



Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Décima Secção)

13 de junho de 2024*

«Reenvio prejudicial — Fiscalidade — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) — Diretiva 2006/112/CE — Artigo 44.º — Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 — Artigo 11.º, n.º 1 — Lugar das prestações de serviços — Conceito de “estabelecimento estável” — Capacidade, em termos de recursos humanos e técnicos, para receber e utilizar serviços para as suas próprias necessidades — Serviços de fabrico de capas para assentos de automóveis por uma sociedade por conta de outra sociedade, pertencente ao mesmo grupo e estabelecida noutra Estado-Membro»

No processo C-533/22,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Tribunalul Argeş (Tribunal Regional de Argeş, Roménia), por Decisão de 10 de junho de 2021, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 9 de agosto de 2022, no processo

SC Adient Ltd & Co. KG

contra

Agência Națională de Administrare Fiscală,

Agência Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești — Administrația Județeană a Finanțelor Publice Argeş,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Décima Secção),

composto por: M. Ilešič, exercendo funções de presidente da Décima Secção, I. Jarukaitis (relator) e D. Gratsias, juízes,

advogado-geral: J. Kokott,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

– em representação da SC Adient Ltd & Co. KG, por M. Ezer e F. Nanu, avocați,

* Língua do processo: romeno.

- em representação do Governo Romeno, por R. Antonie, E. Gane e A. Rotăreanu, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão Europeia, por A. Armenia e E. A. Stamate, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões da advogada-geral na audiência de 1 de fevereiro de 2024,

profere o presente

Acórdão

- 1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação dos artigos 44.º e 192.º-A 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), conforme alterada pela Diretiva (UE) 2018/1695 do Conselho, de 6 de novembro de 2018 (JO 2018, L 282, p. 5; retificação no JO 2018, L 329, p. 53) (a seguir «Diretiva IVA»), bem como dos artigos 10.º, 11.º e 53.º do Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, que estabelece medidas de aplicação da Diretiva 2006/112/CE relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO 2011, L 77, p. 1).
- 2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a SC Adient Ltd & Co. KG (a seguir «Adient Alemanha») à Agenția Națională de Administrare Fiscală e à Agenția Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești — Administrația Județeană a Finanțelor Publice Argeș (Autoridade Tributária — Direção Geral Regional das Finanças Públicas de Ploiești — Administração Distrital das Finanças de Argeș (a seguir «Administração Tributária») a respeito de um pedido de anulação de uma decisão que decreta o registo officioso para efeitos fiscais da Adient Alemanha na Roménia com o fundamento de que essa sociedade dispõe de um estabelecimento estável nesse país.

Quadro jurídico

Direito da União

Diretiva IVA

- 3 O título V da Diretiva IVA, sob a epígrafe «Lugar das operações tributáveis», inclui um capítulo 3, relativo ao «[l]ugar das prestações de serviços», que contém uma secção 2, intitulada «Disposições gerais», na qual o artigo 44.º desta diretiva dispõe:

«O lugar das prestações de serviços efetuadas a um sujeito passivo agindo nessa qualidade é o lugar onde esse sujeito passivo tem a sede da sua atividade económica. Todavia, se esses serviços forem prestados a um estabelecimento estável do sujeito passivo situado num lugar diferente daquele onde este tem a sede da sua atividade económica, o lugar das prestações desses serviços é o lugar onde está situado o estabelecimento estável. Na falta de sede ou de estabelecimento estável, o lugar das prestações dos serviços é o lugar onde o sujeito passivo destinatário tem domicílio ou residência habitual.»

4 O título XI da referida diretiva, sob a epígrafe «Obrigações dos sujeitos passivos e de determinadas pessoas que não sejam sujeitos passivos», inclui um capítulo 1, que é consagrado às obrigações de pagamento. A secção 1 deste capítulo, intitulada «Devedores do imposto perante o fisco», inclui os artigos 192.º-A a 205.º da mesma diretiva.

5 O artigo 192.º-A da Diretiva IVA prevê:

«Para efeitos da aplicação da presente secção, o sujeito passivo que disponha de um estabelecimento estável no território de um Estado-Membro em que o imposto é devido é considerado sujeito passivo não estabelecido nesse Estado-Membro quando estejam reunidas as seguintes condições:

- a) A entrega de bens ou a prestação de serviços tributável é efetuada no território desse Estado-Membro;
- b) Essa entrega de bens ou prestação de serviços é efetuada sem a intervenção de um estabelecimento de que o fornecedor ou prestador disponha no território desse Estado-Membro.»

6 Nos termos do artigo 193.º desta diretiva:

«O [imposto sobre o valor acrescentado (IVA)] é devido por sujeitos passivos que efetuem entregas de bens ou prestações de serviços tributáveis, com exceção dos casos em que o imposto é devido por outra pessoa nos termos dos artigos 194.º a 199.º-B e 202.º»

7 O artigo 194.º da referida diretiva tem a seguinte redação:

«1) Quando as entregas de bens ou prestações de serviços tributáveis forem efetuadas por sujeitos passivos que não se encontrem estabelecidos no Estado-Membro em que o IVA é devido, os Estados-Membros podem estabelecer que o devedor do imposto é o destinatário da entrega de bens ou da prestação de serviços.

2) Os Estados-Membros determinam as condições de aplicação do disposto no n.º 1.»

Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011

8 O considerando 14 do Regulamento de Execução n.º 282/2011 dispõe:

«A fim de garantir a aplicação uniforme das regras relativas ao lugar onde são efetuadas as operações tributáveis, importa clarificar conceitos como o de sede da atividade económica, estabelecimento estável, domicílio ou residência habitual. Tendo embora em conta a jurisprudência do Tribunal de Justiça [da União Europeia], a utilização de critérios tanto quanto possível claros e objetivos deverá facilitar a aplicação prática destes conceitos.»

9 Nos termos do artigo 10.º, n.º 1, deste regulamento:

«Para a aplicação dos artigos 44.º e 45.º da [Diretiva IVA], o “lugar onde o sujeito passivo tem a sede da sua atividade económica” é o lugar onde são exercidas as funções da administração central da empresa.»

10 O artigo 11, n.ºs 1 e 2, do referido Regulamento de Execução prevê:

«1) Para a aplicação do artigo 44.º da [Diretiva IVA], entende-se por “estabelecimento estável” qualquer estabelecimento, diferente da sede da atividade económica a que se refere o artigo 10.º do presente regulamento, caracterizado por um grau suficiente de permanência e uma estrutura adequada, em termos de recursos humanos e técnicos, que lhe permitam receber e utilizar os serviços que são prestados para as necessidades próprias desse estabelecimento.

