

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção)

11 de dezembro de 2014 (*)

«Reenvio prejudicial — Fiscalidade indireta — IVA — Sexta Diretiva — Artigos 18.º e 22.º — Direito a dedução — Aquisições intracomunitárias — Autoliquidação — Exigências de fundo — Exigências de forma — Inobservância das exigências de forma»

No processo C-590/13,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pela Corte suprema di cassazione (Itália), por decisão de 7 de outubro de 2013, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 20 de novembro de 2013, no processo

Idexx Laboratories Italia Srl

contra

Agenzia delle Entrate,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção),

composto por: C. Toader, exercendo funções de presidente de secção, E. Jarašinas e C. G. Fernlund (relator), juízes,

advogado-geral: P. Cruz Villalón,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Idexx Laboratories Italia Srl, por F. Tesauro, avvocato,
- em representação do Governo italiano, por G. Palmieri, na qualidade de agente, assistida por G. De Socio, avvocato dello Stato,
- em representação da Comissão Europeia, por L. Lozano Palacios e D. Recchia, 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 presente pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação dos artigos 18.º e 22.º da Sexta Diretiva 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 coletável uniforme (JO L 145, p.

1; EE 09 F1 p. 54), conforme alterada pela Diretiva 91/680/CEE do Conselho, de 16 de dezembro de 1991 (JO L 376, p. 1, a seguir «Sexta Diretiva»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de dois processos apensados pelo tribunal de reenvio em que são partes a Idexx Laboratories Italia Srl (a seguir «Idexx») e a Agenzia delle Entrate — Ufficio di Milano 1 (Agência das Receitas — Serviço de Milão 1, a seguir «Agenzia»), e que têm por objeto, por um lado, o aviso de cobrança emitido pela Agenzia e que retificou a declaração de imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») apresentada pela Idexx relativa ao ano de 1998 e, por outro, o indeferimento do pedido de resolução extrajudicial do litígio apresentado por esta sociedade.

Quadro jurídico

Direito da União

3 A Sexta Diretiva tem um título XVI A, que tem como epígrafe «Regime transitório de tributação das trocas comerciais entre Estados-Membros», que foi nesta introduzido pela Diretiva 91/680 e que inclui, nomeadamente, os artigos 28.º F a 28.º H.

4 O artigo 17.º, n.º 1, da Sexta Diretiva, intitulado «Origem e âmbito do direito à dedução», dispõe:

«O direito à dedução surge no momento em que o imposto dedutível se torna exigível.»

5 Na sua redação resultante do artigo 28.º F da Sexta Diretiva, o artigo 17.º, n.º 2, da mesma prevê:

«Desde que os bens e os serviços sejam utilizados para os fins das próprias operações tributáveis, o sujeito passivo está autorizado a deduzir do imposto de que é devedor:

- a) O [IVA] devido ou pago em relação a bens que lhe são ou serão entregues e em relação a serviços que lhe são ou serão prestados por outro sujeito passivo devedor do imposto no território do país;
- b) O [IVA] devido ou pago em relação a bens importados para o território do país;
- c) O [IVA] devido nos termos do n.º 7, alínea a) do artigo 5.º, do n.º 3 do artigo 6.º e do n.º 6 do artigo 28.º A;
- d) O [IVA] devido nos termos do n.º 1, alínea a), do artigo 28.º A.»

6 Na sua redação resultante do artigo 28.º F da Sexta Diretiva, o artigo 18.º desta última, que se refere às «disposições relativas ao exercício do direito à dedução», prevê no seu n.º 1, alínea d):

«Para poder exercer o direito à dedução, o sujeito passivo deve:

[...]

d) Quando tiver de pagar o imposto na qualidade de tomador ou comprador em caso de aplicação do ponto 1 do artigo 21.º, cumprir as formalidades estabelecidas por cada Estado-Membro».

7 No que se refere aos sujeitos passivos do IVA, o artigo 21.º, n.º 1, alínea d), desta diretiva, na sua redação resultante do artigo 28.º G da mesma, dispõe que o IVA, no regime interno, é

devido «pelas pessoas que efetuam aquisições intracomunitárias de bens tributáveis [...]».

8 Nos termos do artigo 22.º da Sexta Diretiva, na sua redação resultante do artigo 28.º^H da mesma, intitulado «Obrigações no regime interno»:

«[...]

