ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quarta Secção)

12 de Junho de 2008 *

No processo C-462/05,

que tem por objecto uma acção por incumprimento nos termos do artigo 226.º CE, entrada em 22 de Dezembro de 2005,

Comissão das Comunidades Europeias, representada por R. Lyal e M. Afonso, na qualidade de agentes, com domicílio escolhido no Luxemburgo,

demandante,

contra

República Portuguesa, representada por L. Fernandes, Â. Seiça Neves e R. Laires, na qualidade de agentes,

demandada,

* Língua do processo: português.

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quarta Secção),

composto por: K. Lenaerts, presidente de secção, R. Silva de Lapuerta (relatora), E. Juhász, J. Malenovský e T. von Danwitz, juízes,

advogado-geral: P. Mengozzi,
secretário: M. Ferreira, administradora principal,

vistos os autos e após a audiência de 13 de Março de 2008,

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

profere o presente

Acórdão

1 Na sua petição, a Comissão das Comunidades Europeias pede ao Tribunal de Justiça que declare que, ao manter em vigor disposições legislativas nos termos das quais é aplicada uma taxa reduzida de 5% do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») às portagens nas travessias rodoviárias do rio Tejo, em Lisboa, a República Portuguesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 12.º e 28.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), conforme alterada pela

Directiva 2001/4/CE do Conselho, de 19 de Janeiro de 2001 (JO L 22, p. 17, a seguir «Sexta Directiva»).

Quadro jurídico

Sexta Directiva

2 O décimo nono considerando da Sexta Directiva enuncia:

«Considerando que é indispensável prever um período de transição que permita uma adaptação progressiva das legislações nacionais em determinados domínios».

3 Nos termos do artigo 2.º, n.º 1, da Sexta Directiva, estão sujeitas ao IVA «[a]s entregas de bens e as prestações de serviços, efectuadas a título oneroso, no território do país, por um sujeito passivo agindo nessa qualidade».

4 Nos termos do artigo 4.º, n.ºs 1 e 5, da Sexta Directiva:

«1. Por 'sujeito passivo' entende-se qualquer pessoa que exerça, de modo independente, em qualquer lugar, uma das actividades económicas referidas no n.º 2, independentemente do fim ou do resultado dessa actividade.

[…]

5. Os Estados, as colectividades territoriais e outros organismos de direito público não serão considerados sujeitos passivos relativamente às actividades ou operações que exerçam na qualidade de autoridades públicas, mesmo quando em conexão com essas mesmas actividades ou operações cobrem direitos, taxas, quotizações ou remunerações.

Contudo, se exercerem tais actividades ou operações, devem ser considerados sujeitos passivos relativamente a tais actividades ou operações, desde que a não sujeição ao imposto possa conduzir a distorções de concorrência significativas.

As entidades acima referidas serão sempre consideradas sujeitos passivos, designadamente no que se refere às operações enumeradas no anexo D, desde que as mesmas não sejam insignificantes.

[…]»

5 No que se refere às taxas do IVA, o artigo 12.º, n.º 3, alínea a), primeiro a terceiro parágrafos, da Sexta Directiva dispõe:

«A taxa normal do imposto sobre o valor acrescentado é fixada por cada Estado-Membro numa percentagem da base de tributação que é idêntica para a entrega de bens e a prestação de serviços. A partir de 1 de Janeiro de 2001 e até 31 de Dezembro de 2005, essa percentagem não pode ser inferior a 15%.

Sob proposta da Comissão e após consulta ao Parlamento Europeu e ao Comité Económico e Social, o Conselho decide, por unanimidade, do nível da taxa normal aplicável após 31 de Dezembro de 2005.

Os Estados-Membros podem igualmente aplicar uma ou duas taxas reduzidas. Essas taxas serão fixadas sob a forma de uma percentagem da matéria colectável que não pode ser inferior a 5% e serão aplicáveis apenas ao fornecimento de bens e à prestação de serviços das categorias referidas no anexo H.»

6 Os serviços que consistem em colocar à disposição dos utentes uma infra-estrutura rodoviária, mediante o pagamento de portagem, não estão incluídos na lista do anexo D da Sexta Directiva nem na do anexo H da mesma.