2) Para a aplicação dos artigos a seguir indicados, entende-se por “estabelecimento estável” qualquer estabelecimento, diferente da sede da atividade económica a que se refere o artigo 10.º do presente regulamento, caracterizado por um grau suficiente de permanência e uma estrutura adequada, em termos de recursos humanos e técnicos, que lhe permita efetuar as prestações de serviços que fornece:

[...]

d) O artigo 192.º-A da [Diretiva IVA].»

11 O artigo 53.º do Regulamento de Execução n.º 282/2011 dispõe:

«1) Para a aplicação do artigo 192.º-A da [Diretiva IVA], só é tido em conta um estabelecimento estável de que o sujeito passivo disponha se o mesmo for caracterizado por um grau suficiente de permanência e uma estrutura adequada, em termos de recursos humanos e técnicos, que lhe permitam efetuar a entrega de bens ou a prestação de serviços na qual intervém.

2) Quando um sujeito passivo dispuser de um estabelecimento estável no território do Estado-Membro em que o IVA é devido, considera-se que esse estabelecimento não intervém na entrega de bens ou prestação de serviços na aceção da alínea b) do artigo 192.º-A da [Diretiva IVA], a menos que os recursos técnicos e humanos desse estabelecimento estável sejam utilizados por esse sujeito passivo para operações inerentes à realização da entrega tributável desses bens ou da prestação tributável desses serviços, efetuada nesse Estado-Membro, antes ou durante a realização dessa entrega ou prestação de serviços.

Sempre que os recursos do estabelecimento estável sejam utilizados exclusivamente para tarefas de apoio administrativo, tais como contabilidade, faturação e cobrança de créditos, não são considerados como sendo utilizados para efetuar entregas de bens ou prestações de serviços.

Todavia, se for emitida uma fatura com o número de identificação IVA atribuído pelo Estado-Membro do estabelecimento estável, esse estabelecimento é considerado como interveniente na entrega de bens ou prestação de serviços efetuada naquele Estado-Membro, salvo prova em contrário.»

Direito romeno

- 12 O artigo 266.º, n.º 2, alínea b), da Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Lei n.º 227/2015, que aprova o Código Tributário), de 8 de setembro de 2015 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 688, de 10 de setembro de 2015, a seguir «Código Tributário») enuncia:

«Na aceção do presente título:

[...]

b) um sujeito passivo que tenha a sede da sua atividade económica fora da Roménia considera-se estabelecido na Roménia se aí tiver um estabelecimento estável ou se aí dispuser de recursos técnicos e humanos suficientes para efetuar regularmente entregas de bens ou prestações de serviços tributáveis.»

- 13 O artigo 278.º, n.º 2, do Código Tributário dispõe:

«O lugar das prestações de serviços efetuadas a um sujeito passivo agindo nessa qualidade é o lugar onde esse destinatário de serviços tem a sede da sua atividade económica. Se esses serviços forem prestados a um estabelecimento estável do sujeito passivo situado num lugar diferente daquele em que este tiver a sede da sua atividade económica, o lugar das prestações dos serviços é o lugar em que estiver situado esse estabelecimento estável do destinatário dos serviços. Na falta de tal sede ou de tal estabelecimento estável, o lugar das prestações dos serviços é o lugar em que o sujeito passivo destinatário desses serviços tiver domicílio ou residência habitual.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

- 14 A Adient Alemanha e a sociedade SC Adient Automotive România SRL (a seguir «Adient Roménia») pertencem ao grupo Adient, que é um fornecedor especializado no fabrico e comercialização de assentos e outros componentes para veículos automóveis.
- 15 Em 1 de junho de 2016, a Adient Alemanha celebrou com a Adient Roménia um contrato de prestação de serviços, que incluía simultaneamente serviços de transformação dos componentes de estofamento para esses assentos e serviços auxiliares. Os serviços de transformação consistem, para Adient Roménia, em cortar e coser as matérias-primas fornecidas pela Adient Alemanha para produzir capas para os assentos. Os serviços auxiliares prestados pela Adient Roménia consistem, nomeadamente, na receção, armazenamento, inspeção e gestão das matérias-primas e armazenar os produtos acabados. A Adient Alemanha é proprietária das matérias-primas, dos produtos semiacabados e dos produtos acabados durante a totalidade do processo de fabrico.
- 16 A Adient Alemanha dispõe de um número de identificação IVA na Roménia, que utiliza tanto para as suas aquisições de bens neste Estado-Membro como para a entrega aos seus clientes dos produtos fabricados pela Adient Roménia. Para os serviços que lhe são prestados pela Adient Roménia, a Adient Alemanha utilizou o seu número de identificação IVA alemão.
- 17 Considerando que as prestações de serviços que efetuava nos termos do contrato celebrado com a Adient Alemanha eram realizadas no lugar onde esta sociedade, beneficiária dessas prestações, estava estabelecida, a Adient Roménia emitiu faturas sem IVA, devendo as referidas prestações, em seu entender, ser tributadas na Alemanha.

