

Processo C-162/07

Ampliscientifica Srl

e

Amplifin SpA

contra

Ministero dell'Economia e delle Finanze

e

Agenzia delle Entrate

(pedido de decisão prejudicial apresentado pela Corte suprema di cassazione)

«Sexta Directiva IVA – Sujeitos passivos – Artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo – Sociedades-mãe e filiais – Aplicação pelo Estado-Membro do regime do sujeito passivo único – Requisitos – Consequências»

Sumário do acórdão

1. *Disposições fiscais – Harmonização das legislações – Impostos sobre o volume de negócios – Sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado – Sujeitos passivos*

*(Directiva 77/388 do Conselho, artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo)*

2. *Disposições fiscais – Harmonização das legislações – Impostos sobre o volume de negócios – Sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado – Declaração e pagamento simplificados do imposto sobre o valor acrescentado*

*(Directiva 77/388 do Conselho)*

1. O artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo, da Sexta Directiva 77/388, 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, é uma norma cuja aplicação por um Estado-Membro implica a consulta prévia por este último do Comité Consultivo do Imposto sobre o Valor Acrescentado e a adopção de uma regulamentação nacional que permite que as pessoas, nomeadamente as sociedades, estabelecidas no interior do país e juridicamente independentes, mas estreitamente vinculadas entre si nos planos financeiro, económico e de organização, deixem de ser consideradas sujeitos passivos distintos para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado, para serem consideradas um sujeito passivo único, titular exclusivo de um número individual de identificação para o referido imposto e, por conseguinte, o único a poder subscrever declarações de imposto sobre o valor acrescentado. Não havendo consulta prévia do Comité Consultivo do Imposto sobre o Valor Acrescentado, uma legislação nacional que preencha os referidos critérios constitui uma transposição efectuada em violação da exigência processual imposta pelo artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo, da Sexta Directiva 77/388.

(cf. n.º 23, disp. 1)

2. O princípio da neutralidade fiscal não se opõe a uma legislação nacional que se limita a tratar de forma diferente os sujeitos passivos que pretendem optar por um dispositivo de declaração e de pagamento simplificados do imposto sobre o valor acrescentado consoante a entidade ou a sociedade?mãe detenha mais de 50% das acções ou das quotas das pessoas subordinadas desde o início do ano civil que precede o da declaração, ou, pelo contrário, preencha essas condições apenas posteriormente a essa data. Por outro lado, nem o princípio da proibição do abuso de direito nem o princípio da proporcionalidade se opõem a tal legislação.

(cf. n.º 32, disp. 2)

## ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção)

22 de Maio de 2008 (\*)

«Sexta Directiva IVA – Sujeitos passivos – Artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo – Sociedades?mãe e filiais – Aplicação pelo Estado?Membro do regime do sujeito passivo único – Requisitos – Consequências»

No processo C-162/07,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pela Corte suprema di cassazione (Itália), por decisão de 30 de Novembro de 2006, entrado no Tribunal de Justiça em 26 de Março de 2007, no processo

**Ampliscientifica Srl,**

**Amplifin SpA**

contra

**Ministero dell'Economia e delle Finanze,**

**Agenzia delle Entrate,**

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção),

composto por: A. Rosas, presidente de secção, U. Lõhmus, A. Ó Caoimh, P. Lindh e A. Arabadjiev (relator), juízes,

advogado?geral: J. Mazák,

secretário: M. Ferreira, administradora principal,

vistos os autos e após a audiência de 30 de Janeiro de 2008,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Ampliscientifica Srl e da Amplifin SpA, por M. Garavoglia, avvocato,
- em representação do Governo italiano, por I. M. Braguglia, na qualidade de agente, assistido por G. De Bellis, avvocato dello Stato,
- em representação do Governo cipriota, por E. Syméonidou, na qualidade de agente,
- em representação do Governo do Reino Unido, por C. Gibbs, na qualidade de agente, assistida por I. Hutton, barrister,
- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por A. Aresu e M. Afonso, 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 objecto a interpretação do artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo, 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»).

2 Esse pedido foi apresentado no quadro de um litígio que opõe a Ampliscientifica Srl (a seguir «Ampliscientifica») e a Amplifin SpA (a seguir «Amplifin») ao Ministero dell'Economia e delle Finanze bem como à Agenzia delle Entrate relativamente a um aviso para pagamento do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») dirigido, a título dos anos de 1990 e 1991, à Amplifin.

