ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção)

25 de Outubro de 2007 *

No processo C-174/06,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pela Corte suprema di cassazione (Itália), por decisão de 13 de Janeiro de 2006, entrado no Tribunal de Justiça em 3 de Abril de 2006, no processo

Ministero delle Finanze — Ufficio IVA di Milano

contra

CO.GE.P. Srl,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção),

composto por: C. W. A. Timmermans, presidente de secção, K. Schiemann, J. Makarczyk (relator), J.-C. Bonichot e C. Toader, juízes,

* Língua do processo: italiano.

advogado-geral: D. Ruiz-Jarabo Colomer,
secretário: R. Grass,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

— em representação da República Italiana, por S. Fiorentino, na qualidade de agente,

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por A. Aresu e M. Afonso, na qualidade de agentes,

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

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação do artigo 13.°, B, alínea b), 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 Esta questão foi suscitada num litígio que opõe o Ministero delle Finanze — Ufficio IVA di Milano (a seguir «Ufficio») à sociedade de responsabilidade limitada CO.GE. P., que exerce uma actividade de preparação e de mistura de derivados do petróleo (a seguir «CO.GE.P.»), a respeito da regularidade fiscal em matéria de imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») das facturas que lhe foram emitidas pelo Consorzio Autonomo del Porto di Genova (a seguir «consórcio») pela concessão de áreas do domínio público marítimo destinadas à armazenagem, à elaboração e à manutenção de óleos minerais.

Quadro jurídico

A regulamentação comunitária

3 Nos termos do seu décimo primeiro considerando, a Sexta Directiva visa, nomeadamente, estabelecer uma lista comum de isenções do IVA, a fim de que os recursos próprios sejam cobrados de modo uniforme em todos os Estados-Membros.

4 O artigo 2.º, n.º 1, da Sexta Directiva sujeita a IVA «as entregas de bens e as prestações de serviços, efectuadas a título oneroso, no território do país, por um sujeito passivo agindo nessa qualidade».

5 O artigo 4.º, n.ºs 1, 2 e 5, da referida directiva prevê:

«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.

2. As actividades económicas referidas no n.º 1 são todas as actividades de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas. A exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com carácter de permanência é igualmente considerada uma actividade económica.

[...]

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.

Os Estados-Membros podem considerar as actividades das entidades atrás referidas, que estão isentas por força dos artigos 13.º ou 28.º, como actividades realizadas na qualidade de autoridades públicas.»

6 O artigo 13.º, B, alínea b), da Sexta Directiva, que figura no seu título X, intitulado «Isenções», dispõe:

«Sem prejuízo de outras disposições comunitárias, os Estados-Membros isentarão, nas condições por eles fixadas com o fim de assegurar a aplicação correcta e simples das isenções a seguir enunciadas e de evitar qualquer possível fraude, evasão e abuso:

[...]

b) A locação de bens imóveis, com excepção:

1. Das operações de alojamento, tal como são definidas na legislação dos Estados-Membros, realizadas no âmbito do sector hoteleiro ou de sectores com funções análogas, incluindo as locações de campos de férias ou de terrenos para campismo;

2. Da locação de áreas destinadas ao estacionamento de veículos;

3. Da locação de equipamento [e] maquinaria de instalação fixa;

4. Da locação de cofres-fortes.

Os Estados-Membros podem prever outras excepções ao âmbito de aplicação desta isenção».

A legislação nacional

7 O artigo 1.º do Decreto n.º 633 do Presidente da República, de 26 de Outubro de 1972, que institui e regula o imposto sobre o valor acrescentado, dispõe o seguinte:

«O imposto sobre o valor acrescentado aplica-se às entregas de bens e às prestações de serviços efectuadas no território do Estado no âmbito da exploração de uma empresa ou do exercício de uma arte ou de uma profissão e às importações, seja qual for a pessoa que as efectua».

