

Edição provisória

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quarta Secção)

28 de fevereiro de 2018 (*)

«Reenvio prejudicial – Fiscalidade – Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) – Diretiva 2006/112/CE – Dedução do imposto pago a montante – Artigo 183.º – Reembolso do excedente de IVA – Reembolso tardio – Montante dos juros de mora devidos em aplicação do direito nacional – Redução desse montante por razões não imputáveis ao sujeito passivo – Admissibilidade – Neutralidade fiscal – Segurança jurídica»

No processo C-387/16,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Supremo Tribunal Administrativo da Lituânia), por decisão de 5 de julho de 2016, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 12 de julho de 2016, no processo

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

contra

Nidera BV,

sendo interveniente:

Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quarta Secção),

composto por: T. von Danwitz, presidente de secção, C. Vajda (relator), E. Juhász, K. Jürimäe e C. Lycourgos, juízes,

advogado-geral: M. Wathelet,

secretário: R. Schiano, administrador,

vistos os autos e após a audiência de 8 de junho de 2017,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Nidera BV, por I. Misiūnas, V. Vičius e I. Pašvenskaitė, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo lituano, por D. Kriaušinis, R. Butvydytė e R. Krasuckaitė, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo checo, por M. Smolek e J. Vlášil, na qualidade de agentes,

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

ouvidas as conclusões do advogado-geral na audiência de 5 de outubro de 2017,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 183.º 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»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Inspeção Nacional dos Impostos junto do Ministério das Finanças da República da Lituânia, a seguir «Inspeção Nacional dos Impostos») à Nidera BV a respeito do montante dos juros de mora devidos pelo reembolso tardio a esta última do excedente do imposto sobre o valor acrescentado (IVA).

Quadro jurídico

Direito da União

3 O artigo 183.º, primeiro parágrafo, da Diretiva IVA dispõe:

«Quando o montante das deduções exceder o montante do IVA devido relativamente a um período de tributação, os Estados-Membros podem efetuar o reporte do excedente para o período seguinte, ou proceder ao respetivo reembolso nas condições por eles fixadas.»

Direito lituano

4 O artigo 91.º, n.º 10, do Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (Lei da República da Lituânia relativa ao imposto sobre o valor acrescentado), na redação dada pela Lei n.º IX-751, de 5 de março de 2002, dispunha que o IVA pago em excesso era reembolsado segundo as modalidades e nos prazos fixados pelo Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (Lei da República da Lituânia sobre a Administração Fiscal).

5 O artigo 8.º, n.º 3, da Lei da República da Lituânia sobre a Administração Fiscal, conforme alterada pela Lei n.º X-1249, de 3 de julho de 2007 (a seguir «Lei sobre a Administração Fiscal»), prevê:

«Para efeitos de Administração Fiscal, esta respeita os critérios do caráter razoável e da equidade.»

6 Nos termos do artigo 87.º, n.os 5 a 7 e 9, da Lei sobre a Administração Fiscal:

«5. Os montantes do imposto pago em excesso pelo contribuinte que subsistem após a imputação desses montantes nos atrasos nos pagamentos devem ser reembolsados a pedido do contribuinte. [...]

6. A Administração Fiscal tem direito a verificar, em conformidade com o procedimento e dentro dos prazos dispostos na [presente lei], se o pedido do contribuinte para o reembolso do excesso de pagamento de imposto é ou não fundamentado. [...]

7. [...] A Administração Fiscal deve reembolsar o excesso de pagamento de imposto ao

contribuinte do seguinte modo:

1) O excesso de pagamento de imposto deve ser reembolsado no prazo de 30 dias a partir da data de receção de um pedido por escrito de reembolso do excesso de pagamento de imposto. Nos casos em que a Administração Fiscal solicita ao contribuinte que apresente documentos adicionais, o referido prazo de 30 dias deve ser calculado a partir do dia seguinte à data de receção dos documentos solicitados. [...] Os prazos previstos no presente ponto não são aplicáveis nas circunstâncias mencionadas no ponto 2 do presente número;

