



## Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)

12 de outubro de 2017\*

«Reenvio prejudicial — IVA — Diretiva 2006/112/CE — Artigo 90.º, n.º 1 — Efeito direto — Valor tributável — Redução em caso de anulação, de rescisão ou de resolução — Redução em caso de não pagamento total ou parcial — Distinção — Resolução de contrato de locação financeira por não pagamento do preço»

No processo C-404/16,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunal Administrativo e do Trabalho de Szeged, Hungria), por decisão de 8 de julho de 2016, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 19 de julho de 2016, no processo

**Lombard Ingatlan Lízing Zrt.**

contra

**Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság,**

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

composto por: J.-C. Bonichot (relator), exercendo funções de presidente de secção, A. Arabadjiev e E. Regan, juízes,

advogado-geral: M. Szpunar,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Lombard Ingatlan Lízing Zrt., por Cs. Tordai, ügyvéd,
- em representação do Governo húngaro, por A. M. Pálffy e M. Z. Fehér, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão Europeia, por V. Bottka, A. Sipos e M. Owsiany-Hornung, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

\* Língua do processo: húngaro.

## Acórdão

- 1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 90.º, n.ºs 1 e 2, 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»).
- 2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Lombard Ingatlan Lízing Zrt. (a seguir «Lombard») à Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Direção de Recursos da Administração Nacional dos Impostos e Alfândegas, Hungria, a seguir «Direção de Recursos») a respeito da recusa desta em admitir a retificação de faturas feita pela Lombard para obter uma redução da base do imposto sobre o valor acrescentado (IVA), na sequência da resolução de vários contratos de locação financeira por incumprimento dos locatários.

## Quadro jurídico

### *Direito da União*

- 3 O artigo 73.º da diretiva IVA prevê:

«Nas entregas de bens e às prestações de serviços, que não sejam as referidas nos artigos 74.º a 77.º, o valor tributável compreende tudo o que constitui a contraprestação que o fornecedor ou o prestador tenha recebido ou deva receber em relação a essas operações, do adquirente, do destinatário ou de um terceiro, incluindo as subvenções diretamente relacionadas com o preço de tais operações.»
- 4 O artigo 90.º dessa diretiva tem a seguinte redação:

«1. Em caso de anulação, rescisão, resolução, não pagamento total ou parcial ou redução do preço depois de efetuada a operação, o valor tributável é reduzido em conformidade, nas condições fixadas pelos Estados-Membros.

2. Em caso de não pagamento total ou parcial, os Estados-Membros podem derrogar o disposto no n.º 1.»
- 5 O artigo 273.º da mesma diretiva prevê:

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

A faculdade prevista no primeiro parágrafo não pode ser utilizada para impor obrigações de faturação suplementares às fixadas no Capítulo 3.»

### **Direito húngaro**

- 6 O artigo 77.º da *általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény* (Lei n.º CXXVII de 2007, sobre o imposto sobre o valor acrescentado), na versão aplicável ao litígio no processo principal, prevê o seguinte:

«(1) Em caso de entrega de bens, de prestação de serviços ou de aquisição intracomunitária de bens, o valor tributável será reduzido *a posteriori* até ao montante da contrapartida que foi paga ou que deva ser paga a quem de direito, nos casos em que, posteriormente à execução da operação,

- a) na hipótese de invalidade da operação:
- aa) a situação anterior à execução da operação tenha sido restabelecida, ou
  - ab) a operação, embora inválida, tenha produzido efeitos antes da decisão que declarou a sua invalidade, ou
  - ac) a operação tenha sido declarada válida mediante a eliminação de uma vantagem desproporcionada;
- b) na hipótese de vícios na execução da operação:
- ba) seja exercido o direito à resolução do contrato, ou
  - bb) seja obtida uma redução do preço.

(2) O valor tributável também será reduzido *a posteriori*

- a) no caso de o montante adiantado ser devolvido em razão da não execução;
- b) quando, em caso de compra de bens depositados, o depósito for devolvido.

(3) O valor tributável pode ser reduzido *a posteriori* no caso de redução do preço, nos termos do artigo 71.º, n.º 1, alíneas a) e b), ocorrida após a execução.»

