Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Nona Secção)

6 de julho de 2017*

«Reenvio prejudicial — Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) — Diretiva 2006/112/CE — Artigo 199.º, n.º 1, alínea c) — Falta de registo no IVA — Autoliquidação — Caráter hipotético da questão prejudicial — Inadmissibilidade do pedido de decisão prejudicial»

No processo C-392/16,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pela Curtea de Apel Bucureşti (Tribunal de Segunda Instância de Bucareste, Roménia), por decisão de 25 de abril de 2016, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 13 de julho de 2016, no processo

Dumitru Marcu

contra

Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF),

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Nona Secção),

composto por: E. Juhász, presidente de secção, C. Vajda e C. Lycourgos (relator), juízes,

advogado-geral: M. Bobek,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

— em representação do Governo romeno, por R.-H. Radu, L. Lițu e C. M. Florescu, na qualidade de agentes, Keppenne, na qualidade de agentes,

— em representação da Comissão Europeia, por L. Lozano Palacios e L. Radu Bouyon, 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 da Sexta Diretiva 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 coletável uniforme (JO 1977, L 145 p. 1; EE 09 F1 p. 54), e da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO 2006, L 347, p. 1), e em especial a interpretação das suas normas relativas às condições de aplicação do mecanismo de autoliquidação.

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio entre Dumitru Marcu e a l'Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF) – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (Agência Nacional da Administração Fiscal (ANAF) – Direção Regional das Finanças Públicas de Bucareste, Roménia, a seguir «Administração Fiscal»), a respeito de um pedido de anulação da decisão que impôs ao recorrente o pagamento retroativo do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) a título de operações imobiliária e que lhe recusou a aplicação do mecanismo da autoliquidação.

Quadro jurídico

3 O artigo 2.º do Ato relativo às condições de adesão da República da Bulgária e da Roménia e às adaptações dos Tratados em que se funda a União Europeia (JO 2005, L 157, p. 203) prevê:

«A partir da data da adesão, as disposições dos Tratados originários e os atos adotados pelas Instituições e pelo Banco Central Europeu antes da adesão vinculam a Bulgária e a Roménia e são aplicáveis nesses Estados nos termos desses Tratados e do presente Ato.»

Diretiva 2006/112

4 O artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112 prevê:

«Entende-se por "sujeito passivo" qualquer pessoa que exerça, de modo independente e em qualquer lugar, uma atividade económica, seja qual for o fim ou o resultado dessa atividade.

Entende-se por "atividade económica" qualquer atividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas. É em especial considerada atividade económica a exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com caráter de permanência.»

5 O artigo 12.º desta diretiva dispõe:

«1. Os Estados-Membros podem considerar sujeito passivo qualquer pessoa que realize, a título ocasional, uma operação relacionada com as atividades referidas no segundo parágrafo do n.º 1 do artigo 9.º e, designadamente, uma das seguintes operações:

a) Entrega de um edifício ou de parte de um edifício e do terreno da sua implantação, efetuada antes da primeira ocupação;

b) a entrega de um terreno para construção.

2. Para efeitos da alínea a) do n.º 1, entende-se por "edifício" qualquer construção incorporada no solo.

Os Estados-Membros podem estabelecer as regras de aplicação do critério referido na alínea a) do n.º 1 às transformações de imóveis e, bem assim, à noção de terreno da sua implantação.

[…]

3. Para efeitos da alínea b) do n.º 1, entende-se por "terrenos para construção" os terrenos, urbanizados ou não, definidos como tal pelos Estados-Membros.»

6 O artigo 135.º, n.º 1, da referida diretiva tem a seguinte redação:

«Os Estados-Membros isentam as seguintes operações:

[…]

j) As entregas de edifícios ou de partes de edifícios e do terreno da sua implantação, que não sejam as referidas na alínea a) do n.º 1 do artigo 12.º;

k) As entregas de bens imóveis não edificados, que não sejam as entregas de terrenos para construção referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 12.º;

[…]»

7 Nos termos do artigo 137.º, n.º 1, da mesma diretiva:

«Os Estados-Membros podem conceder aos seus sujeitos passivos o direito de optar pela tributação das seguintes operações:

[…]

b) As entregas de edifícios ou de partes de edifícios e do terreno da sua implantação, que não sejam as referidas na alínea a) do n.º 1 do artigo 12.º;

c) As entregas de bens imóveis não edificados, que não sejam as entregas de terrenos para construção referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 12.º;

[…]»

