Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Décima Secção)

17 de dezembro de 2020*

«Reenvio prejudicial — Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) — Reembolso do IVA — Diretiva 2008/9/CE — Artigo 8.º, n.º 2, alínea d) — Artigo 15.º — Indicação do número da fatura — Pedido de reembolso»

No processo C-346/19,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Bundesfinanzhof (Tribunal Tributário Federal, Alemanha), por Decisão de 13 de fevereiro de 2019, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 2 de maio de 2019, no processo

Bundeszentralamt für Steuern

contra

Y-GmbH,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Décima Secção),

composto por: M. Ilešič, presidente de secção, E. Juhász (relator) e I. Jarukaitis, juízes,

advogado-geral: E. Tanchev,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

considerando as observações apresentadas:

– em representação de Y-GmbH, por G. Thurmayr, Steuerberater, e S. Ledermüller, Steuerberaterin,

– em representação do Governo alemão, por J. Möller e S. Eisenberg, na qualidade de agentes,

– em representação da Comissão Europeia, por J. Jokubauskaitė e R. Pethke, 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: alemão.

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 8.º, n.º 2, alínea d), e do artigo 15.º da Diretiva 2008/9/CE do Conselho, de 12 de fevereiro de 2008, que define as modalidades de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado previsto na Diretiva 2006/112/CE a sujeitos passivos não estabelecidos no Estado-Membro de reembolso, mas estabelecidos noutro Estado-Membro (JO 2008, L 44, p. 23), conforme alterada pela Diretiva 2010/66/UE do Conselho, de 14 de outubro de 2010 (JO 2010, L 275, p. 1) (a seguir «Diretiva 2008/9»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um recurso que opõe o Bundeszentralamt für Steuern (Serviço Central Federal dos Impostos, Alemanha) à Y-GmbH a propósito da recusa de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) oposta a esta sociedade.

Quadro jurídico

Direito da União

Diretiva 2006/112

3 A 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), conforme alterada pela Diretiva 2008/8/CE do Conselho, de 12 de fevereiro de 2008 (JO 2008, L 44, p. 11) (a seguir «Diretiva 2006/112»), prevê, no seu artigo 170.º:

«Os sujeitos passivos que […] não estejam estabelecidos no Estado-Membro em que efetuam as aquisições de bens e de serviços ou as importações de bens sobre os quais incide o IVA têm direito a obter o seu reembolso, desde que os bens ou serviços sejam utilizados para as operações seguintes:

a) Operações a que se refere o artigo 169.º;

b) Operações em relação às quais o imposto seja devido unicamente pelo destinatário, em conformidade com o disposto nos artigos 194.º a 197.º e 199.º»

4 Nos termos do artigo 171.º, n.º 1, desta diretiva:

«O reembolso do IVA em benefício dos sujeitos passivos não estabelecidos no Estado-Membro em que efetuam as aquisições de bens e de serviços ou as importações de bens sujeitas ao IVA, mas estabelecidos noutro Estado-Membro, é efetuado nos termos da Diretiva 2008/9/CE.»

5 O artigo 178.º, alínea a), da referida diretiva dispõe que, para poder exercer o direito à dedução, o sujeito passivo deve, no que respeita às entregas de bens e às prestações de serviços, possuir uma fatura emitida nos termos das secções 3 a 6 do capítulo 3 do título XI dessa diretiva.

6 O artigo 226.º da Diretiva 2006/112, que figura na secção 4 do capítulo 3 do título XI da mesma, tem a seguinte redação:

«Sem prejuízo das disposições específicas previstas na presente diretiva, as únicas menções que devem obrigatoriamente figurar, para efeitos do IVA, nas faturas emitidas em aplicação do disposto nos artigos 220.º e 221.º são as seguintes:

[…]

2) O número sequencial, baseado numa ou mais séries, que identifique a fatura de forma unívoca;

[…]»

Diretiva 2008/9

7 O artigo 1.º da Diretiva 2008/9 dispõe:

«A presente diretiva define as modalidades de reembolso do [IVA], previstas no artigo 170.º da Diretiva [2006/112].»

8 O artigo 2.º desta diretiva enuncia:

«Para efeitos da presente diretiva, entende-se por:

[…]

5) "Requerente", o sujeito passivo não estabelecido no Estado-Membro de reembolso que apresenta o pedido de reembolso.»

