

|

## 61997J0085

Acórdão do Tribunal (Quarta Secção) de 19 de Novembro de 1998. - Société financière d'investissements SPRL (SFI) contra Estado Belga. - Pedido de decisão prejudicial: Tribunal de première instance de Liège - Bélgica. - IVA - Prazo de prescrição - Início - Modo de cálculo. - Processo C-85/97.

*Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-07447*

Sumário

Partes

Fundamentação jurídica do acórdão

Decisão sobre as despesas

Parte decisória

## Palavras-chave

*1 Disposições fiscais - Harmonização das legislações - Impostos sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado - Cobrança do imposto - Prazo de prescrição - Regras processuais nacionais - Condições de aplicação*

*(Directiva 77/388 do Conselho, artigos 4.º e 10.º)*

*2 Disposições fiscais - Harmonização das legislações - Impostos sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado - Dedução do imposto pago a montante - Aplicação às vantagens em espécie concedidas por uma empresa aos seus assalariados independentemente do Estado de estabelecimento do prestador*

*(Directivas 67/227 e 77/388 do Conselho)*

## Sumário

*1 Os artigos 4.º e 10.º da Sexta Directiva 77/388 relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios não se opõem a uma prática nacional que consiste, no que toca aos actos sujeitos a imposto sobre o valor acrescentado e praticados por uma sociedade antes da sua inscrição no imposto sobre o valor acrescentado, em fixar o início do prazo de prescrição relativo à cobrança desse imposto no vigésimo dia do mês seguinte ao trimestre durante o qual se procedeu à referida inscrição.*

*Como os referidos artigos não determinam o início do prazo de prescrição para a cobrança do imposto sobre o valor acrescentado e como nenhuma outra disposição da Sexta Directiva diz*

*respeito a esta questão, os Estados-Membros podem aplicar as suas normas processuais desde que estas não sejam menos favoráveis do que as respeitantes a acções judiciais similares de natureza interna nem tornem impossível na prática ou excessivamente difícil o exercício dos direitos conferidos pela ordem jurídica comunitária.*

*2 O princípio da dedução do imposto sobre o valor acrescentado de que os sujeitos passivos são devedores do imposto que já onerou os bens quando de cada transacção a montante tem carácter geral. Assim, nem a Primeira Directiva 67/227 nem a Sexta Directiva 77/388, relativas à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, estabelecem uma distinção consoante uma prestação de serviço seja efectuada por um prestador estabelecido no território nacional ou por um prestador estabelecido noutra Estado-Membro.*

*Por conseguinte, as Primeira e Sexta Directivas opõem-se a que o imposto sobre o valor acrescentado relativo a uma regalia concedida a um trabalhador pela sua entidade patronal, sob a forma de colocação à disposição de um veículo para utilização privada, seja calculado incluindo na matéria colectável o imposto sobre o valor acrescentado pago pela entidade patronal noutra Estado-Membro sobre o aluguer do referido veículo, quando, se o veículo tivesse sido alugado no Estado-Membro em causa, a matéria colectável não incluiria o imposto sobre o valor acrescentado pago.*

## **Partes**

*No processo C-85/97,*

*que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.º do Tratado CE, pelo tribunal de première instance de Liège (Bélgica), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre*

*Société financière d'investissements SPRL (SFI)*

*e*

*Estado belga,*

*"uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação da Sexta Directiva 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 colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54), e do artigo 95.º do Tratado CE,*

**O TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

*(Quarta Secção),*

*composto por: J. L. Murray (relator), exercendo funções de presidente da Quarta Secção, H. Ragnemalm e K. M. Ioannou, juízes,*

*advogado-geral: J. Mischo,*

*secretário: D. Louterman-Hubeau, administradora principal,*

*vistas as observações escritas apresentadas:*

- em representação da *Société financière d'investissements SPRL (SFI)*, por *Jean-Pierre Bours* e *Xavier Thiebaut*, advogados no foro de Liège,

- em representação do Governo belga, por *Jan Devadder*, consultor geral no Ministério dos Negócios Estrangeiros, do Comércio Externo e da Cooperação para o Desenvolvimento, na qualidade de agente, assistido por *Bernard van de Walle de Ghelcke*, advogado no foro de Bruxelas,

- em representação do Governo alemão, por *Ernst Röder*, Ministerialrat no Ministério Federal da Economia, na qualidade de agente,

- em representação do Governo do Reino Unido, por *John E. Collins*, Assistant Treasury Solicitor, na qualidade de agente,

- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por *Hélène Michard* e *Enrico Traversa*, membros do Serviço Jurídico, na qualidade de agentes,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações da *Société financière d'investissements SPRL (SFI)*, representada por *Xavier Thiebaut*, do Governo belga, representado por *Bernard van de Walle de Ghelcke* e *Guido de Wit*, advogado no foro de Bruxelas, e da Comissão, representada por *Hélène Michard*, na audiência de 30 de Abril de 1998,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 19 de Maio de 1998,

profere o presente

Acórdão

## Fundamentação jurídica do acórdão

1 Por decisão de 24 de Fevereiro de 1997, entrada no Tribunal de Justiça em 27 de Fevereiro seguinte, o tribunal de première instance de Liège submeteu, ao abrigo do artigo 177.º do Tratado CE, questões prejudiciais sobre a interpretação da Sexta Directiva 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 colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54, a seguir «Sexta Directiva»), e do artigo 95.º do Tratado CE.

2 Estas questões foram suscitadas no âmbito de um litígio que opõe a *Société financière d'investissements SPRL* (a seguir «SFI») ao Estado belga, a propósito da determinação do início do prazo de prescrição para cobrança do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA»), relativo à colocação à disposição de um dos seus empregados de um veículo alugado no Luxemburgo, bem como da base de cálculo desse imposto.

A legislação belga

No que respeita ao início do prazo de prescrição para cobrança do IVA

3 O artigo 17.º, n.º 1, do Código do IVA (a seguir «CIVA») estabelece:

*«No que respeita às entregas de bens, o facto gerador do imposto verifica-se e o mesmo passa a ser devido no momento da entrega do bem.*

*Contudo, quando o preço é facturado ou pago, no todo ou em parte, antes desse momento, o imposto é devido, consoante o caso, no momento da entrega da factura ou no momento do pagamento, e isto com base no montante facturado ou pago.*

*Além disso, o imposto é devido no momento contratualmente estabelecido para o pagamento da totalidade ou de parte do preço, e isto na totalidade do montante a pagar, quando esse momento for anterior aos previstos nas alíneas anteriores.»*

4 O artigo 81.º do CIVA prevê:

*«A acção para a cobrança da dívida do imposto, dos juros e das multas fiscais caduca no prazo de cinco anos a contar da data em que a mesma é exigível.»*

5 O artigo 16.º, primeiro e segundo parágrafos, do Decreto real n.º 1, de 23 de Julho de 1969, relativo às medidas destinadas a assegurar o pagamento do IVA (Moniteur belge, 1969, p. 7380), estabelece:

*«O sujeito passivo deve entregar ao serviço de controlo do imposto sobre o valor acrescentado de que depende, o mais tardar, no vigésimo dia de cada mês, a declaração referida no artigo 50.º, n.º 1, 3.º, do código.*

*O sujeito passivo cujo volume de negócios anual, excluído o imposto sobre o valor acrescentado, não exceda vinte milhões de francos, entrega apenas uma reclamação trimestral, o mais tardar, no vigésimo dia do mês seguinte ao do termo de cada trimestre civil. Pode, no entanto, nas condições estabelecidas pelo ministro das Finanças ou pelo seu delegado, ser autorizado a apresentar uma declaração, o mais tardar, no dia 20 de cada mês.*

*...»*

*No que respeita ao cálculo do IVA*

6 O artigo 32.º do CIVA estabelece:

*«Em caso de permuta e, de um modo mais geral, quando a contrapartida for uma prestação que não consista unicamente numa quantia em dinheiro, essa prestação é, para efeitos do cálculo do imposto, avaliada de acordo com o seu valor normal.*

*O valor normal é representado pelo preço que pode ser obtido no interior do país para cada uma das prestações, no momento em que o imposto é devido, em condições de concorrência efectiva entre o fornecedor e um adquirente independentes, encontrando-se no mesmo estágio de comercialização.»*

7 De acordo o artigo 28.º, 6.º, do CIVA:

*«A matéria colectável não compreende:*

*...*

*6.º O próprio imposto sobre o valor acrescentado.»*

*O direito comunitário*

8 Por força do artigo 2.º, primeiro e segundo parágrafos, da Primeira Directiva 67/227/CEE do Conselho, de 11 de Abril de 1967, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios (JO 1967, 71, p. 1301; EE 09 F1 p. 3; a seguir «Primeira Directiva»),

«O princípio do sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado consiste em aplicar aos bens e aos serviços um imposto geral sobre o consumo exactamente proporcional ao preço dos bens e dos serviços, qualquer que seja o número de transacções ocorridas no processo de produção e de distribuição anterior à fase de tributação.

