

Edição provisória

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção)

10 de fevereiro de 2022 (*)

«Reenvio prejudicial – Harmonização das legislações fiscais – Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) – Diretiva 2006/112/CE – Artigos 179.º e 183.º – Direito a dedução do IVA – Modalidades – Compensação ou reembolso do excedente de IVA – Obrigações de pagamento suplementares – Princípio da neutralidade fiscal – Princípios da equivalência e da efetividade»

No processo C-487/20,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pela Curtea de Apel Alba Iulia (Tribunal de Recurso de Alba Iulia, Roménia), por Decisão de 22 de setembro de 2020, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 2 de outubro de 2020, no processo

Philips Orștie SRL

contra

Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção),

composto por: J. Passer, presidente da Sétima Secção, exercendo funções de presidente da Oitava Secção, F. Biltgen (relator) e N. Wahl, juízes,

advogado-geral: J. Kokott,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Philips Orștie SRL, por M. Boian, D. D. Dascălu e E. C. Antonescu, avocați,
- em representação do Governo romeno, por E. Gane e L. Lișu, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão Europeia, por A. Armenia e J. Jokubauskaitė, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvida a advogada-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 179.º, primeiro parágrafo, e do artigo 183.º, primeiro parágrafo, 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»), bem como dos princípios da equivalência, da efetividade e da neutralidade fiscal.

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Philips Orștie SRL à Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Direção-Geral para a Administração dos Grandes Contribuintes, Roménia) a respeito das modalidades de exercício do direito à dedução do imposto sobre o valor acrescentado (IVA).

Quadro jurídico

Direito da União

3 O artigo 179.º da Diretiva IVA enuncia:

«O sujeito passivo efetua a dedução subtraindo do montante total do imposto devido relativamente ao período de tributação o montante do IVA em relação ao qual, durante o mesmo período, surgiu e é exercido o direito à dedução por força do disposto no artigo 178.º

Todavia, os Estados-Membros podem obrigar os sujeitos passivos que efetuem operações ocasionais referidas no artigo 12.º a exercerem o direito à dedução apenas no momento da entrega.»

4 O artigo 183.º desta diretiva 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.

Todavia, os Estados-Membros podem não autorizar o reporte ou o reembolso quando o excedente for insignificante.»

5 O artigo 252.º da referida diretiva prevê:

«1. declaração de IVA deve ser entregue num prazo a fixar pelos Estados-Membros. Esse prazo não pode exceder em mais de dois meses o termo de cada período de tributação.

2. O período de tributação é fixado pelos Estados-Membros em um, dois ou três meses.

Os Estados-Membros podem, todavia, fixar períodos diferentes, desde que não excedam um ano.»

Direito romeno

6 Em conformidade com o artigo 157.º, n.º 2, alínea b1), da Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (Lei n.º 207/2015 que aprova o Código de Processo Tributário), de 20 de julho de 2015 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 547, de 23 de julho de 2015) (a seguir «Código de Processo Tributário»), não são consideradas dívidas fiscais vencidas «as obrigações fiscais fixadas em atos administrativos tributários impugnados nos termos da lei, que sejam garantidas de acordo com os artigos 210.º a 211.º ou com o artigo 235.º».

7 O artigo 233.º do Código de Processo Tributário, sob a epígrafe «Suspensão da execução», prevê, designadamente:

«[...]

(21) A execução coerciva suspende-se e não se inicia nos seguintes casos:

a) através de nota de liquidação a administração tributária competente se, após a notificação da liquidação, o devedor a informar da apresentação de uma garantia bancária/apólice de seguro-caução na aceção do artigo 235.º A execução coerciva prossegue ou inicia-se caso o devedor não apresente a garantia bancária/apólice de seguro-caução no prazo de 45 dias a contar da data da notificação da liquidação em que são apurados os créditos fiscais;

b) para os créditos fiscais apurados nos atos administrativos tributários impugnados de acordo com a lei e garantidos de acordo com os artigos 210.º a 211.º A execução coerciva prossegue ou inicia-se após os atos administrativos tributários se terem tornados definitivos no sistema dos meios de recurso administrativos ou jurisdicionais.