- 18 No entanto, na sequência de uma inspeção tributária relativa ao período compreendido entre 18 de fevereiro de 2016 e 31 de julho de 2018, a Administração Tributária considerou que o beneficiário das prestações de serviços efetuadas pela Adient Roménia era um estabelecimento estável da Adient Alemanha situado na Roménia, constituído por duas das sucursais da Adient Roménia, a saber, as situadas em Pitești e em Ploiești (Roménia). A Administração Distrital das Finanças de Argeș deduziu daí que a Adient Roménia estava obrigada a cobrar IVA relativamente a essas prestações e emitiu uma nota de liquidação tributária a esta sociedade, sendo que esta última contestou a referida nota no âmbito de uma instância distinta do processo principal.
- 19 Além disso, a Administração Tributária considerou que, uma vez que a Adient Alemanha dispunha de um estabelecimento estável na Roménia, não podia ser identificada pelo número de identificação para efeitos de IVA que lhe tinha sido atribuído pelas autoridades alemãs e que estava obrigada a registar-se como sujeito passivo estabelecido na Roménia. Em consequência, por decisão de 4 de junho de 2020, a Administração Distrital das Finanças de Argeș procedeu oficiosamente ao registo desta sociedade.
- 20 A Adient Alemanha apresentou reclamação contra a referida decisão, a qual foi indeferida por decisão de 28 de agosto de 2020.
- 21 A Adient Alemanha interpôs recurso de anulação das decisões de 4 de junho e de 28 de agosto de 2020 para o Tribunalul Argeș (Tribunal Regional de Argeș, Roménia), que é o órgão jurisdicional de reenvio.
- 22 Este último refere que a solução do litígio que lhe foi submetido depende da questão de saber se a Adient Alemanha dispõe, por intermédio das sucursais da Adient Roménia instaladas em Pitești e em Ploiești, de recursos humanos e técnicos para efetuar regularmente operações tributáveis no território da Roménia.
- 23 O órgão jurisdicional de reenvio tem dúvidas quanto à posição da Administração Tributária neste sentido, tendo em conta as seguintes considerações relativas aos recursos humanos da Adient Alemanha.
- 24 Por um lado, esta Administração tem em conta a circunstância de que, por força do contrato de prestação de serviços celebrado entre a Adient Alemanha e a Adient Roménia, a primeira tem o direito de inspecionar e examinar os documentos contabilísticos, registos, relatórios e qualquer outro documento pertencente à segunda, podendo exigir-lhe que participe em programas ou em iniciativas de redução de custos.
- 25 Por outro lado, a referida Administração toma em consideração o facto de os empregados da Adient Roménia estarem envolvidos na atividade de entrega de bens exercida pela Adient Alemanha, uma vez que recebem as encomendas feitas pelos clientes desta sociedade, que calculam as necessidades em termos de matérias-primas e materiais, que asseguram o armazenamento e o transporte das matérias-primas e dos produtos acabados, bem como a entrega destes últimos, estando encarregados do controlo de qualidade, que participam na organização e na realização do inventário anual dos bens da referida sociedade e que asseguram a comunicação com os clientes e fornecedores desta, representando assim a mesma sociedade perante terceiros.

- 26 Por outro lado, o órgão jurisdicional de reenvio tem dúvidas quanto ao facto de a Administração Tributária, para concluir pela existência de recursos técnicos, ter tomado em consideração a circunstância de os empregados da Adient Roménia operarem com os sistemas informáticos e contabilísticos da Adient Alemanha, sendo que esta última também dispõe de um armazém na sucursal de Pitești equipado com o equipamento e os materiais necessários.
- 27 Nestas condições, o Tribunalul București (Tribunal Regional de Bucareste) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:
- «1) Devem o artigo 44.º da [Diretiva IVA] sobre o valor acrescentado e os artigos 10.º e 11.º do Regulamento de Execução n.º 282/2011, ser interpretados no sentido de que se opõem à prática da Administração Tributária nacional de qualificar uma pessoa coletiva residente independente de estabelecimento estável de uma entidade não residente, unicamente com fundamento no facto de as duas sociedades pertencerem ao mesmo grupo?
 - 2) Devem o artigo 44.º da [Diretiva IVA] e os artigos 10.º e 11.º do Regulamento de Execução [n.º 282/2011], ser interpretados no sentido de que se opõem à prática da Administração Tributária nacional de considerar que existe, no território de um Estado-Membro, um estabelecimento estável de uma entidade não residente, exclusivamente com fundamento no facto de a pessoa coletiva residente prestar serviços à entidade não residente?
 - 3) Devem o artigo 44.º da [Diretiva IVA] e os artigos 10.º e 11.º do Regulamento de Execução [n.º 282/2011], ser interpretados no sentido de que se opõem à legislação tributária nacional e à prática da Administração Tributária nacional de considerar que existe, no território de um Estado-Membro, um estabelecimento estável de uma entidade não residente, tendo em conta que o [estabelecimento] estável em questão apenas entrega bens e não presta serviços?
 - 4) Quando uma pessoa não residente possua no território de um Estado-Membro, através de uma pessoa coletiva residente, recursos humanos e técnicos com os quais presta serviços de tratamento de bens a entregar pela entidade não residente, devem o artigo 192.º-A, alínea b), da [Diretiva IVA], bem como os artigos 11.º e 53.º, n.º 2, do Regulamento de Execução [n.º 282/2011], ser interpretados no sentido de que os serviços de tratamento prestados através dos recursos técnicos e humanos da pessoa coletiva não residente são: i) serviços prestados à pessoa coletiva não residente pela pessoa coletiva residente, através dos referidos recursos humanos e técnicos, ou, sendo caso disso (ii) serviços prestados pela própria pessoa coletiva não residente, através dos referidos recursos humanos e técnicos?
 - 5) Em função da resposta à quarta questão prejudicial, de que modo deve ser determinado o lugar das prestações de serviços, à luz do artigo 44.º da [Diretiva IVA] e dos artigos 10.º e 11.º do Regulamento de Execução [n.º 282/2011]?
 - 6) À luz do artigo 53.º, n.º 2, do Regulamento de Execução [n.º 282/2011], as atividades relacionadas com os serviços de tratamento dos bens, como a receção, o inventário, a realização de encomendas a fornecedores, a disponibilização de áreas de armazenamento, a gestão de existências no sistema informático, o tratamento das encomendas de clientes, a menção do endereço nos documentos de transporte e faturas, o apoio relativo ao controlo de qualidade, etc., devem ser ignoradas para efeitos da determinação da existência de um estabelecimento estável, na medida em que se trata de atividades de apoio administrativo estritamente necessárias à atividade de tratamento dos bens?

- 7) Tendo em conta os princípios relativos ao lugar de tributação como o lugar onde ocorre o consumo final, para a determinação do lugar da prestação dos serviços de tratamento é relevante o facto de a maior parte dos bens deste resultantes serem vendidos pelo beneficiário dos serviços (terem destino) fora da Roménia, enquanto os vendidos na Roménia estão sujeitos a IVA, e, por conseguinte, de o resultado dos serviços não ser «consumido» na Roménia, ou, se for «consumido» na Roménia, estar sujeito a IVA?
- 8) No caso de os recursos técnicos e humanos do estabelecimento estável que recebe os serviços serem potencialmente os mesmos que os do prestador que presta efetivamente os serviços, continua a existir uma prestação de serviços na aceção do artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva IVA?»