8 O artigo 193.º da Diretiva 2006/112 tem o seguinte teor:

«O IVA é devido por sujeitos passivos que efetuem entregas de bens ou prestações de serviços tributáveis, com exceção dos casos em que o imposto é devido por outra pessoa nos termos dos artigos 194.º a 199.º e 202.º»

9 O artigo 199.º, n.º 1, desta diretiva prevê:

«Os Estados-Membros podem prever que o devedor do imposto é o sujeito passivo destinatário das seguintes operações:

[…]

c) Entrega de um bem imóvel, na aceção das alíneas j) e k) do n.º 1 do artigo 135.º, quando o fornecedor tenha optado pela tributação da operação nos termos do artigo 137.º;

[…]»

10 O artigo 395.º, n.º 1, da referida diretiva dispõe:

«O Conselho, deliberando por unanimidade sob proposta da Comissão, pode autorizar os Estados-Membros a introduzirem medidas especiais derrogatórias da presente diretiva para simplificar a cobrança do imposto ou para evitar certas fraudes ou evasões fiscais.

[…]»

11 O artigo 411.º da mesma diretiva tem a seguinte redação:

«1. São revogadas a Diretiva 67/227/CEE e a [Sexta Diretiva 77/388/CEE], sem prejuízo das obrigações dos Estados-Membros relativas aos prazos de transposição e de aplicação das referidas diretivas, constantes da parte B do anexo XI.

2. As referências às diretivas revogadas entendem-se feitas à presente diretiva e devem ser lidas de acordo com o quadro de correspondência constante do anexo XII.»

12 O artigo 413.º da Diretiva 2006/112 dispõe:

«A presente Diretiva entra em vigor em 1 de janeiro de 2007.»

Direito romeno

Lei n.º 571/2003 que estabelece o Código Tributário

13 O artigo 127.º da Lei n.º 571/2003 que estabelece o Código Tributário (a seguir «Código Tributário») dispõe:

«Sujeitos passivos e atividade económica

1) Considera-se sujeito passivo quem exercer, de modo independente e em qualquer lugar, atividades económicas da natureza das previstas no n.º 2, quaisquer que sejam os objetivos ou os resultados da referida atividade.

2) Na aceção do presente título, a atividade económica compreende as atividades de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas, e as atividades de profissão liberal ou equiparadas. É igualmente considerada atividade económica a exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com caráter de permanência.»

14 O artigo 160.º do Código Tributário, na sua versão em vigor durante o ano de 2007, dispunha:

«Medidas de simplificação

1) Os fornecedores e os adquirentes dos bens e serviços enumerados no n.º 2 são obrigados a aplicar as medidas de simplificação previstas neste artigo. A aplicação destas medidas fica sujeita à condição de que o fornecedor e o adquirente estejam registados no IVA, nos termos do artigo 153.º

2) Os bens e serviços a que se aplicam as medidas simplificadas são os seguintes:

[…]

b) edifícios e suas frações e os terrenos de qualquer tipo a cuja entrega seja aplicável o regime de tributação;

[…]

3) Os fornecedores são obrigados a apor a menção "autoliquidação" nas faturas emitidas nas entregas de bens referidas no n.º 2, sem indicação da taxa respetiva. Os adquirentes mencionam a taxa respetiva nas faturas emitidas pelo fornecedor, relativamente às quais indicam quer o montante do imposto cobrado quer o montante do imposto dedutível na declaração de IVA. Não é efetuado nenhum pagamento de IVA entre o fornecedor e o adquirente nas operações sujeitas ao regime de simplificação. […]

5) A aplicação do disposto no presente artigo cabe quer ao fornecedor quer ao recorrente. Caso o fornecedor não aponha a menção "autoliquidação" nas faturas emitidas para os bens ou serviços mencionados no n.º 2, o adquirente é obrigado a aplicar a autoliquidação, a não pagar o imposto ao fornecedor, a inserir na fatura, por sua própria iniciativa, a menção "autoliquidação" e a cumprir as obrigações previstas no n.º 3.»