(22) Durante todo o período de suspensão da execução coerciva nos termos do n.º (21), os créditos fiscais objeto da suspensão não se extinguem, a menos que o devedor opte pela sua extinção nos termos do artigo 165.º, n.º (8).

[...]»

8 O artigo 235.º, n.º 1, do Código de Processo Tributário tem a seguinte redação:

«(1) Em caso de impugnação de atos administrativos tributários que fixem créditos fiscais nos termos do presente código, incluindo durante a apreciação do contencioso administrativo, a execução coerciva suspende-se ou não se inicia para as obrigações fiscais impugnadas caso o devedor apresente à administração tributária competente uma garantia bancária/apólice de seguro-caução para as obrigações fiscais impugnadas e não cumpridas no momento de apresentação da garantia. A validade da garantia bancária/apólice de seguro-caução deve ser de, pelo menos, 6 meses a contar da data de emissão.

[...]

(5) Durante todo o período de suspensão da execução coerciva nos termos do presente artigo, os créditos fiscais objeto da suspensão não se extinguem, a menos que o devedor opte pela sua extinção nos termos do artigo 165.º, n.º (8).»

9 O artigo 303.º da Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Lei n.º 227/2015 que Aprova o Código Tributário), de 8 de setembro de 2015 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 688, de 10 de setembro de 2015, a seguir «Código Tributário»), dispõe:

«(1) Quando o imposto sobre as aquisições efetuadas por um sujeito passivo registado para

efeitos de IVA, em conformidade com o artigo 316.º, que é dedutível durante um período de tributação, for superior ao imposto pago por operações tributáveis, daí resulta um excedente no período de referência, a seguir denominado *montante negativo do imposto*.

(2) Após determinar o imposto a pagar ou o montante negativo do imposto para as operações efetuadas durante o período de tributação de referência, os sujeitos passivos devem proceder às retificações referidas no presente artigo através da declaração do imposto referida no artigo 323.º

(3) O cúmulo do montante negativo do imposto é determinado somando ao montante negativo do imposto, a imputar no período de tributação de referência, o saldo do montante negativo do imposto, reportado na declaração do período de tributação anterior, desde que o reembolso não tenha sido pedido, e o saldo de IVA a débito apurado pelos órgão de inspeção fiscal através de liquidações notificadas até à data de apresentação da declaração do imposto.

(4) O cúmulo do imposto a pagar é determinado, no período de tributação de referência, somando ao imposto devido no período de tributação de referência os montantes não pagos ao Estado – até à data da apresentação da declaração do imposto referida no artigo 323.º – do saldo do imposto a pagar no período de tributação anterior, e os montantes não pagos ao Estado – até à data de apresentação da declaração do imposto – do saldo de IVA a pagar apurado pelos órgão de inspeção fiscal através de liquidações notificadas até à data de apresentação da declaração. Em derrogação do estabelecido neste número:

a) na primeira declaração do imposto apresentada à administração tributária após a data de aprovação de um plano de pagamento, não se procede ao reporte, na declaração do período de tributação anterior, do cúmulo do imposto a pagar para o qual o plano de pagamento foi aprovado;

b) na primeira declaração do imposto apresentada à administração tributária após a verificação e graduação do crédito dessa administração na lista de credores nos termos da Lei n.º 85/2014, não se procede ao reporte, na declaração do período de tributação anterior, do cúmulo do imposto a pagar para o qual a administração tributária obteve a verificação e graduação do [seu] crédito na lista de credores em conformidade com as disposições da Lei n.º 85/2014.