Quanto à admissibilidade do pedido de decisão prejudicial

- 28 O Governo Romeno considera que o presente pedido de decisão prejudicial é inadmissível.
- 29 Em primeiro lugar, este Governo considera que a primeira a sexta questões assentam em pressupostos errados. A este respeito, alega que contrariamente ao que dá a entender a formulação das duas primeiras questões, a Administração Tributária não se baseou apenas no facto de a Adient Alemanha e a Adient Roménia pertencerem ao mesmo grupo de sociedades, ou na prestação de serviços de transformação pela segunda sociedade à primeira, para daí deduzir a existência de um estabelecimento estável desta primeira sociedade na Roménia, tendo procedido antes a uma análise global de todas as circunstâncias pertinentes. Quanto à terceira a sexta questões, o Governo Romeno considera que assentam na premissa errada de que a Administração Tributária se baseou nos meios humanos e técnicos utilizados para a prestação de serviços de transformação ou para a realização de atividades de apoio administrativo acessórias dessas prestações, quando foram tidos em conta os meios humanos e técnicos de que a Adient Alemanha dispõe na Roménia para realizar as operações de entrega de bens efetuadas por esta sociedade a partir do território desse Estado-Membro.
- 30 Em segundo lugar, no que respeita à sétima questão prejudicial, o Governo Romeno sustenta que o órgão jurisdicional de reenvio não indicou as razões pelas quais se interroga sobre a incidência do local onde são vendidos os produtos resultantes dos serviços de transformação.
- 31 Em terceiro lugar, a oitava questão prejudicial é inadmissível na medida em que resulta do pedido de decisão prejudicial que os meios técnicos e humanos do estabelecimento estável da Adient Alemanha na Roménia são distintos dos utilizados pela Adient Roménia para a realização da prestação de serviços.
- 32 A este respeito, importa recordar que resulta da jurisprudência constante do Tribunal de Justiça que o juiz nacional, a quem foi submetido o litígio e que deve assumir a responsabilidade pela decisão judicial a tomar, tem competência exclusiva para apreciar, tendo em conta as especificidades do processo, tanto a necessidade de uma decisão prejudicial para poder proferir a sua decisão como a pertinência das questões que submete ao Tribunal de Justiça. Consequentemente, desde que as questões submetidas sejam relativas à interpretação do direito da União, o Tribunal de Justiça é, em princípio, obrigado a pronunciar-se. Daqui se conclui que as questões submetidas pelos órgãos jurisdicionais nacionais gozam de uma presunção de pertinência. O Tribunal de Justiça só pode recusar pronunciar-se sobre uma questão prejudicial submetida por um órgão jurisdicional nacional se for manifesto que a interpretação do direito da

União solicitada não tem nenhuma relação com a realidade ou com o objeto do litígio no processo principal, quando o problema for hipotético ou ainda quando o Tribunal de Justiça não dispuser dos elementos de facto e de direito necessários para dar uma resposta útil às questões que lhe são submetidas (Acórdãos de 16 de junho de 2015, Gauweiler e o., C-62/14, EU:C:2015:400, n.ºs 24 e 25, e de 18 de janeiro de 2024, Comune di Copertino, C-218/22, EU:C:2024:51, n.ºs 19 e 20 e jurisprudência referida).

- 33 A este respeito, em conformidade com jurisprudência constante, no âmbito de um processo nos termos do 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 da causa é da competência do tribunal nacional [Acórdão de 9 de fevereiro de 2023, Finanzamt X (Prestações do proprietário de um estábulo), C-713/21, EU:C:2023:80, n.º 38 e jurisprudência referida].
- 34 No caso em apreço, importa salientar que a descrição do quadro jurídico e factual do processo principal contida no pedido de decisão prejudicial revela que a solução do litígio submetido ao órgão jurisdicional de reenvio está subordinada à obtenção, por este último, de uma série de indicações específicas relativamente aos critérios que permitem qualificar uma entidade de estabelecimento estável. Com efeito, nesse pedido, o órgão jurisdicional de reenvio refere as alegações da recorrente no processo principal, segundo as quais a Administração Tributária constatou a existência de um estabelecimento estável, tendo em conta o facto de as duas sociedades em causa pertencerem ao mesmo grupo, bem como o facto de um contrato de prestação de serviços vincular essas duas sociedades. Além disso, salienta que esta Administração teve igualmente em conta os recursos humanos e técnicos envolvidos no fornecimento de mercadorias a jusante, na Roménia, por esse estabelecimento estável.
- 35 Há que acrescentar que nenhum elemento dos autos de que o Tribunal de Justiça dispõe permite considerar que a interpretação solicitada do direito da União não tem relação com a realidade ou com o objeto do litígio no processo principal ou que o problema é de natureza hipotética.
- 36 Por último, há que recordar, ainda que os factos apresentados pelo órgão jurisdicional de reenvio consistam numa reprodução das alegações da recorrente no processo principal, esta simples circunstância, admitindo-a provada, não demonstra que, ao proceder deste modo, esse órgão jurisdicional não cumpriu a sua obrigação de indicar na decisão de reenvio, em conformidade com o artigo 94.º do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça, os dados factuais em que as questões assentam nem as razões que o conduziram a interrogar-se sobre a interpretação das disposições do direito da União referidas nas questões submetidas ou para as quais considera que uma resposta do Tribunal de Justiça é necessária para decidir o litígio que lhe foi submetido (v., neste sentido, Acórdão de 21 de outubro de 2021, Wilo Salmson France, C-80/20, EU:C:2021:870, n.º 51).
- 37 Resulta do exposto que o pedido de decisão prejudicial é admissível.

Quanto às questões prejudiciais

Quanto às duas primeiras questões

- 38 Com as suas duas primeiras questões, que importa examinar em conjunto, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 44.º da Diretiva IVA e o artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento de Execução n.º 282/2011 devem ser interpretados no sentido de que uma

sociedade sujeita a IVA, com a sede da sua atividade económica num Estado-Membro e que beneficia de serviços prestados por uma sociedade com sede noutro Estado-Membro, deve ser considerada como tendo, neste último Estado-Membro, um estabelecimento estável, para efeitos da determinação do lugar da prestação desses serviços, pelo simples facto de as duas sociedades pertencerem ao mesmo grupo e de estarem ligadas entre si por um contrato de prestação de serviços.

