

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção)

21 de junho de 2012 (\*)

«Oitava Diretiva IVA — Modalidades de reembolso do IVA aos sujeitos passivos não estabelecidos no território do país — Prazo para a apresentação do pedido de reembolso — Prazo de caducidade»

No processo C-294/11,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 267.º TFUE, apresentado pela Corte suprema di cassazione (Itália), por decisão de 3 de março de 2011, entrado no Tribunal de Justiça em 9 de junho de 2011, no processo

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

**Agenzia delle Entrate**

contra

**Elsacom NV,**

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção),

composto por: M. Safjan, presidente de secção, M. Ilešič e M. Berger (relatora), juízes,

advogado-geral: E. Sharpston,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

$\frac{3}{4}$  em representação da Elsacom NV, por S. Petrecca, avvocato,

$\frac{3}{4}$  em representação do Governo italiano, por G. Palmieri, na qualidade de agente, assistida por G. Galluzzo, avvocato dello Stato,

$\frac{3}{4}$  em representação do Governo helénico, por K. Paraskevopoulou e Z. Chatzipavlou, na qualidade de agentes,

$\frac{3}{4}$  em representação do Governo húngaro, por M. Z. Fehér, K. Szíjjártó e Z. Tóth, na qualidade de agentes,

$\frac{3}{4}$  em representação da Comissão Europeia, por C. Soulay e D. Recchia, 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 7.º, n.º 1, primeiro parágrafo, da Oitava Diretiva 79/1072/CEE do Conselho, de 6 de dezembro de 1979, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios – Regras sobre o reembolso do imposto sobre o valor acrescentado aos sujeitos passivos não estabelecidos no território do país (JO L 331, p. 11; EE 09 F1 p. 116; a seguir «Oitava Diretiva IVA»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe o Ministero dell'Economia e delle Finanze e a Agenzia delle Entrate (a seguir, em conjunto, «Administração Fiscal») à Elsacom NV, sociedade estabelecida nos Países Baixos (a seguir «Elsacom»), a propósito do reembolso do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») pago por esta última em Itália durante o ano de 1999.

## **Quadro jurídico**

### *Direito da União*

3 A Diretiva 2008/9/CE do Conselho, de 12 de fevereiro de 2008, que define as modalidades de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado previsto na Diretiva 2006/112/CE a sujeitos passivos não estabelecidos no Estado-Membro de reembolso, mas estabelecidos noutra Estado-Membro (JO L 44, p. 23), revogou e substituiu a Oitava Diretiva IVA. O artigo 28.º, n.º 2, da Diretiva 2008/9 esclarece porém que as disposições da Oitava Diretiva IVA continuam a aplicar-se aos pedidos de reembolso apresentados antes de 1 de janeiro de 2010, o que é o caso no processo principal.

4 Nos termos do terceiro considerando da Oitava Diretiva IVA:

«[é] conveniente pôr termo às divergências entre as disposições atualmente em vigor nos Estados-Membros [...] que estão por vezes na origem de desvios de tráfego e de distorções de concorrência».

5 O artigo 2.º desta diretiva dispunha:

«Cada um dos Estados-Membros reembolsará o sujeito passivo não estabelecido no território do país, mas estabelecido noutra Estado-Membro, nos termos a seguir indicados, do imposto sobre o valor acrescentado que tenha incidido sobre as prestações de serviços ou as entregas de bens móveis que lhe tenham sido efetuadas no território do país por outros sujeitos passivos, ou que tenha incidido sobre a importação de bens no país, desde que esses bens e serviços sejam utilizados para os fins das operações referidas no n.º 3, alíneas a) e b), do artigo 17.º da Diretiva 77/388/CEE ou das prestações de serviços referidas na alínea b) do artigo 1.º»

6 Por força do artigo 3.º, alínea a), da referida diretiva:

«Para beneficiar do reembolso, o sujeito passivo referido no artigo 2.º que não tenha efetuado qualquer entrega de bens ou prestação de serviços que se considere ter sido realizada no território do país deve:

a) Apresentar no serviço competente [...] um requerimento [...]

7 Nos termos do artigo 7.º, n.º 1, primeiro parágrafo, último período, da Oitava Diretiva IVA:

«O pedido deve ser apresentado ao serviço competente [...] o mais tardar no prazo de seis meses após o termo do ano civil durante o qual o imposto se tornou exigível.»

8 O anexo C, ponto B, desta diretiva estava redigido do seguinte modo:

«O pedido deve ser [...] apresentado [...] o mais tardar em 30 de junho do ano subsequente àquele a que o pedido se refere [...]»

