

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)  
6 de Julho de 1995 \*

No processo C-62/93,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.º do Tratado CEE, pelo Dioikitiko Protodikeio Athinas, destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

**BP Soupergaz Anonimos Etairia Geniki Emporiki-Viomichaniki kai Antipros-  
sopeion**

e

**Estado helénico,**

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação dos artigos 11.º, 17.º e 27.º da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54),

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

composto por: F. A. Schockweiler, presidente de secção, G. F. Mancini (relator),  
C. N. Kakouris, J. L. Murray e G. Hirsch, juízes,

\* Língua do processo: grego.

advogado-geral: F. G. Jacobs,  
secretário: H. A. Rühl, administrador principal,

vistas as observações escritas apresentadas:

- em representação da sociedade BP Soupergaz Anonimos Etairia Geniki Emporiki-Viomichaniki kai Antiprossopeion, por Nikolaos Skandamis e Athanassios Bakas, advogados no foro de Atenas,
- em representação da República Helénica, por Vassileios Kontolaimos, consultor jurídico no Conselho Jurídico do Estado, e Vassileia Pelekou, mandatária judicial no mesmo conselho, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por Enrico Traversa, membro do Serviço Jurídico, e Théophile M. Margellos, funcionário nacional posto à disposição da Comissão, na qualidade de agentes,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações da BP Soupergaz Anonimos Etairia Geniki Emporiki-Viomichaniki kai Antiprossopeion, representada por Nikolaos Skandamis e Athanassios Bakas, do Governo helénico, representado por Vassileios Kontolaimos e Vassiliki Tatsi, e da Comissão das Comunidades Europeias, representada por Dimitrios Gouloussis, consultor jurídico, na qualidade de agente, na audiência de 19 de Janeiro de 1995,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 9 de Março de 1995,

profere o presente

## Acórdão

- 1 Por decisão de 7 de Abril de 1992, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 11 de Março de 1993, o Dioikitiko Protodikeio Athinas colocou, ao abrigo do artigo 177.º do Tratado CEE, questões prejudiciais relativas à interpretação dos artigos 11.º, 17.º e 27.º da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54, a seguir «Sexta Directiva»).
  
- 2 Estas questões foram suscitadas no âmbito de um litígio que opõe a sociedade BP Soupergaz Anonimos Etairia Geniki Emporiki-Viomichaniki kai Antiprossopeion (a seguir «Soupergaz») ao Estado helénico, no quadro de um recurso destinado, por um lado, à anulação da decisão n.º 46645 do presidente do Serviço da Administração Fiscal das Sociedades Anónimas de Atenas, de 28 de Janeiro de 1991 (a seguir «decisão controvertida»), que indeferiu o seu pedido de revogação parcial das suas declarações do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») do exercício de 1 de Janeiro a 31 de Dezembro de 1987 e, por outro lado, ao reembolso do montante de 12 472 889 DR, que não era devido a título de IVA.
  
- 3 A Soupergaz exerce, nomeadamente, actividades de comercialização, na Grécia, de produtos petrolíferos e de outros produtos conexos. Relativamente ao período de 1 de Janeiro a 31 de Dezembro de 1987, apresentou declarações de IVA, indicando um volume de negócios total de 2 012 096 225 DR, dos quais 1 760 906 349 DR, isto é, 87%, se referiam à venda de produtos petrolíferos que, por força do artigo 37.º, n.º 4, da Lei helénica n.º 1642/1986, relativa à aplicação do IVA e outras disposições (*Jornal Oficial da República Helénica*, primeira parte, n.º 125), não davam direito a dedução do IVA pago a montante. Uma soma de 251 189 876 DR, isto é, 13% do volume de negócios total, referia-se a outras operações que, nos termos da Lei n.º 1642/1986, já referida, davam direito a dedução.

- 4 No mesmo período, a Soupergaz pagou 14 336 654 DR a título de IVA, relativamente a fornecimentos de bens e de prestações de serviços de que foi beneficiário. Num primeiro tempo, só pediu a dedução de 1 863 765 DR, isto é, 13% deste montante, correspondente à percentagem das operações que davam direito a dedução, por força da lei do IVA. Em seguida, em 31 de Dezembro de 1990, alterou parcialmente as suas declarações iniciais, invocando um erro desculpável e solicitou a dedução de 14 336 654 DR, correspondente a todo o IVA pago a montante. Solicitou também o reembolso de 12 472 889 DR, correspondente a 87% do IVA pago a montante, que considerou indevidamente cobrado.
  