### **Quadro jurídico**

#### *Regulamentação comunitária*

3 O artigo 4.º, n.º 1, da Sexta Directiva estabelece:

«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.»

4 O artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo, da Sexta Directiva dispõe:

«Sem prejuízo da consulta prevista no artigo 29.º, os Estados-Membros podem considerar como um único sujeito passivo as pessoas estabelecidas no território do país que, embora juridicamente independentes, se encontrem estreitamente vinculadas entre si nos planos financeiro, económico e de organização.»

5 O artigo 27.º, n.º 1, da Sexta Directiva prevê o seguinte:

«O Conselho, deliberando por unanimidade, sob proposta da Comissão, pode autorizar os Estados-Membros a introduzirem medidas especiais derogatórias da presente directiva para

simplificar a cobrança do imposto ou para evitar certas fraudes ou evasões fiscais. As medidas destinadas a simplificar a cobrança do imposto não devem influir, a não ser de modo insignificante, sobre o montante do imposto devido no estágio de consumo final.»

6 O artigo 29.º da Sexta Directiva institui um Comité Consultivo do IVA.

### *Legislação nacional*

O Decreto do Presidente da República n.º 633

7 O artigo 73.º do Decreto do Presidente da República n.º 633, de 26 de Outubro de 1972, relativo à criação e regulamentação do imposto sobre o valor acrescentado (suplemento ordinário à GURI n.º 292, de 11 de Novembro de 1972), alterado pelo Decreto do Presidente da República n.º 24, de 29 de Janeiro de 1979 (GURI n.º 30, de 31 de Janeiro de 1979), dispõe:

«O Ministro das [F]inanças pode dispor mediante decreto, estabelecendo as regras a isso atinentes, que as declarações das filiais sejam apresentadas pela entidade ou pela sociedade-mãe no serviço do seu domicílio fiscal e que os pagamentos [...] sejam efectuados no mesmo serviço no montante global devido pela entidade ou pela sociedade-mãe e pelas filiais, livre dos excedentes dedutíveis. As declarações, assinadas igualmente pela entidade ou pela sociedade-mãe, devem também ser apresentadas nos serviços do domicílio fiscal das filiais, sem prejuízo das outras obrigações e responsabilidades das referidas sociedades. Considera-se como filial a sociedade cujas acções ou quotas sejam detidas por uma outra em mais de 50%, desde o início do ano civil precedente.»

O Decreto ministerial de 13 de Dezembro de 1979

8 A faculdade prevista no referido artigo 73.º, terceiro parágrafo, foi posta em execução pelo Decreto ministerial de 13 de Dezembro de 1979, que estabelece regras em matéria de imposto sobre o valor acrescentado relativas aos pagamentos e às declarações das filiais (GURI n.º 344, de 19 de Dezembro de 1979), alterado pelo Decreto ministerial de 18 de Dezembro de 1989 (GURI n.º 301, de 28 de Dezembro de 1989, a seguir «Decreto de 1979»). O Decreto de 1979 organiza e facilita as modalidades de pagamento e de declaração das sociedades-mãe e filiais, permitindo à sociedade-mãe agir, em certa medida, em nome da sua ou das suas sociedades filiais.

9 Nos termos do artigo 2.º do Decreto de 1979, «são unicamente consideradas como filiais as sociedades [...] cujas acções ou quotas sejam detidas em mais de 50% do seu capital, desde o início do ano civil precedente, pela entidade ou pela sociedade-mãe ou por outra sociedade filial destas na acepção do presente artigo».

10 O artigo 3.º do Decreto de 1979 estabelece, assim, que a declaração da sociedade-mãe, «assinada igualmente pelos representantes da filial, deve indicar [...] o número de IVA das filiais bem como o serviço do [IVA] competente para cada uma delas».

11 O artigo 5.º, primeiro parágrafo, do Decreto de 1979, por seu turno, prevê o que se segue:

«A entidade ou a sociedade?mãe que deseje invocar o presente decreto deve igualmente apresentar as declarações anuais das suas filiais no serviço do [IVA] do seu domicílio fiscal. Estas declarações, assinadas igualmente pelo representante da entidade ou da sociedade?mãe, devem também ser apresentadas, com os seus anexos, pelas filiais no serviço do IVA competente para cada uma delas. Nas declarações da filial, há que indicar, com o número de IVA adequado, a entidade ou a sociedade?mãe.»

