Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção)

3 de junho de 2021 *

«Reenvio prejudicial — Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) — Diretiva 2006/112/CE — Direito a dedução — Regularização das deduções — Processo de insolvência — Legislação nacional que prevê a recusa automática da dedução do IVA relativo a operações tributáveis anteriores à abertura desse processo»

No processo C-182/20,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pela Curtea de Apel Suceava (Tribunal de Recurso de Suceava, Roménia), por Decisão de 30 de março de 2020, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 23 de abril de 2020, no processo

BE,

DT

contra

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,

Accer Ipurl Suceava, na qualidade de administrador da insolvência de BE,

EP,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção),

composto por: N. Wahl, presidente de Secção, A. Prechal (relatora), presidente da Terceira Secção, e F. Biltgen, juiz,

advogado-geral: E. Tanchev,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

* Língua do processo: romeno.

vistas as observações apresentadas:

– em representação do Governo romeno, por E. Gane, R. I. Hațieganu e A. Wellman, na qualidade de agentes,

– em representação da Comissão Europeia, por A. Armenia e P. Carlin, na qualidade de agentes,

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

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação 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, a seguir «Diretiva IVA»), nomeadamente dos seus artigos 184.º a 186.º

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a BE, empresa declarada insolvente, e DT, sócio e administrador dessa empresa, à Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava (Administração Regional de Finanças Públicas de Suceava, Roménia), à Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași (Direção-Geral Regional das Finanças Públicas de Iassy, Roménia) (a seguir, conjuntamente, «Autoridades Tributárias»), bem como à Accer Ipurl Suceava, na qualidade de administrador da insolvência da BE, e à EP, a respeito da decisão tomada pelas Autoridades Tributárias, na sequência da declaração de insolvência da BE, de regularizar certas deduções do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) efetuadas pela BE antes de ter sido declarada insolvente.

Quadro jurídico

Direito da União

3 O artigo 2.º, n.º 1, alínea a), da Diretiva IVA inclui, entre as operações sujeitas ao IVA, as entregas de bens efetuadas a título oneroso no território de um Estado-Membro por um sujeito passivo agindo nessa qualidade.

4 Nos termos do artigo 9.º, n.º 1, desta diretiva:

«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 167.º da mencionada diretiva dispõe que o direito a dedução surge no momento em que o imposto dedutível se torna exigível.

6 O artigo 168.º da mesma diretiva enuncia:

«Quando os bens e os serviços sejam utilizados para os fins das suas operações tributadas, o sujeito passivo tem direito, no Estado-Membro em que efetua essas operações, a deduzir do montante do imposto de que é devedor os montantes seguintes:

a) O IVA devido ou pago nesse Estado-Membro em relação aos bens que lhe tenham sido ou venham a ser entregues e em relação aos serviços que lhe tenham sido ou venham a ser prestados por outro sujeito passivo;

b) O IVA devido em relação a operações assimiladas a entregas de bens e a prestações de serviços, em conformidade com a alínea a) do artigo 18.º e o artigo 27.º;

c) O IVA devido em relação às aquisições intracomunitárias de bens, em conformidade com o artigo 2.º, n.º 1, alínea b), subalínea i);

d) O IVA devido em relação a operações assimiladas a aquisições intracomunitárias, em conformidade com os artigos 21.º e 22.º;

e) O IVA devido ou pago em relação a bens importados para esse Estado-Membro.»

7 O artigo 184.º da Diretiva IVA prevê:

«A dedução inicialmente efetuada é objeto de regularização quando for superior ou inferior à dedução a que o sujeito passivo tinha direito.»

8 Nos termos do artigo 185.º desta diretiva:

«1. A regularização é efetuada nomeadamente quando se verificarem, após a declaração de IVA, alterações dos elementos tomados em consideração para a determinação do montante das deduções, por exemplo no caso de anulação de compras ou de obtenção de abatimentos nos preços.

2. Em derrogação do disposto no n.º 1, não é efetuada qualquer regularização no caso de operações total ou parcialmente por pagar, no caso de destruição, perda ou roubo devidamente comprovados ou justificados, bem como no caso das afetações de bens a ofertas de pequeno valor e a amostras referidas no artigo 16.º

No caso de operações total ou parcialmente por pagar e nos casos de roubo, os Estados-Membros podem, todavia, exigir a regularização.»

