

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sétima Secção)

12 de abril de 2018 (*)

«Reenvio prejudicial — Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) — Diretiva 2006/112/CE — Artigos 63.º, 167.º, 168.º, 178.º a 180.º, 182.º e 219.º — Princípio da neutralidade fiscal — Direito à dedução do IVA — Prazo previsto na legislação nacional para o exercício deste direito — Dedução de um acréscimo de IVA pago ao Estado e que deu origem à emissão de documentos retificativos das faturas iniciais na sequência de uma liquidação adicional — Data em que o prazo começa a contar»

No processo C-8/17,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Supremo Tribunal de Justiça (Portugal), por decisão de 2 de janeiro de 2017, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 9 de janeiro de 2017, no processo

Biosafe – Indústria de Reciclagens, SA

contra

Flexipiso – Pavimentos, SA,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sétima Secção),

composto por: A. Rosas, presidente de secção, C. Toader e E. Jarašiūnas (relator), juízes,

advogado-geral: J. Kokott,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

considerando as observações apresentadas:

- em representação da Biosafe – Indústria de Reciclagens, SA, por M. Torres e A. G. Schwalbach, advogados,
- em representação do Governo português, por L. Inez Fernandes, M. Figueiredo e R. Campos Laires, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão Europeia, por L. Lozano Palacios e M. Afonso, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões da advogada-geral na audiência de 30 de novembro de 2017,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação dos artigos 63.º, 167.º, 168.º, 178.º a 180.º, 182.º e 219.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de

2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO 2006, L 347, p. 1, a seguir «Diretiva IVA»), bem como do princípio da neutralidade fiscal.

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Biosafe – Indústria de Reciclagens, SA (a seguir «Biosafe»), à Flexipiso – Pavimentos, SA (a seguir «Flexipiso»), a respeito da recusa desta última em reembolsar à Biosafe um acréscimo de imposto sobre o valor acrescentado (IVA) que esta pagou na sequência de uma liquidação adicional.

Quadro jurídico

Direito da União

3 O artigo 63.º da Diretiva IVA prevê:

«O facto gerador do imposto ocorre e o imposto torna-se exigível no momento em que é efetuada a entrega de bens ou a prestação de serviços.»

4 O título X desta diretiva, relativo às deduções, compreende um capítulo 1, com a epígrafe «Origem e âmbito do direito à dedução», que é composto pelos seus artigos 167.º a 172.º Este artigo 167.º dispõe:

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

5 O artigo 168.º da referida diretiva enuncia:

«Quando os bens e os serviços sejam utilizados para os fins das suas operações tributadas, o sujeito passivo tem direito, no Estado-Membro em que efetua essas operações, a deduzir do montante do imposto de que é devedor os montantes seguintes:

a) O IVA devido ou pago nesse Estado-Membro em relação aos bens que lhe tenham sido ou venham a ser entregues e em relação aos serviços que lhe tenham sido ou venham a ser prestados por outro sujeito passivo;

[...]»

6 O capítulo 4 deste título X, com a epígrafe «Disposições relativas ao exercício do direito à dedução», é composto pelos artigos 178.º a 183.º da Diretiva IVA. Nos termos do artigo 178.º desta última:

«Para poder exercer o direito à dedução, o sujeito passivo deve satisfazer as seguintes condições:

a) Relativamente à dedução referida na alínea a) do artigo 168.º, no que respeita às entregas de bens e às prestações de serviços, possuir uma fatura emitida em conformidade com os artigos 220.º a 236.º, 238.º, 239.º e 240.º;

[...]»

7 O artigo 179.º desta diretiva prevê:

«O sujeito passivo efetua a dedução subtraindo do montante total do imposto devido relativamente ao período de tributação o montante do IVA em relação ao qual, durante o mesmo período, surgiu e é exercido o direito à dedução por força do disposto no artigo 178.º

[...]»

8 O artigo 180.º da referida diretiva dispõe:

«Os Estados-Membros podem autorizar o sujeito passivo a proceder a deduções que não tenham sido efetuadas em conformidade com os artigos 178.º e 179.º»

9 Nos termos do artigo 182.º desta mesma diretiva, «[o]s Estados-Membros determinam as normas de aplicação dos artigos 180.º e 181.º».