2. a) Os sujeitos passivos devem manter uma contabilidade suficientemente pormenorizada que permita a aplicação do IVA e o seu controlo pela administração fiscal.

b) [...]

Todos os sujeitos passivos devem possuir um registo dos materiais que lhes tenham sido enviados, a partir de outro Estado-Membro, por quaisquer sujeitos passivos identificados para efeitos de [IVA] nesse outro Estado-Membro, ou por conta dos mesmos para a execução de um contrato de empreitada.

[...]

4. a) Os sujeitos passivos devem apresentar uma declaração em prazo a fixar pelos Estados-Membros. [...]

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

c) Da declaração devem igualmente constar:

[...]

— por outro lado, o montante total, líquido de [IVA], das aquisições intracomunitárias de bens referidas nos n.os 1 e 6 do artigo 28.º^A e a título das quais o imposto passou a ser exigível.

[...]

8. Os Estados-Membros podem prever outras obrigações que considerem necessárias para garantir a cobrança exata do imposto e para evitar a fraude, sem prejuízo da observância da igualdade de tratamento das operações internas e das operações efetuadas entre Estados-Membros por sujeitos passivos, e sob condição de que essas obrigações não deem origem, nas trocas comerciais entre os Estados-Membros, a formalidades relacionadas com a passagem de uma fronteira.

[...]»

Direito italiano

9 As disposições pertinentes em matéria de IVA estão essencialmente previstas, por um lado, no Decreto n.º 633 do Presidente da República, que cria 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»), com várias alterações posteriores, e, por outro lado, no Decreto-Lei n.º 331, que harmoniza as disposições em matéria de impostos sobre os

óleos minerais, o álcool, as bebidas alcoólicas e os tabacos manufacturados e em matéria de IVA com as disposições das diretivas CEE, e procede a alterações decorrentes dessa harmonização, e aprova disposições sobre o regime dos centros autorizados de assistência fiscal e os procedimentos de reembolso do imposto, a exclusão do ILOR dos rendimentos das empresas até à concorrência do montante correspondente aos encargos profissionais diretos, que cria, para o ano de 1993, um imposto de consumo extraordinário sobre alguns bens, e outras disposições fiscais (decreto?legge n.º 331 — armonizzazione delle disposizioni in materia di imposte sugli oli minerali, sull'alcole, sulle bevande alcoliche, sui tabacchi lavorati e in materia di IVA con quelle recate da direttive CEE e modificazioni conseguenti a detta armonizzazione, nonché disposizioni concernenti la disciplina dei centri autorizzati di assistenza fiscale, le procedure dei rimborsi di imposta, l'esclusione dall'ILOR dei redditi di impresa fino all'ammontare corrispondente al contributo diretto lavorativo, l'istituzione per il 1993 di un'imposta erariale straordinaria su taluni beni ed altre disposizioni tributarie), de 30 de agosto de 1993 (GURI n.º 203, de 30 de agosto de 1993), convertido na Lei n.º 427, de 29 de outubro de 1993 (GURI n.º 255, de 29 de outubro de 1993, a seguir «DL n.º 331/93»).

10 As disposições pertinentes sobre as modalidades e as condições genéricas relativas à faturação e ao registo das faturas e das aquisições são as constantes dos artigos 21.º, 23.º e 25.º do DPR n.º 633/72.

11 No tocante ao direito a dedução respeitante às operações intracomunitárias, o artigo 45.º do DL n.º 331/93 prevê:

«Em aplicação dos artigos 19.º e seguintes do [DPR n.º 633/72] e sem prejuízo das restrições nele previstas, o imposto devido por aquisições intracomunitárias de bens efetuadas no exercício de uma empresa, ofício ou profissão é passível de dedução.»

12 Segundo o artigo 46.º, n.º 1, do DL n.º 331/93, com a epígrafe «Faturação das operações intracomunitárias», as faturas relativas a aquisições intracomunitárias devem ser numeradas e completadas pelo cessionário ou o comitente, indicando o contravalor em liras da contrapartida e os outros elementos que constituem a base tributária da operação, calculada segundo a quota?parte dos bens e serviços adquiridos.