9 O artigo 15.º, n.º 1, da Diretiva 2008/9 prevê:

«O pedido de reembolso deve ser apresentado [...] até 30 de setembro do ano civil subsequente ao período de reembolso. [...]»

10 O artigo 1.º da Diretiva 2010/66/UE do Conselho, de 14 de outubro de 2010, que altera a Diretiva 2008/9 (JO L 275, p. 1), dispõe:

«Ao artigo 15.º, n.º 1[,] da Diretiva 2008/9/CE[...] é aditado o seguinte parágrafo:

‘Os pedidos de reembolso que se referem aos períodos de reembolso de 2009 são apresentados [...] até 31 de março de 2011, o mais tardar.’»

#### *Direito italiano*

11 O artigo 16.º do Decreto n.º 793 do Presidente da República, de 30 de dezembro de 1981 (GURI n.º 358, de 31 de dezembro de 1981), promulgado designadamente para adaptar o regime do IVA ao direito da União, introduziu no Decreto n.º 633 do Presidente da República, que institui e regulamenta o imposto sobre o valor acrescentado (Decreto del presidente della Repubblica n.º 633, istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto), de 26 de outubro de 1972 (suplemento ordinário do GURI n.º 292, de 11 de novembro de 1972, a seguir «DPR n.º 633/72»), um artigo 38.º ter, que encarrega o Ministro das Finanças, em concertação com o Ministro do Tesouro, de definir por decreto as modalidades e os prazos aplicáveis aos pedidos de reembolso.

12 O Decreto n.º 2672 do Ministro das Finanças, que estabelece as regras de execução das disposições a que se refere o artigo 38.º ter do DPR n.º 633/72, conforme alterado, no que respeita às modalidades de execução do reembolso do IVA aos sujeitos passivos não residentes (Decreto del Ministero delle Finanze n.º 2672, norme di attuazione delle disposizioni di cui all'art. 38 ter del [DPR n.º 633/72], e successive modificazioni, concernente le modalità di esecuzione dei rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto a soggetti non residenti), de 20 de maio de 1982 (GURI n.º 146, de 29 de maio de 1982), prevê, no seu artigo 1.º, segundo parágrafo, que o reembolso se deve verificar «a pedido dos interessados, a apresentar, o mais tardar, em 30 de junho do ano civil» subsequente àquele a que se refere o pedido.

#### **Factos na origem do litígio no processo principal e questão prejudicial**

13 A Administração Fiscal recusou o reembolso do IVA pago pela Elsacom com base em faturas recebidas dos seus cocontratantes em Itália durante o ano de 1999. O pedido de reembolso correspondente tinha sido apresentado em 27 de julho de 2000. A Administração Fiscal justificou a sua recusa com o atraso na apresentação do pedido, o qual, por força do artigo 1.º, segundo parágrafo, do referido Decreto n.º 2672 do Ministro das Finanças, de 20 de maio de 1982, deveria ter sido apresentado o mais tardar até 30 de junho de 2000.

14 A Commissione tributaria provinciale di Roma deu provimento ao recurso interposto pela Elsacom contra esta decisão da Administração Fiscal, por considerar que o prazo de seis meses a contar do fim do ano a que o imposto respeita, previsto no artigo 7.º, n.º 1, primeiro parágrafo, último período, da Oitava Diretiva IVA, era de natureza simplesmente indicativa e não era, portanto, um prazo de caducidade.

15 A Administração Fiscal recorreu desta decisão para a Commissione tributaria del Lazio, que confirmou a decisão da Commissione tributaria provinciale di Roma.

16 A Administração Fiscal interpôs um recurso de cassação desta decisão para o órgão jurisdicional de reenvio, alegando que o referido prazo era efetivamente um prazo de caducidade.

17 Foi nestas condições que a Corte suprema di cassazione decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«O prazo de seis meses após o termo do ano civil durante o qual o imposto se tornou exigível, previsto no artigo 7.º, n.º 1, primeiro parágrafo, último período, da Oitava Diretiva [IVA] para a apresentação dos pedidos de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado pelos sujeitos passivos não residentes no país, tem carácter peremptório, ou seja, está previsto sob pena de caducidade do direito ao reembolso?»

### **Quanto à questão prejudicial**

#### *Quanto à admissibilidade*

18 Antes de mais, há que examinar a objeção, suscitada pela Elsacom, segundo a qual a questão prejudicial é inadmissível na medida em que as disposições cuja interpretação e aplicação são necessárias para decidir o litígio no processo principal não são disposições de direito da União, mas de direito interno.

