Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quarta Secção)

29 de março de 2012*

«Fiscalidade — IVA — Artigo 4.º, n.º 3, TUE — Sexta Diretiva — Artigos 2.° e 22.° — Arquivamento automático dos processos pendentes perante o tribunal tributário de terceira instância»

No processo C-500/10,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 267.º TFUE, apresentado pela Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna (Itália), por decisão de 22 de setembro de 2010, entrado no Tribunal de Justiça em 19 de outubro de 2010, no processo

Ufficio IVA di Piacenza

contra

Belvedere Costruzioni Srl,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quarta Secção),

composto por: J.-C. Bonichot, presidente de secção, A. Prechal, L. Bay Larsen, C. Toader e E. Jarašiūnas (relator), juízes,

advogado-geral: E. Sharpston,

secretário: A. Impellizzeri, administradora,

vistos os autos e após a audiência de 22 de setembro de 2011,

vistas as observações apresentadas:

— em representação do Governo italiano, por G. Palmieri, na qualidade de agente, assistida por P. Gentili, avvocato dello Stato,

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

ouvidas as conclusões da advogada-geral na audiência de 17 de novembro de 2011,

profere o presente

* Língua do processo: italiano.

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 4.º, n.º 3, TUE e dos artigos 2.° e 22.° 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 L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54; a seguir «Sexta Diretiva»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio entre o Ufficio IVA di Piacenza (Secção do IVA de Placência) e a Belvedere Costruzioni Srl (a seguir «Belvedere Costruzioni»), a propósito de uma liquidação adicional do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») referente a 1982.

Quadro jurídico

Direito da União

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

4 O artigo 22.º da Sexta Diretiva 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 correta do imposto e de evitar a fraude.

[...]»

Direito nacional

5 O artigo 3.º, n.º 2 bis, do Decreto Legislativo n.º 40/2010 (GURI n.º 71, de 26 de março de 2010), convertido, com alterações, na Lei n.º 73/2010 (GURI n.º 120, de 25 de maio de 2010, a seguir «Decreto Legislativo n.º 40/2010»), tem a seguinte redação:

«Para que a duração dos processos tributários cumpra o princípio da duração processual razoável, previsto na Convenção Europeia para a Proteção dos Direitos do Homem e das Liberdades Fundamentais[, assinada em Roma, em 4 de novembro de 1950 (a seguir 'CEDH')], ratificada pela Lei n.º 848, de 4 de agosto de 1955, e atendendo ao incumprimento do prazo razoável a que se refere o artigo 6.º, n.º 1, da dita Convenção, os litígios tributários pendentes iniciados por recursos interpostos

em primeira instância há mais de dez anos, à data da entrada em vigor da lei de conversão do presente decreto, em que a Administração Fiscal do Estado tenha sucumbido nas duas instâncias, são arquivados do modo seguinte:

a) os litígios tributários pendentes na Commissione tributaria centrale, à exceção daqueles que têm por objeto pedidos de reembolso, são arquivados automaticamente mediante despacho do presidente de secção ou de outro membro delegado. […]

[…]»

6 A Lei n.º 73/2010, que converteu em lei o Decreto Legislativo n.º 40/2010, entrou em vigor em 26 de maio de 2010.

7 A Commissione tributaria centrale, que exerce as funções de juiz de terceira instância em matéria tributária, foi extinta pelo Decreto Legislativo n.º 545/1992 (GURI n.º 9, de 13 de janeiro de 1993), a partir de 1 de abril de 1996. No entanto, prossegue a sua atividade até terminarem os processos intentados perante si antes da data referida.

Litígio no processo principal e questão prejudicial

8 Na sua declaração anual de IVA para o ano de 1982, a Belvedere costruzioni deduziu um crédito fiscal de 22 264 000 ITL, indicado como crédito resultante da declaração correspondente a 1981. Em 12 de agosto de 1985, o Ufficio IVA di Piacenza, considerando que a declaração de IVA para 1981 era tardia e que, por conseguinte, era impossível deduzir esse crédito fiscal no âmbito da declaração do IVA correspondente a 1982, notificou a essa sociedade um aviso de liquidação adicional.