10 O artigo 219.º da Diretiva IVA tem a seguinte redação:

«É assimilado a fatura qualquer documento ou mensagem que altere a fatura inicial e a ela faça referência específica e inequívoca.»

Direito português

11 O Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, na sua versão aplicável ao litígio no processo principal (a seguir «CIVA»), dispõe, no seu artigo 7.º, com a epígrafe «Facto gerador e exigibilidade do imposto»:

«1. Sem prejuízo do disposto nos números seguintes, o imposto é devido e torna-se exigível:

a) Nas transmissões de bens, no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente;

[...]»

12 O artigo 8.º deste código tem a seguinte redação:

«1. Não obstante o disposto no artigo anterior, sempre que a transmissão de bens ou prestação de serviços dê lugar à obrigação de emitir uma fatura ou documento equivalente, nos termos do artigo 29.º, o imposto torna-se exigível:

a) Se o prazo previsto para a emissão de fatura ou documento equivalente for respeitado, no momento da sua emissão;

[...]»

13 O artigo 19.º do CIVA, com a epígrafe «Direito à dedução», prevê, no seu n.º 2:

«Só confere direito a dedução o imposto mencionado nos seguintes documentos, em nome e na posse do sujeito passivo:

a) Em faturas e documentos equivalentes passados em forma legal;

[...]»

14 Nos termos do artigo 22.º, n.º 1, do CIVA:

«O direito à dedução nasce no momento em que o imposto dedutível se torna exigível, de acordo com o estabelecido pelos artigos 7.º e 8.º, efetuando-se mediante subtração ao montante global do imposto devido pelas operações tributáveis do sujeito passivo, durante um período de declaração, do montante do imposto dedutível, exigível durante o mesmo período.»

15 O artigo 29.º, n.º 7, do CIVA dispõe:

«Deve ainda ser emitida fatura ou documento equivalente quando o valor tributável de uma operação ou o imposto correspondente sejam alterados por qualquer motivo, incluindo inexatidão.»

16 O artigo 36.º, n.º 1, do CIVA prevê que a fatura ou documento equivalente referidos no artigo 29.º deste código devem ser emitidos o mais tardar no 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do seu artigo 7.º Todavia, no caso de pagamentos relativos a uma transmissão de bens ou prestação de serviços ainda não efetuada, a data da emissão do documento comprovativo coincidirá sempre com a da perceção de tal montante.

17 Nos termos do artigo 37.º, n.º 1, do CIVA:

«A importância do imposto liquidado deve ser adicionada ao valor da fatura ou documento equivalente, para efeitos da sua exigência aos adquirentes das mercadorias ou aos utilizadores dos serviços.»

18 O artigo 79.º, n.º 1, do CIVA dispõe:

«O adquirente dos bens ou serviços tributáveis que seja um sujeito passivo dos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, agindo como tal, e não isento, é solidariamente responsável com o fornecedor pelo pagamento do imposto quando a fatura ou documento equivalente, cuja emissão seja obrigatória nos termos do artigo 29.º, não tenha sido passada, contenha uma indicação inexata quanto ao nome ou endereço das partes intervenientes, à natureza ou à quantidade dos bens transmitidos ou serviços fornecidos, ao preço ou ao montante de imposto devido.»

19 Nos termos do artigo 98.º, n.º 2, do CIVA:

«Sem prejuízo de disposições especiais, o direito à dedução ou ao reembolso do imposto entregue em excesso só pode ser exercido até ao decurso de quatro anos após o nascimento do direito à dedução ou pagamento em excesso do imposto, respetivamente.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

20 No período compreendido entre fevereiro de 2008 e maio de 2010, a Biosafe vendeu à Flexipiso, sujeito passivo de IVA, granulado de borracha fabricado a partir de pneus reciclados, no valor global de 664 538,77 euros, faturando IVA à taxa reduzida de 5%.