### **Litígio no processo principal e questões prejudiciais**

12 O litígio no processo principal tem por objecto as declarações fiscais apresentadas, em relação ao ano de 1990, pela Ampliscientifica e, em relação a 1990 e 1991, pela Amplifin (a seguir «declarações controvertidas»), sendo a Ampliscientifica e a Amplifin sociedades de direito italiano criadas no seio do grupo Amplifon, cuja actividade incide sobre a investigação e o desenvolvimento de novos instrumentos científicos.

13 A Ampliscientifica, criada em Fevereiro de 1989, era detida em mais de 50% pela Amplaid SpA, que era ela própria detida em 99% pela Amplifin. A Ampliscientifica cessou a sua actividade no decurso de 1993. Em relação ao ano de 1990, a Amplifin apresentou no serviço do IVA de Milão a declaração prevista pelo Decreto de 1979, após ter feito figurar na sua escrita contabilística uma dívida de IVA que estava anteriormente a cargo da Ampliscientifica. Em relação ao ano de 1991, procedeu da mesma forma com outra das suas sociedades filiais que desenvolve actividades no sector imobiliário, a Ampliare Srl, criada em Novembro de 1990, o que conduziu à transferência em seu benefício de um crédito importante de IVA.

14 O serviço do IVA de Milão considerou que a Amplifin não tinha o direito de apresentar as declarações controvertidas, uma vez que o artigo 2.º do Decreto de 1979 dispõe, quanto à existência dos vínculos que permitem a adopção do regime de liquidação simplificada do IVA, que o vínculo entre a entidade ou a sociedade?mãe e as sociedades filiais deve existir «desde o início do ano civil» que precede o da declaração. Procedeu, portanto, à emissão de avisos de liquidação notificativos respeitantes aos anos de 1990 (para a dívida de IVA da Ampliscientifica) e de 1991 (para o crédito de IVA da Ampliare Srl).

15 A Ampliscientifica e a Amplifin contestaram esses avisos na Commissione tributaria provinciale di Milano, que deferiu o seu pedido por decisões distintas de 5 de Novembro de 1996.

16 O serviço do IVA de Milão interpôs recurso para a Commissione tributaria della Lombardia, que, por decisão de 31 de Maio e de 17 de Novembro de 1999, deu provimento ao seu recurso, considerando, com fundamento no Decreto de 1979, que o requisito relativo ao prazo de detenção do capital das sociedades filiais não tinha sido respeitado pela Amplifin, que não tinha ainda o direito de apresentar as declarações controvertidas. A Ampliscientifica e a Amplifin interpuseram recurso para a Corte suprema di cassazione, que decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) O artigo 4.º, n.º 4, [segundo parágrafo], da Sexta Directiva [...], deve ser interpretado como norma não suficientemente precisa, que permite aos Estados?Membros aplicar o regime que ela consagra a situações especiais de vínculos económicos, financeiros ou jurídicos entre diversos sujeitos passivos, ou como norma suficientemente precisa, que, em consequência, desde que o Estado?Membro tenha decidido adoptar esse regime, impõe a sua aplicabilidade em todos os casos de vínculos nele descritos?

2) Independentemente da resposta à questão anterior, o estabelecimento de limites temporais, no sentido de que o vínculo deve existir durante um período de tempo relevante, como

pressuposto da aplicação do regime, sem que aos sujeitos passivos interessados seja permitido demonstrar a existência de uma razão económica válida para a constituição do referido vínculo, constitui um meio desproporcionado relativamente aos fins da directiva e à observância do princípio de interdição do abuso de direito? Em qualquer caso, esta regulamentação deve ser considerada contrária ao princípio de neutralidade do IVA?»

### **Quanto às questões prejudiciais**

#### *Quanto à primeira questão*

17 A primeira questão assenta na premissa de que o Decreto de 1979, com fundamento no qual foram emitidos os avisos de liquidação do IVA em causa no processo principal, constitui uma execução da faculdade reconhecida a qualquer Estado-Membro pelo artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo, da Sexta Directiva de considerar várias pessoas, estabelecidas no interior do país e juridicamente independentes, como um sujeito passivo único de IVA, quando essas pessoas se encontrem estreitamente vinculadas entre si nos planos financeiro, económico e de organização. Por outras palavras, o Decreto de 1979 é, pelo menos parcialmente, uma medida de transposição do artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo, da Sexta Directiva.