9 O artigo 186.º da referida diretiva dispõe:

«Os Estados-Membros determinam as normas de aplicação dos artigos 184.º e 185.º»

Direito romeno

10 O artigo 11.º da Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Lei n.º 571/2003 que Aprova o Código Tributário) (a seguir «Código Tributário») dispõe:

«1. Para determinar o montante de um imposto ou de uma taxa na aceção do presente código, as Autoridades Tributárias podem não ter em conta uma operação que não tenha finalidade económica ou requalificar uma operação de modo a refletir o seu conteúdo económico.

[…]»

11 O artigo 148.º do Código Tributário, sob a epígrafe «Regularização do imposto dedutível no caso de aquisição de serviços ou de bens que não sejam bens de investimento», enuncia:

«1. Quando as regras relativas às entregas ou fornecimentos ao próprio não sejam aplicáveis, a dedução inicial é objeto de regularização nos seguintes casos:

a) A dedução é superior ou inferior à dedução a que o sujeito passivo tinha direito;

b) As alterações dos elementos tomados em consideração para a determinação do montante dedutível ocorreram após a apresentação da declaração de IVA, […]

c) o sujeito passivo perde o direito à dedução do imposto sobre os bens móveis não entregues e sobre os serviços não utilizados caso se verifiquem alterações legislativas ou do objeto social, afetação de bens ou serviços a operações que confiram direito a dedução e em seguida à realização de operações sem direito a dedução, ou bens declarados em falta.

[…]»

12 Nos termos do artigo 149.º do Código Tributário, sob a epígrafe «Regularização do imposto dedutível no caso de bens de investimento»:

«[…]

2. Quando as regras relativas às entregas ou fornecimentos ao próprio não sejam aplicáveis, o imposto dedutível relativamente aos bens de investimento é regularizado nos casos referidos no n.º 4, alíneas a) a d) […]

[…]

4. A regularização do imposto dedutível referida no n.º 1, alínea d), é efetuada:

a) Quando o bem de investimento for utilizado pelo sujeito passivo:
   1) no todo ou em parte, para fins diferentes das atividades económicas, com exceção dos bens cuja aquisição esteja sujeita ao limite de 50 % do direito de dedução […];
   2) em operações que não dão direito à dedução do IVA;
   3) em operações que dão direito a uma dedução do imposto diferente da dedução feita inicialmente;

b) quando sejam introduzidas alterações aos elementos utilizados no cálculo do imposto deduzido;

c) quando um bem de investimento, relativamente ao qual o direito a dedução foi total ou parcialmente limitado, é objeto de qualquer operação para a qual está prevista a dedução do imposto. No caso da entrega de bens, o montante adicional do imposto a deduzir está limitado ao montante do imposto cobrado pela entrega do bem em causa;

d) quando o bem de investimento deixe de existir […]

[…]»

13 O artigo 3.º da Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței (Lei n.º 85/2006, relativa ao Processo de Insolvência) (a seguir «Lei da Insolvência») dispõe:

«[…]

23. por "processo de insolvência" entende-se o processo de insolvência universal e igualitária aplicável ao devedor, destinado à liquidação do ativo com vista a cobrir o passivo, seguido do respetivo cancelamento no registo em que o devedor está inscrito;

[…]»

14 Nos termos do artigo 47.º da Lei da Insolvência:

«[…]

7. A partir da declaração de insolvência, o devedor pode apenas exercer as atividades necessárias à realização das operações de liquidação.»

15 O artigo 116.º da Lei da Insolvência enuncia:

«1. A liquidação dos bens que fazem parte do ativo do devedor é efetuada pelo administrador da insolvência sob a fiscalização do juiz da insolvência. Para maximizar o valor do ativo do devedor, o administrador da insolvência efetua todas as diligências para a sua colocação no mercado, de forma adequada, sendo as despesas de publicidade suportadas pelo ativo do devedor.

