



SOCIEDADE DE ADVOGADOS, SP,RL  
ROGÉRIO FERNANDES FERREIRA  
& ASSOCIADOS



# NEWSLETTER

## SÚMULA DE JURISPRUDÊNCIA DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DA UNIÃO EUROPEIA (3.º TRIMESTRE DE 2022)

This Information is intended for general distribution to clients and colleagues and the information contained herein is provided as a general and abstract overview. It should not be used as a basis on which to make decisions and professional legal advice should be sought for specific cases. The contents of this Information may not be reproduced, in whole or in part, without the express consent of the author. If you should require further information on this topic, please contact [contact@rfflawyers.com](mailto:contact@rfflawyers.com).

\*

This Information is sent in compliance with articles 22 and 23 of Decree-Law no. 7/2004, of 7 January, regarding unsolicited e-mails. If you wish to be removed from our mailing list and avoid similar future communications, please send an email with "Remove" to the email address [newsletter@rffadvogados.com](mailto:newsletter@rffadvogados.com).

\*\*\*

Legal 500 – Band 1 Tax "Portuguese Law Firm" / Band 1 Tax "RFF Leading Individual" and highlighted in "Hall of Fame", 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019  
Chambers & Partners – Band 1 Tax "RFF Ranked Lawyer", 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 and Band 1 "Private Wealth Law" – HNW "RFF Ranked Lawyer", 2018, 2019  
International Tax Review – "Tax Controversy Leaders", 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 / "Indirect Tax Leaders", 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 / "European Best Newcomer", 2016 / "Tax Firm of the Year", "European Tax Disputes of the Year" and "European Indirect Tax Firm of the Year", (shortlisted) 2017  
Best Lawyers – "Recommended Lawyers", 2015, 2016, 2017, 2018  
Who's Who Legal – "RFF Corporate Tax Controversy Thought Leader", 2017 "Corporate Tax: Advisory and Controversy", 2017, 2018, 2019  
Legal Week – RFF was the only Portuguese in the "250 Private Client Global Elite Lawyers" 2018  
STEP Private Clients Awards - RFF "Advocate of the Year 2019" (shortlisted)  
IBFD Tax Correspondent Angola, Mozambique and East-Timor, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019

### SUMÁRIO

Pretende-se, com a presente Informação Fiscal, apresentar uma síntese Trimestral dos principais Acórdãos proferidos pelo Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) relacionados com o domínio da Fiscalidade, analisando, caso a caso, o impacto e o contributo que tais decisões poderão vir a ter, do ponto de vista nacional.



[www.rfflawyers.com](http://www.rfflawyers.com)  
Avenida da Liberdade, 136 – 3.º e 4.º (Receção)  
1250-146 Lisboa • Portugal  
Rua Eng.º Ferreira Dias n.º 924  
4100-241 Porto  
T: +351 215 915 220 • F: +351 215 915 244



1.

**NÚMERO DO PROCESSO:** C-235/21

**NOME:** Raiffeisen Leasing, trgovina in leasing d.o.o. contra Republika Slovenija

**DATA:** 29 de setembro de 2022

**ASSUNTO:** Reenvio prejudicial — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) — Diretiva 2006/112/CE — Artigo 203.o — Contrato de locação financeira — Pessoa responsável pelo pagamento do IVA — Possibilidade de equiparar um contrato escrito a uma fatura

## FACTOS

Em novembro de 2007, e tendo em vista a construção de novos imóveis em Liubliana, a RED d.o.o., proprietária de um terreno naquela cidade, celebrou um contrato de venda e posterior locação financeira (doravante “contrato de locação financeira”) com a entidade Raiffeisen Leasing, segundo o qual esta assumia a obrigação de comprar o referido terreno e a RED d.o.o. se obrigava a pagar à Raiffeisen Leasing as prestações mensais da locação financeira até ao reembolso integral do valor do terreno e dos imóveis a construir.

No decurso da atividade sua atividade, a Raiffeisen Leasing não emitiu fatura à RED d.o.o. nem tão pouco declarou ou pagou qualquer montante a título de IVA.

Não obstante, a RED d.o.o. viria a invocar, com fundamento no contrato de locação financeira, o direito à dedução do IVA, sustentando que esse contrato constituía uma fatura.

No mesmo mês, as partes envolvidas no contrato de locação financeira celebraram um contrato de compra e venda do terreno (doravante “contrato de compra e venda”), no qual foi fixado um preço de venda que incluía o IVA.