(5) Em derrogação das disposições dos n.os (3) e (4), as diferenças de IVA negativas apuradas pelos órgãos de inspeção fiscal ou os montantes, não pagos ao Tesouro Público, até à data de apresentação da declaração do imposto, do saldo de IVA a pagar apurado pelos órgãos de inspeção fiscal através de notas de liquidação cuja execução foi suspensa pelos órgãos jurisdicionais, em conformidade com a lei, não acrescem ao montante negativo ou ao cúmulo do imposto a pagar, consoante o caso, a imputar nos períodos em que a execução da nota de liquidação esteve suspensa. Esses montantes são imputados na declaração do imposto do período de tributação durante o qual cessou a suspensão da execução da nota de liquidação, para efeitos da determinação do cúmulo do montante negativo do imposto ou, consoante o caso, do cúmulo do imposto a pagar.

(6) Através da declaração do imposto referida no artigo 323.º, os sujeitos passivos devem determinar as diferenças entre os montantes referidos nos n.os (3) e (4), que representam as retificações do imposto, e a fixação do saldo do imposto a débito ou do saldo do montante negativo do imposto. Se o cúmulo do imposto a pagar for superior ao cúmulo do montante negativo do imposto, daí resulta um saldo de imposto a pagar durante o período de tributação de referência. Se o cúmulo do montante negativo do imposto for superior ao cúmulo do imposto a pagar, daí resulta um saldo do montante negativo do imposto durante o período de tributação de referência.

[...]»

Litígio no processo principal e questão prejudicial

10 No mês de setembro de 2016, a Direção-Geral para a Administração dos Grandes Contribuintes emitiu um aviso de liquidação (a seguir «aviso de liquidação») que impunha à Philips Orștie o pagamento de um montante de 31 628 916 lei romenos (RON) (cerca de 6 325 783 euros) a título do IVA e das obrigações fiscais acessórias.

11 Dado que, no que respeita às quantias fixadas por esse aviso de liquidação, a execução não era suspensa, a Philips Orștie inscreveu, na declaração relativa ao mês de setembro de 2016, a quantia de 21 799 334 RON (cerca de 4 359 866 euros), que representava «diferenças de IVA a pagar fixadas pelo aviso de liquidação em dívida até à data da apresentação da declaração de IVA», sem pedir o seu reembolso. Depois da compensação, ficava a cargo da Philips Orștie um montante de 12 096 916 RON (cerca de 2 419 383 euros).

12 Por outro lado, a Philips Orștie apresentou, em 4 de novembro de 2016, uma reclamação fiscal contra o aviso de liquidação, impugnando a legalidade deste no que respeita ao montante de 21 799 334 RON (cerca de 4 359 866 euros). Juntamente com essa reclamação, a Philips Orștie apresentou uma garantia bancária, emitida no mesmo dia, relativa à quantia de 31 577 059 RON (cerca de 6 315 412 euros). Esta garantia bancária foi prorrogada por atos adicionais posteriores até 4 de março de 2020.

13 Entre novembro de 2016 e março de 2019, a Philips Orștie apresentou declarações de IVA nas quais não inscreveu, na linha 38 destas, como dívidas fiscais vencidas, as diferenças de IVA devidas, tal como figuram no aviso de liquidação e não pagas até à data da apresentação dessas declarações, pedindo ao mesmo tempo o reembolso do IVA. Esta sociedade considerava que, tendo em conta as disposições do artigo 233.º e do artigo 235.º, n.os 1 e 5, do Código de Processo Tributário, essas diferenças não podiam ser qualificadas de «dívidas fiscais vencidas» nem fazer parte do «IVA acumulado devido», conforme definido no artigo 303.º, n.º 4, do Código Tributário. A Direção-Geral para a Administração dos Grandes Contribuintes emitiu decisões de reembolso do IVA sem formular objeção alguma quanto à forma como as referidas declarações tinham sido preenchidas nem quanto à interpretação das regras pertinentes pela Philips Orștie.

14 Por Sentença de 5 de março de 2019, a Curtea de Apel București (Tribunal de Recurso de Bucareste, Roménia) concedeu provimento ao recurso interposto pela Philips Orștie do aviso de liquidação e anulou IVA adicional no montante de 21 799 334 RON (cerca de 4 359 866 euros). Resulta do pedido de decisão prejudicial que, no momento da adoção deste, essa sentença não era definitiva.