13 Com o título «Registo das operações intracomunitárias», o artigo 47.º do DL n.º 331/93 dispõe:

«1. As faturas relativas às aquisições intracomunitárias previstas no artigo 38.º, n.os 2 e 3, alínea b), e às operações referidas no artigo 46.º, n.º 1, segundo período, depois de completadas nos termos do primeiro período da mesma disposição, devem ser inscritas no mês em que foram recebidas ou ulteriormente, mas, em qualquer caso, dentro dos quinze dias a contar da receção, mas reportando?se ao mês correspondente, separadamente, no registo previsto no artigo 23.º do [DPR n.º 633/72], segundo a ordem de numeração indicando igualmente a contrapartida das operações expressa em divisa estrangeira. As faturas referidas no artigo 46.º, n.º 5, devem ser registadas no mês da sua emissão. Devem ser registadas separadamente, nos prazos acima indicados, no registo previsto no artigo 25.º do citado decreto, reportando?se ao mês da sua receção ou emissão.

2. Os sujeitos passivos referidos no artigo 22.º do [DPR n.º 633/72] podem registar as faturas referidas no n.º 1 no registo mencionado no artigo 24.º em lugar do registo das faturas emitidas, sem prejuízo do disposto relativamente aos prazos e modalidades indicados no n.º 1.

3. Os sujeitos passivos referidos no artigo 4.º, n.º 4, do [DPR n.º 633/72] que não são sujeitos passivos de IVA devem registar, após numeração por ordem cronológica, as faturas referidas no

n.º 1 deste artigo num registo *ad hoc*, mantido em conformidade com o artigo 39.º do [DPR n.º 633/72], no mês seguinte àquele em que as tiverem recebido ou no decurso do mês da emissão das faturas referidas no artigo 46.º, n.º 5.

4. As faturas relativas às operações intracomunitárias referidas no artigo 46.º, n.º 2, devem ser inscritas de forma separada no registo previsto no artigo 23.º do [DPR n.º 633/72], segundo a ordem de numeração e indicando a sua data de emissão.

[...]»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

14 No decurso do ano de 1998, a Idexx efetuou aquisições intracomunitárias a uma sociedade francesa e a uma sociedade holandesa, sem cumprimento das formalidades previstas na legislação nacional.

15 Resulta dos autos remetidos ao Tribunal de Justiça que a Idexx não inscreveu no registo do IVA algumas faturas emitidas pela sociedade francesa.

16 As faturas emitidas pela sociedade holandesa não foram inscritas no registo de faturas emitidas mantido pela Idexx, mas apenas no seu registo de compras, com a menção «sem IVA».

17 Na sequência de fiscalização efetuada no decurso do ano 2000, a Agenzia considerou que as referidas operações constituíam aquisições intracomunitárias sujeitas a IVA e, nessa qualidade, sujeitas ao regime de autoliquidação. Neste contexto, a Agenzia levantou um auto de notícia à Idexx por incumprimento da legislação italiana em matéria de registo de operações intracomunitárias.

18 Na sequência do referido auto, a Agenzia enviou à Idexx, em 27 de maio de 2004, um aviso de liquidação de IVA respeitante a 1998, aplicando-lhe, a título de sanção pelo incumprimento das obrigações previstas nos artigos 46.º e 47.º do DL n.º 331/93, um montante igual à totalidade do imposto. Por último, a Administração Fiscal rejeitou o pedido de resolução extrajudicial do litígio apresentado pela Idexx.

19 A mesma sociedade interpôs dois recursos distintos, um contra a liquidação e o outro contra o indeferimento do pedido de resolução extrajudicial. A Commissione tributaria provinciale di Milano, em duas sentenças, deu provimento aos dois recursos, anulando o aviso de liquidação e o indeferimento do pedido de resolução extrajudicial.

20 A Agenzia interpôs recurso destas sentenças, a que a Commissione tributaria regionale della Lombardia concedeu provimento. Esta Commissione salientou que as disposições do direito italiano em matéria de aquisições intracomunitárias, concretamente os artigos 46.º e 47.º do DL n.º 331/93, impunham ao cessionário e ao comitente não apenas a obrigação de numerar e completar a fatura no momento da aquisição intracomunitária com todos os elementos constitutivos da base tributária da operação mas igualmente a obrigação de inscreverem separada e tempestivamente as faturas já completadas nos registos previstos nos artigos 23.º e 25.º do DPR n.º 633/72.