21 Na sequência de uma inspeção tributária realizada em 2011, relativa aos exercícios de 2008 a 2010, a Administração Fiscal portuguesa considerou que devia ter sido aplicada a taxa normal de IVA de 21% e procedeu a liquidações adicionais de IVA que ascenderam ao valor global de 100 906,50 euros.

22 A Biosafe liquidou este montante e solicitou o respetivo reembolso à Flexipiso, tendo-lhe enviado avisos de lançamento. A Flexipiso recusou pagar este acréscimo de IVA por, nomeadamente, não poder proceder à sua dedução, uma vez que o prazo de quatro anos previsto no artigo 98.º, n.º 2, do CIVA tinha expirado, relativamente às operações anteriores a 24 de outubro de 2008, antes da receção dos avisos de lançamento em 24 de outubro de 2012, e porque não lhe incumbia suportar as consequências de um erro que é apenas da responsabilidade da Biosafe.

23 Na sequência desta recusa, a Biosafe intentou uma ação com o objetivo de obter a

condenação da Flexipiso no reembolso do montante que tinha pago, acrescido de juros de mora. Tanto o tribunal de primeira instância, que conheceu desta última ação, como o tribunal de recurso, que conheceu do recurso subsequentemente interposto, consideraram que, não obstante existir uma obrigação de repercutir o IVA, o sujeito passivo adquirente dos bens só pode ser obrigado a pagar o referido imposto se as faturas ou documentos equivalentes forem emitidos a tempo de lhe permitir exercer a respetiva dedução. Consideraram que, no que se refere aos avisos de lançamento recebidos pela Flexipiso mais de quatro anos depois de emitidas as faturas iniciais, a Biosafe não podia repercutir sobre a Flexipiso o IVA relativo a essas faturas porque esta já não tinha o direito de proceder à dedução do IVA e porque era facto assente que o erro na taxa aplicada era imputável à Biosafe.

24 A Biosafe interpôs então recurso no órgão jurisdicional de reenvio, o Supremo Tribunal de Justiça (Portugal). Este refere que existe uma dúvida quanto à questão de saber se os artigos 63.º, 167.º, 168.º, 178.º a 180.º e 182.º da Diretiva IVA, bem como o princípio da neutralidade fiscal, se opõem a uma legislação nacional da qual resulte que, em circunstâncias como as que estão em causa no processo principal, o prazo para o adquirente deduzir o acréscimo de IVA se conta a partir da emissão das faturas iniciais e não da emissão ou da receção dos documentos retificativos. Na sua opinião, existe igualmente uma dúvida quanto à questão de saber se, nestas circunstâncias, é ou não legítimo ao adquirente recusar o pagamento do acréscimo de IVA, devido à impossibilidade de proceder à sua dedução.

25 Foi nestas circunstâncias que o Supremo Tribunal de Justiça decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) Saber se a [Diretiva IVA], e em particular os seus artigos 63º, 167º, 168º, 178º, 179º, 180º, 182º e 219º, bem como o princípio da neutralidade, se opõem a uma legislação da qual resulte que, numa situação em que o alienante dos bens, sujeito passivo de IVA, foi sujeito a uma inspeção tributária da qual resultou que a taxa de IVA que oportunamente aplicara era inferior à devida, pagou ao Estado o acréscimo de imposto e pretende obter o respetivo pagamento do adquirente, também sujeito passivo de IVA, o prazo para este último poder proceder à dedução desse acréscimo se conta a partir da emissão das faturas iniciais e não da emissão ou da receção dos documentos retificativos;

2) Concluindo-se que não se verifica essa oposição, suscita-se então a dúvida de saber se a mesma Diretiva e, em particular, os mesmos artigos e o princípio da neutralidade se opõem a uma legislação da qual decorra que, recebidos documentos retificativos das faturas iniciais, emitidos na sequência da inspeção tributária e do pagamento ao Estado do acréscimo de imposto, e destinados a obter o pagamento desse acréscimo, num momento em que o referido prazo para o exercício do direito de dedução já decorreu, é ou não legítimo ao adquirente recusar o pagamento, assim entendendo que a impossibilidade de dedução do acréscimo de imposto justifica a recusa de repercussão.»