9 A Belvedere Costruzioni interpôs um recurso deste aviso perante a Commissione tributaria di primo grado di Piacenza (Comissão Tributária de Primeira Instância de Placência), afirmando que o crédito fiscal não resultava da diferença do IVA a débito nas vendas e do IVA a crédito pelas aquisições relativas a operações comerciais efetuadas em 1981, mas representava uma parte do crédito que figurava na sua declaração anual relativa ao exercício de 1980. Alegou que, à luz da legislação nacional pertinente, o seu direito de deduzir esse crédito fiscal não se tinha extinto, ao passo que o Ufficio IVA di Piacenza defendia o contrário.

10 A Commissione tributaria di primo grado di Piacenza deu provimento ao recurso, por decisão de 10 de outubro de 1986, que foi confirmada por decisão da Commissione tributaria di secondo grado (Comissão Tributária de Segunda Instância), em 28 de maio de 1990, na sequência do recurso interposto pelo referido Ufficio IVA. Este interpôs então recurso desta decisão perante o órgão jurisdicional de reenvio.

11 No seu despacho de reenvio, a Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna, expõe que, tendo os pedidos da Administração Fiscal sido julgados improcedentes nas duas primeiras instâncias, deveria aplicar o artigo 3.º, n.º 2 bis, alínea a), do Decreto Legislativo n.º 40/2010, o que implicaria o imediato trânsito em julgado da decisão da segunda instância e a extinção do crédito reivindicado pela Administração Fiscal nas três instâncias.

12 No entanto, considera que a aplicação desta disposição poderia levar à violação do artigo 4.º, n.º 3, TUE e dos artigos 2.° e 22.° da Sexta Diretiva, conforme interpretados no acórdão de 17 de julho de 2008 Comissão/Itália (C-132/06, Colet., p. I-5457), uma vez que impede definitivamente a cobrança do crédito de IVA, cuja existência é objeto do pedido de declaração judicial da Administração Fiscal. Tal constituiria, com efeito, segundo a mesma, uma violação da obrigação do Estado italiano de garantir a cobrança efetiva dos recursos próprios da União Europeia.

13 Foi nestas circunstâncias que a Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna, decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«O artigo 10.º […] CE, atual artigo 4.º [TUE], e os artigos 2.° e 22.° da Sexta Diretiva […] opõem-se a uma disposição do Estado italiano, prevista no n.º 2 bis do artigo 3.º do Decreto Legislativo n.º 40[/2010], que impede o tribunal fiscal de se pronunciar sobre a existência de um credito fiscal tempestivamente reclamado pela Administração Fiscal em recurso interposto de uma sentença desfavorável anterior, impondo assim, em substância, a renúncia total ao crédito de IVA controvertido, quando tal crédito tiver sido considerado inexistente em dois graus de jurisdição, sem a contrapartida de qualquer pagamento, mesmo reduzido, do crédito em causa, pelo contribuinte que beneficia da renúncia?»

Quanto à questão prejudicial

14 Com a sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, no essencial, se o artigo 4.º, n.º 3, TUE e os artigos 2.° e 22.° da Sexta Diretiva devem ser interpretados no sentido de que se opõem à aplicação, em matéria de IVA, de uma disposição nacional que prevê o arquivamento automático dos processos pendentes perante o tribunal tributário de terceira instância, quando estes processos têm origem num recurso interposto em primeira instância mais de dez anos antes da data de entrada em vigor dessa disposição e a Administração Fiscal sucumbiu nas duas primeiras instâncias, tendo o referido arquivamento automático por consequência o imediato trânsito em julgado da decisão da segunda instância e a extinção do crédito reivindicado pela Administração Fiscal.

Quanto à admissibilidade

15 O Governo italiano entende que esta questão é inadmissível. O órgão jurisdicional de reenvio não cumpriu, em seu entender, a sua obrigação de fornecer ao Tribunal de Justiça todos os elementos de facto e de direito que permitem compreender a razão pela qual considera que o artigo 3.º, n.º 2 bis, do Decreto Legislativo n.º 40/2010 implica uma renúncia da Administração Fiscal ao seu poder de verificação das operações tributáveis. Na ausência de análise deste artigo no despacho de reenvio, a questão é manifestamente abstrata e hipotética.