2. A liquidação inicia-se imediatamente após o fim do inventário pelo administrador da insolvência e a apresentação do relatório de avaliação. Os bens podem ser vendidos em bloco, enquanto conjunto em condições de funcionamento, ou individualmente. O método de venda dos bens, a saber, a venda em hasta pública, a negociação direta ou uma conjugação de ambas, é aprovado pela assembleia de credores, sob proposta do administrador da insolvência. O administrador da insolvência apresenta igualmente na assembleia geral de credores as regras correspondentes às modalidades de venda que escolheu.

[…]»

16 O artigo 123.º da Lei da Insolvência prevê:

«Em caso de insolvência, os créditos são pagos pela ordem seguinte:

1) impostos, estampilhas e quaisquer outras despesas relativas ao processo instituído pela presente lei, […]

[…]»

Litígio no processo principal e questão prejudicial

17 A BE, de que DT é sócio e administrador, é uma sociedade comercial que exerceu uma atividade económica na aceção da Diretiva IVA. Por Sentença de 10 de fevereiro de 2015, o Tribunalul Suceava (Tribunal Regional de Suceava, Roménia) declarou a abertura do processo de insolvência contra a BE.

18 Após a sua declaração de insolvência, a BE foi objeto de uma inspeção fiscal que terminou com a emissão de uma notificação de liquidação adicional em 26 de novembro de 2015. Essa notificação cria para a BE, nomeadamente, a obrigação de pagar o montante de 646 259 leus romenos (RON) (cerca de 132 000 euros) para regularização das deduções do IVA que efetuou relativamente ao período de 20 de maio de 2013 a 13 de fevereiro de 2014, durante o qual exerceu uma atividade económica e esteve registada como sujeito passivo de IVA. Este montante é composto de 535 409 RON (cerca de 109 000 euros) a título de deduções relativas a mercadorias e consumíveis, de 55 134 RON (cerca de 11 400 euros) a título de deduções relativas a bens de equipamento e de 55 716 RON (cerca de 11 600 euros) a título de deduções relativas a um contrato de arrendamento de um bem imóvel.

19 Por Decisão de 22 de janeiro de 2018, a reclamação apresentada pela BE e por DT contra a referida notificação de liquidação adicional foi objeto de indeferimento, uma vez que as Autoridades Tributárias consideraram que a BE tinha deixado de exercer uma atividade económica no momento da sua declaração de insolvência. A este respeito, as referidas autoridades salientaram que tal declaração de insolvência implica um processo de liquidação e de venda de bens com vista ao pagamento das dívidas, não tendo as operações realizadas no âmbito desse processo, em si mesmas, uma finalidade económica. Ainda no entender dessas autoridades, o facto de a venda dos bens no âmbito do processo de insolvência ter sido sujeita a IVA não é pertinente.

20 O Tribunalul Suceava (Tribunal Regional de Suceava) concedeu provimento ao recurso interposto pelos recorrentes no processo principal contra a notificação de liquidação adicional de 26 de novembro de 2015 e contra a decisão que recaiu sobre a reclamação de 22 de janeiro de 2018. Por Acórdão de 18 de junho de 2019, o órgão jurisdicional de reenvio concedeu provimento ao recurso interposto pelas Autoridades Tributárias da sentença daquele tribunal, pelo que a BE continua a ser devedora do montante de 646 259 RON (cerca de 132 000 euros), constante dessa notificação de liquidação adicional. Neste contexto, o órgão jurisdicional de reenvio confirmou a interpretação que as Autoridades Tributárias fizeram do direito interno, segundo a qual a abertura do processo de insolvência deve ser considerada, em si mesma, uma causa de cessação do direito à dedução, uma vez que as operações efetuadas durante esse processo não têm uma finalidade económica.

21 Os recorrentes no processo principal interpuseram no referido órgão jurisdicional um recurso de revisão invocando a violação da Diretiva IVA.

22 A este respeito, os recorrentes no processo principal alegam, nomeadamente, que, quer antes da declaração de insolvência da BE quer durante o processo de insolvência, esta empresa estava validamente registada como sujeito passivo de IVA, pelo que as atividades ligadas ao processo de insolvência, como sejam as vendas de mercadorias e de imóveis e o arrendamento de imóveis, permaneceram sujeitas à aplicação do IVA, que continuou a ser cobrado.