7 O artigo 28.º, n.º 2, da Sexta Directiva tem a seguinte redacção:

«Sem prejuízo do disposto no n.º 3 do artigo 12.º, durante o período de transição referido no n.º 1, continuam a aplicar-se as seguintes disposições:

[…]

d) Os Estados-Membros que, em 1 de Janeiro de 1991, aplicavam uma taxa reduzida aos serviços de restauração, ao vestuário e calçado de criança ou à habitação poderão continuar a aplicar essa taxa àqueles bens e serviços;

e) Os Estados-Membros que, em 1 de Janeiro de 1991, aplicavam uma taxa reduzida a bens e serviços não contemplados no anexo H poderão aplicar a taxa reduzida,

ou uma ou duas das taxas reduzidas previstas no n.º 3 do artigo 12.º, a esses bens e serviços, desde que a taxa não seja inferior a 12%.»

Direito nacional

8 O Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (a seguir «CIVA») prevê no artigo 18.º, n.º 1, alínea a), que as importações, transmissões de bens e prestações de serviços constantes da lista I anexa ao CIVA estão sujeitas a uma taxa reduzida do IVA que é de 5%. O ponto 2.19 desta lista menciona as «[p]ortagens nas travessias rodoviárias do rio Tejo, em Lisboa».

9 No que se refere à taxa do IVA aplicável a este tipo de portagens, verificou-se em Portugal a seguinte evolução legislativa:

— em 1 de Janeiro de 1991, estava em vigor uma taxa reduzida do IVA de 8%, a qual era também aplicada às portagens cobradas nas auto-estradas;

— a partir de 24 de Março de 1992 e até 31 de Dezembro de 1994, esteve em vigor a taxa normal do IVA, nos termos da Lei n.º 2/92, de 9 de Março;

— desde 1 de Janeiro de 1995, está em vigor, para as portagens nas travessias rodoviárias do rio Tejo, em Lisboa, em aplicação do disposto no Decreto-Lei n.º 39-B/94, de 27 de Dezembro, uma taxa reduzida do IVA de 5%, aplicando-se a taxa normal às restantes portagens.

Factos na origem do litígio e procedimento pré-contencioso

Antecedentes do presente litígio

10 A aplicação pela República Portuguesa de uma taxa de IVA de 5% às portagens relativas à travessia rodoviária do Tejo em Lisboa deu origem a um primeiro processo por incumprimento intentado pela Comissão em Abril de 1996. Esse processo deu origem ao acórdão de 8 de Março de 2001, Comissão/Portugal (C-276/98, Colect., p. I-1699).

11 O processo que deu origem ao referido acórdão tinha por objecto os serviços relativos à travessia do Tejo através de pontes com portagens e operações relativas a certos bens. A Comissão alegava que, ao aplicar a esses serviços e a essas operações uma taxa de IVA de 5%, a República Portuguesa não tinha cumprido as obrigações que lhe incumbiam por força dos artigos 12.º e 28.º, n.º 2, da Sexta Directiva.

12 No acórdão Comissão/Portugal, já referido, o Tribunal julgou procedente a acção da Comissão na parte relativa aos bens, mas julgou-a improcedente na parte relativa às portagens. O referido acórdão está fundamentado do seguinte modo:

«22 A Comissão acusa a República Portuguesa de violar os artigos 12.º, n.º 3, e 28.º, n.º 2, da Sexta Directiva, ao aplicar às portagens cobradas pela travessia do Tejo, em Lisboa, uma taxa reduzida de 5%, em vez da taxa normal que, em Portugal, é de 17%.

23 Ora, há que sublinhar que a Comissão não forneceu ao Tribunal de Justiça os elementos que lhe permitem determinar se o alegado incumprimento existe. Com efeito, deve observar-se que está provado que a prestação de serviços em causa estava sujeita a IVA.

24 Recorde-se, a este propósito, que, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, da Sexta Directiva, apenas estão sujeitas a IVA as prestações de serviços efectuadas por um sujeito passivo agindo nessa qualidade.

25 Segundo o artigo 4.º, n.º 5, da mesma directiva, os organismos de direito público não são considerados sujeitos passivos em relação às actividades ou operações que executam enquanto autoridades públicas, mesmo que actuem a título oneroso. Como o Tribunal já várias vezes recordou, a análise deste texto, à luz dos objectivos da referida directiva, põe em evidência o facto de que devem ser preenchidas cumulativamente duas condições para que a regra da não sujeição seja aplicada, ou seja, o exercício de actividades por um organismo público e o exercício de actividades efectuadas na qualidade de autoridade pública (v., nomeadamente, acórdãos de 12 de Setembro de 2000, Comissão/Grécia, C-260/98, Colect., p. I-6537, n.º 34; Comissão/França, C-276/97, Colect., p. I-6251, n.º 39; Comissão/Irlanda, C-358/97, Colect., p. I-6301, n.º 37; Comissão/Reino Unido, C-359/97, Colect., p. I-6355, n.º 49, e Comissão/Países Baixos, C-408/97, Colect., p. I-6417, n.º 34).