Neste sentido, e ao abrigo do referido contrato, a RED d.o.o. emitiu fatura com o imposto, tendo a Raiffeisen Leasing invocado o seu direito à dedução do IVA.

Mais tarde, e por incumprimento da RED d.o.o. relativamente ao prazo fixado no contrato de locação financeira, as partes resolveram o contrato, tendo a Raiffeisen Leasing vendido o terreno adquirido a um terceiro por um preço que incluía o IVA.

Em 2014, e no âmbito de uma decisão que indeferiu o pedido da RED d.o.o. de deduzir o IVA ao abrigo do contrato de locação, a Administração tributária eslovena constatou que a Raiffeisen Leasing não havia procedido ao pagamento do imposto devido entre janeiro de 2008 e julho daquele ano, tendo exigido a esta entidade o pagamento de juros sobre a dívida fiscal existente.

No que respeita à operação objeto do contrato de compra e venda, a Administração tributária eslovena constatou que esta estava isenta de IVA pelo que, não tendo sido apresentada uma declaração de imposto que permitisse uma tributação opcional da operação em causa, o direito à dedução não poderia ser invocado, independentemente da RED d.o.o. ter emitido fatura com o IVA que não era devido.

Na opinião da Administração tributária, o facto do terreno ter sido posteriormente vendido pela Raiffeisen Leasing não releva, porquanto essa venda foi objeto da aplicação do IVA.

Depois de ter esgotado as vias de recurso administrativas, a Raiffeisen Leasing recorreu da decisão do Tribunal Administrativo esloveno para o Supremo Tribunal da Eslovénia (órgão jurisdicional de reenvio), que decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

*“1) Pode um contrato escrito ser considerado uma fatura, (...), unicamente se incluir todas as menções indicadas para uma fatura no capítulo 3 (“Faturação”) [do título XI] d[essa diretiva]?”*

*Em caso de resposta negativa à questão anterior,*

*2) quais são as menções ou circunstâncias com base nas quais, em qualquer caso, um contrato escrito pode ser considerado (também) uma fatura geradora da obrigação de pagamento do IVA, (...)?*

*Mais concretamente,*

*3) pode um contrato escrito, celebrado por dois sujeitos passivos de IVA e que tem por objeto uma entrega de bens ou uma prestação de serviços, ser considerado uma fatura, (...), quando dele resulte uma vontade expressa e objetivamente determinável do*

*vendedor ou do prestador de serviços, na qualidade de parte contratante, de emitir uma fatura relativa a uma operação específica que possa levar o adquirente a presumir razoavelmente que, com base na mesma, pode deduzir o IVA pago a montante?’*

## APRECIÇÃO DO TRIBUNAL

O Tribunal de Justiça começou por lembrar que o IVA mencionado numa fatura pelo seu emitente é por ele devido, inclusive na ausência de uma operação tributável, sendo que a finalidade das menções obrigatoriamente nela inscritas permitem às Administrações tributárias realizar controlos do pagamento do imposto devido e, se for caso disso, validar o direito a dedução do IVA.

Por outro lado, recordou ainda o Tribunal que o princípio fundamental da neutralidade do IVA exige que a dedução deste imposto pago a montante seja concedida se as condições materiais estiverem satisfeitas, mesmo que os sujeitos passivos tenham omitido certas condições formais.

Por conseguinte, entendeu o Tribunal de Justiça que a Administração tributária, quando dispõe dos dados necessários para saber que as condições materiais foram satisfeitas, não pode impor condições suplementares ao direito do sujeito passivo de dedução do imposto que possam ter por efeito eliminar esse direito.

Neste sentido, e em conformidade com a jurisprudência daquele Tribunal, foi declarado que a Administração tributária não pode recusar o direito a dedução do IVA pelo simples facto de uma fatura não preencher as condições exigidas pela Diretiva IVA se dispuser de todos os dados para verificar se as condições substantivas relativas a esse direito estão preenchidas.

De facto, e tomando em consideração as conclusões do advogado-geral, o objetivo da regra da Diretiva IVA, que prevê que o imposto é devido por todas as pessoas que mencionem esse imposto numa fatura, concentra-se na eliminação do risco de perda de receitas fiscais, que pode ser evitado no caso de a Administração tributária dispor dos dados necessários para determinar se as condições materiais do direito à dedução do IVA estão satisfeitas, independentemente da questão de saber se o IVA foi indicado num documento que contém o título “Fatura” ou noutro documento, como um contrato celebrado pelas partes.