23 Assim, segundo o órgão jurisdicional de reenvio, coloca-se a questão de saber se o direito da União permite que as operações efetuadas durante o processo de insolvência sejam automaticamente consideradas como não tendo finalidade económica, o que significa que a abertura desse processo obriga o operador económico a regularizar automaticamente a favor do Estado o IVA cobrado em operações económicas anteriores à abertura desse processo, apesar de esse operador ter conservado, durante o processo de insolvência que foi aberto a seu respeito e exceto durante um breve período de três semanas, a qualidade de sujeito passivo de IVA e de a venda dos bens no âmbito da insolvência ter sido sujeita a IVA.

24 Além disso, se o Tribunal de Justiça vier a considerar que essa regularização automática é legítima e compatível com o direito da União, o órgão jurisdicional de reenvio considera ser também necessário clarificar a questão de saber se essa forma de proceder é proporcional ao objetivo pretendido.

25 Esse órgão jurisdicional esclarece ainda que, no caso em apreço, a liquidação dos bens terminou e que, relativamente às operações realizadas durante a mesma, nenhuma dedução foi, em definitivo, concedida.

26 Nestas circunstâncias, a Curtea de Apel Suceava (Tribunal de Recurso de Suceava, Roménia) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«A Diretiva [IVA] e os princípios da neutralidade fiscal, do direito [a] dedução do IVA e da segurança jurídica em matéria fiscal opõem-se, em circunstâncias como as […] do processo principal, a uma legislação nacional que, com a instauração do processo de insolvência do operador económico, impõe a regularização do IVA, automaticamente e sem posterior verificação, mediante a recusa da dedução do IVA relativo a operações tributáveis anteriores à declaração de insolvência e a condenação do operador económico no pagamento do IVA dedutível? O princípio da proporcionalidade opõe-se, em circunstâncias como as […] do processo principal, a essas normas de direito nacional, tendo em conta as consequências económicas para o operador económico e o caráter definitivo dessa regularização?»

Quanto à questão prejudicial

27 Com a sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se os artigos 184.º a 186.º da Diretiva IVA devem ser interpretados no sentido de que se opõem a uma legislação ou a uma prática nacional segundo a qual a abertura de um processo de insolvência contra um operador económico, que implica a liquidação do seu ativo em benefício dos seus credores, gera automaticamente a obrigação de esse operador regularizar as deduções do IVA que efetuou relativamente a bens e serviços adquiridos anteriormente à declaração da sua insolvência.

28 Há que recordar que o direito a dedução enunciado no artigo 168.º da Diretiva IVA faz parte integrante do mecanismo do IVA e não pode, em princípio, ser limitado [v., neste sentido, Acórdão de 18 de março de 2021, A. (Exercício do direito a dedução), C-895/19, EU:C:2021:216, n.º 32].

29 O mecanismo da regularização previsto nos artigos 184.º a 186.º da Diretiva IVA é, por sua vez, parte integrante do regime de dedução do IVA que esta diretiva estabelece. Esse mecanismo visa aumentar a precisão das deduções, de modo a assegurar a neutralidade do IVA, pelo que as operações efetuadas no estádio anterior apenas continuam a dar lugar ao direito a dedução na medida em que sirvam para fornecer prestações sujeitas a esse imposto. Este mecanismo tem, assim, por objetivo estabelecer uma relação estreita e direta entre o direito a dedução do IVA pago a montante e a utilização dos bens ou serviços em causa para operações tributadas a jusante (v., neste sentido, Acórdão de 27 de março de 2019, Mydibel, C-201/18, EU:C:2019:254, n.º 27).

30 Com efeito, no sistema comum do IVA, apenas podem ser deduzidos os impostos que incidem a montante sobre os bens ou serviços utilizados pelos sujeitos passivos para as suas operações tributadas. A dedução dos impostos pagos a montante está ligada à cobrança dos impostos a jusante. Quando os bens ou serviços adquiridos por um sujeito passivo são utilizados para efeitos de operações isentas ou não abrangidas pelo âmbito de aplicação do IVA, não pode haver cobrança do imposto a jusante nem dedução do imposto a montante (Acórdão de 9 de julho de 2020, Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, C-374/19, EU:C:2020:546, n.º 21).

