



Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção)

25 de outubro de 2012*

«Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado — Diretiva 2006/112/CE — Artigos 170.º e 171.º — Oitava Diretiva IVA — Artigo 1.º — Diretiva 2008/9/CE — Artigo 3.º, alínea a) — Regras sobre o reembolso do imposto sobre o valor acrescentado aos sujeitos passivos não estabelecidos no território do país — Sujeito passivo estabelecido num Estado-Membro e que apenas exerce noutro Estado-Membro atividades de ensaios técnicos ou de investigação»

Nos processos apensos C-318/11 e C-319/11,

que têm por objeto dois pedidos de decisão prejudicial nos termos do artigo 267.º TFUE, apresentados pelo Förvaltningsrätten i Falun (Suécia), por decisões de 21 de junho de 2011, entrados no Tribunal de Justiça em 27 de junho de 2011, no processos

Daimler AG (C-318/11),

Widex A/S (C-319/11)

contra

Skatteverket,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção),

composto por: L. Bay Larsen (relator), exercendo funções de presidente da Oitava Secção, A. Prechal e E. Jarašiūnas, juízes,

advogado-geral: V. Trstenjak,

secretário: C. Strömholm, administradora,

vistos os autos e após a audiência de 3 de maio de 2012,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Daimler AG, por M. Punkki, advokat,
- em representação da Widex A/S, por M. Selin, jur. Kand.,
- em representação do Skatteverket, por K. Alvesson, na qualidade de agente,
- em representação do Governo sueco, por C. Meyer-Seitz, na qualidade de agente,

* Língua do processo: sueco.

— em representação da Comissão Europeia, por L. Lozano Palacios e J. Enegren, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvida a advogada-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

Acórdão

- 1 Os pedidos de decisão prejudicial têm por objeto a interpretação do artigo 1.º da Oitava Diretiva 79/1072/CEE do Conselho, de 6 de dezembro de 1979, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Regras sobre o reembolso do imposto sobre o valor acrescentado aos sujeitos passivos não estabelecidos no território do país (JO L 331, p. 11; EE 09 F1 p. 116), conforme alterada pela Diretiva 2006/98/CE do Conselho, de 20 de novembro de 2006 (JO L 363, p. 129, a seguir «Oitava Diretiva»), e do artigo 3.º, alínea a), da Diretiva 2008/9/CE do Conselho, de 12 de fevereiro de 2008, que define as modalidades de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado previsto na Diretiva 2006/112/CE a sujeitos passivos não estabelecidos no Estado-Membro de reembolso, mas estabelecidos noutro Estado-Membro (JO L 44, p. 23).
- 2 Estes pedidos foram apresentados no quadro de dois litígios que opõem, respetivamente, a Daimler AG (a seguir «Daimler»), estabelecida na Alemanha, e a Widex A/S (a seguir «Widex»), estabelecida na Dinamarca, ao Skatteverket, autoridade fiscal sueca, relativamente à legalidade de decisões desta que indeferem os seus pedidos de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») liquidado na Suécia por ocasião de aquisições de bens ou de serviços.

Quadro jurídico

O direito da União

- 3 O artigo 170.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO L 347, p. 1), conforme alterada pela Diretiva 2007/75/CE do Conselho, de 20 de dezembro de 2007 (JO L 346, p. 13, a seguir «Diretiva IVA»), dispõe:

«Os sujeitos passivos que, na aceção do artigo 1.º da [Oitava Diretiva] [...] e do artigo 171.º da presente diretiva, não estejam estabelecidos no Estado-Membro em que efetuam as aquisições de bens e de serviços ou as importações de bens sobre os quais incide o IVA têm direito a obter o seu reembolso, desde que os bens ou serviços sejam utilizados para [algumas operações especificadas].»

- 4 O artigo 171.º, n.º 1, da Diretiva IVA está redigido nos seguintes termos:

«O reembolso do IVA em benefício dos sujeitos passivos não estabelecidos no Estado-Membro em que efetuam as aquisições de bens e de serviços ou as importações de bens sujeitas ao IVA, mas estabelecidos noutro Estado-Membro, é efetuado nos termos da [Oitava Diretiva].

[...]»

