrigações de declarar e de pagar o montante de IVA normalmente devido para os exercícios fiscais compreendidos entre os anos de 1998 e 2001.

41 Quanto ao montante de IVA devido por força do artigo 9.º da Lei n.º 289/2002, o mesmo está ainda mais afastado daquele que o sujeito passivo deveria ter pago. Com efeito, segundo este artigo, um sujeito passivo que não apresentou declarações relativas aos exercícios fiscais compreendidos entre os anos de 1998 e 2001 pode subtrair-se a qualquer controlo, bem como a quaisquer sanções administrativas fiscais e penais, pagando um montante correspondente a 2% do IVA devido sobre as entregas de bens e as prestações de serviços por ele efectuadas, bem como um montante de 2% do IVA deduzido no decurso do mesmo período. Esta percentagem é fixada em 1,5% no caso de o imposto a jusante ou o imposto a montante exceder 200 000 euros e em 1% no caso de um montante superior a 300 000 euros. Quando o montante devido em aplicação deste artigo 9.º ultrapassa certo nível, a parte que excede este último é reduzida em 80%. Os montantes a pagar não podem ser inferiores a 500 euros.

42 Daqui resulta que o artigo 9.º da Lei n.º 289/2002 permite que os sujeitos passivos que não cumpriram as suas obrigações em matéria de IVA relativas aos exercícios fiscais compreendidos entre os anos de 1998 e 2001 lhes escapem definitivamente, bem como às sanções incorridas em caso de não cumprimento das mesmas obrigações, mediante o pagamento de uma quantia fixa em vez de um montante proporcional ao volume de negócios realizado. Ora, estas quantias fixas são desproporcionadas relativamente ao montante que o sujeito passivo devia ter pago sobre o volume de negócios resultante das operações que efectuou mas não declarou.

43 Ao substituir, pouco tempo após terem expirado os prazos fixados aos sujeitos passivos para pagar os montantes de IVA normalmente devidos, as obrigações dos interessados decorrentes dos artigos 2.º e 22.º da Sexta Directiva por outras que não exigem o pagamento dos referidos montantes, os artigos 8.º e 9.º da Lei n.º 289/2002 esvaziam de conteúdo esses artigos da Sexta Directiva, que, porém, constituem a base do sistema comum de IVA, e afectam, deste modo, a própria estrutura deste imposto. O importante desequilíbrio existente entre os montantes efectivamente devidos e os que são pagos pelos sujeitos passivos que desejam beneficiar da amnistia fiscal em causa conduz a uma quase isenção fiscal.

44 Daqui resulta que a Lei n.º 289/2002 perturba gravemente o bom funcionamento do sistema comum de IVA. As disposições desta falseiam o princípio da neutralidade fiscal ao introduzirem significativas diferenças de tratamento entre os sujeitos passivos no território italiano. Pela mesma razão, estas disposições põem em

causa a obrigação de assegurar uma cobrança equivalente do imposto em todos os Estados-Membros.

45 Na medida em que, como indica o quarto considerando da Sexta Directiva, o princípio da neutralidade fiscal visa tornar possível a criação de um mercado comum que permita uma concorrência sã, o próprio funcionamento do mercado comum é afectado pela legislação italiana, dado que, em Itália, os sujeitos passivos podem contar com a possibilidade de não serem obrigados a pagar grande parte das suas dívidas fiscais.

46 Importa sublinhar, neste contexto, que a luta contra a fraude é um objectivo reconhecido e encorajado pela Sexta Directiva (v. acórdãos de 21 de Fevereiro de 2006, Halifax e o., C-255/02, Colect., p. I-1609, n.º 71, e de 22 de Maio de 2008, Ampliscientifica e Amplifin, C-162/07, Colect., p. I-4019, n.º 29). Assim, o artigo 22.º, n.º 8, da Sexta Directiva convida os Estados-Membros a prever, se necessário, obrigações suplementares para evitar a fraude.

47 Ora, impõe-se constatar que a legislação italiana produz um efeito contrário, na medida em que os sujeitos passivos culpados de fraude são favorecidos pela Lei n.º 289/2002.

48 A República Italiana sustenta que os casos de exclusão do benefício da amnistia fiscal controvertida permitem minimizar o impacto real desta. Alega, designadamente, que não podem beneficiar de tal medida os sujeitos passivos que não apresentaram declarações de IVA relativas a nenhum dos exercícios fiscais em causa e os que não respeitaram as suas obrigações em matéria de IVA e contra os quais foi já encerrado um processo decidido a favor das autoridades fiscais.

49 Contudo, os números fornecidos pela República Italiana em sua defesa, segundo os quais cerca de 15% dos sujeitos passivos, ou seja, quase 800 000 pessoas, teriam solicitado o benefício de uma amnistia fiscal no decurso do ano de 2001, tornam patente

o impacto de uma medida que não pode ser entendida como de alcance limitado, não obstante os casos de exclusão referidos pelo Estado-Membro em causa.

50 Uma vez que os casos de exclusão são muito limitados, há que concluir que a Comissão qualifica acertadamente a medida de amnistia controvertida como renúncia geral e indiscriminada ao poder de verificação e de rectificação exercido pela Administração Fiscal.

51 A República Italiana sustenta que a Lei n.º 289/2002 permitiu ao Tesouro Público recuperar imediatamente, e sem necessidade de recorrer a processos judiciais morosos, uma parte do IVA não inicialmente declarado.

52 Ora, ao introduzir uma medida de amnistia pouco tempo após terem expirado os prazos nos quais os sujeitos passivos deveriam ter pago o IVA e ao exigir o pagamento de um montante muito reduzido em relação ao imposto efectivamente devido, a medida em causa permite aos sujeitos passivos interessados escapar definitivamente às suas obrigações em matéria de IVA, embora as autoridades fiscais nacionais pudessem ter descoberto, pelo menos, uma parte desses sujeitos passivos durante os quatro anos anteriores à data da prescrição do imposto normalmente devido. Deste modo, a Lei n.º 289/2002 põe em causa a responsabilidade que pesa sobre cada Estado-Membro de assegurar a cobrança correcta do imposto.

53 Por conseguinte, há que julgar procedente a acção intentada pela Comissão e declarar que, tendo previsto nos artigos 8.º e 9.º da Lei n.º 289/2002 uma renúncia geral e indiscriminada à verificação das operações tributáveis efectuadas no decurso de uma série de exercícios fiscais, a República Italiana não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 2.º e 22.º da Sexta Directiva, bem como do artigo 10.º CE.

Quanto às despesas

54 Por força do disposto no artigo 69.º, n.º 2, do Regulamento de Processo, a parte vencida é condenada nas despesas se a parte vencedora o tiver requerido. Tendo a Comissão pedido a condenação da República Italiana e tendo esta sido vencida, há que condená-la nas despesas.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Grande Secção) decide:

1) **Tendo previsto nos artigos 8.º e 9.º da Lei n.º 289, que regula a elaboração do orçamento anual e plurianual do Estado (Lei de finanças de 2003) [legge n.º 289, disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003)], de 27 de Dezembro de 2002, uma renúncia geral e indiscriminada à verificação das operações tributáveis efectuadas no decurso de uma série de exercícios fiscais, a República Italiana não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 2.º e 22.º da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme, bem como do artigo 10.º CE.**

2) **A República Italiana é condenada nas despesas.**

Assinaturas