



Jurisprudência recente do TJUE em matéria de IVA

Alexandra Martins

Centro de Estudos Judiciários, Acção de Formação Contínua

Tributação Indirecta

3 de Novembro de 2017

Jurisprudência recente do TJUE em matéria de IVA

Alguns factos

- ▶ Quarenta anos após a introdução do IVA as receitas fiscais atingiram um novo máximo (“*new high*”). Este facto deve-se essencialmente ao reforço da tributação do consumo e dos impostos sobre os rendimentos do trabalho

OCDE, comunicado de imprensa de 30 de Novembro de 2016

<http://www.oecd.org/tax/consumption-tax-trends-19990979.htm>

- ▶ O IVA é o imposto indirecto mais importante na Europa e também o paradigma da tributação do consumo em mais de 150 países no mundo (excepções relevantes: EUA, Brasil, Angola, Emirados)

Richard M. Bird, “Commentary in Dimensions of Tax Design”, in The Mirrlees Review, Institute for Fiscal Studies, Oxford University Press, Clarendon Oxford, 2010, ISBN 978-0-19-955375-4, p. 363

Jurisprudência recente do TJUE em matéria de IVA

Alguns factos

- ▶ O IVA é provavelmente o melhor imposto que alguma vez se inventou (ponto de vista da receita fiscal)

Sijbren Cnossen, “Taxing the Value Added: The OECD Experience”, in *International VAT Monitor*, IBFD, Amsterdam, May 1990, pp. 2-16

- ▶ O IVA é o Imposto Maravilha ou “Wonderful Tax”

Richard Lyal, “VAT It’s a Wonderful Tax”, in *Recent Developments in Value Added Tax: The Evolution of European VAT Jurisprudence and its Role in the EU Common VAT System*; editors: Michael Lang, Pasquale Pistone, Joseph Schuch, Claus Staringer, Donato Raponi; Linde Verlag, Wien, 2014, pp.13-19

Jurisprudência recente do TJUE em matéria de IVA

Alguns factos

- ▶ O sucesso do IVA tem sido, não obstante, acompanhado de um substancial aumento da litigância no TJ devido não só ao alargamento da EU, mas ao acréscimo de reenvio por parte dos tribunais nacionais
- ▶ O sistema comum do IVA estabelecido na legislação comunitária, em particular na Directiva IVA, não é assim tão “comum”, mas um conjunto de subsistemas, um mosaico tanto mais complexo quanto o número e diversidade dos Estados-Membros que o aplicam. Acresce o facto de as administrações tributárias nem sempre seguirem a interpretação do TJ
- ▶ O IVA Europeu é de “primeira geração” e necessita de reforma (ambiguidade, incompletude e desactualização das normas da Directiva IVA - 2006 vs. 1977)

Ben Terra, Julie Kajus, A Guide to The European VAT Directives, Introduction to European VAT, Volume 1, IBFD, Amsterdam, 2010, p. 981

Jurisprudência recente do TJUE em matéria de IVA

Alguns factos

- ▶ Quarenta anos de jurisprudência comunitária em matéria de IVA = 750 casos
- ▶ ~200 casos nos últimos 5 anos - crescimento impressionante da litigância de IVA
- ▶ Na maioria originada pelo reenvio prejudicial pelos tribunais nacionais, nos termos do art. 267 do TFUE

Joachim Englisch, “Development of the EU VAT System”, *in Recent Developments in Value Added Tax, The Evolution of European VAT Jurisprudence and its Role in the EU Common VAT System*, editors: Michael Lang, Pasquale Pistone, Joseph Schuch, Claus Staringer, Donato Raponi; Linde Verlag, Wien, 2014, ISBN 978-3-7073-2753-3, pp. 21-31

Donato Raponi and Arthur Kerrigan, “Introduction: The Growth in VAT Cases”, *in Recent Developments ... (op. cit)*, p. 1-12

Jurisprudência recente do TJUE em matéria de IVA

Alguns factos

- ▶ De destacar que a maioria dos casos respeitam ao direito à dedução e a isenções

Decisões do TJ em matéria de IVA					
ANO	Dto à dedução regularizações	Isenções	Outros	TOTAL	Percentagem Dedução+Isenção
2017	9	14	17	40	58%
2016	13	8	14	35	60%
2015	8	9	17	34	50%
2014	6	6	18	30	40%
2013	13	7	33	53	38%
				192	