8 Nos termos do artigo 10.º, n.º 8, do referido decreto, como alterado pelo artigo 35.º bis do Decreto Legislativo n.º 69, de 2 de Março de 1989, que passou, após alteração, à Lei n.º 154, de 27 de Abril de 1989, estão isentos de imposto as locações não financeiras e os arrendamentos, respectivas cessões, resoluções e extensões, de terrenos e explorações agrícolas, de áreas que não sejam destinadas ao estacionamento de veículos, [...] de edifícios, incluindo as suas dependências, as

existências, e, em geral, os bens móveis adstritos de modo permanente aos edifícios arrendados, excluindo os instrumentos que, pelas suas características, não podem ter um uso diferente sem serem radicalmente transformados e os bens destinados a habitação civil arrendados por empresas que os construíram para venda.

9 O artigo 36.º do Código da Navegação italiano, aprovado pelo Decreto real n.º 327 (Codice della navigazione approvato con Regio decreto n.º 327), de 30 de Março de 1942 (*Gazzetta ufficiale* n.º 93, de 18 de Abril de 1942, edição especial), prevê que a Administração Marítima, de acordo com as exigências da utilização pública, pode conceder a ocupação e o uso, incluindo o uso exclusivo, de bens do domínio público e de zonas do mar territorial por tempo determinado.

O litígio no processo principal e a questão prejudicial

10 Tendo qualificado a concessão de áreas do domínio marítimo como operações não sujeitas ao IVA, o consórcio emitiu à CO.GE.P. facturas sem aplicação do IVA. Pelo contrário, a Administração Fiscal notificou esta última das liquidações rectificativas de IVA relativamente aos anos de 1991 a 1993.

11 Por recurso interposto em 30 de Maio de 1996 para a Commissione tributaria di primo grado di Milano (jurisdição fiscal de primeira instância de Milão), a CO.GE.P. impugnou as liquidações referidas, contestando a sujeição ao IVA dos serviços prestados pelo consórcio, por, nomeadamente, não estarem reunidos os requisitos de aplicação do IVA.

12 Este órgão jurisdicional julgou procedente o referido recurso por sentença de 19 de Novembro de 1996.

13 Em 2 de Fevereiro de 1998, o Ufficio interpôs recurso desta sentença, alegando que as operações realizadas estavam sujeitas ao IVA, uma vez que se tratava de prestações de serviços realizadas no exercício de uma actividade económica.

14 Por acórdão de 20 de Setembro e 20 de Outubro de 1999, a Commissione tributaria regionale della Lombardia (jurisdição fiscal regional) negou provimento ao seu recurso, acolhendo a tese da CO.GE.P. segundo a qual as concessões de bens do domínio público, diversamente das locações de imóveis propriamente ditas, não podem ser consideradas cessões de bens ou prestações de serviços na acepção da legislação em matéria de IVA e, por conseguinte, não podem ser sujeitas ao IVA.

15 Por petição apresentada em 13 de Março de 2000, o Ufficio interpôs recurso de cassação para o órgão jurisdicional de reenvio.

16 Perante este último, o Ufficio sustentou que o consórcio é indiscutivelmente uma entidade pública económica.

17 O Ufficio alegou também que o acto de concessão, apesar de implicar um poder discricionário cuja natureza é regulada pelo direito público, é porém realizado no exercício de actividades económicas e comerciais, com o objectivo de obter um rendimento constituído por taxas que se destinam ao exercício da actividade económica da entidade pública. Por outro lado, a concessão de um depósito costeiro

para a armazenagem de óleos minerais, como ocorre no processo principal, não corresponde a objectivos de interesse geral ou de utilidade pública, mas a objectivos puramente económicos.

18 O órgão jurisdicional de reenvio observa a este respeito que, segundo a Administração Fiscal italiana, quando a concessão, como sucede no processo principal, é efectuada por uma entidade portuária e não pela autoridade marítima, os actos de concessão devem considerar-se realizados no exercício de actividades económicas e comerciais em razão da natureza industrial e comercial da referida entidade.