18 A esse propósito, deve sublinhar-se, em primeiro lugar, que, como resulta da própria redacção dessa disposição, só pode ser aplicada após consulta do Comité Consultivo do IVA. Ora, é claro que, no caso do Decreto de 1979, a República Italiana não procedeu à referida consulta.

19 Importa observar, em segundo lugar, que a execução do regime previsto no artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo, da Sexta Directiva implica que a regulamentação nacional adoptada com fundamento nessa disposição permita que as pessoas, nomeadamente as sociedades, que têm vínculos nos planos financeiro, económico e de organização, deixem de ser consideradas como sujeitos passivos distintos para efeitos do IVA, para serem consideradas um sujeito passivo único. Assim, quando é feita aplicação, por um Estado-Membro, da referida disposição, a ou as pessoas subordinadas na acepção dessa mesma disposição não podem ser consideradas como um ou sujeitos passivos na acepção do artigo 4.º, n.º 1, da Sexta Directiva (v., neste sentido, acórdão de 18 de Outubro de 2007, van der Steen, C-355/06, ainda não publicado na Colectânea, n.º 20). Daí decorre que a equiparação a um sujeito passivo único exclui que as referidas pessoas subordinadas continuem a subscrever separadamente declarações de IVA e continuem a ser identificadas, dentro e fora do grupo, como sujeitos passivos, uma vez que só o sujeito passivo único está habilitado a subscrever as referidas declarações.

20 O artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo, da Sexta Directiva implica, portanto, necessariamente, quando é aplicada por um Estado-Membro, que a regulamentação nacional de transposição estabeleça de forma que o sujeito passivo seja único e que seja atribuído ao grupo um só número de IVA. Há que referir, a esse propósito, que a circunstância de se ter feita expressamente referência ao número individual de identificação para o IVA, na Sexta Directiva, apenas no momento da inserção do artigo 28.º H da referida directiva, do qual resultou o seu novo artigo 22.º, n.º 1, alíneas c) a e), através da Directiva 91/680/CEE do Conselho, de 16 de Dezembro de 1991 (JO L 376, p. 1), isto é, posteriormente aos anos fiscais em causa no processo principal, só pode ser irrelevante quanto à consideração precedente, dado que o recurso a esse número decorre da necessidade, tanto para os operadores económicos como para os serviços fiscais dos Estados-Membros, de identificar com certeza os autores das operações sujeitas a IVA. As precisões resultantes desse artigo 28.º H vêm assim apenas confirmar uma regra preexistente, inerente ao bom funcionamento do sistema comum de IVA.

21 A transposição do artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo, da Directiva deve, por conseguinte,

distinguir-se da criação de um dispositivo de declaração e de pagamento simplificados do IVA que permite, nomeadamente, às sociedades de um mesmo grupo permanecer sujeitos passivos distintos, mesmo que o IVA possa ser consolidado nas contas da sociedade-mãe.

22 É à luz destas considerações e da opinião expressa na audiência pelo Governo italiano, bem como na carta de 24 de Julho de 2003 dirigida à Comissão, no quadro do processo por infracção n.º 2002/5456, segundo a qual o Decreto de 1979 não constitui uma medida de transposição do artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo, da Sexta Directiva, que o órgão jurisdicional de reenvio deverá determinar se a legislação nacional aplicável às declarações controvertidas satisfaz os critérios lembrados nos n.os 19 e 20 do presente acórdão, sublinhando-se que, se assim for, essa legislação constitui uma transposição efectuada em violação da exigência processual imposta pelo artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo, da Sexta Directiva, a saber, a consulta do Comité Consultivo do IVA.

23 Deve, portanto, responder-se à primeira questão que o artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo, da Sexta Directiva é uma norma cuja aplicação por um Estado-Membro implica a consulta prévia por este último do Comité Consultivo do IVA e a adopção de uma regulamentação nacional que permite que as pessoas, nomeadamente as sociedades, estabelecidas no interior do país e juridicamente independentes, mas estreitamente vinculadas entre si nos planos financeiro, económico e de organização, deixem de ser consideradas sujeitos passivos distintos para efeitos do IVA, para serem consideradas um sujeito passivo único, titular exclusivo de um número individual de identificação para o referido imposto e, por conseguinte, o único a poder subscrever declarações de IVA. Cabe ao juiz nacional verificar se uma regulamentação nacional, como a que está em causa no processo principal, satisfaz esses critérios, precisando-se que, não havendo consulta prévia do Comité Consultivo do IVA, uma regulamentação nacional que preencha os referidos critérios constitui uma transposição efectuada em violação da exigência processual imposta pelo artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo, da Sexta Directiva.