- 5 Através da decisão em litígio, o presidente do Serviço da Administração Fiscal indeferiu este pedido. A Soupergaz apresentou então ao Dioikitiko Protodikeio Athinas um pedido de anulação da referida decisão e o reembolso do montante, já referido, de 12 472 889 DR.
  
- 6 A Soupergaz alegou que os artigos 23.º, n.º 1, 24.º, n.º 1, e 37.º da Lei helénica n.º 1642/1986, já referida, bem como o artigo 11.º da Lei helénica n.º 1571/1985 (*Jornal Oficial da República Helénica* n.º 192) e o Decreto presidencial n.º 619/1985 (*Jornal Oficial da República Helénica* n.º 227), tal como estavam em vigor para o exercício de 1987, infringiam várias disposições da Sexta Directiva.
  
- 7 Após ter observado que o artigo 37.º da Lei n.º 1642/1986 contém normas que derogam, em princípio, as disposições da Sexta Directiva, o órgão jurisdicional nacional suspendeu a instância e submeteu ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) O Estado helénico terá o direito, seja por que motivo for:

- a) por um lado, a sujeitar as importações de produtos petrolíferos acabados a imposto sobre o valor acrescentado, calculado a partir do preço-base acima

mencionado, diferente do previsto no artigo 11.º, A), n.º 1, e B), n.ºs 1 e 2, da Sexta Directiva do Conselho das Comunidades Europeias e, por outro, nos termos, respectivamente, dos n.ºs 1 e 4 do artigo 37.º da Lei n.º 1642/1986, a isentar as sociedades de comercialização de produtos petrolíferos, os distribuidores das estações de serviço e os outros retalhistas da obrigação de apresentarem declarações IVA, privando-os, desse modo, do direito a dedução de imposto? e

b) a isentar de imposto, nos termos do n.º 6 do mesmo artigo, os serviços de transporte e de armazenagem dos produtos petrolíferos, que não estão relacionados com o transporte, etc., desses produtos do local do primeiro destino para outro local conhecido?

2) Em caso de resposta negativa, isto é, caso se conclua que a República Helénica não tem a faculdade (o direito) citado, o disposto nos artigos 11.º, A), n.º 1, e B), n.ºs 1 e 2, e 17.º, n.ºs 1 e 2, da referida directiva são incondicionais e suficientemente precisos, permitindo que a sociedade recorrente os invoque, enquanto disposições de grau superior, perante o Dioikitiko Protodikeio, chamado a conhecer do recurso? Além disso, em caso de resposta afirmativa à questão precedente, a sociedade recorrente poderá, em aplicação destas disposições, solicitar, com efeitos retroactivos a 1 de Janeiro de 1987, data em que a Lei n.º 1642/1986 entrou em vigor, a dedução do imposto pago pelas operações a montante acima mencionadas, que não deduziu, e a devolução do imposto que, eventualmente, tenha pago de forma indevida em relação ao exercício de 1987?»