- 39 A título preliminar, importa recordar que resulta de jurisprudência constante que o ponto de conexão mais útil e, portanto, prioritário para determinar o lugar das prestações de serviços do ponto de vista fiscal é aquele em que o sujeito passivo estabeleceu a sede da sua atividade económica, uma vez que oferece, enquanto critério objetivo, simples e prático, uma grande segurança jurídica. Em contrapartida, a conexão ao estabelecimento estável do sujeito passivo é uma conexão secundária que constitui uma derrogação à regra geral, tomada em conta desde que certas condições sejam preenchidas (v., neste sentido, Acórdãos de 16 de outubro de 2014, *Welmory*, C-605/12, EU:C:2014:2298, n.ºs 53 a 56; de 7 de abril de 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, n.º 29, e de 29 de junho de 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, n.º 29).
- 40 Por conseguinte, esta conexão secundária só deve ser tida em conta no caso de a ligação à sede não levar a uma solução racional ou criar um conflito com outro Estado-Membro (v., nomeadamente, Acórdãos de 4 de julho de 1985, *Berkholz*, 168/84, EU:C:1985:299, n.º 17; de 7 de maio 1998, *Lease Plan*, C-390/96, EU:C:1998:206, n.º 24 e jurisprudência referida, e de 29 de junho de 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, n.º 30 e jurisprudência referida).
- 41 Quanto ao conceito de «estabelecimento estável», na aceção do artigo 44.º da Diretiva IVA, resulta da própria redação do artigo 11.º n.º 1 do Regulamento de Execução n.º 282/2011 que este designa qualquer estabelecimento, diferente da sede da atividade económica, caracterizado por um grau suficiente de permanência e uma estrutura adequada, em termos de recursos humanos e técnicos, que lhe permitam receber e utilizar os serviços que são prestados para as necessidades próprias desse estabelecimento.
- 42 Para que se considere que um sujeito passivo dispõe de um estabelecimento estável num Estado-Membro no qual lhe são prestados os serviços em causa, é necessário, portanto, que disponha de uma estrutura suficientemente permanente e apta a permitir-lhe receber esses serviços e utilizá-los para efeitos da sua atividade económica (Acórdão de 29 de junho de 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, n.º 31).
- 43 Como o Tribunal de Justiça declarou reiteradamente, a qualificação de estabelecimento estável depende das condições materiais enunciadas no Regulamento de Execução n.º 282/2011, designadamente no seu artigo 11.º, que devem ser apreciadas à luz da realidade económica e comercial, pelo que essa qualificação não pode depender apenas do estatuto jurídico da entidade em causa (Acórdão de 7 de maio de 2020, *Dong Yang Electronics*, C-547/18, EU:C:2020:350, n.ºs 31 e 32).
- 44 Daqui resulta que, embora seja possível que uma filial prestadora de serviços estabelecida num Estado-Membro constitua o estabelecimento estável da sua sociedade-mãe destinatária desses serviços, estabelecida noutro Estado-Membro ou num país terceiro, essa qualificação não pode ser inferida pelo simples facto de essa sociedade aí possuir uma filial (Acórdão de 7 de abril de 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, n.º 40 e jurisprudência referida).

- 45 Pelas mesmas razões, a circunstância de duas sociedades juridicamente independentes uma da outra pertencerem ao mesmo grupo também não pode caracterizar, por si só, a existência de um estabelecimento estável da sociedade beneficiária das prestações de serviços fornecidas pela segunda sociedade.
- 46 A existência desse estabelecimento também não pode ser deduzida da mera circunstância de estas duas sociedades estarem juridicamente vinculadas entre si por um contrato que fixa as condições em que se efetuam as prestações de serviços asseguradas por uma em benefício exclusivo da outra.
- 47 Com efeito, como o Tribunal de Justiça tem reiteradamente declarado, uma vez que se presume que uma pessoa coletiva, mesmo que tenha um único cliente, deve utilizar os recursos humanos e técnicos de que dispõe para as suas próprias necessidades, só no caso de se demonstrar que, em razão das estipulações contratuais aplicáveis, uma sociedade destinatária de serviços dispõe dos meios técnicos e humanos do seu prestador como se fossem os seus, é que se pode considerar que esta última dispõe de uma estrutura com um grau suficiente de permanência e adequação, em termos de recursos humanos e técnicos, no Estado-Membro em que está estabelecido o seu prestador (Acórdãos de 7 de abril de 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, n.º 48, e de 29 de junho de 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, n.º 37).
- 48 Ora, como salientou a advogada-geral no n.º 50 das suas conclusões, o prestador atua, em princípio, em seu próprio nome e interesse económico enquanto parceiro contratual independente e não como parte dependente da outra parte no contrato.
- 49 Por conseguinte, o facto de as partes estarem vinculadas por um contrato de prestação de serviços exclusivo não tem por efeito, por si só, que os meios do prestador se tornem os do seu cliente, a menos que se demonstre que, nos termos desse contrato, esse prestador de serviços não é responsável pelos seus próprios meios e não fornece as suas prestações por sua conta e risco (v., neste sentido, Acórdão de 29 de junho de 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, n.º 39).
- 50 No caso em apreço, incumbe ao órgão jurisdicional de reenvio apreciar, nomeadamente, se resulta das cláusulas contratuais do contrato que vinculam as partes que os meios humanos e técnicos das sucursais da Pitești e Ploiești da Adient Roménia foram colocados de forma suficientemente permanente à disposição da Adient Alemanha para que esta pudesse aí receber as prestações de serviços de transformação efetuadas pela Adient Roménia e utilizá-las na sua própria atividade económica. Com efeito, no âmbito da cooperação instituída pelo artigo 267.º TFUE, cabe aos órgãos jurisdicionais nacionais fazer todas as apreciações de facto definitivas a esse respeito (v., neste sentido, Acórdãos de 10 de março de 2011, *Bog e o.*, C-497/09, C-499/09, C-501/09 e C-502/09, EU:C:2011:135, n.º 55, e de 20 de abril de 2023, *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej*, C-282/22, EU:C:2023:312, n.º 31 e jurisprudência referida).
- 51 O Tribunal de Justiça pode, no entanto, fornecer a esses órgãos jurisdicionais todos os elementos de interpretação do direito da União que possam ser úteis para a decisão do processo que lhes foi submetido (Acórdãos de 17 de dezembro de 2020, *Franck*, C-801/19, EU:C:2020:1049, n.º 27 e jurisprudência referida; de 4 de março de 2021, *Frenetikexito*, C-581/19, EU:C:2021:167, n.º 36 e jurisprudência referida, e de 7 de abril de 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, n.º 46 e jurisprudência referida).