Por forma a ser reconhecido como fatura, o Tribunal de Justiça considerou que um documento deve, por um lado, mencionar o IVA e, por outro, conter o conjunto de informações previstas nas disposições da referida Diretiva, para que a Administração tributária possa determinar se as condições materiais do direito à dedução do imposto estão satisfeitas.

Por último, e no que respeita à circunstância do contrato de locação financeira indicar o montante do IVA, mas não a respetiva taxa de imposto, o Tribunal de Justiça conferiu ao órgão jurisdicional de reenvio a verificação se a taxa podia, ainda assim, ser deduzida do referido contrato.

Neste sentido, o Tribunal de Justiça determinou que o órgão jurisdicional de reenvio deve apreciar, no contexto do conjunto das disposições do contrato de locação financeira, se este contém as informações necessárias para que a Administração tributária possa determinar se as condições materiais do direito à dedução do IVA estão satisfeitas.

## DECISÃO

Em face do exposto, o Tribunal de Justiça decidiu que a disposição da Diretiva IVA que postula que o imposto é devido por todas as pessoas que mencionem esse imposto numa fatura, deve ser interpretado no sentido de que um contrato de locação financeira cuja celebração não foi seguida da emissão de uma fatura pelas partes pode ser considerado uma fatura, na aceção dessa disposição, no caso de esse contrato conter todas as informações necessárias para que a Administração tributária de um Estado-membro possa determinar se as condições materiais do direito à dedução do IVA estão satisfeitas no caso em apreço, cabendo ao órgão jurisdicional de reenvio verificar.

## IMPLICAÇÕES NO DIREITO PORTUGUÊS

A decisão preconiza um conceito mais amplo de fatura, possibilitando a verificação casuística das condições materiais para o correspondente direito à dedução do IVA.

### 2.

**NÚMERO DO PROCESSO:** C-397/21

**NOME:** HUMDA Magyar Autó-Motorsport Fejlesztési Ügynökség Zrt. contra Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

**DATA:** 13 de outubro de 2022

**ASSUNTO:** Reenvio prejudicial – Harmonização das legislações fiscais – Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) – Diretiva 2006/112/CE – Vendas não sujeitas a IVA – IVA indevidamente faturado e pago – Liquidação do prestador de serviços – Recusa de reembolso, pela autoridade tributária ao destinatário dos serviços, do IVA indevidamente pago – Princípios da efetividade, da neutralidade fiscal e da não discriminação

## FACTOS

A sociedade antecessora jurídica da entidade Humda contratou a “BHA” Bíró Hűtésteknikai és Acélszerkezetgyártó Ipari Kft (doravante “BHA”) com vista à prestação de serviços no âmbito de um projeto de construção do pavilhão húngaro da Exposição Universal que se realizou no ano de 2015 em Milão (doravante “prestação de serviços em causa”).

Por estes serviços, a BHA emitiu nove faturas com IVA, tendo as mesmas sido pagas pela sociedade antecessora jurídica da Humda e o respetivo IVA faturado sido entregue ao Estado húngaro pela BHA.

Na sequência de uma inspeção, a Administração tributária constatou que, ao abrigo da legislação húngara, o IVA em questão não era devido na Hungria, dado que a prestação de serviços em causa dizia respeito a um bem situado em Itália, pelo que o montante de imposto em questão tinha sido faturado por erro a uma entidade que à data tinha sido objeto de um processo de liquidação judicial e de, segundo o liquidatário desta, o crédito ser incobrável.

Com vista a recuperar o montante correspondente ao IVA indevidamente pago, a Humda apresentou à Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-budapesti Adó- és Vámigazgatóság (Direção de Impostos e Alfândegas de Budapeste do Norte, da Administração tributária da Hungria, doravante “Direção de Recursos”) um pedido tendente ao reembolso do montante correspondente ao valor do IVA em causa, e ao pagamento dos respetivos juros.

Tendo este pedido sido indeferido e tendo o subsequente recurso perante a Direção de Recursos sido rejeitado, a Humda intentou uma ação no Tribunal de Budapeste (órgão jurisdicional de reenvio) pedindo a alteração ou anulação da decisão tomada pela Direção de Recursos.