19 A este respeito, há que recordar, por um lado, que o Tribunal de Justiça, embora não seja competente para interpretar uma medida nacional, é no entanto competente, no âmbito de um reenvio prejudicial, para fornecer ao órgão jurisdicional nacional todos os elementos de interpretação de direito da União que lhe possam permitir apreciar a compatibilidade dessa medida nacional com o direito da União com vista à decisão do processo que lhe foi submetido (v., neste sentido, acórdão de 25 de fevereiro de 2010, Pontina Ambiente, C-172/08, Colet., p. I-1175, n.º 27 e jurisprudência referida).

20 Por outro lado, cabe unicamente ao juiz nacional, que é chamado a conhecer do litígio e deve assumir a responsabilidade da decisão jurisdicional a proferir, apreciar, tendo em conta as particularidades do processo, tanto a necessidade de uma decisão prejudicial para estar em condições de proferir a sua decisão como a pertinência das questões que submete ao Tribunal de Justiça. Por consequência, desde que as questões submetidas incidam sobre a interpretação do direito da União, o Tribunal de Justiça é, em princípio, obrigado a pronunciar-se (v. acórdão de 16 de fevereiro de 2012, Eon Aset Menidjmont, C-118/11, n.º 76 e jurisprudência referida). As questões submetidas pelo órgão jurisdicional nacional gozam, portanto, de uma presunção de pertinência (v., neste sentido, acórdão de 12 de outubro de 2010, Rosenblatt, C-45/09, Colet., p. I-9391, n.º 33).

21 A presunção de pertinência das questões prejudiciais submetidas pelos órgãos jurisdicionais nacionais só pode ser ilidida em casos excepcionais, quando é manifesto que a interpretação solicitada das disposições do direito da União mencionadas nessas questões não

tem qualquer relação com o objeto do litígio (v. acórdão de 17 de fevereiro de 2011, Wery?ski, C-283/09, Colet., p. I-601, n.º 34 e jurisprudência referida).

22 Ora, no caso em apreço, a questão submetida pelo órgão jurisdicional de reenvio incide sobre a interpretação do direito da União, a saber, o artigo 7.º, n.º 1, primeiro parágrafo, da Oitava Diretiva IVA, e não é manifesto que a interpretação solicitada desta disposição não tenha nenhuma relação com o objeto do litígio. Por conseguinte, esta questão é admissível.

#### *Quanto ao mérito*

23 Quanto ao mérito, o órgão jurisdicional de reenvio, na sua questão, pergunta, no essencial, se o prazo de seis meses previsto no artigo 7.º, n.º 1, primeiro parágrafo, último período, da Oitava Diretiva IVA para a apresentação de um pedido de reembolso do IVA é um prazo de caducidade.

24 A este respeito, há que observar, antes de mais, que resulta desde logo da letra desta disposição que o prazo previsto no referido artigo é um prazo de caducidade.

25 Embora seja verdade que certas versões linguísticas da referida disposição – como, designadamente, as versões espanhola («dentro»), italiana («entro») e inglesa («within») – poderiam suscitar dúvidas quanto à natureza do referido prazo, o anexo C, ponto B, destas mesmas versões linguísticas da Oitava Diretiva IVA revela claramente que o prazo em causa não é um simples prazo indicativo.

26 Esta interpretação é confirmada por outras versões linguísticas do artigo 7.º, n.º 1, primeiro parágrafo, último período, da Oitava Diretiva IVA. Assim, por exemplo, na sua versão em língua francesa, este artigo prevê expressamente que um pedido de reembolso deve ser apresentado «au plus tard» («o mais tardar») no prazo de seis meses a contar do termo do ano civil durante o qual o imposto se tornou exigível. Esta precisão indica muito claramente que um pedido já não pode ser validamente apresentado depois dessa data (v., neste sentido, acórdão de 29 de julho de 2010, Grécia/Comissão, C-54/09 P, Colet., p. I-7537, n.º 46). O mesmo acontece, designadamente, nas versões em língua alemã («spätestens») e neerlandesa («uiterlijk»). De igual modo, o anexo C, ponto B, desta diretiva contém, em qualquer caso nas suas versões em língua alemã, francesa e neerlandesa, uma menção análoga que confirma esta interpretação.

27 Há que sublinhar, a este respeito, que, segundo jurisprudência assente, as diferentes versões linguísticas de um texto da União devem ser interpretadas de modo uniforme e, por isso, em caso de divergências entre estas versões, a disposição em questão deve ser interpretada em função da economia geral e da finalidade da regulamentação de que constitui um elemento (v., designadamente, acórdão de 29 de abril de 2010, M e o., C-340/08, Colet., p. I-3913, n.º 44 e jurisprudência referida).