- 52 A este respeito, na medida em que parece resultar da decisão de reenvio que todas as sociedades do grupo Adient dispõem do mesmo sistema informático e contabilístico, o facto de os empregados das sucursais da Pitești e da Ploiești d'Adient Roménia terem acesso por via eletrónica ao sistema contabilístico da Adient Alemanha para, nomeadamente, registar diretamente as matérias-primas fornecidas por esta última e os produtos acabados, não significa que a Adient Alemanha detenha na Roménia as infraestruturas suscetíveis de tornar possível a realização das suas próprias operações na sequência do processo de fabrico desses produtos de uma forma autónoma. A existência de tais infraestruturas também não pode ser deduzida da colocação à disposição, a favor da Adient Alemanha, de um local de armazenagem dos referidos produtos e dessas matérias-primas que esta sociedade fornece ao seu prestador, mantendo a propriedade sobre os mesmos.
- 53 Quanto ao facto de os trabalhadores das sucursais da Pitești e da Ploiești da Adient Roménia exercerem funções que excedem as que lhes são normalmente atribuídas no âmbito das atividades de prestação de serviços por esta efetuadas e que fazem com que aqueles participem diretamente nas atividades de entrega de produtos acabados aos clientes da Adient Alemanha, cabe ao órgão jurisdicional de reenvio averiguar se, como sustentou a Adient Alemanha perante ele, as atividades que aqueles trabalhadores levam a cabo se limitam a tarefas diretamente relacionadas com a realização do serviço de transformação ou se são de natureza puramente administrativa, e verificar se, tendo em conta as condições de emprego e de remuneração desses trabalhadores, estes, embora estejam contratualmente ligados à Adient Roménia, estão, na realidade, subtraídos à subordinação hierárquica desta sociedade e colocados à disposição e sob a autoridade da Adient Alemanha no desempenho das tarefas que lhes são confiadas.
- 54 À luz das considerações precedentes, há que responder às duas primeiras questões que o artigo 44.º da Diretiva IVA e o artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento de Execução n.º 282/2011 devem ser interpretados no sentido de que uma sociedade sujeita a IVA, com a sede da sua atividade económica num Estado-Membro e que beneficia de serviços prestados por uma sociedade com sede noutro Estado-Membro, não deve ser considerada como tendo, neste último Estado-Membro, um estabelecimento estável, para efeitos da determinação do lugar da prestação desses serviços, pelo simples facto de as duas sociedades pertencerem ao mesmo grupo e de essas sociedades estarem ligadas entre si por um contrato de prestação de serviços.

Quanto à terceira e sétima questões

- 55 Com a terceira e sétima questões, que importa examinar em conjunto, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 44.º da Diretiva IVA e o artigo 11.º do Regulamento de Execução n.º 282/2011 devem ser interpretados no sentido de que se pode considerar que uma sociedade sujeita a IVA, com a sede da sua atividade económica num Estado-Membro e que beneficia de serviços de transformação prestados por uma sociedade com sede noutro Estado-Membro, dispõe, neste último Estado-Membro, de um estabelecimento estável, com vista à determinação do lugar da prestação de serviços, uma vez que, por um lado, dispõe aí de uma estrutura que participa na entrega dos produtos acabados resultantes desses serviços de transformação e que, por outro, essas operações de entrega são realizadas maioritariamente fora do referido último Estado-Membro, estando as que aí são realizadas sujeitas a IVA.
- 56 Em primeiro lugar, como o Tribunal de Justiça já recordou, a questão de saber se existe um estabelecimento estável, na aceção do artigo 44.º da Diretiva IVA, deve ser examinada em função do sujeito passivo destinatário das prestações de serviços em causa (Acórdãos de 16 de outubro de 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, n.º 57, e de 7 de abril de 2022, Berlin Chemie A.

Menarini, C-333/20, EU:C:2022:291, n.º 30), sendo que a aplicação de outras disposições desta diretiva que se referem ao conceito de estabelecimento estável deve ser examinada em função do sujeito passivo prestador.

- 57 Esta distinção resulta da própria redação dos n.ºs 1 e 2 do artigo 11.º do Regulamento de Execução n.º 282/2011.
- 58 Com efeito, resulta do artigo 11.º, n.º 1, deste regulamento de execução que, para a aplicação do artigo 44.º da Diretiva IVA, relativo ao lugar das prestações de serviços, o estabelecimento estável é definido como qualquer estabelecimento, diferente da sede da atividade económica a que se refere o artigo 10.º do regulamento, caracterizado por um grau suficiente de permanência e uma estrutura adequada, em termos de recursos humanos e técnicos, que lhe permitam receber e utilizar os serviços que são prestados para as necessidades próprias desse estabelecimento.
- 59 Em contrapartida, para efeitos da aplicação, nomeadamente, do artigo 192.º-A da Diretiva IVA, relativo à determinação do devedor do imposto, o estabelecimento estável designa, nos termos do artigo 11.º, n.º 2, do mesmo regulamento, qualquer estabelecimento, diferente da sede da atividade económica, caracterizado por um grau suficiente de permanência e uma estrutura adequada, em termos de recursos humanos e técnicos, que lhe permita efetuar as prestações de serviços que fornece.
- 60 Assim, apesar de todos os estabelecimentos estáveis terem a característica comum de serem constituídos por uma estrutura com um grau suficiente de permanência e uma aptidão para a realização autónoma da sua atividade, há que distinguir consoante as funções atribuídas a essa estrutura consistam em receber ou em prestar serviços e, quanto à questão de saber se existe um estabelecimento estável com vista à determinação do lugar da prestação de serviços, centrar-se na atividade de receção de serviços.
- 61 Em segundo lugar, num contexto como o do processo principal, importa antes de mais distinguir entre as prestações de serviços fornecidas pela Adient Roménia à Adient Alemanha e as vendas e entregas de bens provenientes desses serviços que esta última sociedade efetua a partir da Roménia, constituindo essas prestações de serviços e essas entregas de bens operações distintas, sujeitas a regimes de IVA diferentes. Por conseguinte, para determinar o lugar onde a Adient Alemanha beneficia dessas prestações, há que identificar o lugar em que se situam os recursos humanos e técnicos que essa sociedade utiliza para esse fim, e não aquele onde se situam os recursos que utiliza para a sua atividade de entrega de produtos acabados (v., por analogia, Acórdão de 29 de junho de 2023, Cabot Plastics Belgium, C-232/22, EU:C:2023:530, n.º 40 e jurisprudência referida).
- 62 Do mesmo modo, a circunstância, admitindo-a demonstrada, de a Adient Alemanha dispor, através de uma estrutura situada na Roménia, de meios graças aos quais efetua entregas de bens provenientes de serviços que a Adient Roménia realiza a seu favor, não é relevante para caracterizar a existência de um estabelecimento estável com vista à determinação do lugar da prestação desses serviços. *A fortiori*, também não é pertinente, para este efeito, que essas entregas de bens sejam maioritariamente efetuadas fora da Roménia, nem o facto de as entregas que são realizadas na Roménia estarem sujeitas a IVA.
- 63 Em seguida, na medida em que o órgão jurisdicional de reenvio explica, para justificar estas questões relativas à tomada em consideração da atividade de entrega de bens exercida pela Adient Alemanha, que tanto o artigo 192.º-A da Diretiva IVA e o artigo 53.º do Regulamento de Execução

n.º 282/2011 como o artigo 266.º, n.º 2, alínea b), do Código Tributário se referem de forma indistinta à entrega de bens ou à prestação de serviços, afigura-se necessário precisar o alcance dessas disposições de direito da União e a referência ao conceito de «entrega de bens».