- 7 O regime de autocontrolo é objeto do artigo 49.º da *adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény* (Lei n.º XCII de 2003, sobre o regime de tributação), cujos n.ºs 1 e 3 têm a seguinte redação:

«(1) Através de declaração do próprio sujeito passivo, pode este retificar o imposto, o valor tributável do imposto — com exceção de impostos que incidam sobre atos jurídicos sob forma solene ou de taxas públicas — e os auxílios orçamentais, quer nos casos em que já tenham sido objeto de determinação, quer naqueles em que dela estejam pendentes. Nas situações em que o sujeito passivo, antes do início de uma inspeção da autoridade tributária, declare que não procedeu, nos termos legais, ao cálculo do imposto, do valor tributável ou dos auxílios orçamentais, ou a sua declaração contenha erros relativos ao valor tributável ou ao montante do imposto ou dos auxílios orçamentais resultantes de erros de cálculo ou de escrita, pode alterar a sua declaração através da autocorreção. Não se considera autocorreção a situação em que o sujeito passivo apresente tardiamente a sua declaração sem justificação ou a autoridade tributária rejeite o seu pedido de prorrogação. Não há lugar a autocorreção quando o sujeito passivo tenha optado, nos termos da lei, por uma das derrogações previstas, e pretenda fazer uma alteração através de uma autocorreção. O sujeito passivo pode reclamar posteriormente benefícios fiscais ou deles beneficiar através de uma autocorreção.»

[...]

(3) Pode proceder-se à retificação do valor tributável, do imposto e dos auxílios orçamentais através de autocorreção nos termos das disposições em vigor no momento em que foi constituída a obrigação, no prazo legal previsto para a determinação do imposto e relativamente ao período de incidência correspondente ao imposto a corrigir. A autocorreção abrange a determinação do valor tributável, do imposto ou dos auxílios orçamentais conhecidos *a posteriori* e, quando a lei assim o determine, do

acréscimo por autocorreção, a declaração e pagamento simultâneos do valor tributável retificado, do imposto retificado, dos auxílios orçamentais ou do acréscimo ou, se for o caso, do pedido dos auxílios orçamentais da redução do imposto. Não há autocorreção nos casos em que se proceda à retificação do imposto sobre o valor acrescentado em consequência da alteração de uma decisão da autoridade aduaneira que determine o imposto sobre bens importados. Quando a autoridade aduaneira altera posteriormente uma decisão que determina o imposto sobre bens importados, a alteração é efetuada na declaração correspondente ao mês em que se procedeu ao pagamento.»

### **Litígio no processo principal e questões prejudiciais**

- 8 A Lombard, sociedade húngara que presta serviços de financiamento, celebrou três contratos de locação financeira com transmissão firme da propriedade relativos a diferentes bens imóveis. Na data da entrega material dos bens em causa, respetivamente, nos meses de abril de 2006, de fevereiro de 2007 e de maio de 2008, esta sociedade faturou a totalidade das rendas, com IVA incluído, aos locatários e, nesse momento, a sua obrigação de pagar o IVA ficou constituída.
- 9 Em novembro de 2007, dezembro de 2008 e novembro de 2009, a Lombard resolveu os contratos de locação financeira em questão por não pagamento parcial dos montantes devidos e tomou posse dos bens em causa. Por consequência, no decurso dos anos de 2010 e 2011, a Lombard emitiu faturas rectificativas em que reduziu a base de tributação relativamente às faturas iniciais e deduziu a diferença do IVA a pagar daí resultante referente aos meses de fevereiro, março e maio de 2011.
- 10 No âmbito de uma fiscalização das declarações de IVA relativas ao período que abrange os meses de janeiro a julho de 2011, a autoridade fiscal de primeiro nível constatou divergências a cargo da Lombard e aplicou-lhe uma multa e juros de mora.
- 11 A Direção de Recursos indeferiu a reclamação da Lombard e confirmou a decisão, referindo que, em conformidade com o artigo 77.º da Lei n.º CXXVII de 2007, sobre o imposto sobre o valor acrescentado, na versão aplicável ao litígio no processo principal, a redução do valor tributável só seria possível com base em autocorreção. Essa exigência seria conforme com o artigo 90.º, n.º 1, da diretiva IVA porque essa disposição confere aos Estados-Membros a possibilidade de determinarem as condições em que o valor tributável é reduzido. Em qualquer caso, a resolução de um contrato por falta de pagamento ou mora poderia ser considerada um caso de não pagamento no sentido do artigo 90.º, n.º 2, da diretiva IVA, que permite aos Estados-Membros excluírem a redução do valor tributável nesses casos.
- 12 No seu recurso interposto contra a decisão da Direção de Recursos, a Lombard sustenta que, em caso de resolução de um contrato de entrega de bens, o artigo 90.º, n.º 1, da diretiva IVA não permite aos Estados-Membros negarem o direito à redução do valor tributável. Com efeito, para aplicação desta disposição, que além do mais tem efeito direto, o motivo da resolução dos contratos em questão, a saber, o não pagamento da contrapartida, seria irrelevante.
- 13 O tribunal de reenvio salienta a este respeito que a Lombard celebrou contratos de locação financeira com transmissão firme da propriedade que preveem, no seu termo, a aquisição da propriedade dos bens em questão por parte dos locatários. Por consequência, estas operações foram qualificadas de «entrega de bens» para efeito de IVA, exigível à data em que os bens são materialmente entregues aos locatários.
- 14 O tribunal de reenvio explica também que, caso o locatário não possa ou não pretenda continuar a proceder ao pagamento das prestações da locação, a operação termina. No caso de contratos de execução continuada, não é possível reconstituir a situação que existia antes do contrato, pois o direito de gozo do objeto da locação financeira foi transferido e não pode ser restituído, mas as partes podem acordar que, nessa situação, considerarão que o contrato produziu os seus efeitos até ao