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à primeira questão

26 Com a sua primeira questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se os artigos 63.º, 167.º, 168.º, 178.º a 180.º, 182.º e 219.º da Diretiva IVA, bem como o princípio da neutralidade fiscal, devem ser interpretados no sentido de que se opõem à legislação de um Estado-Membro nos termos da qual, em circunstâncias como as que estão em causa no processo principal, nas quais, na sequência de uma liquidação adicional, um acréscimo de IVA foi pago ao Estado e foi objeto de documentos retificativos das faturas iniciais vários anos após a entrega dos bens em causa, o benefício do direito à dedução do IVA é recusado com o

fundamento de que o prazo previsto na referida legislação para o exercício deste direito se conta a partir da data de emissão das referidas faturas iniciais e expirou.

27 A este respeito, cabe recordar que, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, o direito de os sujeitos passivos deduzirem do IVA de que são devedores o IVA devido ou já pago sobre os bens adquiridos e os serviços que lhes foram prestados a montante constitui um princípio fundamental do sistema comum do IVA instituído pela legislação da União (Acórdão de 21 de março de 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, n.º 37 e jurisprudência referida).

28 O regime das deduções visa liberar inteiramente o empresário do peso do IVA devido ou pago no âmbito de todas as suas atividades económicas. O sistema comum do IVA garante, consequentemente, a neutralidade quanto à carga fiscal de todas as atividades económicas, quaisquer que sejam os objetivos ou os resultados dessas atividades, desde que elas próprias estejam, em princípio, sujeitas a IVA (Acórdão de 21 de março de 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, n.º 38 e jurisprudência referida).

29 Como o Tribunal de Justiça já sublinhou reiteradamente, o direito a dedução previsto nos artigos 167.º e seguintes da Diretiva IVA faz parte integrante do mecanismo do IVA e não pode, em princípio, ser limitado. Em particular, esse direito é exercido imediatamente para a totalidade dos impostos que incidiram sobre as operações efetuadas a montante (Acórdão de 21 de março de 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, n.º 39 e jurisprudência referida).

30 O direito à dedução do IVA está, porém, sujeito ao respeito de requisitos ou condições, tanto substantivos como formais (Acórdão de 21 de março de 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, n.º 40 e jurisprudência referida).

31 Quanto aos requisitos ou às condições substantivos, resulta do artigo 168.º, alínea a), da Diretiva IVA que, para beneficiar desse direito, é necessário, por um lado, que o interessado seja um «sujeito passivo», na aceção dessa diretiva, e, por outro, que os bens ou serviços invocados para fundamentar o direito à dedução do IVA sejam utilizados a jusante pelo sujeito passivo para os fins das suas próprias operações tributadas e que, a montante, esses bens sejam entregues ou esses serviços sejam prestados por outro sujeito passivo (Acórdão de 21 de março de 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, n.º 41 e jurisprudência referida).

32 Quanto às modalidades de exercício do direito à dedução do IVA, equiparáveis a requisitos ou condições de natureza formal, o artigo 178.º, alínea a), da Diretiva IVA prevê que o sujeito passivo deve possuir uma fatura emitida em conformidade com os seus artigos 220.º a 236.º e 238.º a 240.º (Acórdão de 21 de março de 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, n.º 42 e jurisprudência referida).

33 Resulta do exposto que, embora, por força do artigo 167.º da Diretiva IVA, o direito à dedução do IVA se constitua no momento em que o imposto se torna exigível, o exercício do referido direito só é possível, em princípio, de acordo com o artigo 178.º dessa diretiva, a partir do momento em que o sujeito passivo está na posse de uma fatura (Acórdão de 21 de março de 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, n.º 43 e jurisprudência referida).

34 De acordo com o artigo 167.º e o artigo 179.º, primeiro parágrafo, da Diretiva IVA, o direito a dedução do IVA é exercido, em princípio, durante o mesmo período em que se constituiu, ou seja, no momento em que o imposto se torna exigível.