Em cada transacção, o imposto sobre o valor acrescentado, calculado sobre o preço do bem ou do serviço à taxa aplicável ao referido bem ou serviço, é exigível, com prévia dedução do montante do imposto sobre o valor acrescentado que tenha incidido directamente sobre o custo dos diversos elementos constitutivos do preço.

...»

9 O artigo 4.º da Sexta Directiva, tal como era aplicável antes das modificações ocorridas em 1 de Janeiro de 1993, definia sujeito passivo nos seguintes termos:

«1. Por 'sujeito passivo' entende-se qualquer pessoa que exerça, de modo independente, em qualquer lugar, uma das actividades económicas referidas no n.º 2, independentemente do fim ou do resultado dessa actividade.

2. As actividades económicas referidas no n.º 1 são todas as actividades de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas. A exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com carácter de permanência é igualmente considerada uma actividade económica.

...»

10 De acordo com o artigo 10.º da Sexta Directiva, que tem por epígrafe «Facto gerador e exigibilidade do imposto»,

«1. Para efeitos do disposto na presente directiva:

a) Por facto gerador do imposto entende-se o facto mediante o qual são preenchidas as condições legais necessárias à exigibilidade do imposto;

b) Por exigibilidade do imposto entende-se o direito que o fisco pode fazer valer, nos termos da lei, a partir de um determinado momento, face ao devedor, relativamente ao pagamento do imposto, ainda que o pagamento possa ser diferido.

2. O facto gerador do imposto ocorre, e o imposto é exigível, no momento em que se efectuam a entrega do bem ou a prestação de serviços. As entregas de bens que não sejam as referidas no n.º 4, alínea b), do artigo 5.º e as prestações de serviços de que resultem pagamentos sucessivos consideram-se efectuadas no termo dos prazos a que se referem essas deduções ou pagamentos.

...»

11 O artigo 22.º da Sexta Directiva, que tem por epígrafe «Obrigações no regime interno», enuncia:

«1. Os sujeitos passivos devem declarar o início, a alteração e a cessação da sua actividade como sujeitos passivos.

...

4. Os sujeitos passivos devem apresentar uma declaração em prazo a fixar pelos Estados-Membros. Tal prazo não pode exceder em mais de dois meses o termo de cada período fiscal. O período fiscal será fixado pelos Estados-Membros em um, dois ou três meses. Todavia, os Estados-Membros podem fixar períodos diferentes, os quais, porém, não excederão um ano.

Da declaração devem constar todos os dados necessários ao apuramento do montante do imposto exigível e do montante das deduções a efectuar, incluindo, se for o caso, e na medida em que se afigure necessário para a determinação da matéria colectável, o montante global das operações relativas a este imposto e a essas deduções, e bem assim o montante das operações isentas.

...»

*O litígio no processo principal*

12 A SFI foi criada por escritura notarial de 21 de Outubro de 1981, com a denominação «SPRL Constructions et investissements». No mesmo dia, foi inscrita no registo do IVA, com a actividade «transacções imobiliárias». Este registo foi cancelado em 1 de Janeiro de 1982, por não ter sido efectuada qualquer operação tributável.

13 Na sequência da alteração da sua denominação para «Société financière d'investissements» e do alargamento do seu objecto social em 8 de Setembro de 1988, a SFI apresentou, em 26 de Abril de 1989, um novo pedido de registo no IVA.

14 Enquanto o processo de registo ainda estava em curso, a SFI apresentou, em 16 de Maio de 1989, uma declaração de IVA para o período compreendido entre 1 de Janeiro de 1988 e 31 de Dezembro de 1988. Em 1 de Junho de 1989, foi inscrita novamente no registo do IVA.

15 Na sequência de uma fiscalização realizada em 2 de Fevereiro de 1993 e que versou sobre o período compreendido entre 1 de Janeiro de 1988 e 31 de Dezembro de 1991, a administração fiscal observou várias irregularidades, que implicam para a SFI a obrigação de reembolsar, a título de IVA, a quantia de 4 062 889 BFR, e elaborou uma nota de regularização.

16 Em 12 de Janeiro de 1994, o tesoureiro da Primeira Repartição das Receitas do IVA de Liège extraiu certidão de dívida pela referida quantia, acrescida de juros de mora à taxa de 0,8% por mês, contados a partir de 1 de Janeiro de 1992, e de uma multa de 609 000 BFR, certidão de dívida tornada executória em 21 de Janeiro e notificada em 26 de Janeiro seguinte.