#### *Quanto à segunda questão*

24 A segunda questão tem por objecto, no essencial, saber se o prazo previsto pelo Decreto de 1979 para permitir à entidade ou à sociedade-mãe proceder à declaração e ao pagamento do IVA segundo as modalidades simplificadas que o decreto institui viola os princípios da proporcionalidade, da proibição do abuso de direito e da neutralidade fiscal. Para ter o direito de beneficiar desse dispositivo, a entidade ou a sociedade-mãe deve deter mais de 50% das acções ou das quotas das pessoas subordinadas, como as sociedades filiais, desde o início do ano civil que precede o da declaração.

25 No que diz respeito, em primeiro lugar, ao princípio da neutralidade fiscal, deve recordar-se que ele constitui um princípio fundamental do sistema comum do IVA (v., nomeadamente, acórdão de 19 de Setembro de 2000, Schmeink & Cofreth e Strobel, C-454/98, Colect., p. I-6973, n.º 59), que se opõe, por um lado, a que mercadorias semelhantes, que estejam, portanto, em concorrência entre si, sejam tratadas de maneira diferente do ponto de vista do IVA (acórdãos de 11 de Junho de 1998, Fischer, C-283/95, Colect., p. I-3369, n.os 21 e 27, bem como de 3 de Maio de 2001, Comissão/França, C-481/98, Colect., p. I-3369, n.º 22) e, por outro, a que operações económicas semelhantes, que se encontrem, por conseguinte, em concorrência entre si, sejam tratadas de forma diferente do ponto de vista do IVA (acórdãos de 23 de Outubro de 2003, Comissão/Alemanha, C-109/02, Colect., p. I-12691, n.º 20; de 16 de Setembro de 2004, Cimber Air, C-382/02, Colect., p. I-8379, n.º 24, e de 18 de Outubro de 2007, Navicon, C-97/06, ainda não publicado na Colectânea, n.º 21).

26 Ora, uma legislação nacional que se limita a tratar de forma diferente os sujeitos passivos que pretendem optar por um dispositivo de declaração e de pagamento simplificados do IVA

consoante as pessoas em questão tenham um vínculo preciso, do ponto de vista do capital, cuja antiguidade é inferior ou superior à mencionada no n.º 24 do presente acórdão aplica-se a todos os operadores económicos da mesma forma, estejam ou não em situação de concorrência em relação às suas operações ou aos seus produtos. O princípio da neutralidade fiscal não se opõe a tal legislação, que institui uma distinção objectivamente justificada a fim de verificar a realidade económica da operação jurídica que permite recorrer à declaração e ao pagamento simplificados do IVA. Como foi recordado no n.º 22 do presente acórdão, cabe ao órgão jurisdicional de reenvio determinar se a legislação nacional aplicável às declarações controvertidas constitui tal dispositivo.

27 No que diz respeito, em seguida, ao princípio da proibição do abuso de direito, há que recordar que este tem por escopo, nomeadamente no domínio do IVA, que a regulamentação comunitária não seja alargada até ao ponto de cobrir as práticas abusivas de operadores económicos, isto é, as operações que são realizadas não no quadro de transacções comerciais normais, mas somente com o objectivo de beneficiar abusivamente das vantagens previstas pelo direito comunitário (acórdão de 21 de Fevereiro de 2006, Halifax e o., C-255/02, Colect., p. I-1609, n.os 69 e 70).

28 Assim, este princípio proíbe as montagens puramente artificiais, desprovidas de realidade económica, efectuadas com o único fim de obter uma vantagem fiscal (v., neste sentido, acórdão de 12 de Setembro de 2006, Cadbury Schweppes e Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Colect., p. I-7995, n.º 55).

29 Importa, além disso, sublinhar que a luta contra a fraude, a evasão fiscal e os eventuais abusos é um objectivo reconhecido e encorajado pela Sexta Directiva (acórdão Halifax e o., já referido, n.º 71).