35 Não obstante, por força dos artigos 180.º e 182.º desta diretiva, o sujeito passivo pode ser autorizado a proceder à dedução do IVA mesmo que não tenha exercido o seu direito durante o período em que esse direito se constituiu, sem prejuízo, porém, da observância das condições e

regras fixadas pelas regulamentações nacionais (Acórdão de 21 de março de 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, n.º 45 e jurisprudência referida).

36 Contudo, a possibilidade de exercício do direito à dedução do IVA sem limite de tempo iria contra o princípio da segurança jurídica, que exige que a situação fiscal do sujeito passivo, tendo em conta os seus direitos e obrigações face à Administração Fiscal, não seja suscetível de ser indefinidamente posta em causa (Acórdão de 21 de março de 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, n.º 46 e jurisprudência referida).

37 O Tribunal de Justiça já decidiu que não se pode considerar que um prazo de preclusão cujo termo tem por consequência punir o contribuinte não suficientemente diligente que não reclamou a dedução do IVA a montante, fazendo-lhe perder o direito a essa dedução, é incompatível com o regime fixado pela Diretiva IVA, desde que, por um lado, se aplique de igual modo aos direitos análogos em matéria fiscal que se baseiam no direito interno e aos que se baseiam no direito da União (princípio da equivalência) e, por outro, não impossibilite ou dificulte excessivamente, na prática, o exercício do direito à dedução do IVA (princípio da efetividade) (Acórdão de 21 de março de 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, n.º 47 e jurisprudência referida).

38 Além disso, nos termos do artigo 273.º da Diretiva IVA, os Estados-Membros podem prever outras obrigações que entendam necessárias para assegurar a cobrança exata do IVA e evitar a fraude. Com efeito, o combate à fraude, à evasão fiscal e aos eventuais abusos fiscais é um objetivo reconhecido e encorajado por essa diretiva. Todavia, as medidas que os Estados-Membros têm a faculdade de adotar ao abrigo do artigo 273.º desta mesma diretiva não devem ir além do necessário para atingir esses objetivos. Não podem, portanto, ser utilizadas de forma a pôr sistematicamente em causa o direito à dedução do IVA nem, por conseguinte, a neutralidade do IVA (Acórdão de 21 de março de 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, n.º 48 e jurisprudência referida).

39 Uma vez que a recusa do direito à dedução é uma exceção à aplicação do princípio fundamental que constitui este direito, incumbe às autoridades fiscais competentes fazer prova bastante de que os elementos objetivos que demonstram a existência de fraude ou de abuso estão reunidos. Em seguida, compete aos órgãos jurisdicionais nacionais verificar se as autoridades fiscais em causa provaram a existência desses elementos objetivos (Acórdão de 28 de julho de 2016, Astone, C?332/15, EU:C:2016:614, n.º 52 e jurisprudência referida).

40 No presente caso, resulta da decisão de reenvio que, na sequência de uma inspeção tributária que teve lugar em 2011, a Administração Fiscal portuguesa procedeu a uma liquidação adicional de IVA sobre entregas de bens efetuadas entre fevereiro de 2008 e maio de 2010 relativamente às quais a Biosafe tinha aplicado erradamente a taxa reduzida de IVA em vez da taxa normal. A Biosafe regularizou então o IVA procedendo ao pagamento dos acréscimos de IVA e enviou avisos de lançamento, que, de acordo com o órgão jurisdicional de reenvio, constituem documentos retificativos das faturas iniciais.

41 O Governo português considera que a Biosafe e a Flexipiso incorreram, deliberada e repetidamente, pelo menos durante cerca de dois anos e meio, em sistemáticas práticas fraudulentas e de evasão fiscal. Com efeito, a existência de tais práticas não pode ser excluída nessa situação. Contudo, no quadro do processo previsto no artigo 267.º TFUE, que se baseia numa nítida separação de funções entre os órgãos jurisdicionais nacionais e o Tribunal de Justiça, qualquer apreciação dos factos é da competência do juiz nacional. O Tribunal de Justiça, em particular, está unicamente habilitado a pronunciar-se sobre a interpretação ou a validade de um texto da União a partir dos factos que lhe são indicados pelo órgão jurisdicional nacional (Acórdão de 8 de maio de 2008, Danske Svineproducenter, C?491/06, EU:C:2008:263, n.º 23, e

Despacho de 14 de novembro de 2013, Krejci Lager & Umschlagbetrieb, C?469/12, EU:C:2013:788, n.º 28). Ora, no presente caso, o órgão jurisdicional de reenvio indica que não há dúvida de que o erro na escolha da taxa de IVA aplicada é imputável à Biosafe.