17 Em 14 de Março de 1994, o Estado belga citou a SFI para pagamento das quantias de 3 864 231 BFR, a título de IVA, de 203 000 BFR, a título de multas, e de 309 120 BFR, a título de juros legais contados até 20 de Março de 1994.

18 Em 1 de Abril de 1994, a SFI deduziu oposição à certidão de dívida de 12 de Janeiro de 1994 no tribunal de première instance de Liège.

19 No âmbito deste recurso, a SFI sustenta que a posição defendida pela administração belga, segundo a qual o prazo de prescrição começa a correr a partir da data em que ela devia, tendo

*em consideração a sua inscrição no IVA em 1 de Junho de 1989, apresentar a sua primeira declaração, ou seja, em 20 de Julho de 1989, é incompatível com os artigos 4.º e 10.º da Sexta Directiva. Em seu entender, a acção para cobrança do IVA relativo ao período anterior a 31 de Dezembro de 1988 tinha prescrito. O início do prazo da prescrição era, com efeito, a data de exigibilidade que, de acordo com o artigo 17.º do CIVA, corresponde à data do facto gerador do imposto que é constituído pelas entregas de bens ou pelas prestações de serviços sujeitas a IVA.*

*20 A SFI e o Estado belga também não estão de acordo quanto ao método de cálculo da regalia em espécie, que constitui a colocação à disposição de um empregado, para as suas deslocações privadas, de um veículo alugado pela SFI a uma sociedade estabelecida no Luxemburgo. Com efeito, a SFI critica a administração fiscal belga por ter incluído na base de cálculo dessa regalia o IVA que a mesma sociedade tinha pago no Luxemburgo, quando, se o veículo tivesse sido alugado na Bélgica, a matéria colectável não teria integrado o IVA. No entender da SFI, o método de cálculo aplicado pela administração belga é não apenas contrário ao artigo 95.º do Tratado mas igualmente ao princípio da neutralidade fiscal consagrado na Sexta Directiva.*

*21 Considerando que a solução do litígio que lhe foi submetido dependia da interpretação da Sexta Directiva e do artigo 95.º do Tratado, o tribunal de première instance de Liège decidiu suspender a instância e colocar ao Tribunal de Justiça as questões prejudiciais seguintes:*

*«1) A posição defendida pela administração do IVA, que consiste em contar o prazo de caducidade referente à cobrança do imposto a partir do dia 20 do mês seguinte ao trimestre durante o qual se deve proceder à inscrição no registo do IVA, no que toca aos actos sujeitos a IVA e praticados antes do referido registo, é compatível com os artigos 4.º e 10.º da Sexta Directiva IVA?*

*2) Um sistema através do qual o IVA referente a uma regalia de qualquer natureza atribuída a um trabalhador de uma sociedade é calculado `com o IVA incluído' quando é pago o IVA belga pela entidade patronal e `sem o IVA incluído' quando é pago o IVA de um outro Estado-Membro é contrário ou não ao artigo 95.º do Tratado de Roma e ao princípio da `neutralidade fiscal' instituído pela Sexta Directiva IVA?»*

*Quanto à primeira questão*

*22 Com a primeira questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta fundamentalmente se os artigos 4.º e 10.º da Sexta Directiva se opõem a uma prática nacional que consiste, para actos sujeitos a IVA praticados por uma sociedade antes da sua inscrição no IVA, em fixar como início do prazo de prescrição para a cobrança desse imposto o vigésimo dia do mês seguinte ao trimestre no decurso do qual teve lugar a referida inscrição.*

*23 Importa antes de mais salientar que o artigo 4.º da Sexta Directiva define a noção de sujeito passivo. Quanto ao artigo 10.º, refere-se, tal como indicado na sua epígrafe, ao facto gerador e à «exigibilidade do imposto». Esta disposição permite determinar a data em que surgiu a dívida fiscal.*

*24 Quanto ao artigo 22.º, o seu n.º 4 rege a apresentação das declarações pelos sujeitos passivos - em especial, a sua periodicidade e o seu conteúdo - e o seu n.º 5 refere que o montante do imposto deve ser pago pelo sujeito passivo aquando da apresentação da declaração, salvo se tiver sido fixado outro prazo para o pagamento desse montante ou tiver sido prevista a cobrança de adiantamentos.*