9 O artigo 3.º da Diretiva 2008/9 prevê:

«A presente diretiva é aplicável aos sujeitos passivos não estabelecidos no Estado-Membro de reembolso que preencham as seguintes condições:

a) Durante o período de reembolso, o sujeito passivo não teve, no Estado-Membro de reembolso, a sede da sua atividade económica, nem um estabelecimento estável a partir do qual tenham sido efetuadas operações, nem, na falta de sede ou de estabelecimento estável, o seu domicílio ou a sua residência habitual;

b) Durante o período de reembolso, o sujeito passivo não efetuou nenhuma entrega de bens nem prestação de serviços considerada efetuada no Estado-Membro de reembolso, com exceção das seguintes operações:
   i) prestações de serviços de transporte e de serviços acessórios, isentos ao abrigo dos artigos 144.º, 146.º, 148.º, 149.º, 151.º, 153.º, 159.º ou 160.º da Diretiva [2006/112],
   ii) entregas de bens e prestações de serviços pelos quais o destinatário seja o devedor do imposto nos termos dos artigos 194.º a 197.º e do artigo 199.º da Diretiva [2006/112].»

10 Nos termos do artigo 5.º da referida diretiva:

«Cada Estado-Membro reembolsa aos sujeitos passivos não estabelecidos no Estado-Membro de reembolso o IVA cobrado relativamente a bens que lhes tenham sido entregues ou a serviços que lhes tenham sido prestados nesse Estado-Membro por outros sujeitos passivos ou relativamente à importação de bens nesse Estado-Membro, na medida em que tais bens e serviços sejam utilizados para as seguintes operações:

a) Operações a que se referem as alíneas a) e b) do artigo 169.º da Diretiva [2006/112];

b) Operações pelas quais o destinatário seja o devedor do imposto nos termos dos artigos 194.º a 197.º e do artigo 199.º da Diretiva [2006/112], conforme aplicada no Estado-Membro de reembolso.

Sem prejuízo do artigo 6.º, para efeitos da presente diretiva, o direito ao reembolso do imposto pago a montante é determinado por força da Diretiva [2006/112], conforme aplicada no Estado-Membro de reembolso.»

11 O artigo 7.º da mesma diretiva tem a seguinte redação:

«Para obterem um reembolso do IVA no Estado-Membro de reembolso, os sujeitos passivos não estabelecidos no Estado-Membro de reembolso devem dirigir um pedido de reembolso eletrónico a esse Estado-Membro e apresentá-lo ao Estado-Membro em que estão estabelecidos através do portal eletrónico criado por esse Estado-Membro.»

12 O artigo 8.º, n.º 2, da Diretiva 2008/9 dispõe:

«Além das informações a que se refere o n.º 1, o pedido de reembolso deve conter, relativamente a cada Estado-Membro de reembolso e a cada fatura ou documento de importação, as seguintes informações:

a) O nome e endereço completo do fornecedor ou prestador de serviços;

b) Exceto no caso de importação, o número de identificação para efeitos do IVA ou o número de identificação fiscal do fornecedor ou prestador de serviços, atribuído pelo Estado-Membro de reembolso nos termos do disposto nos artigos 239.º e 240.º da Diretiva [2006/112];

c) Exceto no caso de importação, o prefixo do Estado-Membro de reembolso, nos termos do artigo 215.º da Diretiva [2006/112];

d) A data e o número da fatura ou do documento de importação;

e) O valor tributável e o montante do IVA, expressos na moeda do Estado-Membro de reembolso;

f) O montante do IVA dedutível, calculado nos termos do artigo 5.º e do segundo parágrafo do artigo 6.º, expresso na moeda do Estado-Membro de reembolso;

g) Quando aplicável, o *pro rata* de dedução, calculado nos termos do artigo 6.º, expresso em percentagem;

h) A natureza dos bens e serviços adquiridos, indicada de acordo com os códigos constantes do artigo 9.º»

13 O artigo 10.º desta diretiva enuncia:

«Sem prejuízo dos pedidos de informação ao abrigo do artigo 20.º, o Estado-Membro de reembolso pode exigir que o requerente apresente por via eletrónica uma cópia da fatura ou do documento de importação juntamente com o pedido de reembolso quando o valor tributável da fatura ou do documento de importação for igual ou superior a 1 000 [euros] ou ao seu contravalor em moeda nacional. Quando a fatura for relativa a combustível, este limiar é fixado em 250 [euros] ou no seu contravalor em moeda nacional.»