Jurisprudência recente do TJUE em matéria de IVA

Resumo 2017

ACÓRDÃOS

- ▶ **C-104/16, Lombard**, Valor tributável. Redução superveniente, na sequência de resolução (ex nunc) de contrato de locação financeira
- ▶ **C-164/16, Mercedes-Benz**, 04.10.17, Transmissão de bens ou prestação de serviços. Operações de leasing com opção de compra e aplicação do regime da locação-venda (outros efeitos: exigibilidade, localização)
- ▶ **C-605/15, Aviva**, 21/09/17, (tb C-326/15, DNB Banka), Isenção das prestações de serviços realizadas, sem margem de lucro, por agrupamentos autónomos de pessoas (AAP) que exerçam uma actividade isenta ou não sujeita. Inaplicabilidade na actividade seguradora

Jurisprudência recente do TJUE em matéria de IVA

Resumo 2017

ACÓRDÃOS (cont.)

- ▶ **C-132/16, Iberdrola**, 14/09/17, Direito à dedução relativo a serviços de construção num bem imóvel de um terceiro
- ▶ **C-386/16, Toridas**, 26/07/17, Isenção nas transmissões intracomunitárias de bens, vendas sucessivas
- ▶ **C-38/16, Compass**, 14.06.17, Direito à dedução. Reembolso do IVA pago indevidamente. Modalidades. Lei nacional que introduz um prazo de “prescrição” diferenciado

Jurisprudência recente do TJUE em matéria de IVA

Resumo 2017

ACÓRDÃOS (cont.)

- ▶ **C-26/16, Santogal M**, 14.06.17, Isenção. Transmissão intracomunitária de meio de transporte novo
- ▶ **C-36/16, Posnania**, 11.05.17, Transmissão de bens. Cessão ao Estado ou a uma autarquia de um imóvel para liquidar uma dívida fiscal. Exclusão
- ▶ **C-564/15, Tibor Farkas**, 26.04.17, Direito à dedução. Pagamento de indevido de imposto pelo adquirente com base numa factura errada

Jurisprudência recente do TJUE em matéria de IVA

Resumo 2017

ACÓRDÃOS (cont.)

- ▶ C-217/15, Massimo Orsi, 05/04/17, Sanção administrativa e sanção penal pelos mesmos factos: não pagamento do IVA. Carta dos Direitos Fundamentais da UE. *Non bis in idem*
- ▶ C-390/15, RPO, 07/03/17, Taxa reduzida de IVA. Fornecimento de livros digitais por via electrónica ou em suporte físico. Princípio da igualdade de tratamento
- ▶ C-21/16, Euro Tyre, 09/02/17, Isenção na transmissão intracomunitária. Inexistência de inscrição do adquirente. Recusa do benefício da isenção. (CAAD)

Jurisprudência recente do TJUE em matéria de IVA

2016 - Barlis - C-516/14

- ▶ Decisão nacional - CAAD P3/2014-T
- ▶ A jurisprudência portuguesa dos tribunais superiores sempre foi firme na rejeição da dedução do IVA face ao incumprimento dos requisitos formais das facturas.
- ▶ A título de exemplo, vejam-se os seguintes acórdãos:

Acórdão do STA n.º 0951/08, de 15.04.09

I - A factura ou documento equivalente passado em forma legal exigida pelo artigo 19.º, n.º 2 do CIVA para a dedução do imposto é a que respeite todas as exigências do artigo 35.º, n.º 5 do mesmo Código.

II - A exigência desse formalismo constitui um verdadeiro requisito substancial do direito à dedução do imposto (...).

Jurisprudência recente do TJUE em matéria de IVA

2016 - Barlis - C-516/14

Acórdão do TCASul n.º 03026/09, de 19.05.09

I) - (...)

II) -A lei estabeleceu, determinadas exigências relativas à emissão de facturas com o objectivo claro de evitar a fuga e evasão fiscais e daí ter estabelecido requisitos vários e pormenorizados quanto ao preenchimento das facturas que devem ser cumpridos pelos operadores económicos sob pena de não ser possível a dedução do IVA liquidado em tais documentos. Desta forma se acautela o interesse da Fazenda Pública e se previne a fraude fiscal.

III) -Nesse sentido o artigo 35º do CIVA estabelece determinados requisitos na emissão de facturas ou documentos equivalentes que são condição para a dedução do imposto por parte do sujeito passivo adquirente nos termos do artº 19º nº 2 do mesmo Código.

IV) -Não tem direito à dedução do IVA no caso das facturas supra referidas em virtude de nos ditos documentos, que a Administração Fiscal não considerou para efeitos de dedução do imposto, apenas é referido "prestação de Serviços".

(...)