16 A este respeito, deve recordar-se que um pedido de decisão prejudicial apresentado por um órgão jurisdicional nacional só pode ser declarado inadmissível 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 dispuser dos elementos de facto e de direito necessários para dar uma resposta útil às questões que lhe foram submetidas (v., designadamente, acórdãos de 15 de dezembro de 1995, Bosman, C-415/93, Colet., p. I-4921, n.º 61, e de 31 de março de 2011, Schröder, C-450/09, Colet., p. I-2497, n.º 17).

17 No tocante, em especial, às informações que devem ser fornecidas ao Tribunal de Justiça no âmbito do despacho de reenvio, estas informações visam não só permitir ao Tribunal de Justiça dar respostas úteis ao órgão jurisdicional de reenvio mas também dar aos governos dos Estados-Membros e às demais partes interessadas a possibilidade de apresentarem observações em conformidade com o artigo 23.º do Estatuto do Tribunal de Justiça da União Europeia. Resulta de jurisprudência assente que, para esse efeito, por um lado, é necessário que o juiz nacional defina o quadro factual e regulamentar no qual se inserem as questões que coloca ou que, pelo menos, explique as hipóteses factuais em que se baseiam essas questões. Por outro lado, a decisão de reenvio deve indicar as razões precisas que conduziram o juiz nacional a interrogar-se sobre a interpretação do direito da União e a considerar necessário apresentar questões prejudiciais ao Tribunal de Justiça (acórdão de 8 de setembro de 2009, Liga Portuguesa de Futebol Profissional e Bwin International, C-42/07, Colet., p. I-7633, n.º 40 e a jurisprudência aí referida).

18 No caso em apreço, o despacho de reenvio contém uma exposição dos factos na origem do litígio no processo principal e do direito nacional pertinente, a saber, o artigo 3.º, n.º 2 bis, alínea a), do Decreto Legislativo n.º 40/2010. Além disso, indica as razões que conduziram o órgão jurisdicional de reenvio a interrogar-se sobre a compatibilidade deste artigo com o direito da União e a considerar necessário apresentar uma questão prejudicial ao Tribunal de Justiça. Longe de ser abstrata e de natureza hipotética, esta questão parece ser determinante para a resolução do litígio no processo principal, uma vez que, segundo a análise desta disposição feita pelo órgão jurisdicional de reenvio, caber-lhe-ia pôr termo ao litígio, sem ter de se pronunciar sobre a procedência da decisão impugnada perante ele.

19 Por conseguinte, a questão prejudicial deve ser declarada admissível.

Quanto ao mérito

20 Como o Tribunal de Justiça recordou no n.º 37 do acórdão Comissão/Itália, já referido, decorre dos artigos 2.° e 22.° da Sexta Diretiva e do artigo 4.º, n.º 3, TUE 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 sujeitos passivos, a contabilidade destes e outros documentos pertinentes, bem como a calcular e a cobrar o imposto devido.

21 No âmbito do sistema comum do 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 (acórdão Comissão/Itália, já referido, n.º 38).

22 Esta margem de discricionariedade está, todavia, limitada pela obrigação de garantir uma cobrança eficaz dos recursos próprios da União 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. A Sexta Diretiva deve ser interpretada em conformidade com o princípio da neutralidade fiscal inerente ao sistema comum do IVA, segundo o qual os operadores económicos que efetuam as mesmas operações não devem ser tratados de forma diferente em matéria de cobrança do IVA. Todas as ações dos Estados-Membros respeitantes à cobrança do IVA devem respeitar este princípio (acórdão Comissão/Itália, já referido, n.º 39).

23 No entanto, em primeiro lugar, a obrigação de garantir uma cobrança eficaz dos recursos da União não pode ir contra o respeito do princípio do prazo razoável da decisão, que, por força do artigo 47.º, segundo parágrafo, da Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia, se impõe aos Estados-Membros quando aplicam o direito da União e cuja proteção se impõe igualmente por força do artigo 6.º, n.º 1, da CEDH.