31 No caso em apreço, resulta da decisão de reenvio que as Autoridades Tributárias procederam à regularização das deduções do IVA, efetuadas pela BE relativamente aos bens e serviços adquiridos no período entre 20 de maio de 2013 e 13 de fevereiro de 2014, com base na premissa de que a declaração de insolvência de uma empresa como a BE põe necessariamente termo às suas atividades económicas. Alegaram, a este respeito, que as operações realizadas após tal declaração de insolvência servem apenas para liquidar os ativos da empresa em benefícios dos seus credores, pelo que não têm finalidade económica.

32 A este respeito, o Tribunal de Justiça declarou que, embora seja certo que a Diretiva IVA atribui um âmbito de aplicação muito lato ao IVA, apenas são abrangidas por este imposto as atividades de caráter económico. Com efeito, segundo o artigo 2.º, n.º 1, alínea a), da Diretiva IVA, relativo às operações tributáveis, estão sujeitas ao IVA, designadamente, as entregas de bens efetuadas a título oneroso no território de um Estado-Membro por um sujeito passivo agindo nessa qualidade (Acórdão de 17 de dezembro de 2020, WEG Tevesstraße, C-449/19, EU:C:2020:1038, n.ºs 24, 25 e jurisprudência referida).

33 Daqui resulta que, no caso de se verificar que, a partir da abertura de um processo de insolvência, nenhuma atividade económica é suscetível de ser realizada, também não pode haver, desde essa abertura, operações tributáveis suscetíveis de permitir o exercício do direito a dedução (v., neste sentido, Acórdão de 9 de novembro de 2017, Wind Inovation 1, C-552/16, EU:C:2017:849, n.º 35), o que torna necessário uma regularização das deduções em conformidade com o direito nacional que transpõe os artigos 184.º a 186.º da Diretiva IVA.

34 Todavia, o órgão jurisdicional de reenvio afirma duvidar da premissa referida no n.º 31 do presente acórdão, segundo a qual a declaração de insolvência de um operador económico põe necessariamente termo às suas atividades económicas.

35 Por conseguinte, importa examinar a questão de saber se se pode considerar que uma atividade económica cessou devido à declaração de insolvência do operador económico em causa, na medida em que essa declaração de insolvência tem como consequência, segundo as regras previstas no direito nacional, que as operações efetuadas posteriormente só possam servir para liquidar os ativos desse operador em benefício dos seus credores.

36 Ora, o artigo 9.º, n.º 1, primeiro parágrafo, da Diretiva IVA enuncia que se entende 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. Além disso, o conceito de atividade económica é definido pelo artigo 9.º, n.º 1, segundo parágrafo, dessa diretiva como abrangendo qualquer atividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, e em especial a exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com caráter de permanência.

37 Segundo jurisprudência assente, a análise destas definições põe em evidência a extensão do âmbito de aplicação abrangido pelo conceito de «atividades económicas», bem como o caráter objetivo deste conceito, no sentido de que a atividade é considerada em si mesma, independentemente dos seus objetivos ou dos seus resultados. Assim, uma atividade é, regra geral, qualificada de económica quando tem caráter permanente e é realizada contra uma remuneração recebida pelo autor da operação (Acórdão de 5 de julho de 2018, Marle Participations, C-320/17, EU:C:2018:537, n.º 22 e jurisprudência referida).

38 Por conseguinte, uma vez que a atividade deve ser considerada em si mesma, independentemente dos seus objetivos ou dos seus resultados, o simples facto de a abertura de um processo de insolvência contra um sujeito passivo alterar, por força das modalidades previstas a este respeito no direito interno, as finalidades das operações desse sujeito passivo, no sentido de que já não incluem a exploração duradoura da sua empresa, mas incidem unicamente sobre a sua liquidação para o apuramento das dívidas seguida da sua dissolução, não pode, por si só, afetar o caráter económico das operações efetuadas no âmbito dessa empresa.

39 Além disso, como sublinhou a Comissão Europeia, esta interpretação impõe-se igualmente à luz do princípio da neutralidade fiscal, o qual se opõe em especial a que duas operações idênticas ou semelhantes do ponto de vista do consumidor, que estão, portanto, em concorrência entre si, sejam tratadas de forma diferente do ponto de vista do IVA (v., neste sentido, Acórdão de 4 de março de 2021, Frenetikexito, C-581/19, EU:C:2021:167, n.º 32).