5 O artigo 1.º da Oitava Diretiva prevê:

«Para efeitos do disposto na presente diretiva, entende-se por sujeito passivo não estabelecido no território do país o sujeito passivo [...] que [...] não tinha nesse país nem a sede da sua atividade económica nem um estabelecimento estável a partir do qual fossem efetuadas as operações, nem, na falta de sede ou de estabelecimento estável, o seu domicílio ou a sua residência habitual e que [...] não tenha efetuado qualquer entrega de bens ou prestações de serviços que se considere ter sido realizada nesse país, [com exceção de certas prestações de transporte e de algumas outras prestações de serviços].»

6 O artigo 1.º da Diretiva 2008/9 estabelece:

«A presente diretiva define as modalidades de reembolso do [IVA], previstas no artigo 170.º da [Diretiva IVA], aos sujeitos passivos não estabelecidos no Estado-Membro de reembolso que preencham as condições referidas no artigo 3.º»

7 O artigo 3.º dessa diretiva está redigido nos seguintes termos:

«A presente diretiva é aplicável aos sujeitos passivos não estabelecidos no Estado-Membro de reembolso que preencham as seguintes condições:

- a) [...] o sujeito passivo não teve, no Estado-Membro de reembolso, a sede da sua atividade económica, nem um estabelecimento estável a partir do qual tenham sido efetuadas operações, nem, na falta de sede ou de estabelecimento estável, o seu domicílio ou a sua residência habitual;
- b) [...] o sujeito passivo não efetuou nenhuma entrega de bens nem prestação de serviços considerada efetuada no Estado-Membro de reembolso, com exceção [de certas prestações de transporte e de algumas outras prestações de serviços].»

8 O artigo 28.º da referida diretiva especifica:

«1. A presente diretiva aplica-se aos pedidos de reembolso apresentados após 31 de dezembro de 2009.

2. A [Oitava Diretiva] é revogada com efeitos a partir de 1 de janeiro de 2010. No entanto, as suas disposições continuam a aplicar-se aos pedidos de reembolso apresentados antes de 1 de janeiro de 2010.

As remissões para a diretiva revogada devem entender-se como sendo feitas para a presente diretiva, salvo no que respeita aos pedidos de reembolso apresentados antes de 1 de janeiro de 2010.»

O direito sueco

9 Segundo o § 1, ponto 1, do capítulo 10 da Lei (1994:200), relativa ao imposto sobre o valor acrescentado [mervärdesskattelagen (1994:200)], de 30 de março de 1994 (SFS 1994, n.º 200), um empresário estrangeiro tem direito, a seu pedido, ao reembolso do imposto pago a montante, se os seguintes requisitos estiverem preenchidos:

- 1) o imposto pago a montante tenha onerado aquisições ou importações respeitantes ao volume de negócios de uma atividade exercida no estrangeiro;
- 2) o volume de negócios, mesmo que realizado numa medida insignificante na Comunidade Europeia, dê lugar, no Estado em que é gerado, a imposto ou a um direito ao reembolso correspondente ao que o direito sueco prevê, e

- 3) o volume de negócios, se gerado na Suécia, tivesse dado lugar a imposto ou a um direito ao reembolso correspondente ao que o direito sueco prevê.
- 10 O § 15 do capítulo 1 da mesma lei define empresário estrangeiro como o que não tem a sede da sua atividade económica, nem um estabelecimento estável, nem a sua residência habitual na Suécia.