Decisão do governo n.º 44/2004 relativa às modalidades de aplicação do Código Tributário

15 Na sua versão em vigor no ano de 2007, o ponto 62, n.º 2, da Decisão do governo n.º 44/2004 relativa às modalidades de aplicação do Código Tributário previa:

«Quando o sujeito passivo atingir ou ultrapassar o limite da isenção e não tiver pedido para ser identificado nos termos do artigo 153.º do Código Tributário, as autoridades fiscais competentes procedem da seguinte forma:

a) quando as autoridades fiscais competentes constatarem a infração às disposições legais antes do registo do sujeito passivo no IVA nos termos do artigo 153.º do Código Tributário, notificam-no para pagar o imposto que devia ter pagado se estivesse registado no IVA no regime normal em conformidade com o artigo 153.º do Código Tributário relativamente ao período compreendido entre a data em que a pessoa em causa devia ter estado registada no IVA se o tivesse requerido no prazo previsto na lei e o momento em que a infração à lei foi constatada. Além disso, as autoridades fiscalizadoras registam essa pessoa no IVA oficiosamente nos termos do artigo 153.º, n.º 7, do Código Tributário.

[…]»

16 O ponto 82 das modalidades de aplicação, na versão em vigor durante o ano de 2007, tinha o seguinte teor:

«A condição necessária prevista no artigo 160.º, n.º 1, do Código Tributário para a aplicação das medidas de simplificação e da autoliquidação, respetivamente, é que tanto o fornecedor ou prestador como o beneficiário estejam identificados para efeitos de IVA, em conformidade com o artigo 153.º do Código Tributário, e que a operação em causa seja tributável. […]

[…]

9) As autoridades tributárias sancionam os fornecedores e os adquirentes pela não observância das medidas de simplificação previstas na lei determinando a retificação das operações e a aplicação da autoliquidação em conformidade com o disposto no presente regulamento.

[…]»

Litígio no processo principal e questão prejudicial

17 Entre os meses de agosto de 2005 e de dezembro de 2009, D. Marcu celebrou, como vendedor, 35 transações imobiliárias relativas a terrenos e apartamentos integrantes do seu património pessoal, quer com pessoas singulares não registadas no IVA quer com pessoas coletivas de direito romeno registadas no IVA. Relativamente a estas transações não cobrou IVA nem o pagou ao Estado.

18 Segundo o tribunal de reenvio, apenas 7 destas 35 transações imobiliários são relevantes no âmbito do processo nele pendente. Trata-se de sete contratos de venda celebrados, ente setembro de 2006 e novembro de 2007, com pessoas coletivas de direito romeno registadas no IVA.

19 Na sequência de uma fiscalização efetuada em 2010, a Administração Fiscal constatou que essas transações imobiliárias preenchiam as condições legais exigidas para serem sujeitas a IVA e que D. Marcu tinha a qualidade de sujeito passivo, dado que ultrapassara o limite de isenção e que exercia uma atividade económica de exploração de bens corpóreos e incorpóreos com vista a obter receitas regulares.

20 A este respeito, em 29 de setembro de 2010, a Administração Fiscal constatou que D. Marcu não cumprira a obrigação de registo no IVA no prazo de dez dias após a ultrapassagem do limite de isenção do IVA. Além disso, essa Administração considerou que D. Marcu era devedor do IVA a contar de 1 de fevereiro de 2006 e emitiu um aviso de liquidação do IVA devido retroativamente relativamente a todas as transações imobiliárias que realizara na qualidade de vendedor a partir dessa data.

21 D. Marcu contestou a legalidade dessa liquidação na Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Agência Nacional Tributária – Direção-Geral de Contencioso, Roménia) e requereu, relativamente às transações realizadas nos anos de 2006 e de 2007 com pessoas registadas no IVA, a aplicação do mecanismo de tributação simplificada, a saber, o mecanismo de autoliquidação, que, segundo a legislação nacional, era obrigatório nessa época no caso de transações imobiliárias entre sujeitos passivos.

22 Segundo D. Marcu, na medida em que a Administração Fiscal constatou retroativamente a sua qualidade de sujeito passivo a contar de 1 de fevereiro de 2006, também devia ter aplicado o mecanismo de autoliquidação a essas transações. E alega que o registo no IVA é uma condição formal que visa assegurar o controlo da aplicação desse mecanismo não devendo ter qualquer impacto no reconhecimento do direito a estar por ele abrangido.

23 A Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Agência Nacional Tributária – Direção-Geral de Contencioso) não aceitou os argumentos de D. Marcu relativos à aplicação retroativa do mecanismo de autoliquidação pelo facto de, segundo a legislação fiscal romena, na sua versão em vigor nos anos de 2006 e 2007, a aplicação deste mecanismo estar sujeita à condição imperativa de que tanto o fornecedor como o adquirente estivessem registados no IVA. Ora, no respeitante a D. Marcu, essa condição não estava preenchida.