40 Com efeito, mesmo que a abertura de um processo de insolvência, como o que está em causa no processo principal, normalmente implique o desaparecimento da empresa em causa, não deixa de ser verdade que, enquanto essa empresa prosseguir as suas atividades durante o processo de insolvência, está em concorrência com outros sujeitos passivos que efetuam prestações semelhantes às suas, pelo que as prestações em causa devem, em princípio, ser tratadas de forma idêntica para efeitos de IVA.

41 Constata-se, aliás, sem prejuízo da verificação pelo órgão jurisdicional de reenvio, que, no caso em apreço, a BE, no decurso do processo de falência, continuou a estar registada como sujeito passivo e que as Autoridades Tributárias sujeitaram a IVA as operações realizadas no âmbito desse processo, o que tende a confirmar que a BE prosseguiu efetivamente a sua atividade económica e efetuou operações tributáveis, apesar da declaração da sua insolvência.

42 Nestas circunstâncias, não se pode pressupor que a abertura do processo de insolvência rompeu a relação estreita e direta entre o direito a dedução do IVA pago a montante e a utilização dos bens ou serviços em causa para operações tributadas a jusante e que o sujeito passivo em causa é obrigado a pagar o montante do IVA deduzido (v., por analogia, Acórdão de 9 de novembro de 2017, Wind Inovation 1, C-552/16, EU:C:2017:849, n.º 46).

43 Por último, contrariamente ao que o Governo romeno alegou, em substância, a possibilidade de o sujeito passivo em causa, numa situação em que foi obrigado, num primeiro momento, a regularizar as deduções de IVA efetuadas a montante devido à declaração da sua insolvência, apesar de continuar a sua atividade económica, vir pedir, num segundo momento, que os montantes em causa lhe sejam reembolsados com o fundamento, precisamente, de que prosseguiu, durante o processo de insolvência, a sua atividade económica não é suscetível de limitar o seu direito a dedução que resulta da obrigação de regularização imposta pelo direito nacional.

44 Com efeito, como também salientou a Comissão, o facto de, na sequência de uma decisão de regularização, se exigir da empresa em causa o pagamento efetivo do IVA alegadamente devido constitui, para essa empresa, um obstáculo à dedução do IVA pago a montante, uma vez que obriga a referida empresa a utilizar os fundos até que as Autoridades Tributárias lhe restituam o IVA indevidamente pago, ao passo que outros operadores que não foram declarados em situação de insolvência podem utilizar esses fundos nas suas atividades económicas sem serem obrigados a efetuar semelhante pagamento (v., por analogia, Acórdão de 9 de novembro de 2017, Wind Inovation 1, C-552/16, EU:C:2017:849, n.º 44).

45 Tendo em conta o que precede, há que responder à questão submetida que os artigos 184.º a 186.º da Diretiva IVA devem ser interpretados no sentido de que se opõem a uma legislação ou a uma prática nacional segundo a qual a abertura de um processo de insolvência contra um operador económico, que implica a liquidação do seu ativo em benefício dos seus credores, gera automaticamente a obrigação de esse operador regularizar as deduções do IVA que efetuou relativamente a bens e serviços adquiridos anteriormente à declaração da sua insolvência, quando a abertura desse processo não impeça o prosseguimento da atividade económica do referido operador, na aceção do artigo 9.º dessa diretiva, nomeadamente para efeitos da liquidação da empresa em causa.

Quanto às despesas

46 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 (Oitava Secção) declara:

Os artigos 184.º a 186.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, devem ser interpretados no sentido de que se opõem a uma legislação ou a uma prática nacional segundo a qual a abertura de um processo de insolvência contra um operador económico, que implica a liquidação do seu ativo em benefício dos seus credores, gera automaticamente a obrigação de esse operador regularizar as deduções do imposto sobre o valor acrescentado que

efetuou relativamente a bens e serviços adquiridos anteriormente à declaração da sua insolvência, quando a abertura desse processo não impeça o prosseguimento da atividade económica do referido operador, na aceção do artigo 9.º dessa diretiva, nomeadamente para efeitos da liquidação da empresa em causa.

Assinaturas