26 Ora, a Comissão não contestou, como o Governo português afirmou na audiência, ser um organismo de direito público que, agindo na qualidade de autoridade pública, põe à disposição dos utentes a utilização, sujeita a portagem, da ponte sobre o Tejo, em Lisboa.

27 Deve, pois, concluir-se que, uma vez que as condições previstas no artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva estão preenchidas no caso presente, as prestações de serviços fornecidas pelo organismo de direito público não são tributáveis. Neste quadro, a Comissão não tem razão ao afirmar que esta disposição oferece apenas a faculdade de derrogar o princípio geral da tributação enunciado no artigo 2.º, n.º 1, da Sexta Directiva. Com efeito, resulta claramente da redacção do artigo 4.º, n.º 5, da Sexta Directiva que os Estados-Membros não

podem considerar organismos de direito público sujeitos passivos relativamente a uma actividade cumprida na qualidade de autoridade pública que não conste, como no caso presente, do anexo D da Sexta Directiva e que não preencha os requisitos fixados no artigo 4.º, n.º 5, segundo parágrafo. Consequentemente, não podem, por força do artigo 2.º, n.º 1, da Sexta Directiva, tributar as operações realizadas pelos referidos organismos (v., neste sentido, acórdão de 17 de Outubro de 1989, Comune di Carpaneto Piacentino e o., 231/87 e 129/88, Colect., p. 3233, n.º 33).

28 É certo que, caso a não sujeição a IVA da actividade em causa desse origem a distorções da concorrência de certa importância na acepção do artigo 4.º, n.º 5, segundo parágrafo, da Sexta Directiva, a utilização da ponte mediante pagamento de uma portagem seria tributável em virtude desta mesma disposição. Todavia, há que concluir que a Comissão não invocou, em nenhum momento da fase pré-contenciosa do processo, a existência dessas distorções.

29 A República Portuguesa, ao instituir ou manter em vigor a taxa reduzida do IVA sobre as portagens cobradas pela travessia da ponte sobre o Tejo, não violou, portanto, contrariamente à acusação da Comissão, os artigos 12.º, n.º 3, e 28.º, n.º 2, da Sexta Directiva. No quadro da presente acção, não é necessário responder à questão de saber se o referido Estado-Membro violou outras disposições da mesma directiva. Com efeito, na fase pré-contenciosa do processo, a Comissão não fez qualquer acusação baseada na violação de disposições diferentes dos artigos 12.º, n.º 3, e 28.º, n.º 2, da Sexta Directiva, pelo que essa eventual violação não constitui objecto do litígio.

30 Consequentemente, a acção da Comissão deve ser julgada improcedente na parte que tem por objecto as portagens cobradas pela travessia da ponte sobre o Tejo, em Lisboa.»

Fase pré-contenciosa do presente processo por incumprimento

13 Após a prolação do acórdão Comissão/Portugal, já referido, a Comissão decidiu iniciar um novo processo por incumprimento. A notificação para cumprir de 19 de Dezembro de 2003 mencionava duas acusações contra a República Portuguesa:

— a título principal, o incumprimento censurado resultava da eventual incompatibilidade do CIVA com o artigo 4.º, n.º 5, da Sexta Directiva, visto que os serviços em causa, por serem fornecidos por uma entidade que não é um sujeito passivo do IVA, não deveriam estar sujeitos a este imposto;

— a título subsidiário, caso as autoridades portuguesas considerassem os serviços em causa tributáveis, o referido incumprimento seria constituído pela eventual incompatibilidade do CIVA com os artigos 12.º e 28.º da mesma directiva, uma vez que deveria ser aplicada ao presente caso a taxa normal do IVA e não uma taxa reduzida.

14 À luz da resposta das autoridades portuguesas à referida notificação para cumprir, a Comissão, em 9 de Julho de 2004, enviou um parecer fundamentado à República Portuguesa no qual reiterava a sua argumentação principal e subsidiária e a convidava a adoptar as medidas necessárias para cumprir as suas obrigações resultantes desse parecer no prazo de dois meses a contar da recepção deste. Não tendo este Estado-Membro adoptado no prazo fixado as medidas destinadas a alterar a sua legislação, a Comissão decidiu intentar a presente acção por incumprimento.

15 Em apoio da sua acção, a Comissão invoca apenas a segunda das acusações mencionadas no n.º 13 do presente acórdão, a saber, a acusação de que não é a taxa normal de IVA que é aplicada às portagens cobradas pela travessia rodoviária do Tejo em Lisboa, mas a taxa de 5%.