19 O juiz de reenvio precisa, a este propósito, alguns elementos do direito nacional.

20 Assim, salienta que, apesar de a relação entre o concedente e o concessionário constituir um acto administrativo unilateral e discricionário, pressupõe, inevitavelmente, uma manifestação de vontade do interessado, destinada a obter a concessão. As relações entre a entidade concedente e o concessionário são reguladas por uma convenção bilateral.

21 O órgão jurisdicional de reenvio exclui, além disso, que, no estado actual do direito nacional, as concessões de bens do domínio portuário possam ser consideradas «serviços portuários».

22 Finalmente, decorre da decisão de reenvio que, segundo a jurisprudência da Corte suprema di cassazione (acórdãos de 26 de Maio de 1992, n.º 6281, e de 25 de Julho de 2001, n.º 10097), apesar da sua natureza administrativa, os actos de concessão de bens do Estado, quando emanam de entidades públicas portuárias, não são equiparáveis ao modelo de concessão de direito público de uso exclusivo desses bens. Com efeito, uma vez que os referidos actos se inscrevem na actividade

económica exercida pelas referidas entidades, são expressamente equiparados aos contratos de locação de bens imóveis, não obstante o seu regime jurídico distinto. Por conseguinte, as concessões de bens do domínio público devem ser consideradas operações sujeitas a IVA.

23 Nestas condições, a Corte suprema di cassazione decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«A concessão, a pedido do interessado, do direito do uso, mesmo exclusivo, de um bem público, sem a prestação de serviços de carácter predominante em relação à autorização do uso do bem, por um período determinado e mediante o pagamento de uma contrapartida bastante inferior ao valor do bem, por acto administrativo de uma entidade pública que exerce uma actividade económica, como acontece com a concessão de bens do domínio público regulamentada pelo direito nacional, em vez da celebração de um contrato, constitui uma situação de locação de bens imóveis isenta de IVA na acepção do artigo 13.º, B, alínea b), da Sexta Directiva?»

Quanto à questão prejudicial

24 A título liminar, importa salientar que resulta da decisão de reenvio que o consórcio é uma entidade pública de carácter económico que actua, no que respeita à gestão dos bens do domínio público que lhe são confiados, não em nome e por conta do Estado, que continua a ser o proprietário destes bens, mas em seu próprio nome, na medida em que é ela que administra os referidos bens, tomando, nomeadamente, decisões autónomas.

25 Assim, não estão preenchidas, relativamente ao consórcio, as duas condições cumulativas necessárias para que a regra da não sujeição que figura no artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva seja aplicada, a saber, o exercício de actividades por um organismo público e o exercício de actividades efectuadas na qualidade de autoridade pública (v., neste sentido, acórdão de 14 de Dezembro de 2000, Fazenda Pública, C-446/98, Colect., p. I-11435, n.º 15).

26 Quanto à questão de saber se a relação jurídica em causa no processo principal se insere na noção de «locação de bens imóveis», na acepção do artigo 13.º, B, alínea b), da Sexta Directiva, há, em primeiro lugar, que recordar que, segundo jurisprudência assente, as isenções previstas no artigo 13.º da Sexta Directiva constituem conceitos autónomos de direito comunitário, devendo, portanto, ser objecto de uma definição comunitária (v. acórdãos de 12 de Junho de 2003, Sinclair Collis, C-275/01, Colect., p. I-5965, n.º 22; de 18 de Novembro de 2004, Temco Europe, C-284/03, Colect., p. I-11237, n.º 16, e de 3 de Março de 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C-428/02, Colect., p. I-1527, n.º 27).

27 Em segundo lugar, os termos utilizados para designar as isenções visadas pelo artigo 13.º da Sexta Directiva são de interpretação estrita, dado que constituem derrogações ao princípio geral de acordo com o qual o IVA é cobrado sobre qualquer prestação de serviços efectuada a título oneroso por um sujeito passivo (v., designadamente, acórdãos de 12 de Setembro de 2000, Comissão/Irlanda, C-358/97, Colect., p. I-6301, n.º 52; de 18 de Janeiro de 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Colect., p. I-493, n.º 25, e Sinclair Collis, já referido, n.º 23).