14 O artigo 15.º da referida diretiva prevê:

«1. O pedido de reembolso deve ser apresentado ao Estado-Membro de estabelecimento até 30 de setembro do ano civil subsequente ao período de reembolso. O pedido de reembolso apenas é considerado apresentado quando o requerente tiver comunicado todas as informações exigidas nos termos dos artigos 8.º, 9.º e 11.º

[…]

2. O Estado-Membro de estabelecimento deve enviar sem demora ao requerente um aviso de receção eletrónico.»

15 Nos termos do artigo 20.º da mesma diretiva:

«1. Se o Estado-Membro de reembolso considerar que não recebeu todas as informações pertinentes para basear a sua decisão sobre a totalidade ou parte do pedido de reembolso, pode solicitar, por via eletrónica, informações adicionais, designadamente ao requerente ou às autoridades competentes do Estado-Membro de estabelecimento, no prazo de quatro meses a que se refere o n.º 2 do artigo 19.º Se as informações adicionais forem solicitadas a uma pessoa que não seja o requerente ou uma autoridade competente de um Estado-Membro, o pedido só deve ser apresentado por via eletrónica se o destinatário a ela tiver acesso.

Se necessário, o Estado-Membro de reembolso pode pedir novas informações adicionais.

As informações solicitadas de acordo com o presente número podem incluir o original ou uma cópia da fatura ou do documento de importação pertinentes, se o Estado-Membro de reembolso tiver dúvidas razoáveis relativamente à validade ou exatidão de determinado pedido. Nesse caso, não são aplicáveis os limiares referidos no artigo 10.º

2. As informações solicitadas ao abrigo do n.º 1 devem ser fornecidas ao Estado-Membro de reembolso no prazo de um mês a contar da data em que o pedido tenha sido recebido pela pessoa a quem era dirigido.»

Direito alemão

16 O artigo 61.º, n.º 1, do Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (Regulamento de Execução do Imposto sobre o Volume de Negócios), na sua versão aplicável ao ano do exercício em causa no processo principal, a saber, o exercício de 2012, tem a seguinte redação:

«O empresário estabelecido no resto da [União] transmite ao Serviço Central Federal dos Impostos, através do portal eletrónico instituído no Estado-Membro onde o empresário está estabelecido, um pedido de reembolso eletrónico, em conformidade com o despacho sobre a transferência de dados fiscais e com todos os dados regulamentares.»

17 Este mesmo artigo dispõe, no seu n.º 2, que «o pedido de reembolso é apresentado no prazo de nove meses a contar do fim do ano civil em que surgiu o direito a reembolso».

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

18 Em 29 de outubro de 2012, Y, sociedade com sede na Áustria, apresentou ao Serviço Central Federal dos Impostos um pedido de reembolso do crédito de IVA de que dispunha relativamente ao período compreendido entre julho e setembro de 2012, através do portal eletrónico posto à sua disposição no seu Estado-Membro de estabelecimento.

19 No formulário de requerimento, completado por Y, os números mencionados a título de números de fatura consistiam, para cada um dos serviços ou bens em causa, não num número sequencial da fatura mas num outro número que remetia para a fatura.

20 Por Decisão de 25 de janeiro de 2013, o Serviço Central Federal dos Impostos indeferiu os pedidos de reembolso correspondentes às faturas mencionadas no número anterior.

21 Em 8 de fevereiro de 2013, Y reclamou contra essa decisão.

22 Esta reclamação foi indeferida pelo Serviço Central Federal dos Impostos, por Decisão de 7 de janeiro de 2014.

23 Para fundamentar este indeferimento, o Serviço Central Federal dos Impostos indicou que Y não tinha apresentado um pedido de reembolso, em conformidade com as exigências legais, no prazo fixado, ou seja, antes de 30 de setembro de 2013. A este respeito, o Serviço Central Federal dos Impostos alegou que, por três vezes e antes do termo desse prazo, advertiu Y que os números de fatura mencionados no pedido não estavam conformes com as exigências legais.