2) Nos casos em que é realizada uma investigação fiscal relativa ao reembolso de um excesso de pagamento de imposto ou quando questões relacionadas com o reembolso de um excesso de pagamento de imposto constituam uma parte integrante da investigação efetuada pela Administração Fiscal relativa ao contribuinte, o excesso de pagamento de imposto deve ser reembolsado, o mais tardar, no prazo de 20 dias após a decisão da Administração Fiscal, na qual o imposto e (ou) os montantes correspondentes são calculados novamente e pela qual o contribuinte fica encarregado de os pagar (ou um certificado em como não se verificaram incumprimentos).

[...]

9. Se a Administração Fiscal não reembolsar o excesso de pagamento de imposto dentro do prazo disposto no n.º 7 do presente artigo, esta deve calcular os juros em benefício do contribuinte até que o excesso de pagamento de imposto seja reembolsado. O montante destes juros deve ser equivalente ao montante dos juros de mora do pagamento diferido de imposto.»

7 O artigo 99.º da Lei sobre a Administração Fiscal prevê:

«O ministro das Finanças fixa a taxa de juro, tomando em consideração a taxa dos juros de mora e as suas modalidades de cálculo, tendo em conta a média ponderada da taxa de juro anual das obrigações do Tesouro emitidas, no trimestre anterior, pelo Estado lituano, através de adjudicação. A taxa dos juros de mora é obtida acrescentando 10 pontos percentuais à taxa média referida.»

Litígio no processo principal e questão prejudicial

8 Entre fevereiro e maio de 2008, a Nidera, sociedade estabelecida nos Países Baixos, adquiriu trigo, na Lituânia, a fornecedores de produtos agrícolas. O montante total do IVA pago, segundo as faturas desses fornecedores, ascendia a 11 743 259 litas lituanos (LTL) (cerca de 3,4 milhões de euros). Durante o mesmo período, a Nidera exportou esse trigo para países terceiros, aplicando a taxa de IVA de 0% prevista no direito lituano.

9 Em 12 de agosto de 2008, a Nidera foi registada como sujeito passivo do IVA na Lituânia. Na sua declaração de IVA para o período de 12 a 31 de agosto de 2008, declarou o referido montante do IVA pago e pediu o seu reembolso.

10 Por decisão de 19 de março de 2009, que aprova o relatório de inspeção, a Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (Inspeção dos Impostos do Distrito de Vítnius, Lituânia) recusou esse reembolso por, à época das entregas de trigo em causa, a Nidera não se encontrar registada na Lituânia como sujeito passivo para efeitos de IVA e, por conseguinte, não poder, em conformidade com o direito lituano, exercer o direito à dedução do IVA pago.

11 Todavia, na sequência do Acórdão de 21 de outubro de 2010, Nidera Handelscompagnie (C-385/09, EU:C:2010:627), a Mokestinio ginymo komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės

(Comissão do Contencioso Tributário junto do Governo da República da Lituânia), por decisão de 24 de novembro de 2010, reconheceu que a Nidera tinha direito à dedução do IVA pago a montante e encarregou a Administração Fiscal de lhe reembolsar o montante em causa. Em 22 de dezembro de 2010, a Inspeção Nacional dos Impostos reembolsou à Nidera o excedente de IVA cujo montante ascende a 11 743 259 LTL (cerca de 3,4 milhões de euros).

12 A Nidera solicitou em seguida o pagamento dos juros devidos pela recusa inicial de reembolso do excedente de IVA. Em 11 de agosto de 2011, a Inspeção dos Impostos do Distrito de Vílnius pagou-lhe o montante de 214 902,27 LTL (cerca de 60 000 euros) a título de juros relativo a esse excedente respeitantes ao período que decorreu entre a prolação do mencionado acórdão e a data do reembolso do excedente. Esta Inspeção, em contrapartida, recusou o pagamento de juros de mora relativamente ao período que antecedeu a referida prolação. Por decisão de 2 de outubro de 2013, a Inspeção Nacional dos Impostos indeferiu a reclamação da Nidera contra essa decisão.