*25 Forçoso é portanto declarar que nenhuma destas disposições determina o início do prazo de prescrição para cobrança do IVA. Por outro lado, a análise da Sexta Directiva não revela qualquer outra disposição relativa a esta questão.*

26 Ora, resulta de uma jurisprudência constante que, na falta de regulamentação comunitária, compete à ordem jurídica interna de cada Estado-Membro definir as modalidades processuais das acções judiciais destinadas a garantir a salvaguarda dos direitos que, para os particulares, decorrem do efeito directo do direito comunitário, desde que essas modalidades não sejam menos favoráveis do que as respeitantes a acções judiciais similares de natureza interna nem tornem impossível na prática ou excessivamente difícil o exercício dos direitos conferidos pela ordem jurídica comunitária (v., designadamente, acórdão de 14 de Dezembro de 1995, Peterbroeck, C-312/93, Colect., p. I-4599, n.º 12).

27 No caso vertente, não oferece contestação que estas duas condições estão preenchidas.

28 A SFI afirma, contudo, que a prática da administração belga infringe o princípio da igualdade, uma vez que o sujeito passivo apenas pode exercer o seu direito à dedução do IVA no prazo de cinco anos a contar da data em que esse direito surgiu, ou seja, da data em que o imposto é devido, enquanto, para a administração fiscal, o prazo de prescrição de cinco anos começa a correr na data em que a declaração deve, em princípio, ser efectuada.

29 A este propósito, importa antes de mais lembrar que, a partir do momento em que uma regulamentação nacional entra no campo de aplicação do direito comunitário, o Tribunal de Justiça, tendo-lhe sido dirigido um pedido de decisão a título prejudicial, deve fornecer todos os elementos de interpretação necessários para a apreciação, pelo tribunal nacional, da conformidade de tal regulamentação com os direitos fundamentais cujo respeito é assegurado pelo Tribunal de Justiça (acórdão de 18 de Junho de 1991, ERT, C-260/89, Colect., p. I-2925, n.º 42).

30 Importa em seguida observar que, de acordo com jurisprudência assente, o princípio da igualdade faz parte dos princípios fundamentais do direito comunitário e que esse princípio exige que situações comparáveis não sejam tratadas de forma diferente, a não ser que tal se justifique objectivamente (acórdão de 12 de Março de 1987, Balm, 215/85, Colect., p. 1279, n.º 23).

31 No caso vertente, não se contesta que a matéria do IVA releva do direito comunitário. A circunstância de, na falta de regulamentação comunitária, os Estados-Membros estarem autorizados a aplicar as suas disposições processuais não pode modificar esse facto.

32 Contudo, a situação da administração do IVA não pode ser comparada à de um sujeito passivo. Com efeito, a administração nunca tem conhecimento dos dados necessários para fixar o montante do imposto exigível e das deduções a efectuar antes do dia em que a declaração referida no artigo 22.º, n.º 4, da Sexta Directiva é apresentada, o que corresponde, no caso vertente, ao vigésimo dia do mês seguinte ao trimestre no decurso do qual tem lugar a inscrição no IVA. Em caso de inexactidão na declaração ou quando esta se revela estar incompleta, é apenas a partir desse momento que a administração pode proceder à cobrança do imposto não pago.

33 Portanto, o facto de, para a administração fiscal, o prazo de prescrição de cinco anos começar a correr na data em que a declaração deve, em princípio, ser efectuada, quando o particular só pode exercer o seu direito à dedução no prazo de cinco anos a contar da data em que esse direito surge, não é de molde a atentar contra o princípio da igualdade.

34 A SFI afirma, por outro lado, que a posição da administração belga é fonte de insegurança jurídica.

35 Este argumento não pode ser acolhido. Tal como muito justamente salientou o advogado-geral no n.º 16 das suas conclusões, ao fixar como data de início das relações entre a administração fiscal e o sujeito passivo a data em que a administração tomou conhecimento da declaração de

*início de actividade prevista no artigo 22.º, n.º 1, da Sexta Directiva, a regulamentação nacional em causa tem em conta as exigências da segurança jurídica, pois, uma vez inscrito, o sujeito passivo deixa de poder ter dúvidas quanto ao prazo de que dispõe para cumprir as suas obrigações periódicas e, conseqüentemente, quanto ao prazo de prescrição de que pode beneficiar.*