28 No entanto, esta regra da interpretação estrita não significa que os termos utilizados para definir as isenções devam ser interpretados de um modo que as prive dos seus efeitos (v. acórdão Temco Europe, já referido, n.º 17).

29 Em terceiro lugar, há que declarar que o artigo 13.º, B, alínea b), da Sexta Directiva não define o conceito de «locação» nem remete para as respectivas definições adoptadas na matéria pelos ordenamentos jurídicos dos Estados-Membros (v. acórdão de 4 de Outubro de 2001, «Goed Wonen», C-236/99, Colect., p. I-6831, n.º 44).

30 A referida disposição deve, portanto, ser interpretada à luz do contexto em que se inscreve, das finalidades e da economia da Sexta Directiva, tendo especialmente em conta a *ratio legis* da isenção que prevê (v., neste sentido, acórdãos, já referidos, «Goed Wonen», n.º 50, e Fonden Marselisborg Lystbådehavn, n.º 28).

31 Na sua jurisprudência, o Tribunal de Justiça esclareceu que a locação de bens imóveis na acepção do artigo 13.º, B, alínea b), da Sexta Directiva consiste, em substância, em que um locador confere a um locatário, por um período acordado e em contrapartida de remuneração, o direito de ocupar um imóvel como se fosse o seu proprietário, excluindo qualquer outra pessoa do benefício desse direito (v., neste sentido, acórdãos «Goed Wonen», já referido, n.º 55; de 9 de Outubro de 2001, Mirror Group, C-409/98, Colect., p. I-7175, n.º 31; de 8 de Maio de 2003, Seeling, C-269/00, Colect., p. I-4101, n.º 49, e Temco Europe, já referido, n.º 19).

32 No processo principal, está em causa uma relação jurídica no quadro da qual é concedido a uma sociedade o direito de ocupar e utilizar, mesmo de modo exclusivo, áreas do domínio público marítimo, a saber, um depósito costeiro destinado à armazenagem, à elaboração e à manutenção de óleos minerais, por um período de tempo determinado e mediante uma contrapartida de montante substancialmente inferior ao valor do bem.

33 Tendo em conta o seu conteúdo, tal relação é semelhante a um acto contratual que se inscreve no quadro das actividades de natureza industrial e comercial do consórcio.

34 Efectivamente, importa salientar que a característica fundamental da referida relação, que é comum à locação de um bem imóvel, consiste na colocação à disposição de uma superfície, a saber, une parte do domínio marítimo, contra remuneração, simultaneamente garantindo ao co-contratante o direito de o ocupar ou de o utilizar e de excluir qualquer outra pessoa do benefício desse direito.

35 Por conseguinte, o respeito do princípio da neutralidade do IVA, bem como a exigência da aplicação coerente das disposições da Sexta Directiva, nomeadamente, as relativas às isenções, conduzem a equiparar uma relação como a que está em causa no processo principal a uma locação de bens imóveis na acepção do artigo 13.°, B, alínea b), da referida directiva.

36 Tendo em conta todas as considerações precedentes, há que responder à questão submetida que o artigo 13.°, B, alínea b), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que uma relação jurídica como a que está em causa no processo principal, no quadro da qual é concedido a uma pessoa o direito de ocupar e utilizar, mesmo de modo exclusivo, um bem público, a saber, áreas do domínio público marítimo, por tempo determinado e mediante remuneração, se enquadra no conceito de «locação de bens imóveis» na acepção do referido artigo.

Quanto às despesas

37 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 efectuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Segunda Secção) declara:

O artigo 13.º, B, alínea b), 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, deve ser interpretado no sentido de que uma relação jurídica como a que está em causa no processo principal, no quadro da qual é concedido a uma pessoa o direito de ocupar e utilizar, mesmo de modo exclusivo, um bem público, a saber, áreas do domínio público marítimo, por tempo determinado e mediante remuneração, se enquadra no conceito de «locação de bens imóveis» na acepção do referido artigo.

Assinaturas