13 A Nidera interpôs, no Vilniaus apygardos administracinis teismas (Tribunal Administrativo Regional de Vílnius, Lituânia), um recurso destinado à anulação da decisão da Inspeção Nacional dos Impostos e à reforma da decisão da Inspeção dos Impostos do Distrito de Vílnius, pedindo que lhe fosse reembolsado um montante de 3 864 706,66 LTL (cerca de 1,1 milhão de euros) a título de juros. Alegou que os juros deviam ser calculados a partir da data de início da investigação fiscal, ou seja, 21 de novembro de 2008, até à data do reembolso do excedente de IVA. Esse órgão jurisdicional deu provimento parcial ao recurso da Nidera e ordenou à Inspeção dos Impostos do Distrito de Vílnius que pagasse juros relativos ao período de 17 de fevereiro de 2009 até à referida data de reembolso. A Inspeção Nacional dos Impostos recorreu desta decisão para o órgão jurisdicional de reenvio.

14 Esse órgão jurisdicional salienta que resulta, nomeadamente, do Acórdão de 12 de maio de 2011, Enel Maritsa Iztok 3 (C-107/10, EU:C:2011:298), que o artigo 183.º da Diretiva IVA, lido à luz do princípio da neutralidade fiscal, se opõe a uma legislação nacional segundo a qual o prazo normal para efetuar o reembolso do IVA pago em excesso, no termo do qual são devidos juros de mora em relação ao montante que deve ser reembolsado, é prorrogado no caso de ser iniciado um procedimento de inspeção fiscal. O órgão jurisdicional de reenvio considera que se pode, portanto, concluir que só após o esgotamento do prazo previsto, não no artigo 87.º, n.º 7, ponto 2, da Lei sobre a Administração Fiscal, mas no artigo 87.º, n.º 7, ponto 1, dessa lei, ou seja, 30 dias após a data de receção do pedido de reembolso do excedente, se devem calcular os juros devidos à Nidera.

15 Entretanto, o órgão jurisdicional de reenvio interroga-se sobre a competência das autoridades nacionais, incluindo as judiciais, para reduzir os juros devidos invocando as circunstâncias particulares do processo principal. Em especial, esse órgão jurisdicional pergunta-se sobre se dispõe de um poder de apreciação relativo à fundamentação e exatidão do montante dos juros devidos, tendo em conta, nomeadamente, a relação desse montante com o montante do excedente não reembolsado, o período em que não foi reembolsado e as razões subjacentes – no caso em apreço a proibição, pelo direito nacional, da dedução do IVA pago a montante pelas pessoas não registadas como sujeito passivo para efeitos de IVA –, bem como as perdas efetivamente geradas em prejuízo do contribuinte.

16 Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, o Acórdão de 24 de outubro de 2013, Rafinaria Steaua Român (C-431/12, EU:C:2013:686, n.º 25), pode indicar que o montante dos juros devidos não pode ser reduzido à luz de circunstâncias não relacionadas com as ações do próprio sujeito passivo. Todavia, na medida em que esses juros têm como objetivo compensar as perdas deste último geradas devido à indisponibilidade dos fundos em causa, esse órgão jurisdicional

considera que um longo período de indisponibilidade de fundos pode dar lugar a um montante de juros desproporcionado à luz das perdas realmente sofridas, e que os critérios da razoabilidade e da equidade, que orientam quer a Administração Fiscal, nos termos do artigo 8.º, n.º 3, da Lei sobre a Administração Fiscal, quer o juiz nacional, podem conduzir a uma redução desse montante.

17 No entanto, tendo em conta os objetivos do reembolso do IVA, nomeadamente o de não expor o sujeito passivo a nenhum risco financeiro, o órgão jurisdicional de reenvio observa que se podem manifestar após o reembolso certas consequências financeiras negativas resultantes da indisponibilidade de fundos. Por conseguinte, o facto de associar o montante dos juros devidos às perdas efetivas do sujeito passivo, tendo em vista a redução do montante desses juros, não elimina todos os riscos financeiros e implica uma desvantagem para o sujeito passivo, uma vez que este teria de demonstrar as perdas sofridas.