15 Nas suas declarações de IVA relativas aos meses de abril e de maio de 2019, a Philips Orștie, tal como anteriormente, não inscreveu na linha 38 destas, as diferenças de IVA devidas fixadas no aviso de liquidação e não pagas até à data da apresentação dessas declarações.

16 A Direção-Geral para a Administração dos Grandes Contribuintes informou a Philips Orștie de que considerava que a linha 38 das declarações dos meses de abril e de maio de 2019, relativa a um montante de IVA devido de 12 096 916 RON (cerca de 2 419 383 euros), estava preenchida de forma errada e emitiu duas decisões de retificação dessas declarações, através das quais alterou o montante do IVA devido nelas indicadas, incluindo no IVA acumulado devido o montante de 21 799 334 RON (cerca de 4 359 866 euros), com efeito direto sobre o montante do IVA a reembolsar.

17 Tendo a sua reclamação administrativa contra essas decisões sido indeferida, a Philips Or?tie interpôs no órgão jurisdicional de reenvio um recurso de anulação das referidas decisões alegando, designadamente, que, uma vez que o Código de Processo Tributário reconhece o efeito suspensivo de execução das obrigações fiscais estabelecidas por atos tributários que foram impugnados, mas em relação às quais uma garantia bancária foi depositada, a mesma regra deve aplicar-se igualmente no caso de essas obrigações de pagamento visarem um suplemento de IVA fixado por avisos de liquidação impugnados, tanto mais que essa interpretação foi confirmada pelas autoridades fiscais entre os meses de novembro de 2016 e março de 2019. Esta sociedade alegou igualmente que, embora seja verdade que os Estados-Membros dispõem de margem de apreciação no âmbito da transposição das disposições da Diretiva IVA, cabe-lhes respeitar os princípios gerais aplicáveis, a saber, os princípios da equivalência, da efetividade e da neutralidade do IVA, conforme definidos pela jurisprudência do Tribunal de Justiça na matéria, os quais, no presente caso, não são, porém, respeitados pelo direito romeno.

18 A Direção-Geral para a Administração dos Grandes Contribuintes, por sua vez, sustentou que o mecanismo de determinação do IVA devido ou a reembolsar é um mecanismo especial e que as disposições do artigo 303.º, n.º os 4 e 5, do Código Tributário têm caráter especial em relação às dos artigos 157.º, 233.º e 235.º do Código de Processo Tributário, que só são aplicáveis aos outros tipos de contribuições e de impostos. Por conseguinte, a apresentação de uma garantia bancária não basta para excluir do cálculo do «IVA cumulado devido» as obrigações fiscais fixadas por um aviso de liquidação impugnado.

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

«Podem as disposições do artigo 179.º[, primeiro parágrafo,] e do artigo 183.º[, primeiro parágrafo,] da Diretiva 2006/112/CE [do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado,] conjugadas com os princípios da equivalência, da efetividade e da neutralidade, ser interpretadas no sentido de que se opõem a uma legislação/prática nacional que impõe a redução do montante do reembolso do IVA, incluindo no cálculo do IVA devido os montantes a título de obrigações de pagamento adicionais fixadas através de uma nota de liquidação, anulada por decisão judicial não transitada em julgado, quando essas obrigações adicionais estão garantidas por uma garantia bancária e as normas de processo tributário nacionais reconhecem o efeito suspensivo da execução dessa garantia para as outras taxas ou impostos?»

Quanto à questão prejudicial

20 Com a sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 179.º, primeiro parágrafo, e o artigo 183.º, primeiro parágrafo, da Diretiva IVA, bem como os princípios da neutralidade fiscal, da equivalência e da efetividade devem ser interpretados no sentido de que se opõem a uma legislação nacional que permite à Administração Fiscal de um Estado-Membro recusar o reembolso de um suplemento de IVA estabelecido e pago na sequência de um aviso de liquidação impugnado pelo sujeito passivo em causa e que foi objeto de uma decisão judicial não definitiva favorável a esse sujeito passivo, quando este último dispõe de uma garantia bancária que cobre o montante de IVA em causa e que, em conformidade com o direito processual nacional, no que diz respeito aos restantes impostos e taxas, a constituição dessa garantia permite obter esse reembolso.