Quanto à acção

16 Por requerimento separado, a República Portuguesa suscitou uma excepção de inadmissibilidade nos termos do artigo 91.º, n.º 1, do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça. Este último, por decisão de 16 de Janeiro de 2007, decidiu reservar para final a apreciação desta excepção, conhecendo da mesma juntamente com o mérito da causa.

Quanto à excepção de inadmissibilidade

Argumentação das partes

17 A República Portuguesa suscita uma excepção de inadmissibilidade da acção decorrente da força de caso julgado. Em sua opinião, no seu acórdão Comissão/Portugal, já referido, o Tribunal de Justiça já apreciou o mesmo pedido agora constante da presente acção. Não se tendo alterado as circunstâncias de facto, nem o direito interno ou comunitário aplicado, a constatação efectuada pelo Tribunal de Justiça no n.º 29 do referido acórdão, relativo à inexistência de violação dos artigos 12.º, n.º 3, e 28.º, n.º 2, da Sexta Directiva, tem força de caso julgado, devendo a acção ser julgada inadmissível.

18 O referido Estado-Membro salienta que, embora a notificação para cumprir e o parecer fundamentado relativos ao presente processo digam respeito a outros incumprimentos da Sexta Directiva pela legislação portuguesa, designadamente a violação do artigo 4.º, n.º 5, desta última, o objecto da acção acabou por se circunscrever aos artigos 12.º e 28.º da mesma directiva, que já foram invocados no processo que deu origem ao acórdão Comissão/Portugal, já referido.

19 A Comissão contesta a inadmissibilidade suscitada pela República Portuguesa relativamente à sua acção.

20 Por um lado, considera que a força de caso julgado abrange apenas os elementos de facto e de direito que foram efectiva ou necessariamente julgados no acórdão Comissão/Portugal, já referido, sem que se possa inferir da leitura dos n.os 23 a 28 deste uma declaração de compatibilidade da legislação portuguesa com os artigos 12.º e 28.º da Sexta Directiva. No referido acórdão, o Tribunal limitou-se a concluir que a Comissão não tinha feito prova da natureza privada da entidade que explora os serviços em causa.

21 Por outro lado, a Comissão considera evidente a existência de uma alteração das circunstâncias de facto que foram consideradas provadas em 2001, facto que impede o acórdão Comissão/Portugal, já referido, de adquirir força de caso julgado relativamente a uma nova acção entre as mesmas partes e que tenha a mesma causa de pedir que a acção que deu origem ao referido acórdão.

22 A este respeito, a Comissão sublinha o carácter ambíguo e manifestamente contraditório das diferentes tomadas de posição das autoridades portuguesas no que se refere ao estatuto jurídico da entidade responsável pela exploração das pontes com portagem sobre o Tejo em Lisboa. Embora, na audiência relativa ao processo que deu origem ao acórdão Comissão/Portugal, já referido, aquelas autoridades tenham defendido a natureza pública da empresa responsável pela exploração, pelo contrário, durante a fase pré-contenciosa do presente processo, invocaram a natureza de sociedade comercial de direito privado dessa empresa responsável pela exploração, especificando que a apreciação dada pelo Tribunal de Justiça no referido acórdão resultava de um mal entendido a propósito das declarações escritas e orais dos representantes da República Portuguesa.

Apreciação do Tribunal

23 Decorre de jurisprudência bem assente que a força de caso julgado abrange apenas os elementos de facto e de direito que foram efectiva ou necessariamente julgados pela decisão jurisdicional em causa (acórdão de 19 de Fevereiro de 1991, Itália/Comissão, C-281/89, Colect., p. I-347, n.º 14; despacho de 28 de Novembro de 1996, Lenz/Comissão, C-277/95 P, Colect., p. I-6109, n.º 50, e acórdão de 15 de Outubro de 2002, Limburgse Vinyl Maatschappij e o./Comissão, C-238/99 P, C-244/99 P, C-245/99 P, C-247/99 P, C-250/99 P a C-252/99 P e C-254/99 P, Colect., p. I-8375, n.º 44).

24 No presente caso, embora seja certo que o incumprimento alegado, como no processo que deu origem ao acórdão Comissão/Portugal, já referido, constitui uma infracção aos artigos 12.º e 28.º da Sexta Directiva, há no entanto que salientar que, nesse processo, seja na sua fase pré-contenciosa ou na fase escrita perante o Tribunal, a República Portuguesa não fez qualquer referência à natureza de concessionário do responsável pela exploração dos serviços em causa. A única referência relativa à natureza jurídica do responsável pela exploração foi feita na audiência, durante a qual o representante deste Estado-Membro evocou simplesmente a natureza de organismo de direito público que agia na qualidade de autoridade pública do referido responsável pela exploração (v., a este respeito, acórdão Comissão/Portugal, já referido, n.º 26).