18 Neste contexto, o Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Supremo Tribunal Administrativo da Lituânia) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Deve o artigo 183.º da Diretiva [IVA], considerado em conjunto com o princípio da neutralidade fiscal, ser interpretado no sentido de que se opõe a uma redução nos juros normalmente devidos ao abrigo da legislação nacional relativa ao excesso de pagamento de IVA (excedente) que não foi reembolsado (compensado) atempadamente, cuja redução tem em consideração outras circunstâncias além das que resultam das ações do próprio sujeito passivo, tais como a relação entre os juros e o montante do excesso de pagamento não reembolsado atempadamente, o período em que o excesso de pagamento não foi reembolsado e as razões subjacentes a esta situação, bem como as perdas efetivamente sofridas pelo sujeito passivo?»

Quanto à questão prejudicial

19 A título liminar, importa salientar que resulta dos fundamentos do pedido de decisão prejudicial que, na sequência da prolação do Acórdão de 12 de maio de 2011, Enel Maritsa Iztok 3 (C-107/10, EU:C:2011:298), o órgão jurisdicional de reenvio decidiu que, para efeitos do litígio que lhe foi submetido, há que calcular os juros de mora devidos à Nidera relativos ao montante do excedente de IVA reembolsado a partir do esgotamento do prazo previsto no artigo 87.º, n.º 7, ponto 1, da Lei sobre a Administração Fiscal, o que a Nidera e o Governo lituano confirmaram na audiência. Esse órgão jurisdicional interroga, portanto, o Tribunal de Justiça não sobre a data a partir da qual são devidos os juros de mora, mas unicamente sobre a possibilidade de reduzir o montante desses juros.

20 Com a sua questão o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 183.º da Diretiva IVA, lido à luz do princípio da neutralidade fiscal, deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma redução do montante dos juros normalmente devidos em aplicação do direito nacional relativo ao excedente de IVA não reembolsado atempadamente, por razões associadas às circunstâncias não imputáveis ao sujeito passivo, como a importância do montante desses juros em relação ao montante do excedente de IVA, o período e as causas do não reembolso, bem como as perdas efetivamente sofridas pelo sujeito passivo.

21 Importa recordar que, embora o artigo 183.º da Diretiva IVA não preveja uma obrigação de pagar os juros sobre o IVA pago em excesso a reembolsar nem a data a partir da qual esses juros são devidos, esta circunstância não permite, por si só, concluir que este artigo deve ser interpretado no sentido de que as regras fixadas pelos Estados-Membros para o reembolso do IVA pago em excesso estão isentas de controlo, à luz do direito da União (Acórdãos de 12 de maio de 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, n.os 27 e 28, e de 6 de julho de

2017, Glencore Agriculture Hungary, C?254/16, EU:C:2017:522, n.º 18).

22 Com efeito, por um lado, embora a aplicação do direito ao reembolso do IVA pago em excesso, previsto no artigo 183.º da Diretiva IVA, se inclua, em princípio, na autonomia processual dos Estados-Membros, a verdade é que essa autonomia é enquadrada pelos princípios da equivalência e da efetividade (v., neste sentido, Acórdãos de 12 de maio de 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, n.º 29; de 19 de julho de 2012, Littlewoods Retail e o., C?591/10, EU:C:2012:478, n.º 27; e de 24 de outubro de 2013, Rafin?ria Steaua Român?, C?431/12, EU:C:2013:686, n.º 20).

23 Por outro lado, resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que determinadas regras específicas que devem ser respeitadas pelos Estados-Membros quando da aplicação do direito ao reembolso do IVA pago em excesso decorrem do artigo 183.º da Diretiva IVA, interpretado à luz do contexto e dos princípios gerais que regem o domínio do IVA (Acórdãos de 24 de outubro de 2013, Rafin?ria Steaua Român?, C?431/12, EU:C:2013:686, n.º 21, e de 6 de julho de 2017, Glencore Agriculture Hungary, C?254/16, EU:C:2017:522, n.º 19).