momento em que a operação cessou. No que diz respeito aos contratos de locação financeira em causa no processo principal, o seu objeto foi materialmente entregue, mas, devido à resolução do contrato, a transmissão do direito de propriedade, no sentido do direito civil, não se produziu.

- 15 A este respeito, o tribunal de reenvio considera resultar do acórdão de 15 de maio de 2014, *Almos Agrárkülkereskedelmi* (C-337/13, EU:C:2014:328, n.º 28), que o artigo 90.º da diretiva IVA não se opõe a uma disposição nacional que, em aplicação da derrogação prevista no n.º 2 daquele artigo, exclui a redução do valor tributável do IVA em caso de não pagamento do preço.
- 16 Assim, o tribunal de reenvio interroga-se sobre a questão de saber se uma situação em que o locador não pode exigir o pagamento da renda devido à resolução do contrato de locação financeira por incumprimento pelo locatário é abrangida pelo conceito de «resolução» utilizado no artigo 90.º, n.º 1, da diretiva IVA. E interroga-se sobre se a derrogação prevista no artigo 90.º, n.º 2, desta diretiva é aplicável.
- 17 Além disso, o tribunal de reenvio considera que as normas nacionais que regem a aplicação do direito de redução do valor tributável são contrárias ao princípio da neutralidade fiscal. Com efeito, essas normas preveem um prazo prescricional que não permitiria ter em conta a possibilidade de a resolução de um contrato de locação financeira de longa duração poder ocorrer após a expiração desse prazo. Nessa hipótese, a parte do imposto que já foi faturada, declarada e paga e que o locatário não pagou constituiria um custo real para o locador, o que seria incompatível com o princípio da neutralidade fiscal.
- 18 Nestas circunstâncias, o *Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Tribunal Administrativo e do Trabalho de Szeged, Hungria) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:
  - «1) Deve o conceito de rescisão do artigo 90.º, n.º 1, da [diretiva IVA] ser interpretado no sentido de que inclui a situação em que, no âmbito de um contrato [de locação financeira com transmissão firme da propriedade], o locador financeiro [...] já não pode exigir ao locatário financeiro [...] o pagamento do valor da locação em razão da resolução do contrato pelo locador por incumprimento contratual do locatário?
  - 2) Em caso de resposta afirmativa, pode o [locador], ao abrigo do artigo 90.º, n.º 1, da [d]iretiva IVA, reduzir o valor tributável, mesmo que o legislador nacional, fazendo uso da faculdade prevista no artigo 90.º, n.º 2, da [d]iretiva IVA, não tenha permitido a redução do valor tributável nos casos de não pagamento total ou parcial?»