24 No âmbito do processo jurisdicional subsequente a esta decisão da Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Agência Nacional Tributária – Direção-Geral de Contencioso), a Administração Fiscal manteve a sua posição com base nos mesmos argumentos. No tribunal de reenvio, D. Marcu alegou a necessidade de questionar o Tribunal de Justiça sobre a questão de saber se essa posição é compatível com o direito da União em vigor sobre o IVA.

25 A este respeito, o tribunal de reenvio salienta que o Tribunal de Justiça considerou que o registo no IVA constitui uma exigência formal que não pode pôr em causa o direito à dedução do IVA, se as condições materiais que dão origem a este direito estiverem preenchidas. Segundo o tribunal de

reenvio, isso suscita, em circunstâncias como as do processo principal, a questão de saber se o facto de se ter um número de identificação do IVA válido no momento da entrega dos bens imóveis constitui igualmente uma exigência formal para efeitos de aplicação do mecanismo de autoliquidação, ou se esse requisito passa a ser uma exigência substantiva, de forma que implica necessariamente a inaplicabilidade desse mecanismo, quando precisamente, segundo o direito romeno, a aplicação desse mecanismo é obrigatória para as transações imobiliárias.

26 Nestas condições, a Curtea de Apel Bucureşti (Tribunal de Segunda Instância de Bucareste, Roménia) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«[A Sexta Diretiva 77/388 e a Diretiva 2006/112] opõem-se, em circunstâncias como as do litígio no processo principal, a uma legislação nacional ou a uma prática fiscal segundo a qual o mecanismo de autoliquidação (medidas de simplificação) – então previsto imperativamente para as operações entre sujeitos passivos para efeitos de IVA, relativas a terrenos – não é aplicável a uma entidade sujeita a uma inspeção e registada na sequência dessa inspeção, oficiosamente, para efeitos de IVA, invocando como motivo a circunstância de a entidade inspecionada não ter pedido e não ter obtido o registo para efeitos de IVA, antes de efetuar a operação ou na data em que o limite máximo foi excedido?»

Quanto à admissibilidade do pedido de decisão prejudicial

27 Com a sua questão, o tribunal de reenvio pergunta, em substância, se a Sexta Diretiva 77/388 e a Diretiva 2006/112 se opõem a uma norma do direito nacional ou a uma prática fiscal nacional segundo a qual o mecanismo de autoliquidação só é aplicável na condição de o vendedor e o adquirente do bem em causa estarem ambos registados no IVA no momento em que ocorre a operação, tendo a inobservância dessa condição como consequência que o vendedor fica devedor do imposto, em virtude das regras normais do sistema do IVA.

28 No que se refere à admissibilidade do pedido de decisão prejudicial, há que constatar, em primeiro lugar, que uma das sete transações imobiliárias em causa no litígio no processo principal consiste num contrato de venda celebrado em 13 de setembro de 2006, ou seja, antes da adesão da Roménia à União Europeia, ocorrida em 1 de janeiro de 2007.

29 Ora, o Tribunal de Justiça é competente para interpretar o direito da União apenas no que se refere à sua aplicação num novo Estado-Membro a partir da data da sua adesão à União (v., neste sentido, acórdão de 10 de janeiro de 2006, Ynos, C-302/04, EU:C:2006:9, n.º 36 e jurisprudência referida).

30 Por conseguinte, o Tribunal de Justiça não tem competência para responder à questão prejudicial na parte em que ela diz respeito ao contrato de venda de 13 de setembro de 2006.

31 Em segundo lugar, há que constatar que a questão prejudicial visa quer as normas da Sexta Diretiva 77/388 quer as da Diretiva 2006/112.

32 A este respeito, cabe salientar que os factos relevantes do litígio no processo principal são posteriores a 1 de janeiro de 2007, data em que a Diretiva 2006/112, nos termos dos seus artigos 411.° e 413.°, entrou em vigor e revogou a Sexta Diretiva 77/388. Além disso, resulta do artigo 411.º, n.º 2, da Diretiva 2006/112 que as referências à Sexta Diretiva 77/388 se consideram feitas, a partir dessa data, para a Diretiva 2006/112.