24 Assim, embora os Estados-Membros disponham de uma certa discricionariedade para fixar as regras de reembolso do IVA pago em excesso, essas regras não podem violar o princípio da neutralidade fiscal, fazendo recair sobre o sujeito passivo, no todo ou em parte, o encargo desse imposto. Em especial, essas modalidades devem permitir ao sujeito passivo recuperar, em condições adequadas, a totalidade do crédito resultante desse excedente de IVA, o que implica que o reembolso seja efetuado, num prazo razoável, e que, em qualquer caso, o modo de reembolso adotado não faça o sujeito passivo correr qualquer risco financeiro (Acórdãos de 12 de maio de 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, n.º 33, e de 6 de julho de 2017, Glencore Agriculture Hungary, C?254/16, EU:C:2017:522, n.º 20).

25 A este respeito, quando o reembolso ao sujeito passivo do IVA pago em excesso ocorre fora de um prazo razoável, o princípio da neutralidade do sistema fiscal do IVA exige que as perdas financeiras assim geradas em prejuízo do sujeito passivo, devido à indisponibilidade das quantias de dinheiro em causa, sejam compensadas pelo pagamento de juros de mora. Na falta de legislação da União em matéria de IVA, incumbe à ordem jurídica interna de cada Estado-Membro prever as condições em que os juros de mora devem se pagar, nomeadamente a taxa e o modo de cálculo desses juros, no respeito, todavia, do princípio da neutralidade fiscal (v., neste sentido, Acórdãos de 12 de maio de 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, n.os 33, 53 e 54; de 19 de julho de 2012, Littlewoods Retail e o., C?591/10, EU:C:2012:478, n.º 27; e de 24 de outubro de 2013, Rafin?ria Steaua Român?, C?431/12, EU:C:2013:686, n.os 22 e 23).

26 No que respeita ao litígio no processo principal, o órgão jurisdicional de reenvio indica que, em conformidade com o artigo 87.º, n.º 9, da Lei sobre a Administração Fiscal, a taxa dos juros devidos em caso de reembolso tardio do excedente de IVA ao sujeito passivo deve ser idêntica à dos juros de mora aplicável aos sujeitos passivos no caso de pagamento diferido do imposto ou da taxa. Nos termos do artigo 99.º desta lei esta taxa é obtida acrescentando 10 pontos percentuais à taxa média ponderada da taxa de juro anual das obrigações do Tesouro emitidas, no trimestre anterior, pela República da Lituânia.

27 O órgão jurisdicional de reenvio considera que, quando o reembolso particularmente tardio do excedente de IVA resultar num longo período de indisponibilidade de fundos, tal cálculo pode dar lugar a um montante de juros compensatórios desproporcional em relação às perdas realmente sofridas pelo sujeito passivo. Salienta que, nessas circunstâncias, os critérios do caráter razoável e da equidade permitem quer à Administração Fiscal, ao abrigo do artigo 8.º, n.º 3, da Lei sobre a Administração Fiscal, quer ao juiz nacional concederem uma redução desse

montante pelas razões referidas na questão prejudicial, que não digam respeito ao comportamento do sujeito passivo. Assim sendo, resulta da resposta do Governo lituano a uma questão colocada pelo Tribunal de Justiça na audiência que, até hoje, tal redução nunca foi concedida pelos órgãos jurisdicionais nacionais.

28 Quanto, em primeiro lugar, a uma redução devido à importância do montante dos juros normalmente devidos, em aplicação das regras do direito nacional, à luz do montante do excedente de IVA, como salientou o advogado-geral no n.º 35 das suas conclusões, esse montante de juros não é mais do que a contrapartida da privação de rendimentos que resulta da duração do período de não reembolso do montante principal. Pelo que uma redução do referido montante que seja unicamente motivada pela sua importância em relação ao montante principal a reembolsar implica, para o sujeito passivo, o risco de que o pagamento de juros de mora não cubra todo o período durante o qual o princípio da neutralidade fiscal exige, segundo a jurisprudência referida nos n.os 24 e 25 do presente acórdão, que a indisponibilidade dos montantes de dinheiro em causa seja compensada pelo pagamento de juros de mora.