24 Chamado a conhecer da impugnação do indeferimento, o Finanzgericht Köln (Tribunal Tributário de Colónia, Alemanha), por Acórdão de 14 de setembro de 2016, julgou procedente o pedido de Y, com o fundamento, por um lado, de que a indicação, no pedido, do número de referência constante das faturas, a par do número sequencial destas últimas, preenchia os requisitos formais exigidos para um pedido de reembolso e, por outro, de que a falta de um número de fatura não invalidava um pedido de reembolso do IVA, na medida em que esse pedido não podia ser considerado «vazio de conteúdo».

25 O Serviço Central Federal dos Impostos recorreu para o Bundesfinanzhof (Tribunal Tributário Federal, Alemanha), alegando que a decisão do Finanzgericht Köln (Tribunal Tributário de Colónia) violava o artigo 8.º, n.º 2, da Diretiva 2008/9.

26 O Bundesfinanzhof (Tribunal Tributário Federal) questiona-se, antes de mais, sobre a questão de saber se a expressão «número da fatura» contida no artigo 8.º, n.º 2, alínea d), da Diretiva 2008/9 pode ser interpretada no sentido de que abrange o número de referência de uma fatura que é indicado como critério de classificação adicional, a par do número da fatura.

27 A este respeito, refere que o princípio da neutralidade do IVA exige que a expressão «número da fatura» que figura no artigo 8.º, n.º 2, alínea d), da Diretiva 2008/9 seja interpretada no sentido de que, no contexto do pedido de reembolso, é suficiente a indicação de outro critério de classificação claro e mais amplo, que figura nesse pedido.

28 O mesmo sucede com o princípio da proporcionalidade. Com efeito, segundo o órgão jurisdicional de reenvio, «o artigo 8.º, n.º 2, alínea d), da Diretiva 2008/9 […] é igualmente respeitado, como no caso em apreço, quando se indica o número de referência no pedido, uma vez que isso permite ao [Serviço Central Federal dos Impostos] identificar inequivocamente a fatura em causa no contexto da sua apreciação do pedido de reembolso do IVA».

29 No entanto, o órgão jurisdicional de reenvio alega que, como o Tribunal de Justiça já declarou, o direito à dedução do IVA está subordinado ao cumprimento de exigências tanto materiais como formais, o que implica que, para obter o reembolso, só deve ser significativa a presença de um número sequencial, na aceção do artigo 226.º, ponto 2, da Diretiva 2006/112. Acrescenta que, todavia, a indicação desse número, embora seja adequada para atingir o objetivo de uma identificação clara da fatura, não é necessária.

30 Em caso de resposta negativa a esta primeira questão, o Bundesfinanzhof (Tribunal Tributário Federal) interroga-se sobre a questão de saber se um pedido de reembolso é considerado formalmente completo e apresentado dentro do prazo quando esse pedido se refere a números de fatura atribuídos pelo requerente ao reembolso e não a números sequenciais.

31 A este respeito, considera que a validade de um pedido de reembolso do IVA pago a montante pressupõe não a exatidão do seu conteúdo mas a sua exaustividade formal. Isto implica que um pedido de reembolso que se refira a um número de fatura atribuído pelo requerente é certamente inexato, mas não incompleto.

32 O Bundesfinanzhof (Tribunal Tributário Federal) questiona-se, finalmente, sobre a questão de saber se há que ter em conta o facto de o erro cometido se dever parcialmente ao Serviço Central Federal dos Impostos, cujos formulários de pedido de reembolso do IVA se referem à epígrafe geral de «número de comprovativo» e não ao «número de fatura».

33 Nestas condições, o Bundesfinanzhof (Tribunal Tributário Federal) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) Deve o artigo 8.º, n.º 2, alínea d), da Diretiva 2008/9[…], segundo o qual o pedido de reembolso deve conter, relativamente a cada Estado-Membro de reembolso e a cada fatura, nomeadamente, o número da fatura, ser interpretado no sentido de que também é suficiente a indicação do número de referência de uma fatura, que é apresentado como critério de classificação adicional no recibo, a par do número da fatura?

2) Em caso de resposta negativa à questão anterior: deve um pedido de reembolso que indica o número de referência de uma fatura em vez do número da fatura ser considerado formalmente completo e como tendo sido tempestivamente apresentado na aceção do artigo 15.º, n.º 1, segunda frase, da Diretiva 2008/9[…]?