33 Assim, só a análise das normas da Diretiva 2006/112 é pertinente para a análise da questão prejudicial.

34 Em terceiro lugar, cabe salientar que a Comissão exprime dúvidas quanto à utilidade da resposta à questão prejudicial para a solução do litígio no processo principal e, assim, sobre a admissibilidade do pedido de decisão prejudicial. Com efeito, não é certo que D. Marcu possa ser qualificado de «sujeito

passivo», na aceção do artigo 9.º da Diretiva 2006/112, na sua qualidade de vendedor de terrenos e de apartamentos do seu património pessoal. Ora, se essa qualificação não fosse de aceitar relativamente a D. Marcu, segundo a Comissão, o aviso de liquidação que está em causa no processo principal teria de ser anulado, não se levantando a questão submetida ao Tribunal de Justiça.

35 A este propósito, importa recordar que não incumbe ao Tribunal de Justiça pronunciar-se sobre a interpretação e a aplicabilidade de disposições nacionais ou determinar os factos pertinentes para a resolução do litígio no processo principal. Com efeito, incumbe ao Tribunal de Justiça ter em conta, no quadro da repartição de competências entre os tribunais da União e os tribunais nacionais, o contexto factual e regulamentar com referência ao qual a questão prejudicial é suscitada, conforme definido na decisão de reenvio (v., neste sentido, designadamente, acórdão de 13 de junho de 2013, Kostov, C-62/12, EU:C:2013:391, n.º 25).

36 Nestas condições, para além do facto de D. Marcu não parecer ter contestado o facto de ter sido qualificado de sujeito passivo no âmbito do processo nacional, tem de se atender ao facto de o tribunal de reenvio, no seu pedido de decisão prejudicial, ter aceitado essa qualificação de D. Marcu, com base nas disposições do direito romeno que transpuseram o artigo 9.º da Diretiva 2006/112.

37 Daqui decorre que, deste ponto de vista, o pedido de decisão prejudicial é admissível.

38 Em quarto e último lugar, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, quando for manifesto que a interpretação do direito da União solicitada não tem nenhuma relação com a realidade ou com o objeto do litígio no processo principal, quando o problema for hipotético, ou ainda quando o Tribunal de Justiça não disponha dos elementos de facto e de direito necessários para dar uma resposta útil às questões que lhe foram submetidas, o Tribunal de Justiça rejeita o pedido por inadmissibilidade (v., neste sentido, acórdão de 2 de março de 2017, Pérez Retamero, C-97/16, EU:C:2017:158, n.º 22 e jurisprudência referida).

39 A este respeito, importa salientar que a questão prejudicial parte da premissa de que o mecanismo de autoliquidação previsto na Diretiva 2006/112 é suscetível de ser aplicado às operações referidas no processo principal.

40 Ora, não resulta dos elementos constantes dos autos remetidos ao Tribunal de Justiça que a Roménia tenha obtido, com base no artigo 395.º da Diretiva 2006/112, autorização para aplicar o mecanismo de autoliquidação em casos não expressamente previstos na referida diretiva.

41 Por conseguinte, há que examinar se as operações imobiliárias em causa no processo principal são suscetíveis de ser submetidas ao mecanismo de autoliquidação com base no artigo 199.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva 2006/112.

42 O artigo 199.º da Diretiva 2006/112 constitui uma exceção ao princípio do artigo 193.º da mesma, segundo o qual o IVA é devido pelo sujeito passivo que realiza uma entrega de bens ou uma prestação de serviços tributável. Com efeito, o artigo 199.º permite aos Estados-Membros recorrer, nas situações indicadas no seu n.º 1, alíneas a) a g), ao mecanismo de autoliquidação, em virtude do qual o devedor de IVA é o sujeito passivo destinatário da operação sujeita a IVA (v., neste sentido, acórdão de 13 de junho de 2013, Promociones y Construcciones BJ 200, C-125/12, EU:C:2013:392, n.º 23).

43 Assim, nos termos do artigo 199.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva 2006/112, os Estados-Membros podem prever que o devedor do imposto é o sujeito passivo destinatário das entregas de bens imóveis, no sentido do artigo 135.º, n.º 1, alíneas j) e k), desta diretiva, quando o fornecedor tenha optado pela tributação da operação em conformidade com o artigo 137.º da mesma diretiva.

44 Importa salientar que o artigo 135.º, n.º 1, alíneas j) e k), da Diretiva 2006/112 impõe aos Estados-Membros a isenção das entregas de edifícios ou de partes de edifícios e do terreno da sua implantação, que não sejam as referidas na alínea a) do n.º 1 do artigo 12.º desta diretiva e as entregas de bens imóveis não edificados, que não sejam as entregas de terrenos para construção referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 12.º da mesma diretiva. Este artigo 12.º, n.º 1, alíneas a) e b), para o qual remete o artigo 135.º, n.º 1, alíneas j) e k), da Diretiva 2006/112, refere-se a entregas de edifícios ou de parte de edifícios e do terreno da sua implantação, efetuadas antes da primeira ocupação, e também a entregas de terrenos para construção.