### Quanto à admissibilidade

8 Nas suas observações, o Governo helénico alegou a inadmissibilidade das questões apresentadas.

- 9 Afirmou, em primeiro lugar, que a primeira questão, alínea a), não tem relação com o objecto do litígio.
- 10 Recorde-se, a este respeito, que, segundo jurisprudência constante, é da competência exclusiva dos órgãos jurisdicionais nacionais, que são chamados a conhecer do litígio e aos quais cabe a responsabilidade pela decisão a proferir, apreciar, tendo em conta as particularidades de cada caso, tanto a necessidade de uma decisão prejudicial, para poderem proferir decisão, como a pertinência das questões submetidas ao Tribunal. A rejeição de um pedido formulado por um órgão jurisdicional nacional é possível se for manifesto que a interpretação do direito comunitário ou o exame da validade de uma norma comunitária, solicitados por esse órgão jurisdicional, não têm qualquer relação com a realidade ou com o objecto do litígio no processo principal (v., nomeadamente, os acórdãos de 16 de Julho de 1992, *Asociación Española de Banca Privada e o.*, C-67/91, Colect., p. I-4785, n.ºs 25 e 26, e de 3 de Março de 1994, *Eurico Italia e o.*, C-332/92, C-333/92 e C-335/92, Colect., p. I-711, n.º 17). Mas não é esse o caso do processo principal.
- 11 Com efeito, a recusa do direito à dedução, que constitui o objecto do litígio no processo principal, está estreitamente relacionada com o regime especial de tributação dos produtos petrolíferos. O juiz nacional pode portanto considerar que é necessário obter do Tribunal de Justiça uma interpretação da Sexta Directiva que lhe permita decidir da compatibilidade com o direito comunitário do referido regime no seu conjunto.
- 12 Em segundo lugar, o Governo helénico alegou que o Tribunal de Justiça não tinha que responder à segunda questão, uma vez que as disposições gerais da Lei n.º 1642/1986, aplicáveis em caso de resposta negativa à primeira questão, estão em perfeita harmonia com a Sexta Directiva.
- 13 Uma vez que o Tribunal de Justiça não é competente, no âmbito do processo prejudicial previsto no artigo 177.º, para decidir da compatibilidade de uma medida

nacional com o direito comunitário (v., nomeadamente, o acórdão de 21 de Janeiro de 1993, Deutsche Shell, C-188/91, Colect., p. I-363, n.º 27), não pode decidir se este argumento é procedente.

- 14 Deste modo, o Tribunal de Justiça deve examinar as questões apresentadas pelo órgão jurisdicional nacional.

### Quanto à alínea a) da primeira questão

- 15 Através desta questão, o juiz nacional pergunta basicamente se os artigos 2.º, 11.º e 17.º da Sexta Directiva devem ser interpretados no sentido de que se opõem a uma regulamentação nacional que submete a importação de produtos petrolíferos acabados ao IVA, calculado com base num preço diferente do previsto no artigo 11.º desta directiva e que, dispensando os operadores económicos do sector petrolífero da obrigação de apresentar declarações, os priva do direito de dedução do IVA que onera directamente as operações efectuadas a montante.
- 16 Segundo o princípio fundamental inerente ao sistema do IVA e resultante dos artigos 2.º das Primeira e Sexta Directivas, o IVA aplica-se em cada transacção de produção ou de distribuição, com dedução do IVA que onera directamente as operações efectuadas a montante.
- 17 O artigo 11.º da Sexta Directiva define a matéria colectável do IVA. Esta disposição destina-se, nomeadamente, a garantir a aplicação do IVA, em cada fase de comercialização, sobre o preço ou o valor das mercadorias nessa fase. Constitui, portanto, um obstáculo à aplicação de um regime de tributação como o que está em causa no processo principal, no qual o IVA é fixado uma única vez com base no preço na primeira fase de comercialização.

- 18 Com efeito, o direito a dedução previsto nos artigos 17.º e seguintes da Sexta Directiva faz parte integrante do mecanismo do IVA e não pode, em princípio, ser limitado. Segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça (v., nomeadamente, os acórdãos de 21 de Setembro de 1988, Comissão/França, 50/87, Colect., p. 4797, n.ºs 15 a 17; e de 11 de Julho de 1991, Lennartz, C-97/90, Colect., p. I-3795, n.º 27), este direito exerce-se imediatamente em relação à totalidade dos impostos que incidiram sobre as operações efectuadas a montante. Qualquer limitação do direito à dedução tem incidência no nível do encargo fiscal e deve aplicar-se similarmente em todos os Estados-Membros. Por conseguinte, só são permitidas derrogações nos casos expressamente previstos pela directiva.
- 19 No que diz mais especialmente respeito às disposições derogatórias do artigo 37.º da Lei n.º 1642/1986, o Governo helénico considera que foram autorizadas pelo Conselho, de acordo com o procedimento previsto no artigo 27.º da Sexta Directiva. Tendo as autoridades helénicas apresentado à Comissão a integralidade do projecto de lei n.º 1642/1986, obtiveram a aprovação pelo Conselho das disposições derogatórias em causa, dado que estas não foram submetidas à apreciação do Conselho no prazo indicado.
- 20 Este argumento não pode ser acolhido.
- 21 Importa recordar, antes de mais, as características do sistema criado pelo artigo 27.º da Sexta Directiva. De acordo com o n.º 1 deste artigo, o Conselho pode autorizar os Estados-Membros a introduzirem medidas especiais derogatórias da directiva. Nos termos do n.º 2, o Estado-Membro que deseje introduzir uma das medidas referidas no n.º 1 informará desse facto a Comissão, fornecendo-lhe todos os elementos de apreciação úteis. A Comissão informa deste facto os outros Estados-Membros, no prazo de um mês (n.º 3). No caso de nem a Comissão nem um Estado-Membro submeterem o assunto à apreciação do Conselho, a autorização desta instituição é considerada tomada no final de um prazo de dois meses a contar