3) Deve ter-se em conta, para responder à segunda questão, o facto de que, tendo em conta a configuração do portal eletrónico do Estado-Membro de residência e o formulário do Estado-Membro de reembolso, o sujeito passivo não estabelecido no Estado-Membro de reembolso podia legitimamente entender, do ponto de vista de um requerente avisado, que a indicação de um número diferente do número da fatura que permitisse a identificação da fatura em causa no presente processo seria suficiente para se considerar que houve uma apresentação correta e, pelo menos, formalmente completa e tempestiva do pedido?»

Quanto às questões prejudiciais

34 Com a primeira e segunda questões, que importa examinar em conjunto, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 8.º, n.º 2, alínea d), e o artigo 15.º, n.º 1, da Diretiva 2008/9 devem ser interpretados no sentido de que, quando um pedido de reembolso do IVA não contém um número sequencial da fatura, mas contém outro número que a permite identificar e, assim, o bem ou o serviço em causa, a Administração Fiscal do Estado-Membro de reembolso é obrigada a considerar que esse pedido foi «apresentado», na aceção do artigo 15.º, n.º 1, da Diretiva 2008/9, e a proceder à sua apreciação.

35 A título preliminar, importa recordar que os artigos 170.º e 171.º da Diretiva 2006/112 e os artigos 3.º e 5.º da Diretiva 2008/9 regulam as condições substantivas do direito ao reembolso do IVA [Acórdão de 18 de novembro de 2020, Comissão/Alemanha (Reembolso do IVA — Faturas), C-371/19, não publicado, EU:C:2020:936, n.º 76].

36 A este respeito, o Tribunal de Justiça já precisou que o direito de um sujeito passivo estabelecido num Estado-Membro obter o reembolso do IVA pago noutro Estado-Membro, conforme regulado pela Diretiva 2008/9, é o reflexo do direito, instituído a favor desse sujeito passivo pela Diretiva 2006/112, de deduzir o IVA pago a montante no seu próprio Estado-Membro [Acórdão de 18 de novembro de 2020, Comissão/Alemanha (Reembolso do IVA — Faturas), C-371/19, não publicado, EU:C:2020:936, n.º 78 e jurisprudência referida].

37 O artigo 171.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112 prevê que «[o] reembolso do IVA em benefício dos sujeitos passivos não estabelecidos no Estado-Membro em que efetuam as aquisições de bens e de serviços ou as importações de bens sujeitas ao IVA, mas estabelecidos noutro Estado-Membro, é efetuado nos termos da Diretiva [2008/9]». Por seu turno, a Diretiva 2008/9 contém várias referências à Diretiva 2006/112, a fim de precisar o conteúdo do direito ao reembolso.

38 Em conformidade com o artigo 15.º, n.º 1, primeiro parágrafo, segundo período, da Diretiva 2008/9, um pedido de reembolso apenas é considerado apresentado quando o requerente tiver comunicado todas as informações exigidas nos termos dos seus artigos 8.º, 9.º e 11.º

39 A este respeito, importa salientar que a leitura do artigo 8.º, n.º 2, alínea d), da Diretiva 2008/9 evidencia que, ao utilizar a expressão «número da fatura», o legislador da União se referiu a um único número, com exclusão de qualquer outro.

40 Neste contexto, importa salientar que, uma vez que existe uma ligação estreita entre a Diretiva 2006/112 e a Diretiva 2008/9, não pode ser atribuído um sentido diferente a um conceito importante do sistema do IVA consoante este figure numa ou noutra dessas diretivas.

41 Ora, entre as menções que, para efeitos do IVA, devem obrigatoriamente constar das faturas emitidas, o artigo 226.º, ponto 2, da Diretiva 2006/112 prevê «o número sequencial […] que identifique a fatura de forma unívoca».

42 Daqui resulta que o número da fatura que figura no artigo 8.º, n.º 2, alínea d), da Diretiva 2008/9 remete para um número sequencial que identifica a fatura de forma unívoca.

43 No entanto, a falta de menção desse número de fatura no pedido de reembolso não pode conduzir à recusa desse pedido, na hipótese de essa recusa violar o princípio da neutralidade fiscal ou o princípio da proporcionalidade.