42 Nestas circunstâncias, afigura-se que a Flexipiso ficou objetivamente impossibilitada de exercer o seu direito à dedução antes da regularização do IVA efetuada pela Biosafe, não tendo previamente tido acesso a documentos retificativos das faturas iniciais nem sabido que era devido um acréscimo de IVA.

43 Com efeito, foi só no seguimento dessa regularização que ficaram reunidas as condições substantivas e formais que dão direito à dedução do IVA e que a Flexipiso podia, assim, pedir a desoneração do encargo do IVA devido ou pago em conformidade com a Diretiva IVA e com o princípio da neutralidade fiscal. Consequentemente, não tendo a Flexipiso dado provas de falta de diligência antes da receção dos avisos de lançamento e visto não haver abuso ou conluio fraudulento com a Biosafe, não se podia validamente opor ao exercício do direito à dedução do IVA um prazo que tenha começado a correr na data de emissão das faturas iniciais e que, em relação a algumas operações, tenha expirado antes desta regularização (v., neste sentido, Acórdão de 21 de março de 2018 Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, n.º 50).

44 Por conseguinte, há que responder à primeira questão que os artigos 63.º, 167.º, 168.º, 178.º a 180.º, 182.º e 219.º da Diretiva IVA, bem como o princípio da neutralidade fiscal, devem ser interpretados no sentido de que se opõem à legislação de um Estado-Membro nos termos da qual, em circunstâncias como as que estão em causa no processo principal, nas quais, na sequência de uma liquidação adicional, um acréscimo de IVA foi pago ao Estado e foi objeto de documentos retificativos das faturas iniciais vários anos após a entrega dos bens em causa, o benefício do direito à dedução do IVA é recusado com o fundamento de que o prazo previsto na referida legislação para o exercício deste direito se conta a partir da data de emissão das referidas faturas iniciais e expirou.

Quanto à segunda questão

45 Com a sua segunda questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se, em caso de resposta negativa à primeira questão, o adquirente pode, em circunstâncias como as que estão em causa no processo principal, recusar pagar ao fornecedor o acréscimo de IVA que este pagou, por já não poder proceder à dedução desse acréscimo pelo facto de o prazo previsto na legislação nacional para o exercício do direito à dedução ter expirado.

46 Resulta da resposta à primeira questão que, em semelhantes circunstâncias, não pode ser recusado a um sujeito passivo o direito à dedução do acréscimo IVA por o prazo previsto na legislação nacional para exercer este direito ter expirado. Tendo em consideração esta resposta, não há que responder à segunda questão.

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 (Sétima Secção) declara:

Os artigos 63.º, 167.º, 168.º, 178.º a 180.º, 182.º e 219.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, bem como o princípio da neutralidade fiscal, devem ser interpretados no sentido de que se opõem à legislação de um Estado

?Membro nos termos da qual, em circunstâncias como as que estão em causa no processo principal, nas quais, na sequência de uma liquidação adicional, um acréscimo de imposto sobre o valor acrescentado (IVA) foi pago ao Estado e foi objeto de documentos rectificativos das faturas iniciais vários anos após a entrega dos bens em causa, o benefício do direito à dedução do IVA é recusado com o fundamento de que o prazo previsto na referida legislação para o exercício deste direito se conta a partir da data de emissão das referidas faturas iniciais e expirou.

Rosas

Toader

Jaraši?nas

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 12 de abril de 2018.

O Secretário

O Presidente da Sétima Secção

A. Calot Escobar

A. Rosas

* Língua do processo: português.