28 Em seguida, no que respeita à finalidade da regulamentação em causa, importa recordar que o objetivo da Oitava Diretiva IVA, nos termos do seu terceiro considerando, consiste em «pôr termo às divergências entre as disposições atualmente em vigor nos Estados-Membros [...] que estão por vezes na origem de desvios de tráfego e de distorções de concorrência».

29 Por outro lado, a possibilidade de apresentar um pedido de reembolso dos excedentes de IVA, sem limitação no tempo, iria contra o princípio da segurança jurídica, que exige que a situação fiscal do sujeito passivo, atentos os seus direitos e obrigações, face à Administração Fiscal não seja indefinidamente suscetível de ser posta em causa (v. acórdão de 21 de janeiro de 2010, Alstom Power Hydro, C-472/08, Colet., p. I-623, n.º 16 e jurisprudência referida).

30 Ora, a fixação de um prazo indicativo, isto é, de um prazo não previsto sob pena de caducidade, para a apresentação de um pedido de reembolso do IVA nos termos do artigo 2.º, em conjugação com o artigo 3.º da Oitava Diretiva IVA, é contrária quer ao objetivo de harmonização prosseguido pela Oitava Diretiva IVA quer eventualmente à jurisprudência mencionada no número anterior.

31 Com efeito, por um lado, interpretar o prazo de seis meses previsto no artigo 7.º, n.º 1, primeiro parágrafo, último período, da Oitava Diretiva IVA como um prazo indicativo teria como consequência que os Estados-Membros seriam autorizados a aplicar a sua própria legislação em matéria de prescrição de direitos, eventualmente mais restritiva, de forma que, neste último caso, seriam os prazos resultantes desta legislação nacional que acabariam por determinar o período à disposição dos sujeitos passivos para apresentar um pedido de reembolso do IVA. Ora, os prazos em matéria de prescrição extintiva de direitos não estão harmonizados ao nível da União Europeia e são, por isso, suscetíveis de variar de um Estado-Membro para outro. Tal interpretação iria, assim, contra o objetivo prosseguido pela Oitava Diretiva IVA de «pôr termo às divergências entre as disposições atualmente em vigor nos Estados-Membros.»

32 Por outro lado, se o artigo 7.º, n.º 1, primeiro parágrafo, da Oitava Diretiva IVA apenas previsse um prazo indicativo e os Estados-Membros, em vez de aplicarem as respetivas legislações nacionais mais restritivas em matéria de prescrição, se referissem unicamente ao prazo previsto neste artigo, a possibilidade de apresentar validamente um pedido de reembolso do IVA não estaria sujeita a nenhuma limitação no tempo. Tal resultado seria incompatível com a jurisprudência referida no n.º 29 do presente acórdão, transponível para os casos de reembolso previstos pela Oitava Diretiva IVA.

33 Por último, e a título supérfluo, importa observar que os Estados-Membros, ao adotar o artigo 15.º, n.º 1, primeiro período, da Diretiva 2008/9, prorrogaram o prazo em causa em três meses. Como sustenta, no essencial, a Comissão Europeia, desta circunstância pode concluir-se que os próprios Estados-Membros partiram do princípio de que o prazo em causa era um prazo de caducidade, uma vez que a prorrogação de um prazo só é geralmente necessária se o seu decurso implicar a perda do direito que deveria ter sido exercido antes de o prazo expirar. A mesma conclusão pode ser retirada, por maioria de razão, do facto de o artigo 1.º da Diretiva 2006/66 ter novamente prorrogado, a título excecional e unicamente no que respeita aos pedidos de reembolso relativos a um período do ano de 2009, o prazo para a sua apresentação até 31 de março de 2011, para solucionar os problemas técnicos surgidos no decurso do ano de 2010 no momento da receção pelas autoridades competentes dos pedidos de reembolso relativos ao exercício de 2009.

34 Atendendo ao que precede, há que responder à questão submetida que o prazo de seis meses previsto no artigo 7.º, n.º 1, primeiro parágrafo, último período, da Oitava Diretiva IVA, para a apresentação de um pedido de reembolso do IVA, é um prazo de caducidade.

### **Quanto às despesas**

35 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 (Quinta Secção) declara:

**O prazo de seis meses previsto no artigo 7.º, n.º 1, primeiro parágrafo, último período, da Oitava Diretiva 79/1072/CEE do Conselho, de 6 de dezembro de 1979, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o**

**volume de negócios — Regras sobre o reembolso do imposto sobre o valor acrescentado aos sujeitos passivos não estabelecidos no território do país, para a apresentação de um pedido de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado, é um prazo de caducidade.**

Assinaturas

\* Língua do processo: italiano.