- 64 Primeiro, importa sublinhar que as referidas disposições não dizem respeito à determinação do lugar da prestação de serviços, mas sim à determinação do devedor do imposto devido num Estado-Membro sobre as entregas de bens ou as prestações de serviços tributáveis nesse Estado-Membro realizadas por um sujeito passivo estabelecido noutra Estado-Membro.
- 65 Ora, há que observar que não resulta da decisão de reenvio nem das observações apresentadas no Tribunal de Justiça que o litígio no processo principal diz respeito ao regime do IVA aplicável às entregas de bens realizadas pela Adient Alemanha na Roménia.
- 66 O artigo 192.º-A da Diretiva IVA e o artigo 53.º do Regulamento de Execução n.º 282/2011, aos quais se refere o órgão jurisdicional de reenvio para justificar estas questões, não são, portanto, aplicáveis numa situação como a que está em causa no processo principal, que diz exclusivamente respeito à determinação do lugar das prestações de serviços fornecidas à Adient Alemanha pela Adient Roménia.
- 67 Segundo, e em todo o caso, importa salientar que resulta efetivamente do artigo 192.º-A da Diretiva IVA que a participação do estabelecimento estável na atividade de entrega de bens é tida em conta ao mesmo título que a sua participação na atividade de prestação de serviços, a fim de determinar quem, o sujeito passivo ou o seu estabelecimento estável, é devedor do IVA a título dessas operações.
- 68 Nos termos deste artigo, um sujeito passivo que disponha de um estabelecimento estável no território do Estado-Membro em que o imposto é devido é considerado sujeito passivo não estabelecido nesse Estado-Membro quando efetua uma entrega de bens ou uma prestação de serviços tributável no território do referido Estado-Membro e o estabelecimento que aí possui não intervém na entrega desses bens ou na prestação desses serviços.
- 69 Por outro lado, o artigo 53.º, n.º 1, do Regulamento de Execução n.º 282/2011 precisa que o estabelecimento estável de que o sujeito passivo dispõe só é tomado em consideração quando for caracterizado por um grau suficiente de permanência e uma estrutura adequada, em termos de recursos humanos e técnicos, que lhe permitam efetuar a entrega de bens ou a prestação de serviços na qual intervém. Segundo o artigo 53.º, n.º 2, deste regulamento de execução, é necessário que esses meios sejam utilizados por esse sujeito passivo para operações inerentes à realização da entrega de bens ou à prestação de serviços efetuadas antes ou durante a realização dessa entrega ou prestação.
- 70 Decorre da leitura conjugada destas disposições que, com vista à determinação do devedor do IVA, o sujeito passivo só se considera estabelecido no território do Estado-Membro em que efetua uma entrega de bens ou uma prestação de serviços se dispuser, nesse Estado-Membro, de uma estrutura que apresente uma consistência mínima, através da concentração permanente de recursos humanos e técnicos, que participe nas operações tributáveis em causa antes ou durante a sua realização.
- 71 Todavia, como recordado no n.º 59 do presente acórdão, resulta igualmente do artigo 11.º, n.º 2, do Regulamento de Execução n.º 282/2011 que, para efeitos da aplicação do artigo 192.º-A da Diretiva IVA, o estabelecimento estável a ter em conta é aquele que efetua as prestações de serviços que

fornece e não aquele que utiliza os serviços que lhe são prestados. O estabelecimento estável que participa numa entrega de bens ou numa prestação de serviços, na aceção do artigo 53.º, n.º 1, deste regulamento de execução, só pode, portanto, ser um estabelecimento estável prestador de serviços.

- 72 Daqui resulta que, quando o sujeito passivo que efetua uma entrega de bens num Estado-Membro dispõe apenas, nesse Estado-Membro, de um estabelecimento estável beneficiário das prestações de serviços, a circunstância de esse estabelecimento participar nas entregas de bens efetuadas por esse sujeito passivo no referido Estado-Membro não pode ter incidência na determinação do devedor do IVA a título dessas operações.
- 73 No caso em apreço, mesmo admitindo que a Adient Alemanha dispõe de um estabelecimento estável que beneficia das prestações de serviços efetuadas pela Adient Roménia e que esse estabelecimento participa nas entregas de bens efetuadas pela Adient Alemanha na Roménia, não se pode considerar que esta última esteja estabelecida no território da Roménia, na aceção do artigo 192.º-A da Diretiva IVA.
- 74 Tendo em conta as considerações precedentes, há que responder à terceira e sétima questões que o artigo 44.º da Diretiva IVA e o artigo 11.º do Regulamento de Execução n.º 282/2011 devem ser interpretados no sentido de que nem a circunstância de uma sociedade sujeita a IVA, com a sede da sua atividade económica num Estado-Membro e que beneficia de serviços de transformação prestados por uma sociedade com sede noutra Estado-Membro, dispor de uma estrutura que participe na entrega dos produtos acabados resultantes desses serviços de transformação, nem o facto de essas operações de entrega serem efetuadas maioritariamente fora do referido Estado-Membro e de as que aí são realizadas estarem sujeitas a IVA, são pertinentes para estabelecer, com vista à determinação do lugar da prestação, que essa sociedade dispõe de um estabelecimento estável nesse mesmo Estado-Membro.

Quanto à quarta a sexta e oitava questões

- 75 Com a quarta a sexta e oitava questões, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se os artigos 44.º e 192.º-A da Diretiva IVA e os artigos 11.º e 53.º do Regulamento de Execução n.º 282/2011 devem ser interpretados no sentido de que, quando uma sociedade sujeita a IVA, com a sede da sua atividade económica num Estado-Membro, beneficia de serviços prestados por uma sociedade com sede noutra Estado-Membro, os recursos técnicos e humanos através dos quais esta segunda sociedade assegura as prestações de serviços ou os meios que são utilizados para as atividades administrativas ligadas a essas prestações podem ser tidos em conta para caracterizar o estabelecimento estável da primeira sociedade neste último Estado-Membro.
- 76 Há que salientar que não resulta da decisão de reenvio que, no processo principal, a Administração Tributária tenha tido em conta, para caracterizar a existência de um estabelecimento estável da Adient Alemanha na Roménia, os recursos humanos e técnicos utilizados pela Adient Roménia para realizar as suas prestações de serviços de transformação. O órgão jurisdicional de reenvio explica, aliás, em apoio das suas quarta e quinta questões, que a Administração Tributária constatou que os recursos humanos e técnicos envolvidos na prestação de serviços de transformação pertenciam à Adient Roménia e não à Adient Alemanha, tendo esta última utilizado os recursos humanos e técnicos envolvidos na entrega das mercadorias a jusante. Cabe, portanto, ao órgão jurisdicional de reenvio, o único competente para apreciar os factos, efetuar as verificações necessárias a este respeito.

