



Coletânea da Jurisprudência

Processo C-388/11

Le Crédit Lyonnais

contra

Ministre du Budget, des Comptes publics et de la Réforme de l'État

[pedido de decisão prejudicial apresentado pelo Conseil d'État (França)]

«Imposto sobre o valor acrescentado — Sexta Diretiva 77/388/CEE — Artigos 17.º e 19.º — Dedução do imposto pago a montante — Utilização de bens e de serviços tanto em operações tributadas como em operações isentas — Dedução ao pro rata — Cálculo do pro rata — Sucursais estabelecidas noutros Estados-Membros e em Estados terceiros — Não tomada em consideração do seu volume de negócios»

Sumário — Acórdão do Tribunal de Justiça (Primeira Secção) de 12 de setembro de 2013

1. *Harmonização das legislações fiscais — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado — Dedução do imposto pago a montante — Dedução ao pro rata — Sujeito passivo que possua um estabelecimento estável noutro Estado-Membro — Determinação do pro rata de dedução que tenha em conta o volume de negócios realizado por esse estabelecimento estável — Inadmissibilidade*

[Diretiva 77/388 do Conselho, artigos 5.º, n.º 7, alínea a), 6.º, n.º 3, 17.º, n.º 5, terceiro parágrafo, e 19.º, n.º 1]

2. *Harmonização das legislações fiscais — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado — Dedução do imposto pago a montante — Dedução ao pro rata — Sujeito passivo que possua um estabelecimento estável num Estado terceiro — Determinação do pro rata de dedução que tenha em conta o volume de negócios realizado por esse estabelecimento estável — Inadmissibilidade*

[Diretiva 77/388 do Conselho, artigos 17.º, n.º 3, alíneas a) e c), e 19.º, n.º 1]

3. *Harmonização das legislações fiscais — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado — Dedução do imposto pago a montante — Regulamentação nacional que prevê, para o cálculo do pro rata de dedução por setor de atividade de uma sociedade que é sujeito passivo, que seja tido em conta o volume de negócios realizado por um estabelecimento estável estabelecido noutro Estado-Membro ou num Estado terceiro — Inadmissibilidade*

(Diretiva 77/388 do Conselho, artigo 17.º, n.º 5, terceiro parágrafo)

1. Os artigos 17.º, n.ºs 2 e 5, e 19.º, n.º 1, da Sexta Diretiva 77/388, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, devem ser interpretados no sentido de que, para a determinação do *pro rata* de dedução do imposto sobre o

valor acrescentado que lhe é aplicável, uma sociedade, cuja sede esteja localizada num Estado-Membro, não pode ter em conta o volume de negócios realizado pelas suas sucursais estabelecidas noutros Estados-Membros.

Com efeito, a possibilidade de um sujeito passivo calcular o *pro rata* de dedução aplicável à sua sede estabelecida num Estado-Membro determinado tomando em consideração o volume de negócios realizado pelos seus estabelecimentos estáveis estabelecidos nos outros Estados-Membros não é suscetível de garantir, em todos os casos, um melhor respeito do princípio da neutralidade do imposto sobre o valor acrescentado relativamente a um sistema que preveja que um sujeito passivo deve determinar um *pro rata* de dedução separado, em cada Estado-Membro em que se possa considerar que detém um estabelecimento estável na aceção da Sexta Diretiva.

Em seguida, tal modo de determinar o *pro rata* de dedução aplicável à sede de um sujeito passivo teria como consequência fazer aumentar, para todas as aquisições efetuadas pelo referido sujeito passivo no Estado-Membro onde está localizada a sua sede, a parte de imposto sobre o valor acrescentado que a referida sede pode deduzir ainda que uma parte dessas aquisições não tenha nenhuma conexão com as atividades dos estabelecimentos estáveis estabelecidos fora desse Estado. Assim, o valor do *pro rata* de dedução aplicável seria falseado.

Por essa razão, tal maneira de estabelecer o *pro rata* de dedução é suscetível de prejudicar o efeito útil dos artigos 5.º, n.º 7, alínea a), e 6.º, n.º 3, da Sexta Diretiva, que atribuem um certo poder de apreciação aos Estados-Membros ao atenuarem os efeitos das opções destes em matéria de política fiscal.

(cf. n.ºs 37-40, disp. 1)

2. Os artigos 17.º, n.º 3, alíneas a) e c), e 19.º, n.º 1, da Sexta Diretiva 77/388, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, devem ser interpretados no sentido de que, para a determinação do *pro rata* de dedução do imposto sobre o valor acrescentado que lhe é aplicável, uma sociedade, cuja sede esteja localizada num Estado-Membro, não pode ter em conta o volume de negócios realizado pelas suas sucursais estabelecidas em Estados terceiros.

Com efeito, o regime das deduções baseia-se no princípio da territorialidade das disposições nacionais aplicáveis e, uma vez que um sujeito passivo dispõe de um estabelecimento estável num Estado distinto daquele em que estabeleceu a sua sede, as atividades económicas que realiza nesse Estado são consideradas, para efeitos da aplicação das disposições da Sexta Diretiva, como sendo exercidas a partir desse estabelecimento estável.

Ora, não existe, nem no preâmbulo nem nas disposições da Sexta Diretiva, nenhum indício que permita concluir que a circunstância de um sujeito passivo dispor de um estabelecimento estável fora da União pode ter incidência sobre o regime das deduções a que o referido sujeito passivo está subordinado no Estado-Membro em que está situada a sua sede.

(cf. n.ºs 42, 43, 49, disp. 2)

3. O artigo 17.º, n.º 5, terceiro parágrafo, da Sexta Diretiva 77/388, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, deve ser interpretado no sentido de que não permite a um Estado-Membro que adote uma regra de cálculo do *pro rata* de dedução por setor de atividade de uma sociedade que é sujeito passivo que a autorize a ter em conta o volume de negócios realizado por uma sucursal estabelecida noutro Estado-Membro ou num Estado terceiro.

De facto, a referência do artigo 17.º, n.º 5, terceiro parágrafo, da Sexta Diretiva a «setores da [...] atividade» não pode ser interpretada como visando zonas geográficas. Com efeito, como resulta do artigo 4.º, n.ºs 1 e 2, da Sexta Diretiva, o termo «atividades» abrange, no contexto da Sexta Diretiva, os diferentes géneros de atividade económica, tais como as atividades de produção, de comercialização ou de prestação de serviços.

(cf. n.ºs 53, 54, 56, disp. 3)