Litígios nos processos principais e questões prejudiciais

Processo C-318/11

- 11 A Daimler, cuja sede da atividade económica está localizada na Alemanha, testa viaturas em condições invernosas, em centros de ensaio situados no norte da Suécia. Não dispõe de pessoal próprio estacionado na Suécia. O pessoal afeto aos ensaios vem de avião por ocasião dos testes. O mesmo se passa com o equipamento tecnológico utilizado.
- 12 A Daimler dispõe, na Suécia, de uma filial a 100%, que lhe fornece instalações, pistas de ensaio e serviços acessórios aos testes. O pessoal da filial sueca é constituído por quatro empregados sazonais e um diretor.
- 13 A Daimler não exerce nenhuma atividade tributável em sede de IVA nas instalações na Suécia. As operações efetuadas nesse Estado-Membro consistem nos ensaios necessários para a atividade de venda de viaturas que exerce na Alemanha.
- 14 No quadro dos testes de viaturas, a Daimler efetuou aquisições que não serviram para nenhuma atividade tributável na Suécia.
- 15 Com fundamento nas regras relativas ao reembolso a favor das empresas estrangeiras, a Daimler pediu ao Skatteverket o reembolso do IVA liquidado a montante por ocasião das suas aquisições.
- 16 Os seus pedidos reportam-se aos períodos que vão de 1 de janeiro a 31 de dezembro de 2008 e de 1 de outubro a 31 de dezembro de 2009. Os montantes reclamados ascendem, no total, a 73 597 119 SEK. Os pedidos de reembolso respeitantes ao período que vai de 1 de janeiro a 31 de dezembro de 2008 foram apresentados junto do Skatteverket antes de 1 de janeiro de 2010, enquanto os que se reportam ao período que vai de 1 de outubro a 31 de dezembro de 2009 foram apresentados depois de 31 de dezembro de 2009.
- 17 O Skatteverket decidiu não conceder o reembolso solicitado, com o fundamento de que a Daimler dispunha de um estabelecimento estável na Suécia. Não invocou a existência de entregas de bens ou de prestações de serviços efetuadas por essa empresa na Suécia.
- 18 A Daimler interpôs recurso das decisões do Skatteverket para o Förvaltningsrätten i Falun. Alega que não dispõe de estabelecimento estável na Suécia.
- 19 O Skatteverket conclui pela negação de provimento ao recurso.
- 20 Neste contexto, o Förvaltningsrätten i Falun decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:
- «1) De que modo deve ser interpretado o conceito de ‘estabelecimento estável a partir do qual tenham sido efetuadas operações’, numa apreciação à luz das disposições pertinentes de direito da União?

- 2) Deve considerar-se que um sujeito passivo que tem a sede da sua atividade económica noutra Estado-Membro, cuja atividade consiste principalmente na construção e venda de automóveis, [e] que realizou testes [em condições invernosas] em instalações na Suécia, [dispõe] neste país [de] um estabelecimento estável a partir do qual foram efetuadas operações, quando esse sujeito passivo [tenha adquirido] bens e serviços, que foram recebidos e utilizados em centros de testes na Suécia, sem ter pessoal [próprio estacionado de forma permanente] neste país e [os] testes [sejam] necessários para o exercício da [sua] atividade económica, [...] noutra Estado-Membro?
- 3) A circunstância de o sujeito passivo ter uma filial na Suécia detida a 100% cuja finalidade é quase exclusivamente [prestar-lhes diversos] serviços [relacionados com os] testes em causa influencia a resposta à questão 2?»

Processo C-319/11

- 21 A Widex, cuja sede da atividade económica está localizada na Dinamarca, dispõe de um departamento de investigação situado em Estocolmo.
- 22 A Widex efetua aquisições de bens e de serviços para as necessidades dos trabalhos de investigação realizados nesse departamento.
- 23 Com fundamento nas regras relativas ao reembolso a favor das empresas estrangeiras, A Widex pediu ao Skatteverket o reembolso do IVA liquidado a montante por ocasião das referidas aquisições. O seu pedido, relativo ao período que vai de 1 de janeiro a 31 de dezembro de 2008, foi apresentado ao Skatteverket em 9 de junho de 2009. O montante reclamado ascende a 109 023 SEK. O referido montante corresponde ao IVA liquidado por ocasião, nomeadamente, de despesas com locações, com formação e com equipamento técnico.
- 24 O Skatteverket decidiu não conceder o reembolso solicitado, com o fundamento de que a Widex dispunha de um estabelecimento estável na Suécia. Não invocou a existência de entregas de bens ou de prestações de serviços efetuadas por essa empresa na Suécia.
- 25 A Widex interpôs recurso da decisão do Skatteverket para o Förvaltningsrätten i Falun.
- 26 Em apoio do seu recurso, alega, em substância, que fabrica aparelhos de correção auditiva e que dispõe, na Suécia, de um centro que tem por objetivo fazer investigação no domínio da audiolgia. Esse centro constitui um departamento da Widex. As instalações de Estocolmo não servem para operações de venda ou de comercialização nem para o fornecimento de serviços e nelas apenas se procede a investigação pura. As receitas do centro consistem em contribuições financeiras que o mesmo recebe da sede principal da Widex na Dinamarca. A Widex fornece os fundos destinados aos salários dos quatro empregados do departamento de investigação e as contribuições sociais são pagas diretamente pela sede principal na Dinamarca. Além disso, a Widex observa que é locatária das instalações de Estocolmo e que dispõe, por outro lado, de uma filial sueca, estabelecida em Malmö, que vende e distribui os seus produtos na Suécia. No entanto, o centro de investigação não depende dessa filial.
- 27 O Skatteverket concluiu pela negação de provimento ao recurso.
- 28 Considera que devem estar preenchidos três requisitos, para se concluir pela existência de um estabelecimento estável. Em sua opinião, devem existir meios humanos bem como recursos técnicos e o estabelecimento deve ser suficientemente permanente para estar em condições de fornecer ou de consumir bens ou serviços. No entanto, não se exige que sejam efetivamente fornecidos bens ou serviços.