- 77 Sem prejuízo destas verificações, importa recordar que o Tribunal de Justiça declarou que os mesmos recursos não podem ser simultaneamente utilizados por um sujeito passivo estabelecido num Estado-Membro para prestar serviços e por um sujeito passivo, estabelecido noutro Estado-Membro, para receber esses mesmos serviços num estabelecimento estável situado no primeiro Estado-Membro (Acórdãos de 7 de abril de 2022, *Berlin Chemie A. Menarini*, C-333/20, EU:C:2022:291, n.º 54, e de 29 de junho de 2023, *Cabot Plastics Belgium*, C-232/22, EU:C:2023:530, n.º 41).
- 78 A existência de um estabelecimento estável do beneficiário dos serviços pressupõe, portanto, que seja possível identificar meios humanos e técnicos distintos dos utilizados pela sociedade prestadora para a realização das suas próprias prestações de serviços e que são colocados à disposição do beneficiário desses serviços para assegurar a respetiva receção e utilização em conformidade com as suas próprias necessidades. Na falta dessa identificação, o referido beneficiário não dispõe de um estabelecimento estável no Estado-Membro da sociedade prestadora e não se pode, portanto, considerar que está estabelecido nesse Estado-Membro.
- 79 Admitindo que o estabelecimento estável possa ser, ao mesmo tempo, do prestador e do beneficiário das mesmas prestações de serviços, nesse caso o prestador e o beneficiário seriam idênticos e, por conseguinte, não existiria, em princípio, qualquer operação tributável, como salientou a advogada-geral no n.º 35 das suas conclusões.
- 80 Quanto à questão de saber se as prestações acessórias dos serviços de transformação podem ser tidas em conta, o Tribunal de Justiça já declarou que as atividades de carácter preparatório ou auxiliar necessárias à realização da atividade da empresa não permitem caracterizar um estabelecimento estável (v., neste sentido, Acórdão de 28 de junho de 2007, *Planzer Luxembourg*, C-73/06, EU:C:2007:397, n.º 56). No caso em apreço, sem prejuízo da apreciação de todas as circunstâncias pertinentes, que caberá ao órgão jurisdicional de reenvio efetuar, afigura-se resultar dos elementos de que o Tribunal de Justiça dispõe, conforme apresentados no pedido de decisão prejudicial, que atividades como a receção, a gestão ou a inspeção das matérias-primas e dos produtos acabados, bem como o apoio às auditorias de qualidade ou a concretização da encomenda de expedição dos produtos acabados constituem atividades preparatórias ou auxiliares em relação à atividade de transformação realizada pela Adient Roménia.
- 81 Tendo em conta todas as considerações precedentes, há que responder à quarta a sexta e oitava questões que os artigos 44.º e 192.º-A da Diretiva IVA e os artigos 11.º e 53.º do Regulamento de Execução n.º 282/2011 devem ser interpretados no sentido de que uma sociedade sujeita a IVA com a sede da sua atividade económica num Estado-Membro e que beneficia de serviços prestados por uma sociedade estabelecida noutro Estado-Membro não possui um estabelecimento estável neste último Estado-Membro se os recursos humanos e técnicos de que dispõe no referido Estado-Membro não forem distintos daqueles através dos quais os serviços lhe são prestados ou se esses recursos humanos e técnicos assegurarem apenas atividades preparatórias ou auxiliares.

Quanto às despesas

- 82 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 (Décima Secção) declara:

- 1) O artigo 44.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, conforme alterada pela Diretiva (UE) 2018/1695 do Conselho, de 6 de novembro de 2018, e o artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, que estabelece medidas de aplicação da Diretiva 2006/112 relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado,

devem ser interpretados no sentido de que:

uma sociedade sujeita a imposto sobre o valor acrescentado, com a sede da sua atividade económica num Estado-Membro e que beneficia de serviços prestados por uma sociedade com sede noutro Estado-Membro, não deve ser considerada como tendo, neste último Estado-Membro, um estabelecimento estável, para efeitos da determinação do lugar da prestação desses serviços, pelo simples facto de as duas sociedades pertencerem ao mesmo grupo e de essas sociedades estarem ligadas entre si por um contrato de prestação de serviços.

- 2) O artigo 44.º da Diretiva 2006/112, conforme alterada pela Diretiva 2018/1695, e o artigo 11.º, n.º 11, do Regulamento de Execução n.º 282/2011

devem ser interpretados no sentido de que:

nem a circunstância de uma sociedade sujeita a imposto sobre o valor acrescentado, com a sede da sua atividade económica num Estado-Membro e que beneficia de serviços de transformação prestados por uma sociedade com sede noutro Estado-Membro, dispor de uma estrutura que participe na entrega dos produtos acabados resultantes desses serviços de transformação, nem o facto de essas operações de entrega serem efetuadas maioritariamente fora do referido Estado-Membro e de as que aí são realizadas estarem sujeitas a IVA são pertinentes para estabelecer, com vista à determinação do lugar da prestação, que essa sociedade dispõe de um estabelecimento estável nesse mesmo Estado-Membro.

- 3) Os artigos 44.º e 192.º-A da Diretiva 2006/112, conforme alterada pela Diretiva 2018/1695, e o artigo 11.º e 53.º do Regulamento de Execução n.º 282/2011

devem ser interpretados no sentido de que:

uma sociedade sujeita a imposto sobre o valor acrescentado com a sede na sua atividade económica num Estado-Membro e que beneficia de serviços prestados por uma sociedade estabelecida noutro Estado-Membro não possui um estabelecimento estável neste último Estado-Membro se os recursos humanos e técnicos de que dispõe no referido Estado-Membro não forem distintos daqueles através dos quais os serviços lhe são prestados ou se esses recursos humanos e técnicos assegurarem apenas atividades preparatórias ou auxiliares.

Assinaturas