da informação dada pela Comissão (n.º 4). Caso contrário, o Conselho só pode autorizar a medida deliberando por unanimidade sob proposta da Comissão (n.º 1, *in fine*).

- 22 Segundo jurisprudência do Tribunal de Justiça (v. acórdão de 13 de Fevereiro de 1985, *Direct Cosmetics*, 5/84, *Recueil*, p. 617, n.º 24), as derrogações à directiva só são conformes com o direito comunitário na condição de, por um lado, se manterem no quadro dos objectivos referidos pelo artigo 27.º, n.º 1, e, por outro, terem sido objecto de notificação à Comissão e de autorização do Conselho, tácita ou expressa, obtida nas condições especificadas pelos n.ºs 1 a 4 do mesmo artigo.
- 23 À luz destas considerações, conclui-se que o Governo helénico não apresentou especificamente à Comissão as medidas especiais do artigo 37.º da Lei n.º 1642/1986, que previa um regime derogatório à Sexta Directiva no que se refere aos produtos petrolíferos. De facto, estas autoridades limitaram-se a notificar a Comissão da totalidade do projecto de lei n.º 1642/1986, sem fornecerem nenhum dado de apreciação específico sobre o regime especial previsto no artigo 37.º Ora, apenas uma notificação com referência expressa ao artigo 27.º, n.º 2, da directiva teria permitido que a Comissão e, caso necessário, o Conselho, verificassem se o regime derogatório para os produtos petrolíferos, previsto no artigo 37.º deste projecto de lei, se mantinha no âmbito dos objectivos previstos no artigo 27.º, n.º 1.
- 24 Há, portanto, que responder a esta parte da primeira questão que os artigos 2.º, 11.º e 17.º da Sexta Directiva devem ser interpretados no sentido de que se opõem a uma regulamentação nacional que submete a importação de produtos petrolíferos acabados ao IVA, calculado sobre um preço-base diferente do previsto no artigo 11.º, e que, ao dispensar os operadores económicos do sector petrolífero da obrigação de apresentar declarações, os priva do direito a deduzirem o IVA que incide directamente sobre as operações efectuadas a montante.

**Quanto à alínea b) da primeira questão**

- 25 Através desta questão, o órgão jurisdicional nacional pergunta, em substância, se as disposições da Sexta Directiva devem ser interpretadas no sentido de que se opõem à isenção do IVA dos serviços de transporte e de armazenagem dos produtos petrolíferos que não estão relacionados com o transporte desses produtos do primeiro local de destino dos produtos para um outro local conhecido.
- 26 A lista comum das isenções de IVA consta dos artigos 13.º a 16.º da Sexta Directiva. Por força do artigo 14.º, n.º 1, alínea i), desta directiva, os Estados-Membros isentam «as prestações de serviços conexas com a importação de bens e cujo valor se encontre incluído na matéria colectável, nos termos do disposto em B), 3b), do artigo 11.º»
- 27 Em aplicação do primeiro parágrafo desta última disposição, as despesas de transporte verificadas até ao «primeiro local de destino» no território do Estado-Membro estão incluídas na matéria colectável. Por «primeiro local de destino», deve entender-se o local que consta da guia de remessa (mesma disposição, segundo parágrafo). Os Estados-Membros podem igualmente incluir na matéria colectável as despesas de transporte que resultem do transporte para um outro local de destino, se este último for conhecido (terceiro parágrafo).
- 28 Importa dizer que uma isenção geral de IVA relativa a todos os «serviços de transporte e de armazenagem dos produtos petrolíferos», como a prevista no artigo 37.º, n.º 6, da Lei n.º 1642/1986, ultrapassa a isenção prevista no artigo 14.º, já referido, da Sexta Directiva.