25 No entanto, durante a fase pré-contenciosa relativa ao presente processo, a República Portuguesa admitiu pela primeira vez que o responsável pela exploração das pontes sobre o Tejo, em Lisboa, é a Lusoponte — Concessionária para a travessia do Tejo SA (a seguir «Lusoponte»), um consórcio de empresas ao qual, na sequência de um concurso público internacional, foi adjudicada uma concessão que expira em 24 de Março de 2030 e que abrange a concepção do projecto, a construção, o financiamento, a exploração e a manutenção da actual Ponte Vasco de Gama, bem como a exploração e a manutenção da ponte já existente, ou seja, a Ponte 25 de Abril.

26 Resulta de jurisprudência assente do Tribunal que, mesmo que, no âmbito de uma acção por incumprimento nos termos do artigo 226.º CE, caiba à Comissão demonstrar a existência do incumprimento por ela alegado, os Estados-Membros devem, no entanto, por força do artigo 10.º CE, facilitar à Comissão o cumprimento da sua missão, que consiste, designadamente, segundo o artigo 211.º CE, em velar

pela aplicação das disposições do Tratado CE bem como das medidas tomadas pelas instituições por força deste. Tratando-se de verificar a correcta aplicação, na prática, das disposições nacionais destinadas a assegurar a efectiva execução de uma directiva, a Comissão está largamente dependente dos elementos fornecidos pelo Estado-Membro em causa e, deste modo, este último não pode invocar a falta de natureza concreta dos elementos jurídicos e práticos nacionais aduzidos pela Comissão e, portanto, a inadmissibilidade da acção (v. acórdão Comissão/Países Baixos, já referido, n.os 15 a 17 e jurisprudência aí referida, assim como acórdão de 25 de Outubro de 2007, Comissão/Irlanda, C-248/05, Colect., p-I-9261, n.os 67 e 68 e jurisprudência aí referida).

27 Observe-se que a nova indicação da República Portuguesa relativa à natureza jurídica do responsável pela exploração dos serviços em causa constitui uma alteração fundamental da premissa factual em relação à qual, no acórdão Comissão/Portugal, já referido, o Tribunal concluiu pela aplicabilidade do artigo 4.º, n.º 5, da Sexta Directiva e pela consequente improcedência da acusação de incumprimento dos artigos 12.º e 28.º da directiva no que diz respeito às portagens cobradas pela travessia rodoviária do Tejo em Lisboa. Nestas condições, a força de caso julgado não pode ser validamente invocada pela República Portuguesa, uma vez que o objecto do presente litígio e o do processo na origem do acórdão Comissão/Portugal, já referido, são diferentes, e isto precisamente devido a indicações fornecidas por este Estado-Membro à Comissão no âmbito do presente litígio.

28 Daqui resulta que a excepção de inadmissibilidade invocada pela República Portuguesa contra a acção da Comissão deve ser julgada improcedente.

Quanto ao mérito

29 Há que salientar, a título preliminar, que um eventual incumprimento baseado numa aplicação errónea das taxas exigíveis nos termos dos artigos 12.º e 28.º da Sexta Directiva pressupõe a inaplicabilidade ao presente caso do artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva, ou, se for caso disso, a aplicabilidade desta disposição em conjugação com o segundo parágrafo do mesmo número.

30 Com efeito, se o artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva fosse aplicável, as entregas de bens e as prestações de serviços efectuadas a título oneroso no território do país não poderiam ser tributadas na medida em que fossem efectuadas por uma entidade não sujeita ao IVA. Só nos casos em que a não sujeição prevista no referido primeiro parágrafo conduzisse a distorções de concorrência significativas é que o segundo parágrafo do mesmo n.º 5 exigiria que os serviços em causa fossem sujeitos ao IVA.