21 A título preliminar, importa recordar que incumbe ao Tribunal de Justiça responder a esta questão baseando-se na regulamentação nacional e no quadro factual definidos pelo órgão

jurisdicional de reenvio, que tem competência exclusiva a este respeito, e fornecer?lhe todos os elementos de interpretação do direito da União que lhe possam permitir apreciar a conformidade dessa regulamentação com as disposições da Diretiva IVA (v., neste sentido, Acórdão de 12 de maio de 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, n.º 38).

22 Por conseguinte, no caso em apreço, não há que examinar a argumentação, apresentada pelo Governo romeno, segundo a qual a Philips Or?tie teve outras opções para além daquelas que escolheu para fazer valer os seus direitos e que não teriam um encargo financeiro suplementar para ela. Com efeito, a existência de tais opções no direito romeno não foi evocada pelo órgão jurisdicional de reenvio e não cabe ao Tribunal de Justiça alterar a interpretação do direito nacional dada pelo órgão jurisdicional de reenvio.

23 Importa, em seguida, recordar que, por força do artigo 179.º, primeiro parágrafo, da Diretiva IVA, a dedução é operada globalmente pelo sujeito passivo por imputação, no montante do imposto devido por um período tributável, do montante de IVA relativamente ao qual o direito a dedução se constituiu e é exercido no decurso do mesmo período. O artigo 183.º, n.º 1, desta diretiva precisa que, quando o montante das deduções exceder o montante do IVA devido relativamente a um período de tributação, existe um excedente que pode ser quer reportado para o período seguinte quer reembolsado.

24 De resto, o Tribunal de Justiça declarou reiteradamente que, embora a aplicação do direito ao reembolso do IVA pago em excesso, previsto no artigo 183.º da Diretiva IVA, esteja, em princípio, abrangido pela autonomia processual dos Estados?Membros, a verdade é que essa autonomia é enquadrada pelos princípios da equivalência e da efetividade (Acórdão de 12 de maio de 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, n.º 29 e jurisprudência referida).

25 Quanto à possibilidade de prever, nos termos do artigo 183.º da Diretiva IVA, que o IVA pago em excesso seja reportado para o período tributável seguinte ou reembolsado, o Tribunal de Justiça precisou que, embora os Estados?Membros disponham de uma certa liberdade na fixação das modalidades de reembolso do IVA pago em excesso, essas modalidades não podem pôr em causa o princípio da neutralidade fiscal, obrigando o sujeito passivo a suportar, no todo ou em parte, o peso desse imposto. Em especial, essas modalidades devem permitir ao sujeito passivo recuperar, em condições adequadas, a totalidade do crédito resultante do IVA pago em excesso, o que implica que o reembolso seja efetuado num prazo razoável através do pagamento em numerário ou de modo equivalente e que, de qualquer modo, o modo de reembolso adotado não deve fazer correr nenhum risco financeiro ao sujeito passivo (v., neste sentido, Acórdão de 12 de maio de 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, n.º 33 e jurisprudência referida).

26 Além disso, resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que o artigo 183.º da Diretiva IVA não pode ser interpretado no sentido de que se opõe necessariamente a uma regulamentação nacional que prevê modalidades de reembolso do IVA pago em excesso que combina as duas vias de restituição do IVA pago em excesso previstas nesse artigo 183.º, a saber, o reporte para o período seguinte e o reembolso desse excedente, ou que prevê o reporte desse excedente não para o período de tributação seguinte, mas para vários períodos de tributação, desde que os limites impostos pelo artigo 252.º, n.º 2, da Diretiva IVA sejam respeitados (v., neste sentido, Acórdão de 12 de maio de 2021, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, n.os 47 a 49).