21 A própria Commissione considerou a falta de registo como uma infração atinente, não à forma, mas ao fundo, constituindo uma infração que justificava a retificação e/ou a liquidação.

22 A Idexx interpôs dois recursos para a Corte suprema di cassazione, tendo esta última decidido apensar os dois processos. Nestes dois recursos, aquela sociedade alegou fundamentos idênticos, acusando a Commissione tributaria regionale della Lombardia de ter ilegalmente

qualificado de «infração atinente ao fundo» a falta de faturação e de registo das faturas no âmbito das aquisições intracomunitárias.

23 A Idexx sustenta que as aquisições intracomunitárias não têm efeitos substantivos, não fazendo surgir dívidas nem créditos de imposto, mas apenas dívidas e créditos «aparentes» e obrigações formais de escrituração numa conta nos dois registos de IVA, sem consequências de fundo.

24 Assim, considera que o incumprimento de tais obrigações não permite à Agenzia retificar a declaração de IVA do adquirente e exigir-lhe o pagamento de um imposto que é apenas teórico, ignorando o direito a dedução que, no caso em apreço, é incontestável.

25 O tribunal de reenvio considera que a solução dos litígios nele pendentes depende da interpretação do acórdão Ecotrade (C-95/07 e C-96/07, EU:C:2008:267). Explica que esse acórdão é interpretado de duas maneiras diferentes que coexistem na Corte suprema di cassazione e na ordem jurídica nacional, conduzindo a duas perspetivas diferentes.

26 Segundo uma primeira perspetiva, o direito a dedução pressupõe que tenham sido cumpridas as obrigações de autofaturação e de registo previstas, no âmbito do regime da autoliquidação, nas normas nacionais e no direito da União, sendo essas obrigações consideradas obrigações de fundo.

27 De acordo com a segunda perspetiva, o direito a dedução surge no momento em que o IVA é exigível, ou seja, não na sequência do cumprimento das formalidades previstas para exercício desse direito, mas, em princípio, no momento em que é realizada a operação de entrega de bens ou de prestação de serviços. Destarte, o incumprimento das obrigações formais a que o sujeito passivo está obrigado para efeitos do exercício daquele direito não pode levar à perda do próprio direito, uma vez que se demonstre, por outros meios, que o montante devido foi efetivamente pago e que os elementos constitutivos do direito a dedução não são contestados. O incumprimento de obrigações formais poderá, de qualquer forma, em determinados casos, levar à aplicação de coimas.

28 Nestas condições, a Corte suprema di cassazione decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) Os princípios enunciados pelo Tribunal de Justiça [...] no acórdão [Ecotrade (EU:C:2008:267)], segundo os quais os artigos 18.º, n.º 1, alínea d), e 22.º da [Sexta Diretiva] [se] opõem a uma prática de retificação das declarações e de cobrança do [IVA] que sanciona a violação, por um lado, das obrigações que resultam das formalidades estabelecidas pela regulamentação nacional ao abrigo desse artigo 18.º, n.º 1, alínea d), e, por outro lado, das obrigações contabilísticas e declarativas que resultam, respetivamente, do referido artigo 22.º, n.os 2 e 4, através de uma recusa do direito [a] dedução em caso de aplicação do regime de autoliquidação, são aplicáveis, também, no caso de total inobservância das obrigações previstas na mesma regulamentação quando não existem dúvidas quanto à condição do sujeito obrigado ao pagamento do imposto e quanto ao seu direito [a] dedução?

2) As expressões[...] exigências de fundo, 'substantive requirements' e 'exigences de fond' utilizadas pelo Tribunal de Justiça nas diferentes versões linguísticas do acórdão [Ecotrade (EU:C:2008:267)] referem-se, no que diz respeito aos casos de autoliquidação prevista em matéria de IVA, à necessidade do pagamento do IVA ou da assunção da dívida tributária ou ainda à existência dos requisitos de fundo que justificam a sujeição do contribuinte a esse imposto e que disciplinam o direito [a] dedução, que tem como objetivo salvaguardar o princípio da neutralidade do referido imposto, comum em toda a União, quer dizer, despesa inerente ao

exercício de uma atividade, sujeição ao imposto e dedução total?»