Quanto à aplicabilidade do artigo 4.º, n.º 5, primeiro e segundo parágrafos, da Sexta Directiva

— Argumentação das partes relativa ao referido primeiro parágrafo

31 A Comissão sustenta que o artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva não é aplicável ao presente caso. As autoridades portuguesas confirmaram, nas respostas que enviaram à Comissão na fase pré-contenciosa, a natureza de operador de direito privado, concessionário de obra pública, da Lusoponte, concessionária da exploração das pontes sobre o Tejo em Lisboa e da cobrança das portagens pela travessia das mesmas a partir de 1 de Janeiro 1996 no que se refere à Ponte 25 de Abril e a partir de 29 de Março de 1998 relativamente à Ponte Vasco da Gama. Por conseguinte, a primeira das duas condições cumulativas exigidas pela jurisprudência do Tribunal de Justiça para a aplicabilidade da referida disposição, ou seja, a natureza de organismo público da entidade responsável pela exploração, não está preenchida.

32 A República Portuguesa admite que o responsável pela exploração das referidas pontes com portagens é um consórcio constituído por empresas portuguesas, por uma empresa inglesa e por uma empresa francesa. No entanto, este consórcio é um organismo de direito público, atendendo ao seu objecto e ao objectivo da exploração que lhe está confiada, ao facto de ter sido dotado de poderes de autoridade pública e de estar sujeito ao direito administrativo.

33 A República Portuguesa considera que a jurisprudência do Tribunal de Justiça relativa ao artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva não permite saber se a não sujeição ao IVA das entidades às quais esta disposição se aplica abrange unicamente os «organismos públicos», ou seja, os que constituem entidades organicamente integradas na Administração, ou se, pelo contrário, os «organismos de direito público» também estão incluídos na previsão de tal disposição. Este Estado-Membro conclui que tanto o teor da referida disposição como o princípio da neutralidade do IVA exigem que os «organismos de direito público» como a Lusoponte sejam incluídos no regime de não sujeição.

— Apreciação do Tribunal

34 Saliente-se desde já que o Tribunal já declarou que a colocação à disposição de uma infra-estrutura rodoviária mediante o pagamento de uma portagem constitui uma prestação de serviços efectuada a título oneroso na acepção do artigo 2.º, n.º 1, da Sexta Directiva (acórdãos, já referidos, Comissão/França, n.º 36; de 12 de Setembro de 2000, Comissão/Irlanda, n.º 34; Comissão/Reino Unido, n.º 46; Comissão/Países Baixos, n.º 30; Comissão/Grécia, n.º 31, e de 18 de Janeiro de 2001, Comissão/Espanha, C-83/99, Colect., p. I-445, n.º 11).

35 De igual modo, como o Tribunal já sublinhou repetidas vezes, a análise do artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva à luz dos objectivos desta última demonstra que os dois requisitos têm de estar preenchidos cumulativamente para que a regra da não sujeição se aplique, a saber, o exercício de actividades por um organismo de direito público e o exercício de actividades desempenhadas na qualidade de autoridade pública (acórdãos de 26 de Março de 1987, Comissão/Países Baixos, 235/85, Colect., p. 1471, n.º 21; Comune di Carpaneto Piacentino e o., já referido, n.º 12, e de 25 de Julho de 1991, Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, Colect., p. I-4247, n.º 18. V. igualmente acórdãos, já referidos, Comissão/França, n.º 39; de 12 de Setembro de 2000, Comissão/Irlanda, n.º 37; Comissão/Reino Unido, n.º 49; de 12 de Setembro de 2000, Comissão/Países Baixos, n.º 34; Comissão/Grécia, n.º 34; Comissão/Espanha, n.º 11, e de 13 de Dezembro de 2007, Götz, C-408/06, Colect., p. I-11295, n.º 40).

36 No presente litígio, a República Portuguesa desenvolve uma argumentação detalhada para sustentar que a Lusoponte é um organismo de direito público, sendo no entanto tal argumentação desprovida de qualquer análise da estrutura, corporativa ou institucional, desta entidade. Apenas o objecto ou o objectivo desta permite que seja qualificada como organismo de direito público. A dependência directa ou indirecta desta entidade relativamente à Administração Pública, ou mesmo a sua integração nesta última são, a este respeito, irrelevantes.

37 A tese da República Portuguesa não pode ser acolhida.

38 Relativamente ao primeiro requisito enunciado no artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva, a saber, o relativo à natureza de organismo de direito público do operador, o Tribunal declarou que uma actividade exercida por um particular não está isenta de IVA pelo simples facto de essa actividade consistir na prática de actos que consubstanciam prerrogativas da autoridade pública (acórdãos, já referidos, de 26 de Março de 1987, Comissão/Países Baixos, n.º 21, e Ayuntamiento de Sevilla, n.º 19).