27 Em contrapartida, uma regulamentação nacional em aplicação da qual o sujeito passivo deve suportar uma parte do encargo financeiro do IVA pago em excesso durante um período considerando não razoável viola o princípio da neutralidade fiscal (v., neste sentido, Acórdão de 18 de outubro de 2012, Mednis, C?525/11, EU:C:2012:652, n.º 27).

28 No caso em apreço, no que respeita ao princípio da neutralidade fiscal, observe-se que, na falta de indicação, no pedido de decisão prejudicial, do período exato durante o qual um sujeito passivo não pode, em aplicação da legislação romena, obter o reembolso do IVA pago em excesso que pode invocar relativamente a um determinado período de tributação, compete ao órgão jurisdicional de reenvio, que é exclusivamente competente para se pronunciar sobre os factos, decidir se essa legislação faz efetivamente suportar ao sujeito passivo, durante um período considerado não razoável, na aceção da jurisprudência do Tribunal de Justiça, o encargo financeiro do IVA pago em excesso ou de uma parte deste.

29 No que respeita aos princípios da equivalência e da efetividade, aos quais já foi feita referência no n.º 34 do presente acórdão, recorde-se que as modalidades processuais relativas aos recursos destinados a assegurar a salvaguarda dos direitos conferidos aos litigantes pelo direito da União não devem ser menos favoráveis do que as relativas a recursos semelhantes de direito interno (princípio da equivalência) nem organizadas de forma a tornar impossível na prática ou excessivamente difícil o exercício dos direitos conferidos pela ordem jurídica da União (princípio da efetividade) (v., designadamente, Acórdão de 30 de junho de 2016, Câmpian, C-200/14, EU:C:2016:494, n.º 39 e jurisprudência referida).

30 É verdade que compete ao órgão jurisdicional de reenvio, que é o único que tem conhecimento direto das modalidades das ações de restituição dirigidas contra o Estado, de verificar se as modalidades destinadas a assegurar, em direito interno, a salvaguarda dos direitos conferidos aos litigantes pelo direito da União estão em conformidade com esse princípio e examinar tanto o objeto como os elementos essenciais das ações pretensamente semelhantes de natureza interna. A este respeito, os tribunais nacionais devem verificar a semelhança das ações em causa sob o ângulo do seu objeto, da sua causa e dos seus elementos essenciais (Acórdão de 19 de julho de 2012, Littlewoods Retail e o., C-591/10, EU:C:2012:478, n.º 31).

31 Todavia, para a apreciação a que o órgão jurisdicional nacional deverá proceder, o Tribunal de Justiça pode fornecer-lhe certos elementos relativos à interpretação do direito da União.

32 No caso em apreço, no seu pedido de decisão prejudicial, o órgão jurisdicional de reenvio indica que o regime geral das obrigações fiscais relativas às taxas e aos impostos nacionais, conforme previsto nos artigos 157.º, 233.º e 235.º do Código de Processo Tributário, consagra a regra segundo a qual, quando um aviso de liquidação é impugnado, mas que é apresentada uma garantia bancária para todas as obrigações fiscais conexas, a executoriedade desse aviso fica suspensa e essas obrigações só podem extinguir-se antecipadamente mediante pedido do devedor. Em contrapartida, em matéria de IVA, estas disposições não são aplicáveis e o artigo 303.º, n.os (4) e (5), do Código Tributário não prevê essa regra, pelo que a apresentação de uma garantia bancária não tem por efeito suspender a exigibilidade das obrigações fiscais relativas ao IVA.

33 Para demonstrar que o princípio da equivalência é respeitado, o Governo romeno alega, por um lado, que, embora a Philips Orștie visasse a suspensão dos efeitos do aviso de liquidação, tinha a possibilidade de pedir ao órgão jurisdicional administrativo essa suspensão nas condições previstas nos artigos 15.º e 14.º da Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 (Lei relativa ao contencioso administrativo n.º 554/2004) (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 1154, de 7 de dezembro de 2004), na sua versão aplicável ao litígio no processo principal. Por outro lado, o não reconhecimento desse efeito suspensivo em matéria de IVA, quando esse efeito é reconhecido para outras obrigações fiscais, não é suscetível de pôr em causa o respeito do princípio da equivalência, uma vez que essa suspensão não tem incidência no caráter dedutível do IVA e na extinção das obrigações fiscais em si mesma. As modalidades processuais aplicadas em matéria de IVA não são, portanto, menos favoráveis do que as aplicáveis às obrigações fiscais

que decorrem do direito nacional, dado que, em todo o caso, a obrigação de pagamento não se extingue, mas apenas suspensa.