Quanto às questões prejudiciais

29 Com as suas duas questões, que devem ser analisadas conjuntamente, o tribunal de reenvio pretende saber, em substância, se os artigos 18.º, n.º 1, alínea d), e 22.º da Sexta Diretiva devem ser interpretados no sentido de que preveem exigências formais do direito a dedução ou, pelo contrário, preveem exigências de fundo do direito a dedução cuja não observância, em circunstâncias como as do processo principal, levaria à perda do direito.

30 De acordo com jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, o direito dos sujeitos passivos a deduzirem ao IVA de que são devedores o IVA devido ou já pago relativamente aos bens e serviços por eles recebidos a montante constitui um princípio fundamental do sistema comum do IVA criado pela legislação da União (acórdão Tóth, C-324/11, EU:C:2012:549, n.º 23 e jurisprudência aí referida).

31 Como o Tribunal de Justiça tem reiteradamente salientado, esse direito é parte integrante do sistema do IVA e não pode, em princípio, ser limitado. Em especial, é exercido imediatamente para a totalidade dos impostos que tenham onerado as operações a montante (v., neste sentido, acórdão Tóth, EU:C:2012:549, n.º 24 e jurisprudência aí referida).

32 O regime de deduções desta forma criado visa libertar inteiramente o sujeito passivo do peso do IVA devido ou pago no âmbito de todas as suas atividades económicas. Por conseguinte, o sistema comum do IVA garante a neutralidade quanto à carga fiscal de todas as atividades económicas, quaisquer que sejam os seus fins ou resultados, com a condição de as mesmas estarem sujeitas a IVA (acórdãos Tóth, EU:C:2012:549, n.º 25 e jurisprudência aí referida, e Fatorie, C-424/12, EU:C:2014:50, n.º 31 e jurisprudência aí referida).

33 No quadro das aquisições intracomunitárias de bens tributáveis, há que recordar em primeiro lugar que, em aplicação do regime de autoliquidação previsto no artigo 21.º, n.º 1, alínea d), da Sexta Diretiva, não há lugar a qualquer pagamento de IVA entre o vendedor e o adquirente do bem, sendo o adquirente o devedor do IVA pago a montante relativo a essa aquisição, podendo, em princípio, deduzir o mesmo imposto, não sendo por isso devido qualquer montante à Administração Fiscal.

34 Em segundo lugar, quando o regime de autoliquidação é aplicável, o artigo 18.º, n.º 1, alínea d), da Sexta Diretiva permite aos Estados-Membros prever formalidades quanto às modalidades de exercício do direito a dedução.

35 Contudo, as formalidades previstas pelo Estado-Membro em causa e que devem ser cumpridas pelo sujeito passivo com vista ao exercício deste direito não podem ultrapassar o que é estritamente necessário para controlar a correta aplicação do procedimento de autoliquidação (acórdãos Bockemühl, C-90/02, EU:C:2004:206, n.º 50, e Fatorie, EU:C:2014:50, n.º 34 e jurisprudência aí referida).

36 Além disso, para efeitos de aplicação do IVA e da sua fiscalização pela Administração Fiscal, o artigo 22.º da Sexta Diretiva põe determinadas obrigações a cargo dos sujeitos passivos, como a de manterem uma contabilidade e a de apresentarem uma declaração. Nos termos do n.º 8 deste artigo, os Estados-Membros podem prever outras obrigações que considerem necessárias para garantir a cobrança exata do imposto e para evitar a fraude.

37 Todavia, tais medidas não podem ir para além do necessário para atingir esses objetivos e não devem pôr em causa a neutralidade do IVA (v., neste sentido, acórdãos Collée, C-146/05,

EU:C:2007:549, n.º 26 e jurisprudência aí referida, e Ecotrade, EU:C:2008:267, n.º 66 e jurisprudência aí referida).

38 Em terceiro lugar, resulta do n.º 63 do acórdão Ecotrade (EU:C:2008:267) e da jurisprudência ulterior do Tribunal de Justiça (v., entre outros, acórdãos *Uszodaépít?*, C?392/09, EU:C:2010:569, n.º 39; *Nidera Handelscompagnie*, C?385/09, EU:C:2010:627, n.º 42; *EMS?Bulgaria Transport*, C?284/11, EU:C:2012:458, n.º 62; e *Fatorie*, EU:C:2014:50, n.º 35) que, no quadro do regime de autoliquidação, o princípio fundamental da neutralidade do IVA exige que a dedução do imposto pago a montante seja concedida se as exigências de fundo estiverem satisfeitas, mesmo que algumas exigências formais tenham sido omitidas pelo sujeito passivo.