39 Com efeito, quando uma actividade que consiste em praticar actos abrangidos por prerrogativas de autoridade pública é confiada a um terceiro independente ou é exercida por entidades não integradas na organização da Administração Pública, sob a forma de uma actividade económica independente, a exclusão prevista no artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva não é aplicável (v., neste sentido, acórdãos, já referidos, de 26 de Março de 1987, Comissão/Países Baixos, n.º 22, e Ayuntamiento de Sevilla, n.º 20).

40 No presente caso, é facto assente que a Lusoponte é um terceiro que não está integrado na Administração Pública e que não tem qualquer relação de dependência com esta. Mais concretamente, como foi dito no n.º 25 do presente acórdão, trata-se de um consórcio constituído sob a forma de uma sociedade anónima detida por empresas portuguesas, bem como por uma empresa francesa e uma empresa do Reino Unido, passando este consórcio a ser titular, na sequência de um concurso público, de uma concessão adjudicada pela Administração portuguesa.

41 Nestas condições, deve concluir-se que a Lusoponte não pode ser considerada um «organismo de direito público» na acepção do artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva. Por conseguinte, esta disposição não é aplicável ao presente litígio.

42 Uma vez que o artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva não é aplicável ao presente caso, sucede o mesmo com o segundo parágrafo do referido n.º 5, na medida em que esta disposição só se aplica às entidades visadas no primeiro parágrafo.

Quanto ao incumprimento dos artigos 12.º, n.º 3, alínea a), e 28.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva

— Argumentação das partes

43 A Comissão considera que a legislação portuguesa viola o artigo 12.º, n.º 3, alínea a), da Sexta Directiva na medida em que, não estando os serviços em causa incluídos entre os enumerados no anexo H da Sexta Directiva, a taxa reduzida do IVA não é aplicável.

44 Relativamente ao artigo 28.º, n.º 2, alínea e), da referida directiva, a Comissão considera que esta disposição também não autoriza a aplicação da taxa reduzida que decorre do CIVA. Mesmo que em 1 de Janeiro de 1991 fosse aplicada uma taxa reduzida, depois de os serviços em causa terem sido tributados à taxa normal, ou seja, no caso em discussão, entre 24 de Março de 1992 e 31 de Dezembro de 1994, não pode ser reintroduzida uma taxa reduzida. Esta abordagem baseia-se no objectivo que consiste em reforçar a aproximação dos níveis das taxas do IVA, como se precisa no segundo considerando da Directiva 92/77/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, que completa o sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado e

que altera a Directiva 77/388 (JO L 316, p. 1), assim como na natureza derrogatória e transitória da referida disposição, que impõem uma interpretação estrita desta.

45 Seja como for, mesmo na eventualidade de o Tribunal não subscrever tal interpretação estrita, a Comissão salienta que há que constatar que a legislação portuguesa, ao prever uma taxa inferior a 12% para as portagens cobradas pela travessia rodoviária do Tejo em Lisboa, viola o artigo 28.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva.

46 A República Portuguesa alega que a taxa aplicada ao presente caso se baseia no artigo 28.º, n.º 2, alínea e), da referida directiva, na medida em que, contrariamente ao que está previsto no mesmo parágrafo, alínea d), a única condição explicitamente prevista na primeira destas duas disposições é a de que deve ser aplicada uma taxa reduzida aos serviços em causa à data de 1 de Janeiro de 1991.

47 A República Portuguesa conclui que, no acórdão que vier a proferir, o Tribunal não pode ir mais além do que declarar a alegada inaplicabilidade da referida taxa de 5% e fixar uma taxa que deveria ser aplicada em alternativa à taxa prevista no CIVA. Seja como for, segundo o referido Estado-Membro, no caso de o Tribunal de Justiça declarar a existência de um incumprimento dos artigos 12.º e 28.º da Sexta Directiva, sempre subsistiriam razões para poder ser aplicada uma taxa intermédia de 12%, em vez da taxa normal de 21%.

— Apreciação do Tribunal

48 A aplicação do regime transitório tal como previsto no artigo 28.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva defronta-se, no presente caso, com um duplo obstáculo jurídico.

49 1 de Janeiro de 1991Por um lado, resulta da redacção da referida disposição que a taxa reduzida susceptível de ser aplicada não pode ser inferior a 12%. No presente caso, embora seja facto assente que a República Portuguesa aplicava em uma taxa reduzida às portagens cobradas pela travessia rodoviária do Tejo em Lisboa, não é menos verdade que esta taxa, desde essa data até hoje, foi sempre inferior a 12%.

50 Por outro lado, como salientado pela Comissão, tendo sido aplicada a taxa normal do IVA aos serviços em causa entre 24 de Março de 1992 e 31 de Dezembro de 1994, a República Portuguesa não pode reintroduzir uma taxa reduzida.