45 Da leitura conjunta destas duas normas resulta que, por um lado, as entregas de um edifício ou fração e do solo respetivo que não sejam as efetuadas antes da primeira ocupação e, por outro lado, as entregas de bens imóveis não construídos que não sejam de terrenos para construção devem, em princípio, ficar isentas de IVA.

46 Contudo, o artigo 137.º da Diretiva 2006/112 permite aos Estados-Membros conceder aos seus sujeitos passivos o direito de optar pela tributação de algumas operações, entre as quais as operações referidas no artigo 135.º, n.º 1, alíneas j) e k), desta diretiva, ou seja, as operações indicadas no número anterior.

47 Só quando o Estado-Membro em causa escolhe conceder aos sujeitos passivos a opção prevista no artigo 137.º da Diretiva 2006/112 e um desses sujeitos passivos exerce essa opção relativamente às operações abrangidas pelo artigo 135.º, n.º 1, alíneas j) e k), desta diretiva é que o mecanismo de autoliquidação pode ser aplicado a estas operações com base no artigo 199.º, n.º 1, alínea c), da mesma diretiva.

48 A este respeito, importa salientar que o pedido de decisão prejudicial não precisa a natureza exata dos bens imóveis em causa no processo principal.

49 Mas, mesmo admitindo que as operações em causa no processo principal são relativas a bens imóveis no sentido do artigo 135.º, n.º 1, alíneas j) e k), da Diretiva 2006/112, seria necessário ainda que a Roménia tivesse previsto na sua legislação a possibilidade, enunciada no artigo 137.º desta diretiva, de conceder aos sujeitos passivos o direito de optar pela tributação das entregas desses bens imóveis. Ora, sob reserva de verificação por parte do tribunal de reenvio, não parece resultar da decisão de reenvio que a Roménia tenha consagrado na sua legislação essa faculdade.

50 A este respeito, mesmo que essa faculdade exista na legislação romena, resulta claramente do pedido de decisão prejudicial que D. Marcu não optou pela tributação das operações em causa no processo principal, pois, num primeiro momento, não estava registado no IVA e, depois, quando foi considerado oficiosamente pela Administração Fiscal como sujeito passivo e lhe foi enviado um aviso de liquidação referente às operações em questão, contestou a legalidade do mesmo aviso.

51 Por conseguinte, se as operações em causa no processo principal, ou algumas delas, se referem a bens imóveis, na aceção do artigo 135.º, n.º 1, alíneas j) e k), da Diretiva 2006/112, na falta de consagração pela Roménia na sua legislação da faculdade prevista no artigo 137.º, n.º 1, alíneas b) e c), da Diretiva 2006/112 de conceder aos seus sujeitos passivos o direito de optarem pela tributação dessas operações ou na falta de pedido expresso de D. Marcu, em conformidade com o artigo 137.º desta diretiva, de aplicar o IVA a essas operações, as condições de aplicação do artigo 199.º, n.º 1, alínea c), da mesma diretiva não estão preenchidas e, por conseguinte, o mecanismo de autoliquidação nela previsto não se pode aplicar.

52 Em segundo lugar, admitindo que as operações em causa no processo principal se referem a bens imóveis na aceção do artigo 12.º, n.º 1, alíneas a) e b), da Diretiva 2006/112, o mecanismo de autoliquidação também não se pode aplicar a essas operações, pois elas não constam das operações taxativamente referidas no artigo 199.º, n.º 1, alíneas a) a g), da Diretiva 2006/112.

53 Tendo em conta quanto precede, há que constatar que resulta da análise das disposições da Diretiva 2006/112 que o mecanismo de autoliquidação nela previsto não é suscetível de ser aplicado às operações em causa no processo principal. Daqui decorre que a questão prejudicial, que se refere às modalidades de aplicação desse mecanismo, tem um caráter hipotético e que a resposta não é necessária para a resolução do litígio no processo principal. A questão não é, portanto, admissível.

54 Tendo em conta quanto precede, há que concluir que o presente pedido de decisão prejudicial é inadmissível.

Quanto às despesas

55 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 (Nona Secção) declara:

O pedido de decisão prejudicial apresentado pela Curtea de Apel Bucureşti (Tribunal de Segunda Instância de Bucareste, Roménia) é inadmissível.

Assinaturas