Jurisprudência recente do TJUE em matéria de IVA

2016 - Barlis - C-516/14

Acórdão do TCASul n.º 05786/12, de 28.05.13

1. Atento o mecanismo de apuramento do imposto pelo sujeito passivo, só conferem direito à dedução, o IVA suportado nos inputs produtivos como tal mencionado em facturas e documentos equivalentes passados na forma legal, pelos vendedores dos produtos ou serviços;
2. Tais facturas têm de conter as menções constantes na várias alíneas do n.º5 do art.º 35.º do CIVA, o que constitui um verdadeiro requisito substancial em ordem ao exercício desse direito;
3. A simplificação de tais facturas para os retalhistas e prestadores de serviços, prevista no art.º 38.º do mesmo CIVA, apenas abrange a substituição das menções das alíneas c) e d) do n.º5 do art.º 35.º, que não, também, da sua alínea b).

Jurisprudência recente do TJUE em matéria de IVA

2016 - Barlis - C-516/14

Acórdão do TCASul n.º 07282/14, de 10.07.14

- i) Em sede de IVA, para efeitos de dedução, apenas se admite que seja deduzido o imposto mencionado em facturas ou documentos equivalentes que respeitem os requisitos formais do art. 35.º, n.º 5, do CIVA (cfr. art. 19.º, n.º 2, do CIVA).
- ii) O carácter formalista do IVA tem vista, nomeadamente, evitar a evasão fiscal, assumindo as formalidades respeitantes às facturas uma natureza ad substantiam e não meramente ad probationem.
- iii) Não cumprem o requisito previsto no art. 35.º, n.º 5, al.s b) e f) do CIVA (actual art. 35.º, n.º 5), as facturas que não discriminam nem os serviços que em concreto foram prestados e a que as mesma se referem, nem as quantidades unitárias ou totais dos mesmos e respectivo preço unitário, bem como a(s) data(s) em que este foi(foram) prestado(s). A factura ou documento equivalente que não respeite integralmente o art. 35.º n.º 5, do CIVA não está passada “em forma legal” e, consequentemente, não permite deduzir o respectivo imposto.

Jurisprudência recente do TJUE em matéria de IVA

2016 - Barlis - C-516/14

Acórdão do TCASul n.º 07027/13, de 16.12.15 (à data já estava pendente de decisão o pedido de reenvio prejudicial referente ao processo Barlis)

“1 - Atento o mecanismo específico de apuramento do imposto pelo sujeito passivo, constante dos art.ºs 19.º e segs do CIVA, por expressa disposição do seu n.º2, só confere direito a dedução o imposto mencionado em facturas e documentos equivalentes passados em forma legal (...), o que constitui, para esse sujeito passivo, um verdadeiro requisito substancial em ordem a poder exercer o direito à dedução nos seus inputs produtivos, como constitui jurisprudência corrente.

2 - Entre esses requisitos legais para as facturas, figuram os constantes no n.º5 do art.º 35.º do mesmo CIVA, entre eles avultando a quantidade e denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados.

3 - Nas facturas em análise não se mostram cumpridas as exigências formais contidas na alínea b) do citado n.º 5 do artigo 35.º do CIVA, pois, num caso, não estão discriminados os serviços que em concreto foram prestados; noutros, faltam as quantidades respeitantes aos serviços prestados.”

Jurisprudência recente do TJUE em matéria de IVA

2016 - Barlis - C-516/14

Correcta aplicação da Directiva IVA. Posição do TJ

- ▶ Facturas que só contenham a menção «serviços jurídicos prestados desde determinada data até ao presente», como as que estão em causa no processo principal, não respeitam, em princípio, as exigências previstas na Directiva IVA
- ▶ Facturas que só contenham a menção «serviços jurídicos prestados até ao presente» não respeitam, em princípio, as exigências previstas na Directiva IVA, o que cabe, todavia, ao órgão jurisdicional de reenvio verificar
- ▶ O artigo 178.º, alínea a), da Directiva 2006/112 deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que as autoridades tributárias nacionais possam recusar o direito à dedução do IVA pelo simples facto de o sujeito passivo possuir uma factura que não cumpre os requisitos exigidos pelo artigo 226.º, n.ºs 6 e 7 da Directiva IVA, quando essas autoridades dispõem de todas as informações necessárias para verificar se os requisitos substantivos relativos ao exercício desse direito se encontram satisfeitos

Title and content

“[H]ard cases make bad law
but bad law also makes cases harder than necessary”

Joachim Englisch (2014), in Recent Developments ... (op. cit), pp. 21-31