- 29 O Skatteverket alega que a Widex apresentou um pedido de registo como empregador a partir do mês de setembro de 2006, que a atividade é exercida nas instalações situadas em Estocolmo e que as compras para esse efeito parecem ser efetuadas a partir daí, porquanto grande parte das faturas mencionam o endereço dessas instalações. Deduz daí que a Widex dispõe de um estabelecimento estável em Estocolmo, uma vez que a atividade foi exercida no mesmo local durante vários anos e que existem nas referidas instalações meios humanos e recursos técnicos.
- 30 Neste contexto, o Förvaltningsrätten i Falun decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões:
- «1) De que modo deve ser interpretado o conceito de ‘estabelecimento estável a partir do qual tenham sido efetuadas operações’, numa apreciação à luz das disposições pertinentes de direito da União?
- 2) Deve considerar-se que um sujeito passivo que tem a sede da sua atividade económica noutra Estado-Membro e cuja atividade consiste, designadamente, no fabrico e na comercialização de aparelhos de correção auditiva, pelo facto de exercer uma atividade de investigação em audiologia na Suécia, teve neste país um estabelecimento estável a partir do qual foram efetuadas operações, quando esse sujeito passivo adquiriu bens e serviços que foram recebidos e utilizados no referido departamento situado na Suécia?»

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à primeira e segunda questões nos processos C-318/11 e C-319/11

- 31 Através das suas duas primeiras questões em cada um dos processos C-318/11 e C-319/11, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se se pode considerar que um sujeito passivo de IVA estabelecido num Estado-Membro e que apenas realiza noutra Estado-Membro ensaios técnicos ou trabalhos de investigação, com exclusão de operações tributáveis, dispõe, nesse outro Estado-Membro, de um «estabelecimento estável a partir do qual tenham sido efetuadas operações», na aceção do artigo 1.º da Oitava Diretiva e do artigo 3.º, alínea a), da Diretiva 2008/9.
- 32 Tal critério comporta dois requisitos cumulativos, relativos, por um lado, à existência de um «estabelecimento estável» e, por outro, à realização de «operações» a partir dele.
- 33 O Skatteverket considera que o direito ao reembolso do IVA está excluído quando o requerente disponha, no Estado-Membro do reembolso, de um estabelecimento estável que apresente uma certa consistência. Sustenta, no essencial, que o artigo 1.º da Oitava Diretiva e o artigo 3.º, alínea a), da Diretiva 2008/9 não exigem, além disso, a realização por esse estabelecimento, a jusante, de operações tributáveis no Estado-Membro de reembolso, para excluir um direito ao reembolso do IVA liquidado a montante, no referido Estado, a título de aquisições de bens ou de serviços neste efetuadas.
- 34 Segundo o Skatteverket, resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça (acórdãos de 4 de julho de 1985, Berkholz, 168/84, Recueil, p. 2251; de 2 de maio de 1996, Faaborg-Gelting Linien, C-231/94, Colet., p. I-2395; de 17 de julho de 1997, ARO Lease, C-190/95, Colet., p. I-4383; de 20 de fevereiro de 1997, DFDS C-260/95, Colet., p. I-1005; de 7 de maio de 1998, Lease Plan, C-390/96, Colet., p. I-2553; e de 28 de junho de 2007, Planzer Luxembourg, C-73/06, Colet., p. I-5655) que um estabelecimento estável é a tal ponto autónomo que podem ser comercializados bens ou serviços a partir dele. Não se requer, em contrapartida, que o estabelecimento estável forneça efetivamente bens ou serviços.
- 35 A este respeito, deve salientar-se que, em todos os acórdãos invocados pelo Skatteverket e referidos no número precedente do presente acórdão, o Tribunal de Justiça interpretou o conceito de «estabelecimento estável» ou de «sede da atividade económica», a propósito de operações tributáveis

efetivamente realizadas, para efeitos da determinação do seu lugar de tributação. Ao fazê-lo, não se pronunciou de forma alguma sobre a questão, distinta, de saber se, para efeitos de exclusão de um direito ao reembolso do IVA, devem ter sido efetivamente realizadas operações tributáveis no Estado-Membro de reembolso ou se basta então uma simples aptidão para realizar tais operações.