## **Quanto às questões prejudiciais**

### ***Quanto à primeira questão***

- 19 Na sua primeira questão, o tribunal de reenvio pergunta se o conceito de «resolução» utilizado no artigo 90.º, n.º 1, da diretiva IVA deve ser interpretado no sentido de que inclui o caso de, no quadro de um contrato de locação financeira com transmissão firme da propriedade, o locador já não poder exigir ao locatário o pagamento da prestação da locação em razão da resolução do contrato pelo locador, por incumprimento do locatário.
- 20 Importa lembrar que o artigo 90.º, n.º 1, da diretiva IVA prevê a redução do valor tributável em caso de anulação de rescisão, de resolução, de não pagamento total ou parcial ou de redução de preço depois de efetuada a operação.

- 21 Segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, as disposições do direito da União devem ser interpretadas e aplicadas de modo uniforme à luz das versões redigidas em todas as línguas da União. Em caso de divergência entre as diferentes versões linguísticas de um texto da União, a disposição em questão deve ser interpretada em função da sistemática geral e da finalidade da regulamentação de que constitui um elemento (acórdão de 17 de maio de 2017, ERGO Poist'ovňa, C-48/16, EU:C:2017:377, n.º 37).
- 22 No que se refere aos termos anulação, rescisão e resolução, importa salientar que a maioria das versões linguísticas desta disposição, entre as quais as versões francesa e alemã, mencionam estes três casos, ao passo que outras, como as versões húngara e inglesa, só mencionam dois casos.
- 23 Como salientou a Comissão Europeia, a utilização, no artigo 90.º, n.º 1, da diretiva IVA, dos termos anulação, rescisão e resolução, designadamente nas versões francesa e alemã, pode explicar-se pela intenção de abranger quer os casos de anulação retroativa (*ex tunc*) quer para o futuro (*ex nunc*).
- 24 Os termos «elállás» e «teljesítés meghiúsulása» constantes da versão húngara deste artigo não se opõem a esta interpretação, pois se referem respetivamente à cessação retroativa de um contrato e à não realização de uma transação.
- 25 Esta interpretação do artigo 90.º, n.º 1, da diretiva IVA corresponde, de qualquer modo, à sistemática geral e à finalidade prosseguida por essa disposição.
- 26 Como resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça, o artigo 90.º, n.º 1, da diretiva IVA, nos casos nele previstos, obriga os Estados-Membros a reduzir o valor tributável e, em consequência, o montante do IVA devido pelo sujeito passivo, sempre que este não receba, depois de efetuada uma transação, uma parte ou a totalidade da contrapartida. Esta disposição constitui a expressão de um princípio fundamental da diretiva IVA, nos termos do qual o valor tributável é constituído pela contrapartida efetivamente recebida, e que tem por corolário que a Administração Fiscal não pode cobrar um montante de IVA superior ao que foi recebido pelo sujeito passivo (v., neste sentido, acórdão de 15 de maio de 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, n.º 22).
- 27 No entanto, o n.º 2 do referido artigo 90.º autoriza os Estados-Membros a derogar a regra acima mencionada nos casos de não pagamento total ou parcial do preço da operação (acórdão de 15 de maio de 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, n.º 23).
- 28 Tal faculdade de derrogação, limitada de forma estrita ao não pagamento total ou parcial, baseia-se na ideia de que o não pagamento da contrapartida pode, em determinadas circunstâncias e em virtude da situação jurídica existente no Estado-Membro em causa, ser difícil de verificar ou ser meramente transitório (v., por analogia, acórdão de 3 de julho de 1997, Goldsmiths, C-330/95, EU:C:1997:339, n.º 18).
- 29 Com efeito, contrariamente à resolução ou à anulação do contrato, a situação de não pagamento do preço de compra não coloca as partes na situação inicial. Se o não pagamento total ou parcial do preço de compra ocorrer sem que tenha havido resolução ou anulação do contrato, o comprador permanece responsável pelo pagamento do preço acordado e o vendedor, apesar de já não ser proprietário do bem, ainda dispõe, em princípio, do seu direito de crédito, que poderá ser exercido nos tribunais. No entanto, uma vez que não se pode excluir que esse crédito se torne efetivamente incobrável, o legislador da União decidiu deixar a cada Estado-Membro a escolha de determinar se o não pagamento do preço de compra dá direito à redução correspondente do valor tributável nas condições fixadas pelo Estado-Membro, ou se, nesse caso, não é admitida qualquer redução (acórdão de 15 de maio de 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, n.º 25).
- 30 Decorre do que precede que o não pagamento se caracteriza pela incerteza inerente ao seu caráter não definitivo.