29 Em segundo lugar, no que respeita à duração do período de não reembolso, resulta do número anterior que essa duração não pode em si mesma justificar uma redução dos juros de mora, destinando-se o montante destes últimos precisamente a compensar as perdas financeiras sofridas pelo sujeito passivo durante esse período. Além disso, a possibilidade de reduzir o montante dos juros devidos por causa da duração do período de não reembolso seria suscetível de ter por efeito que as autoridades fiscais não fossem incentivadas a proceder ao reembolso do excedente de IVA nos mais curtos prazos, o que poderia também gerar um risco financeiro para o sujeito passivo contrário ao princípio da neutralidade fiscal.

30 Além disso, importa salientar que a recusa da Administração Fiscal de reembolsar o excedente de IVA reclamado pela Nidera antes da prolação do Acórdão de 21 de outubro de 2010, Nidera Handelscompagnie (C-385/09, EU:C:2010:627), também não pode justificar uma redução do montante dos juros de mora. Com efeito, há que recordar que a interpretação de uma norma do direito da União pelo Tribunal de Justiça, no exercício da competência que lhe confere o artigo 267.º TFUE, esclarece e precisa o significado e o alcance dessa norma, tal como deve ou deveria ter sido entendida e aplicada desde a data da sua entrada em vigor (Acórdãos de 27 de março de 1980, Denkavit italiana, 61/79, EU:C:1980:100, n.º 16, e de 14 de abril de 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, n.º 53 e jurisprudência referida).

31 De resto, do ponto de vista do sujeito passivo, não há diferença relevante entre o reembolso tardio motivado pelo tratamento administrativo do pedido realizado fora de prazo e o reembolso tardio motivado por atos administrativos que recusam ilegalmente o reembolso, posteriormente anulados na sequência de uma decisão do Tribunal de Justiça (v., por analogia, Acórdão de 24 de outubro de 2013, Rafinaria Steaua Român?, C-431/12, EU:C:2013:686, n.º 25).

32 No que respeita, em terceiro lugar, à possibilidade de um órgão jurisdicional nacional reduzir o montante dos juros normalmente devidos em aplicação das regras nacionais a fim de ter em conta as perdas realmente sofridas por um sujeito passivo particular por causa da privação, durante o período de não reembolso, do montante do excedente do IVA a reembolsar, tal possibilidade implica que cabe ao sujeito passivo demonstrar as perdas financeiras que sofreu realmente em razão dessa privação de fundos.

33 No entanto, o Governo lituano defende, por um lado, que a taxa dos juros prevista no artigo 99.º da Lei sobre a Administração Fiscal não só visa compensar as perdas sofridas pelo sujeito passivo como contém, por força do acréscimo de dez pontos percentuais à taxa anual das obrigações do Tesouro, um elemento punitivo que tem um efeito de sanção. Salienta que, em conformidade com o artigo 87.º, n.º 9, dessa lei, a taxa dos juros a pagar ao sujeito passivo, em

caso de não reembolso do excedente de IVA nos prazos previstos, corresponde à taxa dos juros de mora aplicável aos sujeitos passivos em caso de pagamento diferido do imposto ou da taxa devidos.

34 Por outro lado, a taxa fixada no referido artigo 99.º só é aplicável no período entre a data da decisão da Administração Fiscal ou, sendo caso disso, judicial que declare a procedência do pedido de reembolso e a do reembolso integral do excedente de IVA ao sujeito passivo. O Governo lituano daí conclui que a aplicação dessa taxa ao período que antecede essa decisão resultaria numa sobrecompensação das perdas sofridas pelo sujeito passivo devido à indisposição dos fundos a reembolsar, o que lhe atribuiria uma vantagem injustificada.