39 No entanto, isto pode não ser assim, se a omissão dessas exigências formais tiver o efeito de impedir a prova certa de que as exigências de fundo foram cumpridas (acórdão *EMS?Bulgaria Transport*, EU:C:2012:458, n.º 71 e jurisprudência referida).

40 Por conseguinte, quando a Administração Fiscal dispõe dos dados necessários para saber que as exigências de fundo foram cumpridas, não pode impor condições suplementares ao direito do sujeito passivo de dedução do imposto que possam ter o efeito de eliminar esse direito (v., neste sentido, acórdão *EMS?Bulgaria Transport*, EU:C:2012:458, n.º 62 e jurisprudência aí referida).

41 A este respeito, há que precisar que as exigências de fundo do direito a dedução são as que se aplicam ao seu fundamento e âmbito, tal como previstas no artigo 17.º da Sexta Diretiva, cuja epígrafe é «Origem e âmbito do direito à dedução» (v., neste sentido, acórdãos *Comissão/Países Baixos*, C?338/98, EU:C:2001:596, n.º 71; *Dankowski*, C?438/09, EU:C:2010:818, n.os 26 e 33; *Comissão/Hungria*, C?274/10, EU:C:2011:530, n.º 44; e *Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. W?siewicz*, C?280/10, EU:C:2012:107, n.os 43 e 44).

42 As exigências formais do referido direito, pelo contrário, regulam as modalidades e a fiscalização do exercício do mesmo e o funcionamento do sistema do IVA, como as obrigações contabilísticas, de faturação e declarativas. Estas exigências figuram nos artigos 18.º e 22.º da Sexta Diretiva (v., neste sentido, acórdãos *Comissão/Países Baixos*, EU:C:2001:596, n.º 71; *Collée*, EU:C:2007:549, n.os 25 e 26; *Ecotrade*, EU:C:2008:267, n.os 60 a 65; *Nidera Handelscompagnie*, EU:C:2010:627, n.os 47 a 51; *Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. W?siewicz*, EU:C:2012:107, n.os 41 e 48; e *Tóth*, EU:C:2012:549, n.º 33).

43 No tocante às aquisições intracomunitárias de bens tributáveis, as exigências de fundo impõem, como resulta do artigo 17.º, n.º 2, alínea d), da Sexta Diretiva, que tais aquisições sejam efetuadas por um sujeito passivo, que esse sujeito passivo seja igualmente o devedor do IVA respeitante a essas aquisições e que os bens em causa sejam utilizados para efeitos das suas operações tributadas.

44 Resulta da decisão de reenvio que, no processo principal, a Agenzia dispunha de todos os dados necessários para saber que essas exigências de fundo estavam cumpridas.

45 Assim sendo, resulta do exposto que o direito a dedução do IVA devido, relativo às aquisições intracomunitárias em causa no processo principal, previsto no artigo 17.º, n.º 2, alínea d), da Sexta Diretiva, não pode ser recusado à *Idexx* invocando que aquela não cumpriu obrigações decorrentes de formalidades previstas na regulamentação nacional que dá aplicação aos artigos 18.º, n.º 1, alínea d), e 22.º da Sexta Diretiva. Este direito a dedução constitui-se, nos termos do n.º 1 deste artigo, no momento em que o imposto dedutível se torna exigível.

46 Tendo em conta estas considerações, há que responder às questões submetidas que os artigos 18.º, n.º 1, alínea d), e 22.º da Sexta Diretiva devem ser interpretados no sentido de que preveem exigências formais relativas ao direito a dedução cuja não observância, em circunstâncias como as que estão em causa no processo principal, não pode levar à perda daquele direito.

Quanto às despesas

47 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:

Os artigos 18.º, n.º 1, alínea d), e 22.º da Sexta Diretiva 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 coletável uniforme, conforme alterada pela Diretiva 91/680/CEE do Conselho, de 16 de dezembro de 1991, devem ser interpretados no sentido de que preveem exigências formais relativas ao direito a dedução cuja não observância, em circunstâncias como as que estão em causa no processo principal, não pode levar à perda daquele direito.

Assinaturas

* Língua do processo: italiano.