24 No caso em apreço, importa assinalar que o artigo 3.º, n.º 2 bis, alínea a), do Decreto Legislativo n.º 40/2010 prevê o arquivamento apenas dos processos em matéria fiscal cuja duração, desde a interposição do recurso em primeira instância, seja superior a dez anos à data da entrada em vigor desta disposição, e que, conforme resulta da sua própria redação, prossegue o objetivo de pôr fim à violação do princípio do prazo razoável previsto no artigo 6.º, n.º 1, da CEDH. Além disso, decorre das observações enviadas ao Tribunal de Justiça que o artigo 3.º, n.º 2 bis, do Decreto Legislativo n.º 40/2010 entrou em vigor mais de catorze anos após a data-limite em que podiam ser interpostos recursos para a Commissione tributaria centrale, pelo que todos os processos ainda pendentes neste órgão jurisdicional tiveram, de facto, uma duração superior a catorze anos.

25 Os factos no processo principal, que remontam há trinta anos, atestam que alguns destes processos duraram mesmo um número de anos consideravelmente mais elevado. Ora, uma tal duração processual é, *a priori*, suscetível de violar, por si só, o princípio do prazo razoável e, de resto, a obrigação de garantir uma cobrança eficaz dos recursos próprios da União.

26 Em segundo lugar, parece que tal medida não é comparável às em causa no processo que deu origem ao acórdão Comissão/Itália, já referido. Com efeito, como assinala a advogada-geral nos n.os 36 e 37 das suas conclusões, as medidas em causa neste processo foram tomadas pouco tempo após o termo dos prazos fixados para pagamento dos montantes do IVA normalmente devidos e permitiam assim aos sujeitos passivos em causa escapar a qualquer controlo da Administração Fiscal. O Tribunal de Justiça considerou que as mesmas constituíam uma renúncia geral e indiferenciada à verificação das operações tributáveis efetuadas durante uma série de períodos de tributação. Ora, decorre do que foi enunciado nos n.os 24 e 25 do presente acórdão que a medida contida no artigo 3.º, n.º 2 bis, do Decreto Legislativo n.º 40/2010 constitui não uma renúncia geral à cobrança do IVA em relação a um dado período mas uma disposição excecional destinada a impor o respeito do princípio do prazo razoável mediante o arquivamento dos processos mais antigos pendentes perante o tribunal tributário de terceira instância, com a consequência de que a decisão da segunda instância transita em julgado.

27 Além disso, em razão do seu caráter pontual e limitado, decorrente das suas condições de aplicação, tal medida não cria diferenças significativas na maneira como são tratados os sujeitos passivos na sua totalidade e, portanto, não viola o princípio da neutralidade fiscal.

28 Consequentemente, importa responder à questão colocada que o artigo 4.º, n.º 3, TUE e os artigos 2.° e 22.° da Sexta Diretiva devem ser interpretados no sentido de que não se opõem à aplicação, em matéria de IVA, de uma disposição nacional excecional, como a que está em causa no processo principal, que prevê o arquivamento automático dos processos pendentes perante o tribunal tributário de terceira instância, quando estes processos têm origem num recurso interposto em primeira instância mais de dez anos, e na prática mais de catorze anos, antes da data de entrada em vigor desta disposição e a Administração Fiscal sucumbiu nas duas primeiras instâncias, tendo o referido arquivamento automático por consequência o imediato trânsito em julgado da decisão da segunda instância e a extinção do crédito reivindicado pela Administração Fiscal.

Quanto às despesas

29 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 (Quarta Secção) declara:

O artigo 4.º, n.º 3, TUE e os artigos 2.° e 22.° 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, devem ser interpretados no sentido de que não se opõem à aplicação, em matéria de imposto sobre o valor acrescentado, de uma disposição nacional excecional, como a que está em causa no processo principal, que prevê o arquivamento automático dos processos pendentes perante o tribunal tributário de terceira instância, quando estes processos têm origem num recurso interposto em primeira instância mais de dez anos, e na prática mais de catorze anos, antes da data de entrada em vigor desta disposição e a Administração Fiscal sucumbiu nas duas primeiras instâncias, tendo o referido arquivamento automático por consequência o imediato trânsito em julgado da decisão da segunda instância e a extinção do crédito reivindicado pela Administração Fiscal.

Assinaturas