30 Deve reconhecer-se, a este propósito, que uma legislação nacional como a que está em causa no processo principal, que exige aos operadores económicos que demonstrem, através de uma certa continuidade da sua actividade e das suas operações, que o recurso a um dispositivo de declaração e de pagamento simplificados do IVA não procede da vontade exclusiva de obter uma vantagem fiscal, nomeadamente fazendo figurar nas contas da entidade ou da sociedade-mãe uma dívida ou um crédito de IVA, o que teria por efeito, no primeiro caso, diminuir o montante tributável e, no segundo caso, conceder-lhe um crédito imediato face à Administração Fiscal, mas resulta de uma escolha económica a mais longo prazo, respeita o princípio da proibição do abuso de direito.

31 No que diz respeito, finalmente, ao princípio da proporcionalidade, há que considerar que uma legislação nacional que fixa, à semelhança do Decreto de 1979, um prazo compreendido entre um ano e dois anos para que os sujeitos passivos possam proceder à declaração e ao pagamento do IVA, segundo modalidades simplificadas, à luz do objectivo de luta contra a fraude e as montagens jurídicas fictícias, respeita o princípio da proporcionalidade. Deve salientar-se, a este propósito, que a ausência de prazo poderia, pelo contrário, ter tido como consequência permitir a realização de operações pontuais que justificassem a constituição *ad hoc* de uma estrutura jurídica. Ora, essa legislação nacional correria o risco de favorecer os abusos e as fraudes, cuja prevenção constitui precisamente um dos objectivos prosseguidos pela legislação comunitária (v., neste sentido, acórdãos de 15 de Junho de 2006, Heintz van Landewijck, C-494/04, Colect., p. I-5381, n.os 42 e 43, bem como de 13 de Dezembro de 2007, BATIG, C-374/06, ainda não publicado na Colectânea, n.º 39).

32 Deve, portanto, responder-se à segunda questão que o princípio da neutralidade fiscal não se opõe a uma legislação nacional que se limita a tratar de forma diferente os sujeitos passivos que pretendem optar por um dispositivo de declaração e de pagamento simplificados do IVA



consoante a entidade ou a sociedade?mãe detenha mais de 50% das acções ou das quotas das pessoas subordinadas desde o início do ano civil que precede o da declaração, ou, pelo contrário, preencha essas condições apenas posteriormente a essa data. Cabe ao juiz nacional verificar se uma legislação nacional, como a que está em causa no processo principal, constitui esse dispositivo. Por outro lado, nem o princípio da proibição do abuso de direito nem o princípio da proporcionalidade se opõem a tal legislação.

### **Quanto às despesas**

33 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 efectuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Terceira Secção) declara:

1) **O artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo, 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, é uma norma cuja aplicação por um Estado-Membro implica a consulta prévia por este último do Comité Consultivo do Imposto sobre o Valor Acrescentado e a adopção de uma regulamentação nacional que permite que as pessoas, nomeadamente as sociedades, estabelecidas no interior do país e juridicamente independentes, mas estreitamente vinculadas entre si nos planos financeiro, económico e de organização, deixem de ser consideradas sujeitos passivos distintos para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado, para serem consideradas um sujeito passivo único, titular exclusivo de um número individual de identificação para o referido imposto e, por conseguinte, o único a poder subscrever declarações de imposto sobre o valor acrescentado. Cabe ao juiz nacional verificar se uma regulamentação nacional, como a que está em causa no processo principal, satisfaz esses critérios, precisando-se que, não havendo consulta prévia do Comité Consultivo do Imposto sobre o Valor Acrescentado, uma legislação nacional que preencha os referidos critérios constitui uma transposição efectuada em violação da exigência processual imposta pelo artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo, da Sexta Directiva 77/388.**

2) **O princípio da neutralidade fiscal não se opõe a uma legislação nacional que se limita a tratar de forma diferente os sujeitos passivos que pretendem optar por um dispositivo de declaração e de pagamento simplificados do imposto sobre o valor acrescentado consoante a entidade ou a sociedade?mãe detenha mais de 50% das acções ou das quotas das pessoas subordinadas desde o início do ano civil que precede o da declaração, ou, pelo contrário, preencha essas condições apenas posteriormente a essa data. Cabe ao juiz nacional verificar se uma legislação nacional, como a que está em causa no processo principal, constitui esse dispositivo. Por outro lado, nem o princípio da proibição do abuso de direito nem o princípio da proporcionalidade se opõem a tal legislação.**

Assinaturas

\* Língua do processo: italiano.