51 Com efeito, importa recordar que o regime comunitário do IVA é o resultado de uma harmonização progressiva das legislações nacionais no âmbito dos artigos 93.º CE e 94.º CE. Como declarado várias vezes pelo Tribunal de Justiça, esta harmonização, tal como realizada pelas sucessivas directivas, nomeadamente, pela Sexta Directiva, por enquanto, é apenas parcial (acórdão de 5 de Dezembro de 1989, ORO Amsterdam Beheer e Concerto, C-165/88, Colect., p. 4081, n.º 21, e de 7 de Dezembro de 2006, Eurodental, C-240/05, Colect., p. I-11479, n.º 50).

52 Assim, esta harmonização pretendida ainda não é uma realidade, na medida em que a Sexta Directiva autorizou os Estados-Membros, nos termos do seu artigo 28.º, a manterem ou a adoptarem determinadas disposições que, sem a referida autorização, seriam incompatíveis com esta directiva (v., neste sentido, acórdão de 13 de Julho de 2000, Idéal tourisme, C-36/99, Colect., p. I-6049, n.º 38, e Eurodental, já referido, n.º 51).

53 No entanto, como indicado pela epígrafe do título XVI da Sexta Directiva e pelo décimo nono considerando desta, o referido artigo 28.º tem por objectivo permitir, durante um período transitório, uma adaptação progressiva das legislações nacionais em domínios determinados.

54 Assim, relativamente a um regime derrogatório e transitório, o artigo 28.º da Sexta Directiva deve ser objecto de uma interpretação estrita (v., neste sentido, acórdãos de 7 de Março de 2002, Comissão/Finlândia, C-169/00, Colect., p. I-2433, n.º 34, e Eurodental, já referido, n.º 54) e conforme com o seu objectivo.

55 No presente caso, uma vez que é facto assente que a taxa normal do IVA foi aplicada aos serviços em causa entre 24 de Março de 1992 e 31 de Dezembro de 1994, a República Portuguesa não pode ser autorizada a reintroduzir uma taxa reduzida relativamente aos referidos serviços (v., neste sentido, acórdãos de 17 de Outubro de 1991, Comissão/Espanha, C-35/90, Colect., p. I-5073, n.º 7; de 27 de Outubro de 1992, Comissão/Alemanha, C-74/91, Colect., p. I-5437, n.º 15; de 16 de Setembro de 1999, Comissão/Espanha, C-414/97, Colect., p. I-5585, n.º 29, e Eurodental, já referido, n.º 55).

56 Com efeito, tendo a República Portuguesa dado cumprimento, no que respeita aos serviços em causa, às disposições da Sexta Directiva, não pode exonerar-se das suas obrigações baseando-se no artigo 28.º, n.º 2, alínea e), desta, na medida em que esta disposição tem precisamente um objectivo contrário, isto é, a adaptação progressiva das disposições nacionais às da Sexta Directiva.

57 A diferença, invocada pela República Portuguesa, entre a redacção do artigo 28.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva e a do mesmo n.º 2, alínea d), não pode justificar uma solução diferente daquela que resulta dos dois números anteriores, uma vez que o objectivo da adaptação progressiva é comum a estas disposições transitórias.

58 Dado que não estão preenchidos no presente caso os requisitos de aplicação do artigo 28.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva, deveria ter sido aplicada a taxa normal do IVA às portagens nas travessias rodoviárias do rio Tejo, em Lisboa.

59 Atentas as considerações que precedem, há que declarar que, ao manter em vigor uma taxa reduzida de 5% do IVA aplicável às portagens cobradas pela travessia rodoviária do Tejo em Lisboa, a República Portuguesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 12.º e 28.º da Sexta Directiva.

Quanto às despesas

60 Por força do disposto no artigo 69,º, n.º 2, do Regulamento de Processo, a parte vencida é condenada nas despesas se a parte vencedora o tiver requerido. Tendo a Comissão pedido a condenação da República Portuguesa e tendo esta sido vencida, há que condená-la nas despesas.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Quarta Secção) decide:

1) **Ao manter em vigor uma taxa reduzida de 5% do imposto sobre o valor acrescentado aplicável às portagens cobradas pela travessia rodoviária do Tejo em Lisboa, a República Portuguesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do disposto nos artigos 12.º e 28.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, conforme alterada pela Directiva 2001/4/CE do Conselho, de 19 de Janeiro de 2001.**

2) **A República Portuguesa é condenada nas despesas.**

Assinaturas