- 36 No tocante a esta última questão, há que recordar, em contrapartida, que, no seu acórdão de 16 de julho de 2009, Comissão/Itália (C-244/08, Colet., n.ºs 31 e 32), o Tribunal de Justiça declarou que a expressão «estabelecimento estável a partir do qual tenham sido efetuadas operações», contida no artigo 1.º da Oitava Diretiva e, atualmente, no artigo 3.º, alínea a), da Diretiva 2008/9, deve ser interpretada no sentido de que se deve considerar como sujeito passivo não residente uma pessoa que não possua estabelecimento estável que realize operações tributáveis de uma maneira geral. A existência de operações ativas no Estado-Membro em causa constitui, assim, o fator determinante para excluir o recurso à Oitava Diretiva. O Tribunal de Justiça tem igualmente julgado no sentido de que o termo «operações», utilizado no inciso «a partir do qual tenham sido efetuadas operações», só pode dizer respeito a operações a jusante.
- 37 Resulta daí que, para efeitos da exclusão de um direito ao reembolso, se deve comprovar a realização efetiva de operações tributáveis pelo estabelecimento estável no Estado de apresentação do pedido de reembolso, e não uma simples aptidão do referido estabelecimento para a realização de tais operações.
- 38 Ora, nos litígios nos processos principais, não se contesta que as empresas em causa não realizam operações tributáveis a jusante, no Estado-Membro dos pedidos de reembolso, por intermédio dos seus serviços de ensaios técnicos e de investigação.
- 39 Em tais circunstâncias, um direito ao reembolso do IVA pago a montante deve, portanto, ser reconhecido, sem que haja que examinar, por outro lado, se as empresas em causa dispõem efetivamente, cada uma, de um «estabelecimento estável» na aceção das disposições a interpretar, uma vez que os dois requisitos que compõem o critério de «estabelecimento estável a partir do qual tenham sido efetuadas operações» são cumulativos.
- 40 Como sublinha a Comissão, tal interpretação corresponde à finalidade das diretivas aplicáveis, que é permitir ao sujeito passivo obter o reembolso do IVA liquidado a montante, quando, na inexistência de operações ativas tributáveis no Estado-Membro do reembolso, não possa deduzir esse IVA liquidado a montante de um imposto devido a jusante.
- 41 Com efeito, o direito de um sujeito passivo estabelecido num Estado-Membro ao reembolso do IVA liquidado noutra Estado-Membro, tal como regulado pela Oitava Diretiva, é análogo ao direito, instituído a seu favor pela Diretiva IVA, de deduzir o IVA pago a montante no seu próprio Estado-Membro (acórdão Planzer Luxembourg, já referido, n.º 35).
- 42 Por último, deve salientar-se que o artigo 1.º da Oitava Diretiva e o artigo 3.º, alínea b), da Diretiva 2008/9 subordinam expressamente um direito ao reembolso do IVA à inexistência de entrega de bens e de fornecimento de prestações de serviços considerados como tendo tido lugar no Estado-Membro de reembolso, quando o sujeito passivo não tiver, nesse Estado, nem a sede da sua atividade económica, nem um estabelecimento estável a partir do qual tenham sido efetuadas operações, nem, na falta deles, o seu domicílio ou a sua residência habitual.
- 43 A realização efetiva de operações tributáveis no Estado-Membro de reembolso é, assim, a condição comum de uma exclusão de um direito ao reembolso, quer o sujeito passivo requerente tenha ou não um estabelecimento estável nesse Estado.
- 44 Por consequência, deve responder-se às duas primeiras questões, em cada um dos processos, que não se pode considerar que um sujeito passivo de IVA estabelecido num Estado-Membro e que apenas realiza noutra Estado-Membro ensaios técnicos ou trabalhos de investigação, com exclusão de

operações tributáveis, dispõe, nesse outro Estado-Membro, de um «estabelecimento estável a partir do qual tenham sido efetuadas operações», na aceção do artigo 1.º da Oitava Diretiva e do artigo 3.º, alínea a), da Diretiva 2008/9.