44 Com efeito, apesar da importância da utilização de um número sequencial de fatura para o bom funcionamento do sistema do IVA, esta exigência continua a ser uma condição formal que, em determinadas circunstâncias, deve ceder prioridade à aplicação dos requisitos materiais do direito ao reembolso, em aplicação dos princípios da neutralidade e da proporcionalidade (v., por analogia, Acórdão de 21 de novembro de 2018, Vădan, C-664/16, EU:C:2018:933, n.os 41 e 42).

45 Segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça, tal como o direito à dedução, o direito ao reembolso constitui um princípio fundamental do sistema comum do IVA instituído pela legislação da União, que visa desonerar inteiramente o empresário do encargo do IVA devido ou pago no quadro de todas as suas atividades económicas. O sistema comum do IVA garante, por conseguinte, a neutralidade quanto à carga fiscal de todas as atividades económicas, independentemente dos respetivos fins ou resultados, desde que essas atividades estejam, em princípio, elas próprias sujeitas a IVA (Acórdão de 2 de maio de 2019, Sea Chefs Cruise Services, C-133/18, EU:C:2019:354, n.º 35 e jurisprudência referida).

46 O direito a dedução e, portanto, ao reembolso faz parte integrante do mecanismo do IVA e não pode, em princípio, ser limitado. Este direito é imediatamente exercido em relação à totalidade dos impostos que oneraram as operações efetuadas a montante [Acórdão de 18 de novembro de 2020, Comissão/Alemanha (Reembolso do IVA — Faturas), C-371/19, não publicado, EU:C:2020:936, n.º 79 e jurisprudência referida].

47 O princípio fundamental da neutralidade do IVA exige que a dedução ou o reembolso do IVA pago a montante seja concedido se as exigências substanciais estiverem satisfeitas, mesmo que os sujeitos passivos tenham omitido certas exigências formais [Acórdão de 18 de novembro de 2020, Comissão/Alemanha (Reembolso do IVA — Faturas), C-371/19, não publicado, EU:C:2020:936, n.º 80 e jurisprudência referida].

48 No entanto, isto pode não ser assim, se a violação dessas exigências formais tiver por efeito impedir a prova certa de que as exigências substanciais foram satisfeitas [Acórdão de 18 de novembro de 2020, Comissão/Alemanha (Reembolso do IVA — Faturas), C-371/19, não publicado, EU:C:2020:936, n.º 81 e jurisprudência referida].

49 Ora, importa recordar que o artigo 20.º da Diretiva 2008/9 oferece ao Estado-Membro de reembolso, se este considerar que não recebeu as informações pertinentes para basear a sua decisão sobre a totalidade ou parte do pedido de reembolso, a possibilidade de solicitar, nomeadamente, ao sujeito passivo ou às autoridades competentes do Estado-Membro de estabelecimento, informações adicionais, as quais devem ser fornecidas no prazo de um mês a contar da data em que o pedido tenha sido recebido pelo destinatário.

50 Esta disposição ficaria amplamente privada do seu efeito útil se o Estado-Membro pudesse imediatamente recusar o pedido de reembolso, independentemente do facto de ter sido incluído no pedido um número que permite identificar a fatura.

51 Neste caso, o princípio da neutralidade e o princípio da proporcionalidade exigem que a Administração Fiscal do Estado-Membro de reembolso considere que o pedido foi «apresentado», na aceção do artigo 15.º, n.º 1, da Diretiva 2008/9, e se sirva da faculdade conferida no artigo 20.º, n.º 1, desta diretiva para pedir informações adicionais que podem incluir o pedido de comunicação do número sequencial da fatura [v., neste sentido, Acórdão de 18 de novembro de 2020, Comissão/Alemanha (Reembolso do IVA — Faturas), C-371/19, não publicado, EU:C:2020:936, n.º 88].

52 Em contrapartida, na hipótese de um Estado-Membro, à semelhança da República Federal da Alemanha, como resulta do Acórdão de 18 de novembro de 2020, Comissão/Alemanha (Reembolso do IVA — Faturas) (C-371/19, não publicado, EU:C:2020:936, n.º 74), ter feito uso da faculdade prevista no artigo 10.º da Diretiva 2008/9, pedindo-se ao requerente que juntasse ao seu pedido de reembolso uma cópia da fatura e estando essa cópia da fatura disponível junto da Administração Fiscal, esta é obrigada a proceder à apreciação deste pedido sem exigir informações adicionais sobre o número sequencial dessa fatura.