Nestas condições, o órgão jurisdicional de reenvio decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

*“1) Devem as disposições da Diretiva IVA, à luz dos seus princípios gerais, em especial os princípios da efetividade e da neutralidade fiscal, ser interpretadas no sentido de que se opõem a uma legislação nacional e à prática nacional nela baseada segundo as quais, quando um sujeito passivo de IVA emite erradamente uma fatura de IVA relativamente a uma operação isenta de IVA e entrega esse imposto à administração tributária de forma plausível, e o destinatário da fatura paga esse IVA ao emitente que o faturou, a autoridade tributária nacional não devolve esse IVA ao emitente nem ao destinatário da fatura?*

*2) Em caso de resposta afirmativa à primeira questão pelo Tribunal de Justiça da União Europeia, devem as disposições da Diretiva IVA, à luz dos seus princípios gerais, em especial dos princípios da efetividade, da neutralidade fiscal e da não discriminação, ser interpretadas no sentido de que se opõem a uma legislação nacional que, na hipótese descrita na questão anterior, não permite de todo ao destinatário da fatura pedir diretamente à autoridade tributária nacional o reembolso do IVA, ou apenas o permite quando é impossível ou excessivamente difícil recuperar o montante do IVA em questão por qualquer outro meio de direito civil, nomeadamente porque o emitente da fatura foi entretanto objeto de liquidação?*

*3) Em caso de resposta afirmativa à questão anterior, a autoridade tributária nacional é obrigada, nesse caso, a pagar juros sobre o IVA a reembolsar? No caso de essa obrigação existir, qual o período de tempo abrangido? Essa obrigação está sujeita às regras gerais de reembolso do IVA?’*

## APRECIÇÃO DO TRIBUNAL

[Quanto à primeira e segunda questões]

O Tribunal de Justiça da União Europeia começou por relembrar que, a fim de assegurar a neutralidade do IVA, cabe aos Estados-membros prever, na sua ordem jurídica interna, a possibilidade de regularização de qualquer imposto indevidamente faturado.

Nesta medida, se o reembolso do IVA se tornar impossível ou excessivamente difícil, designadamente em caso de insolvência do prestador de serviços, os princípios da neutralidade do IVA e da efetividade exigem que os Estados-Membros prevejam instrumentos e vias processuais necessários para permitir ao destinatário recuperar o IVA indevidamente faturado.

Ora, em conformidade com o pedido de decisão prejudicial, a prestação de serviços foi efetuada relativamente a um bem imóvel situado num Estado-membro diferente daquele em que o IVA foi pago erroneamente e, bem assim, foi comprovado pelo órgão jurisdicional de reenvio que não houve abuso ou fraude, dado que o prestador e o destinatário dos serviços se encontravam de boa-fé.

Conforme identificado pelo Tribunal de Justiça no caso em apreço, não há qualquer risco de perda de receitas fiscais, sendo impossível ou excessivamente difícil para o destinatário (Humda) obter o reembolso por parte do prestador de serviços (BHA) do IVA indevidamente pago, visto que, entretanto, este foi objeto de um processo de liquidação.

Não obstante, e tomando em consideração que a legislação húngara, mesmo perante a inexistência de risco de fraude ou de abuso por parte dos sujeitos passivos em causa, recusa ao destinatário o reembolso do IVA indevidamente faturado e pago, o Tribunal de Justiça considerou responder à primeira e segunda questões em conjunto.

Assim, o Tribunal de Justiça determinou que a Diretiva IVA, lida à luz dos princípios da efetividade e da neutralidade do IVA, deve ser interpretada no sentido de que se opõe a uma regulamentação de um Estado-membro em aplicação da qual um sujeito passivo, ao qual outro sujeito passivo prestou um serviço, não pode pedir diretamente à Administração tributária o reembolso do montante correspondente ao IVA que lhe foi indevidamente faturado pelo referido prestador e que este último pagou, quando a recuperação desse montante junto do prestador de serviços for impossível ou



excessivamente difícil pelo facto de este último ter sido objeto de um processo de liquidação, e não verificando qualquer fraude ou abuso dos dois sujeitos passivos.

[Quanto à terceira questão]

No que respeita à terceira questão colocada, o Tribunal de Justiça não considerou que a Administração tributária húngara tenha cobrado o IVA “em violação do direito da União”, não se verificando o princípio da obrigação de os Estados-membros restituírem com juros os montantes dos impostos cobrados.