- 31 Em contrapartida, os termos anulação, rescisão e resolução mencionados no artigo 90.º, n.º 1, da diretiva IVA referem-se a situações em que, seja na sequência de uma anulação retroativa, seja de rescisão que só produz efeitos para o futuro, a obrigação do devedor de pagar a sua dívida ou fica totalmente extinta ou é fixada a um nível definitivamente determinado, com as consequências inerentes para o credor.
- 32 A este respeito, resulta da decisão de reenvio que, no processo principal, uma parte num contrato de locação financeira com transmissão firme da propriedade pôs fim definitivamente a esse contrato, por resolução. Por conseguinte, os bens locados foram retomados pelo locador, que não pode exigir o pagamento da renda ao locatário e este não adquiriu a propriedade dos bens. Por outro lado, nenhum elemento dos autos remetidos ao Tribunal de Justiça indica que a realidade dessas operações tenha sido posta em causa.
- 33 Porque essa situação se caracteriza pela redução definitiva da contrapartida inicialmente devida por um dos contraentes, não pode ser qualificada de «não pagamento» no sentido do artigo 90.º, n.º 2, da diretiva IVA, sendo antes uma anulação, rescisão ou resolução no sentido do n.º 1 desse artigo.
- 34 Tendo em conta as considerações que precedem, há que responder à primeira questão que os conceitos de «anulação», «rescisão» e «resolução» utilizados no artigo 90.º, n.º 1, da diretiva IVA devem ser interpretados no sentido de que incluem a situação em que, no âmbito de um contrato de locação financeira com transmissão firme da propriedade, o locador não pode exigir ao locatário o pagamento da renda pelo facto de o contrato de locação financeira ter sido resolvido pelo locador em virtude de incumprimento do locatário.

### *Quanto à segunda questão*

- 35 Com a sua segunda questão, o tribunal de reenvio pergunta, em substância, se, no caso em que tenha sido posto fim definitivamente a um contrato de locação financeira devido ao não pagamento das prestações devidas pelo locatário, o locador pode invocar o artigo 90.º, n.º 1, da diretiva IVA contra um Estado-Membro para obter a redução do valor tributável do IVA, embora o direito nacional aplicável, por um lado, qualifique esse caso de «não-pagamento» no sentido do n.º 2 desse artigo e, por outro, não permita a redução do valor tributável em caso de não pagamento.
- 36 Importa recordar que, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, quando se verifique que as disposições de uma diretiva são, do ponto de vista do seu conteúdo, incondicionais e suficientemente precisas, os particulares podem invocá-las nos órgãos jurisdicionais nacionais contra o Estado, quando este não tenha transposto dentro do prazo a diretiva para o direito nacional ou quando essa transposição tenha sido incorreta. Uma disposição de direito da União é incondicional quando prevê uma obrigação que não é acompanhada de condições nem subordinada, na sua execução ou nos seus efeitos, à intervenção de qualquer ato das instituições da União ou dos Estados-Membros (v. acórdão de 15 de maio de 2014, *Almos Agrárkúlkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, n.ºs 31 e 32).
- 37 Neste caso, o artigo 90.º, n.º 1, da diretiva IVA prevê que, na situação nele regulada, o valor tributável é reduzido correspondentemente, nas condições fixadas pelos Estados-Membros.
- 38 Embora esta disposição deixe, assim, aos Estados-Membros uma certa margem de apreciação quando fixam as medidas necessárias para determinar o valor da redução, essa circunstância não afeta o carácter preciso e incondicional da obrigação de admitir a redução do valor tributável nos casos previstos no referido artigo. Estão, por conseguinte, reunidas as condições para produzir efeito direto (acórdão de 15 de maio de 2014, *Almos Agrárkúlkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, n.º 34).