34 Assim, para determinar se o princípio da equivalência é respeitado no processo principal, incumbirá ao órgão jurisdicional de reenvio apreciar, em primeiro lugar, se os recursos aos quais se aplicam modalidades processuais que o Governo romeno considera semelhantes às previstas nos artigos 157.º, 233.º e 235.º do Código de Processo Tributário são, do ponto de vista da sua causa, do seu objeto e dos seus elementos essenciais, comparáveis a um recurso baseado nos direitos conferidos pelo direito da União, como o que está em causa no processo principal.

35 Não parece ser esse o caso, como o próprio órgão jurisdicional de reenvio salientou, no que respeita a recursos relativos a obrigações de pagamento do IVA decorrentes de avisos de liquidação impugnados e às possibilidades de obter a suspensão da exigibilidade dessas obrigações, o que incumbe, todavia, a esse órgão jurisdicional verificar.

36 Em segundo lugar, competirá ao referido órgão jurisdicional determinar se as modalidades processuais aplicáveis aos recursos nacionais que identificou como sendo similares ao recurso em causa no processo principal não são, na realidade, mais favoráveis do que as aplicáveis no litígio que lhe foi submetido, por força do artigo 303.º, n.os (4) e (5), do Código Tributário. Ora, não se pode deixar de observar que resulta da descrição do direito nacional feita pelo órgão jurisdicional de reenvio no seu pedido de decisão prejudicial que, no caso em apreço, os sujeitos passivos dispõem, em matéria de IVA, de meios processuais menos favoráveis do que aqueles de que dispõem relativamente aos direitos que lhes são conferidos pelo direito nacional no que respeita a impostos e a taxas diferentes do IVA. Cabe ao órgão jurisdicional de reenvio proceder às verificações necessárias a fim de garantir o respeito do princípio da equivalência no que respeita à regulamentação aplicável ao litígio submetido à sua apreciação.

37 Quanto ao princípio da efetividade, basta observar que, no caso em apreço, este princípio não parece estar em causa uma vez que, o que cabe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar, não resulta dos autos de que o Tribunal de Justiça dispõe e, de resto, não foi alegado que a regulamentação nacional em causa no processo principal torne excessivamente difícil ou impossível na prática o exercício dos direitos conferidos pela ordem jurídica da União. Assim, o Tribunal não tem que se pronunciar a este respeito.

38 Tendo em conta as considerações precedentes, há que responder que o artigo 179.º, primeiro parágrafo, e o artigo 183.º, primeiro parágrafo, da Diretiva IVA, bem como o princípio da equivalência, devem ser interpretados no sentido de que se opõem a uma legislação nacional que prevê modalidades processuais relativas às ações destinadas ao reembolso do IVA, baseadas numa violação do sistema comum do IVA, menos favoráveis do que as aplicáveis a ações semelhantes fundadas numa violação do direito interno relativo a impostos e a taxas diferentes do IVA.

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 (Oitava Secção) declara:

O artigo 179.º, primeiro parágrafo, e o artigo 183.º, primeiro parágrafo, da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, bem como o princípio da equivalência, devem ser interpretados no sentido de que se opõem a uma regulamentação nacional que prevê

modalidades processuais relativas às ações destinadas ao reembolso do imposto sobre o valor acrescentado (IVA), baseadas numa violação do sistema comum do IVA, menos favoráveis do que as aplicáveis às ações semelhantes fundadas numa violação do direito interno relativo a impostos e a taxas diferentes do IVA.

Assinaturas

* Língua do processo: romeno.