Não obstante, e considerando que a Diretiva IVA prevê, nos casos em que o montante das deduções exceda o montante do IVA devido, que os Estados-membros possam efetuar o reporte do excedente para o período seguinte ou proceder ao respetivo reembolso nas condições por eles fixadas, o Tribunal de Justiça declarou que o princípio da neutralidade do sistema fiscal do IVA exige que as perdas financeiras geradas por causa do reembolso de um excedente de IVA efetuado depois de ter sido ultrapassado um prazo razoável sejam igualmente compensadas pelo pagamento de juros de mora.

Neste sentido, e conforme apontado pelo Tribunal de Justiça, se a Administração tributária não reembolsar o IVA indevidamente pago num prazo razoável, mesmo depois de esse sujeito passivo lhe ter apresentado um pedido nesse sentido com fundamento no facto de a recuperação do montante indevidamente pago junto do prestador de serviços ser impossível ou excessivamente difícil, daí decorre uma violação do princípio da neutralidade fiscal.

No que respeita às modalidades de aplicação dos juros relativos ao reembolso do IVA indevidamente faturado e pago, o Tribunal determinou que as referidas modalidades pertencem à autonomia processual dos Estados-membros, limitada pelos princípios da equivalência e da efetividade.

Com efeito, e no que se refere ao princípio da efetividade, este exige que as normas nacionais relativas ao cálculo dos juros eventualmente devidos não conduzam a que o sujeito passivo seja privado de uma indemnização adequada pela perda associada ao reembolso do IVA não ter ocorrido num prazo razoável, competindo ao órgão jurisdicional de reenvio determinar, por um lado, se tal se verifica no caso em apreço e, por outro, se é possível assegurar a plena eficácia do Direito da União mediante a

aplicação do Direito nacional procedendo, sendo caso disso, a uma aplicação *mutatis mutandis* das disposições deste último direito.

## DECISÃO

Em face do exposto, o Tribunal decidiu que a Diretiva IVA deve ser interpretada no sentido de que se opõe a uma regulamentação de um Estado-membro em aplicação da qual um sujeito passivo, ao qual outro sujeito passivo prestou um serviço, não pode pedir diretamente à Administração tributária o reembolso do montante correspondente ao IVA que lhe foi indevidamente faturado pelo referido prestador e que este último pagou, quando a recuperação desse montante for impossível ou excessivamente difícil pelo facto do prestador ter sido objeto de um processo de liquidação, e quando não for possível imputar a estes dois sujeitos nenhuma fraude ou abuso, inexistindo risco de perda de receitas fiscais para este Estado-membro.

Em paralelo, o Tribunal de Justiça decidiu igualmente que caso um sujeito passivo possa pedir diretamente à Administração tributária o reembolso do montante correspondente ao IVA que lhe foi indevidamente faturado, incumbe a essa autoridade pagar juros sobre esse montante se não tiver procedido ao reembolso num prazo razoável depois ter lhe ter sido apresentado um pedido nesse sentido.

Por último, as modalidades de aplicação dos juros sobre aquele montante pertencem à autonomia processual dos Estados-membros, limitada pelos princípios da equivalência e da efetividade, tendo em conta que as normas nacionais relativas ao cálculo dos juros eventualmente devidos não devem ter como consequência privar o sujeito passivo de uma indemnização adequada do prejuízo causado pelo reembolso tardio do mesmo montante, cabendo ao órgão jurisdicional de reenvio fazer uso das suas competências para assegurar a plena eficácia destas disposições, procedendo a uma interpretação do Direito nacional conforme com o Direito da União.

## IMPLICAÇÕES NO DIREITO PORTUGUÊS

A presente decisão contribui para clarificar as regras relativas ao reembolso do IVA indevidamente suportado pelos sujeitos passivos e, bem assim, clarificar a extensão da obrigação de os Estados-membros restituírem com juros os montantes dos impostos cobrados com base na violação do princípio da neutralidade fiscal.



Lisboa, 11 de janeiro de 2023

Rogério M. Fernandes Ferreira

Marta Machado de Almeida

Álvaro Silveira de Meneses

Miriam Campos Dionísio

João de Freitas Jacob

Joana Fidalgo Barreiro

*(Advisory Tax Team)*

[www.rffadvogados.pt](http://www.rffadvogados.pt)