53 Com efeito, segundo jurisprudência assente do Tribunal de Justiça, quando a Administração dispõe dos dados necessários para determinar que o sujeito passivo é devedor do IVA, não pode impor condições adicionais que possam ter por efeito eliminar o exercício do direito à dedução ou ao reembolso do IVA [Acórdão de 18 de novembro de 2020, Comissão/Alemanha (Reembolso do IVA — Faturas), C-371/19, não publicado, EU:C:2020:936, n.º 82 e jurisprudência referida].

54 É esse o caso, nomeadamente, se a Administração já dispunha do original ou de uma cópia da fatura em causa, com base na Diretiva 2008/9.

55 Por um lado, em aplicação do artigo 10.º da Diretiva 2008/9, os Estados-Membros têm a faculdade de exigir que todos os requerentes apresentem uma cópia da fatura juntamente com o pedido de reembolso, se o valor tributável da fatura for igual ou superior a 1 000 euros ou ao seu contravalor em moeda nacional — sendo este limiar fixado em 250 euros ou no seu contravalor em moeda nacional, quando a fatura for relativa a combustível.

56 Por outro lado, nos termos do artigo 20.º, n.º 1, terceiro parágrafo, da referida diretiva, se o Estado-Membro de reembolso tiver dúvidas razoáveis relativamente à validade ou exatidão de determinado pedido, pode pedir o original ou uma cópia da fatura que justifique o crédito, independentemente dos limiares no referido artigo 10.º

57 Com exceção dos casos em que o original ou a cópia da fatura já está disponível junto da Administração Fiscal, esta pode pedir ao requerente que comunique o número sequencial dessa fatura e, se esse pedido não for satisfeito no prazo de um mês previsto no artigo 20.º, n.º 2, da Diretiva 2008/9, tem o direito de indeferir o pedido de reembolso do IVA.

58 Tendo em conta todas as considerações que precedem, há que responder à primeira e segunda questões submetidas que o artigo 8.º, n.º 2, alínea d), e o artigo 15.º, n.º 1, da Diretiva 2008/9 devem ser interpretados no sentido de que, quando um pedido de reembolso do IVA não contém número sequencial da fatura, mas contém outro número que a permite identificar e, assim, o bem ou o serviço em causa, a Administração Fiscal do Estado-Membro de reembolso é obrigada a considerar que esse pedido foi «apresentado», na aceção do artigo 15.º, n.º 1, da Diretiva 2008/9, e a proceder à sua apreciação. No âmbito desta apreciação, e exceto no caso de já dispor do original da fatura ou de uma cópia desta, essa Administração pode pedir ao requerente que comunique um número sequencial que identifique a fatura de forma unívoca e, se esse pedido não for satisfeito no prazo de um mês previsto no artigo 20.º, n.º 2, desta diretiva, tem o direito de indeferir o pedido de reembolso.

59 Não há que examinar, neste contexto, os elementos mencionados pelo órgão jurisdicional de reenvio na sua terceira questão.

Quanto às despesas

60 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 8.º, n.º 2, alínea d), e o artigo 15.º, n.º 1, da Diretiva 2008/9/CE do Conselho, de 12 de fevereiro de 2008, que define as modalidades de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado previsto na Diretiva 2006/112/CE a sujeitos passivos não estabelecidos no Estado-Membro de reembolso, mas estabelecidos noutro Estado-Membro, conforme alterada pela Diretiva 2010/66/UE do Conselho, de 14 de outubro de 2010, devem ser interpretados no sentido de que, quando um pedido de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado não contém número sequencial da fatura, mas contém outro número que a permite identificar e, assim, o bem ou o serviço em causa, a Administração Fiscal do Estado-Membro de reembolso é obrigada a considerar que esse pedido foi «apresentado», na aceção do artigo 15.º, n.º 1, da Diretiva 2008/9, conforme alterada pela Diretiva 2010/66, e a proceder à sua apreciação. No âmbito desta apreciação, e exceto no caso de já dispor do original da fatura ou de uma cópia desta, essa Administração pode pedir ao requerente que comunique um número sequencial que identifique a fatura de forma unívoca e, se esse pedido não for satisfeito no prazo de um mês previsto no artigo 20.º, n.º 2, desta diretiva, conforme alterada pela Diretiva 2010/66, tem o direito de indeferir o pedido de reembolso.

Assinaturas