- 39 É certo que, como referido no n.º 27 do presente acórdão, o n.º 2 do referido artigo 90.º autoriza os Estados-Membros a derrogar a regra acima mencionada nos casos de não pagamento total ou parcial do preço da operação. Os sujeitos passivos não podem, por conseguinte, invocar, nos termos do artigo 90.º, n.º 1, da diretiva IVA, um direito à redução do valor tributável do IVA nos casos de não pagamento do preço se o Estado-Membro em causa tiver decidido aplicar a derrogação prevista no n.º 2 do mesmo artigo (v. acórdão de 15 de maio de 2014, *Almos Agrárkűlkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, n.º 23).
- 40 Todavia, como resulta dos n.ºs 29 a 33 do presente acórdão, a resolução pela qual uma parte num contrato de locação financeira com transmissão firme da propriedade põe definitivamente fim a esse contrato implica a redução definitiva da dívida inicial do locatário. Tal resolução não pode ser qualificada de «não pagamento» no sentido do artigo 90.º, n.º 2, da diretiva IVA, pois constitui uma anulação, rescisão ou resolução no sentido do n.º 1, desse artigo.
- 41 Além disso, na medida em que o tribunal de reenvio se interroga quanto à questão das formalidades a que pode estar sujeito o exercício do direito a reduzir o valor tributável, importa recordar que, nos termos do artigo 273.º da diretiva IVA, os Estados-Membros podem prever as obrigações que considerem necessárias para garantir a cobrança exata do IVA e para evitar a fraude, desde que essa faculdade não seja utilizada para impor obrigações de faturação suplementares às previstas no capítulo 3 da mesma diretiva (acórdão de 15 de maio de 2014, *Almos Agrárkűlkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, n.º 36).
- 42 Tendo em conta que, fora dos limites por elas estabelecidos, as disposições dos artigos 90.º, n.º 1, e 273.º da diretiva IVA não especificam as condições nem as obrigações que os Estados-Membros podem prever, há que concluir que essas disposições lhes conferem uma margem de apreciação, nomeadamente, quanto às formalidades a cumprir pelos sujeitos passivos perante as autoridades fiscais dos referidos Estados, para efeitos de proceder a uma redução do valor tributável (acórdão de 15 de maio de 2014, *Almos Agrárkűlkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, n.º 37).
- 43 Decorre, no entanto, da jurisprudência do Tribunal de Justiça que as medidas adotadas para evitar fraudes ou evasões fiscais só podem, em princípio, derrogar as regras relativas ao valor tributável do IVA na medida do estritamente necessário à prossecução desse objetivo específico. Com efeito, essas medidas devem afetar o menos possível os objetivos e os princípios da diretiva IVA e não podem, por isso, ser utilizadas de forma a pôr em causa a neutralidade do IVA (acórdão de 15 de maio de 2014, *Almos Agrárkűlkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, n.º 38).
- 44 É, assim, necessário que as formalidades a cumprir pelos sujeitos passivos perante as autoridades fiscais, para o exercício do direito a uma redução do valor tributável do IVA, se limitem às que são necessárias para provar que, depois de efetuada uma transação, não receberão, definitivamente, uma parte ou a totalidade da contrapartida. Neste contexto, incumbe aos órgãos jurisdicionais nacionais verificar que é esse o caso das formalidades exigidas pelo Estado-Membro em causa (acórdão de 15 de maio de 2014, *Almos Agrárkűlkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, n.º 39).
- 45 Tendo em conta as considerações que precedem, há que responder à segunda questão que, no caso em que tenha sido posto fim definitivamente a um contrato de locação financeira devido ao não pagamento das prestações devidas pelo locatário, o locador pode invocar o artigo 90.º, n.º 1, da diretiva IVA contra um Estado-Membro para obter a redução do valor tributável do IVA embora o direito nacional aplicável, por um lado, qualifique esse caso de «não pagamento», no sentido do n.º 2 desse artigo, e, por outro, não permita a redução do valor tributável em caso de não pagamento.

## Quanto às despesas

- 46 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 (Sexta Secção) declara:

- 1) **Os conceitos de «anulação», «rescisão» e «resolução» utilizados no artigo 90.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, devem ser interpretados no sentido de que incluem a situação em que, no âmbito de um contrato de locação financeira com transmissão firme da propriedade, o locador não pode exigir ao locatário o pagamento da renda pelo facto de o contrato de locação financeira ter sido resolvido pelo locador em virtude de incumprimento do locatário.**
- 2) **No caso em que tenha sido posto fim definitivamente a um contrato de locação financeira devido ao não pagamento das prestações devidas pelo locatário, o locador pode invocar o artigo 90.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112 contra um Estado-Membro para obter a redução do valor tributável do imposto sobre o valor acrescentado embora o direito nacional aplicável, por um lado, qualifique esse caso de «não pagamento», no sentido do n.º 2 desse artigo, e, por outro, não permita a redução do valor tributável em caso de não pagamento.**

Assinaturas