35 A este respeito, importa observar que os argumentos do Governo lituano se baseiam numa leitura da legislação lituana que difere da exposta pelo órgão jurisdicional de reenvio. Com efeito, não resulta da decisão de reenvio que os juros de mora em causa no processo principal são de natureza punitiva. Além disso, como salientado no n.º 19 do presente acórdão, o órgão jurisdicional de reenvio decidiu que a data a partir da qual esses juros começam a ser contabilizados deve ser determinada em aplicação do artigo 87.º, n.º 7, ponto 1, da Lei sobre a Administração Fiscal, que fixa um prazo de 30 dias a partir da data da receção do pedido de reembolso e não da data da decisão desse pedido. Ora, cabe exclusivamente ao órgão jurisdicional de reenvio proceder à interpretação da legislação e incumbe ao Tribunal de Justiça responder à questão prejudicial, baseando-se na interpretação da referida legislação efetuada pelo órgão jurisdicional de reenvio (v., neste sentido, Acórdão de 12 de maio de 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, n.º 38).

36 De qualquer modo, no âmbito da liberdade de estabelecimento das modalidades de reembolso do excedente de IVA recordada no n.º 23 do presente acórdão, os Estados-Membros podem, a fim de assegurar uma compensação através das regras facilmente geridas e controladas pela Administração Fiscal, prever juros de mora fixos. Como salientou o advogado-geral no n.º 33 das suas conclusões, embora, em certos casos particulares, o montante dos juros compensatórios exceda os danos reais sofridos pelo sujeito passivo, tal não é mais do que a consequência de um sistema de indemnização de carácter fixo, que, pela sua própria natureza, não reflete as perdas realmente sofridas, mas as perdas que o sujeito passivo, segundo a apreciação do legislador nacional, seria suscetível de sofrer. A indemnização sob a forma de juros pode, consoante a situação, ser superior ou inferior às perdas reais.

37 Assim sendo, embora uma regulamentação nacional, como a que está em causa no processo principal, preveja o pagamento de tais juros de mora fixos, não pode, ao mesmo tempo, prever a possibilidade de exclusão do pagamento desses juros de mora e limitar-se a uma compensação das perdas reais com base nos critérios do carácter razoável e da equidade, como defende o Governo lituano. Com efeito, tal regulamentação nacional implica para o sujeito passivo a impossibilidade de prever as circunstâncias em que pode esperar um pagamento de juros de mora fixos e, assim, adaptar a sua atividade em função desse pagamento. Afigura-se, pois, que tal regulamentação não permite ao sujeito passivo recuperar, em condições adequadas, a totalidade do crédito resultante do excedente de IVA sem correr nenhum risco financeiro, contrariamente ao princípio da neutralidade fiscal (v., por analogia, Acórdão de 12 de maio de 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, n.os 57 e 58).

38 Em face do exposto, há que responder à questão submetida que o artigo 183.º da Diretiva IVA, lido à luz do princípio da neutralidade fiscal, deve ser interpretado no sentido de que se opõe à redução do montante dos juros normalmente devidos em aplicação do direito nacional relativo ao excedente de IVA não reembolsado atempadamente, por razões associadas com circunstâncias não imputáveis ao sujeito passivo, como a importância do montante desses juros

em relação ao montante do excedente de IVA, o período e as causas do não reembolso, bem como as perdas efetivamente sofridas pelo sujeito passivo.

Quanto às despesas

39 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 183.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, lido à luz do princípio da neutralidade fiscal, deve ser interpretado no sentido de que se opõe à redução do montante dos juros normalmente devidos em aplicação do direito nacional relativo ao excedente de imposto sobre o valor acrescentado não reembolsado atempadamente, por razões associadas com circunstâncias não imputáveis ao sujeito passivo, como a importância do montante desses juros em relação ao montante do excedente de imposto sobre o valor acrescentado, o período e as causas do não reembolso, bem como as perdas efetivamente sofridas pelo sujeito passivo.

Assinaturas

* Língua do processo: lituano.