- 29 Além disto, uma isenção geral deste tipo priva o operador económico do direito à dedução do IVA que incida sobre os serviços de transporte e de armazenagem, para além do segundo transporte dos produtos petrolíferos.
- 30 Acresce que, como foi indicado nos n.ºs 22 e 23, *supra*, as medidas derogatórias à Sexta Directiva devem ser notificadas à Comissão em conformidade com as disposições do artigo 27.º, n.º 2, o que não se verificou no caso em apreço no processo principal no que diz respeito ao artigo 37.º, n.º 6, da Lei n.º 1642/1986.
- 31 Há portanto que responder à segunda parte da primeira questão que as disposições da Sexta Directiva, e nomeadamente os seus artigos 13.º a 17.º, devem ser interpretadas no sentido que se opõem a uma isenção do IVA sobre os serviços de transporte e de armazenagem dos produtos petrolíferos que não estão relacionados com o transporte desses produtos do primeiro local de destino para um outro local conhecido.

### Quanto à primeira parte da segunda questão

- 32 Através desta questão, o juiz nacional pretende saber se as disposições do artigo 11.º, partes A), n.º 1, e B), n.ºs 1 e 2, e do artigo 17.º, n.ºs 1 e 2, da Sexta Directiva conferem aos particulares direitos que estes podem invocar perante o juiz nacional.
- 33 Para responder a esta questão, importa remeter para a jurisprudência constante do Tribunal de Justiça relativa à invocabilidade das disposições da Sexta Directiva (v., nomeadamente, os acórdãos de 19 de Janeiro de 1982, Becker, 8/81, Recueil, p. 53; e de 20 de Outubro de 1993, Balocchi, C-10/92, Colect., p. I-5105).

- 34 Resulta dessa jurisprudência que, apesar da margem de manobra relativamente importante dos Estados-Membros para a execução de determinadas disposições da Sexta Directiva, os particulares podem utilmente invocar perante o tribunal nacional as disposições da directiva que forem suficientemente claras, precisas e incondicionais (acórdão Balocchi, n.º 34).
- 35 Ora, as disposições do artigo 11.º, partes A), n.º 1, e B), n.ºs 1 e 2, e do artigo 17.º, n.ºs 1 e 2, indicam, com precisão, as modalidades de determinação da matéria colectável e, respectivamente, as condições de aquisição e o âmbito do direito à dedução. Não deixam aos Estados-Membros nenhuma margem de apreciação quanto à sua aplicação. Deste modo, preenchem os critérios referidos e conferem, por isso, aos particulares direitos que estes podem invocar perante o juiz nacional para se oporem a uma regulamentação nacional incompatível com elas.
- 36 Há, por conseguinte, que responder à primeira parte da segunda questão que as disposições do artigo 11.º, partes A), n.º 1, e B), n.ºs 1 e 2, e do artigo 17.º, n.ºs 1 e 2, da Sexta Directiva conferem aos particulares direitos que estes podem invocar perante o juiz nacional.

### **Quanto à segunda parte da segunda questão**

- 37 Através desta questão, o juiz nacional pretende saber se um sujeito passivo pode solicitar, com efeito retroactivo ao dia da entrada em vigor da legislação nacional contrária à Sexta Directiva, o reembolso do IVA indevidamente pago.
- 38 A Sexta Directiva não contém disposições aplicáveis aos pedidos de reembolso do IVA indevidamente pago por sujeitos passivos.