Quanto à terceira questão no processo C-318/11

- 45 Através da sua terceira questão no processo C-318/11, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se a interpretação dada do conceito de «estabelecimento estável a partir do qual tenham sido efetuadas operações» é posta em causa, numa situação como a do litígio no processo principal, pela circunstância de o sujeito passivo dispor, no Estado-Membro do seu pedido de reembolso, de uma filial a 100%, quase exclusivamente destinada a fornecer-lhe diversos serviços relacionados com os ensaios técnicos realizados.
- 46 O Skatteverket sustenta que, no litígio no processo principal, o sujeito passivo dispõe, por intermédio da sua filial a 100%, de um estabelecimento estável no Estado-Membro da apresentação do seu pedido de reembolso.
- 47 Alega que o Tribunal de Justiça, nos n.ºs 26 a 29 do seu acórdão DFDS, já referido, declarou que uma filial com meios técnicos e humanos que atue como um simples auxiliar da sua sociedade-mãe constitui um estabelecimento estável desta no Estado-Membro de localização dessa filial.
- 48 A este respeito, basta constatar que uma filial a 100%, como a referida pelo órgão jurisdicional de reenvio, é uma pessoa coletiva tributada de forma autónoma e que as aquisições de bens em causa no processo principal não foram efetuadas por ela.
- 49 Por outro lado, deve salientar-se que, no processo em que foi proferido o acórdão DFDS, já referido, a independência do estatuto da filial só foi afastada em proveito da realidade comercial para determinar quem, a sociedade-mãe ou a filial, tinha efetivamente realizado as operações ativas de fornecimento de serviços em causa e, conseqüentemente, qual era o Estado-Membro de tributação dessas operações.
- 50 Ora, no processo C-318/11, não está preenchido o próprio requisito da existência de operações ativas tributáveis realizadas a jusante pelo serviço de ensaios técnicos, requisito cumulativamente associado ao conceito de «estabelecimento estável» e, portanto, necessário, por si só, à exclusão de um direito a reembolso.
- 51 Por consequência, há que responder à terceira questão no processo C-318/11 que a interpretação dada do conceito de «estabelecimento estável a partir do qual tenham sido efetuadas operações» não é posta em causa, numa situação como a do litígio no processo principal, pela circunstância de o sujeito passivo dispor, no Estado-Membro do seu pedido de reembolso, de uma filial a 100%, quase exclusivamente destinada a fornecer-lhe diversos serviços relacionados com os ensaios técnicos realizados.

Quanto às despesas

- 52 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 (Oitava Secção) declara:

- 1) **Não se pode considerar que um sujeito passivo de imposto sobre o valor acrescentado estabelecido num Estado-Membro e que apenas realiza noutro Estado-Membro ensaios técnicos ou trabalhos de investigação, com exclusão de operações tributáveis, dispõe, nesse outro Estado-Membro, de um «estabelecimento estável a partir do qual tenham sido efetuadas operações», na aceção do artigo 1.º da Oitava Diretiva 79/1072/CEE do Conselho, de 6 de dezembro de 1979, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Regras sobre o reembolso do imposto sobre o valor acrescentado aos sujeitos passivos não estabelecidos no território do país, conforme alterada pela Diretiva 2006/98/CE do Conselho, de 20 de novembro de 2006, e do artigo 3.º, alínea a), da Diretiva 2008/9/CE do Conselho, de 12 de fevereiro de 2008, que define as modalidades de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado previsto na Diretiva 2006/112/CE a sujeitos passivos não estabelecidos no Estado-Membro de reembolso, mas estabelecidos noutro Estado-Membro.**
- 2) **Esta interpretação não é posta em causa, numa situação como a do litígio no processo principal C-318/11, pela circunstância de o sujeito passivo dispor, no Estado-Membro do seu pedido de reembolso, de uma filial a 100%, quase exclusivamente destinada a fornecer-lhe diversos serviços relacionados com os ensaios técnicos realizados.**

Assinaturas