*36 Resulta do que precede que os artigos 4.º e 10.º da Sexta Directiva não se opõem a uma prática nacional que consiste, no que toca aos actos sujeitos a IVA e praticados por uma sociedade antes da sua inscrição no IVA, em fixar o início do prazo de prescrição relativo à cobrança desse imposto no vigésimo dia do mês seguinte ao trimestre durante o qual se procedeu à referida inscrição.*

*Quanto à segunda questão*

*37 Com a segunda questão, o órgão jurisdicional de reenvio procura, no essencial, saber se o artigo 95.º do Tratado e a Sexta Directiva se opõem a que o IVA relativo a uma regalia concedida a um empregado pela sua entidade patronal, sob a forma de colocação à disposição de um veículo para utilização privada, seja calculado incluindo na matéria colectável o IVA pago pela entidade patronal noutro Estado-Membro sobre o aluguer do referido veículo, quando, se o veículo tivesse sido alugado no Estado em causa, a matéria colectável não incluiria o IVA pago.*

*38 Basta, para responder a esta questão, recordar que o sistema comum do IVA instituído, com base nos artigos 99.º e 100.º do Tratado CEE, pela Primeira Directiva consiste, por força do artigo 2.º, primeiro parágrafo, dessa directiva em aplicar aos bens e aos serviços, até à fase da sua comercialização a retalho, inclusive, um imposto geral sobre o consumo exactamente proporcional ao preço dos bens e dos serviços, qualquer que seja o número de transacções ocorridas no processo de produção e de distribuição anterior à fase de tributação. Contudo, como especifica o segundo parágrafo da mesma disposição, em cada transacção, o IVA apenas é exigível com prévia dedução do montante do IVA que tenha incidido directamente sobre o custo dos diversos elementos constitutivos do preço. O mecanismo das deduções está previsto no artigo 17.º, n.º 2, da Sexta Directiva, de modo que só os sujeitos passivos podem deduzir do IVA de que são devedores o IVA que já onerou os bens a montante (acórdão de 5 de Maio de 1982, Schul, 15/81, Recueil, p. 1409, n.º 10).*

*39 Importa salientar que o princípio da dedução que acaba de ser enunciado tem um alcance geral. Assim, nem a Primeira nem a Sexta Directiva estabelecem uma distinção consoante uma prestação de serviço seja efectuada por um prestador estabelecido no território nacional ou por um prestador estabelecido noutro Estado-Membro.*

*40 Atendendo ao que precede, não é necessário que o Tribunal de Justiça se pronuncie sobre a questão na parte em que concerne ao artigo 95.º do Tratado.*

*41 Por isso, cabe responder à segunda questão que as Primeira e Sexta Directivas se opõem a que o IVA relativo a uma regalia concedida a um trabalhador pela sua entidade patronal, sob a forma de colocação à disposição de um veículo para utilização privada, seja calculado incluindo na matéria colectável o IVA pago pela entidade patronal noutro Estado-Membro sobre o aluguer do referido veículo, quando, se o veículo tivesse sido alugado no Estado-Membro em causa, a matéria colectável não incluiria o IVA pago.*

## **Decisão sobre as despesas**

Quanto às despesas

*42 As despesas efectuadas pelos Governos belga, alemão e do Reino Unido e pela Comissão, que apresentaram observações ao Tribunal, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas.*

## **Parte decisória**

*Pelos fundamentos expostos,*

**O TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

*(Quarta Secção),*

*pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo tribunal de première instance de Liège, por decisão de 24 de Fevereiro de 1997, declara:*

*43 Os artigos 4.º e 10.º da Sexta Directiva 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 colectável uniforme, não se opõem a uma prática nacional que consiste, no que toca aos actos sujeitos a imposto sobre o valor acrescentado e praticados por uma sociedade antes da sua inscrição no imposto sobre o valor acrescentado, em fixar o início do prazo de prescrição relativo à cobrança desse imposto no vigésimo dia do mês seguinte ao trimestre durante o qual se procedeu à referida inscrição.*

*44 A Primeira Directiva 67/227/CEE do Conselho, de 11 de Abril de 1967, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, e a Sexta Directiva 77/388 opõem-se a que o imposto sobre o valor acrescentado relativo a uma regalia concedida a um trabalhador pela sua entidade patronal, sob a forma de colocação à disposição de um veículo para utilização privada, seja calculado incluindo na matéria colectável o imposto sobre o valor acrescentado pago pela entidade patronal noutro Estado-Membro sobre o aluguer do referido veículo, quando, se o veículo tivesse sido alugado no Estado-Membro em causa, a matéria colectável não incluiria o imposto sobre o valor acrescentado pago.*