- 39 No entanto, de acordo com a jurisprudência do Tribunal de Justiça (v., nomeadamente, o acórdão de 2 de Fevereiro de 1988, Barra, 309/85, Colect., p. 355, n.º 11), a interpretação que o Tribunal dá de uma norma de direito comunitário, no exercício da competência que lhe confere o artigo 177.º, esclarece e especifica, quando haja necessidade disso, o significado e o alcance dessa norma, tal como deve ou deveria ter sido entendida e aplicada desde o momento da sua entrada em vigor. Daí resulta que a norma assim interpretada pode e deve ser aplicada pelo juiz, mesmo a relações jurídicas surgidas e constituídas antes do acórdão que toma posição sobre o pedido de interpretação, se, por outro lado, estiverem preenchidas as condições que permitem levar aos tribunais competentes um processo relativo à aplicação da mesma norma.
- 40 Daqui resulta, mais especialmente, que o direito de obter o reembolso das importâncias cobradas pelo Estado-Membro em violação das disposições do direito comunitário é a consequência e o complemento dos direitos conferidos aos respectivos titulares pelas disposições comunitárias, tal como foram interpretadas pelo Tribunal de Justiça (acórdão Barra, já referido, n.º 17).
- 41 Se é certo que o reembolso só pode ser obtido no quadro das condições, de fundo e de forma, fixadas pelas diferentes legislações nacionais na matéria, não é menos verdade, como resulta de uma jurisprudência constante do Tribunal de Justiça (v., nomeadamente, o acórdão de 9 de Novembro de 1983, San Giorgio, 199/82, Recueil, p. 3595; o acórdão Barra, já referido, n.º 18; e os acórdãos de 25 de Julho de 1991, Emmott, C-208/90, Colect., p. I-4269, n.º 16; e de 6 de Dezembro de 1994, Johnson, C-410/92, Colect., p. I-5483, n.º 21), que essas condições e as normas processuais dos recursos judiciais destinados a garantir a salvaguarda dos direitos, que, para os particulares, decorrem do efeito directo do direito comunitário, não devem ser menos favoráveis do que as relativas a recursos equivalentes de natureza interna, nem articuladas de forma a tornar praticamente impossível o exercício dos direitos conferidos pela ordem jurídica comunitária.
- 42 Deste modo, há que responder à segunda parte da segunda questão que um sujeito passivo pode solicitar, com efeito retroactivo ao dia da entrada em vigor da legis-

lação nacional contrária à Sexta Directiva, o reembolso do IVA indevidamente pago, de acordo com as normas processuais definidas pela ordem jurídica interna do Estado-Membro em causa, desde que essas normas não sejam menos favoráveis do que as relativas a recursos equivalentes de natureza interna, nem estejam articuladas de forma a tornar praticamente impossível o exercício dos direitos conferidos pela ordem jurídica comunitária.

### Quanto às despesas

As despesas efectuadas pela Comissão das Comunidades Europeias e pelo Governo helénico, que apresentaram observações ao Tribunal, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas.

Pelos fundamentos expostos,

### O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo Dioikitiko Protodikeio Athinas, por decisão de 7 de Abril de 1992, declara:

- 1) Os artigos 2.º, 11.º e 17.º da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme, devem ser interpretados no sentido de que se opõem a uma regulamentação nacional que submete a importação de produtos petrolíferos acabados ao IVA, calculado sobre um preço-base diferente do previsto no artigo 11.º, e que, ao dispensar os operadores económicos do sector

petrolífero da obrigação de apresentar declarações, os priva do direito a deduzirem o IVA que incide directamente sobre as operações efectuadas a montante.

- 2) As disposições da Sexta Directiva, e nomeadamente os seus artigos 13.º a 17.º, devem ser interpretadas no sentido que se opõem a uma isenção do IVA sobre os serviços de transporte e de armazenagem dos produtos petrolíferos que não estão relacionados com o transporte desses produtos do primeiro local de destino para um outro local conhecido.
- 3) As disposições do artigo 11.º, partes A), n.º 1, e B), n.ºs 1 e 2, e do artigo 17.º, n.ºs 1 e 2, da Sexta Directiva conferem aos particulares direitos que estes podem invocar perante o juiz nacional.
- 4) Um sujeito passivo pode solicitar, com efeito retroactivo ao dia da entrada em vigor da legislação nacional contrária à Sexta Directiva, o reembolso do IVA indevidamente pago, de acordo com as normas processuais definidas pela ordem jurídica interna do Estado-Membro em causa, desde que essas normas não sejam menos favoráveis do que as relativas a recursos equivalentes de natureza interna, nem estejam articuladas de forma a tornar praticamente impossível o exercício dos direitos conferidos pela ordem jurídica comunitária.

Schockweiler

Mancini

Kakouris

Murray

Hirsch

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 6 de Julho de 1995.

O secretário

O presidente da Sexta Secção

R. Grass

F. A. Schockweiler