ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção)

14 de Junho de 2001 *

No processo C-345/99,

Comissão das Comunidades Europeias, representada por E. Traversa e H. Michard, na qualidade de agentes, com domicílio escolhido no Luxemburgo,

demandante,

contra

República Francesa, representada inicialmente por K. Rispal-Bellanger e S. Seam e, em seguida, por J.-F. Dobelle e S. Seam, na qualidade de agentes, com domicílio escolhido no Luxemburgo,

demandada,

* Língua do processo: francês.

apoiada por

Reino Unido da Grã-Bretanha e da Irlanda do Norte, representado por G. Amodeo, na qualidade de agente, assistida por G. Barling, QC, com domicílio escolhido no Luxemburgo,

interveniente,

que tem por objecto obter a declaração de que, ao submeter os veículos utilizados pelos sujeitos passivos que ensinam a condução ao requisito de os referidos veículos serem afectos ao uso exclusivo dessa actividade para poder ser exercido o direito à dedução do imposto sobre o valor acrescentado que onerou a aquisição desses bens, a República Francesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 17.°, n.° 2, 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), na versão resultante da Directiva 95/7/CE do Conselho, de 10 de Abril de 1995, que altera a Directiva 77/388 e introduz novas medidas de simplificação em matéria de imposto sobre o valor acrescentado — Âmbito de aplicação de certas isenções e regras práticas para a sua aplicação (JO L 102, p. 18),

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção),

composto por: A. La Pergola, presidente de secção, D. A. O. Edward, P. Jann, S. von Bahr (relator) e C. W. A. Timmermans, juízes,

advogado-geral: L. A. Geelhoed,
secretário: R. Grass,

visto o relatório do juiz-relator,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 22 de Fevereiro de 2001,

profere o presente

Acórdão

1 Por petição apresentada na Secretaria do Tribunal de Justiça em 17 de Setembro de 1999, a Comissão das Comunidades Europeias intentou, nos termos do artigo 226.° CE, uma acção destinada a obter a declaração de que, ao submeter os veículos utilizados pelos sujeitos passivos que ensinam a condução ao requisito de os referidos veículos serem afectos ao uso exclusivo dessa actividade para poder ser exercido o direito à dedução do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») que onerou a aquisição desses bens, a República Francesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 17.°, n.° 2, 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), na versão resultante da Directiva 95/7/CE do Conselho, de 10 de Abril de 1995, que altera a Directiva 77/388 e introduz novas medidas de simplificação em matéria de imposto sobre o valor acrescentado — Âmbito de aplicação de certas isenções e regras práticas para a sua aplicação (JO L 102 p. 18, a seguir «Sexta Directiva»).

2 Por despacho do presidente do Tribunal de Justiça de 24 de Março de 2000, o Reino Unido da Grã-Bretanha e da Irlanda do Norte foi autorizado a intervir em apoio dos pedidos da República Francesa.

A regulamentação comunitária

3 O artigo 17.°, n.° 2, alínea a), da Sexta Directiva dispõe:

«Desde que os bens e os serviços sejam utilizados para os fins das próprias operações tributáveis, o sujeito passivo está autorizado a deduzir do imposto de que é devedor:

a) O imposto sobre o valor acrescentado devido ou pago em relação a bens que lhe tenham sido fornecidos ou que lhe devam ser fornecidos e a serviços que lhe tenham sido prestados ou que lhe devam ser prestados por outro sujeito passivo.»

4 O artigo 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva prevê:

«O mais tardar antes de decorrido o prazo de quatro anos a contar da data da entrada em vigor da presente directiva, o Conselho, deliberando por unanimidade, sob proposta da Comissão, determinará quais as despesas que não

conferem direito à dedução do imposto sobre o valor acrescentado. Serão excluídas do direito à dedução, em qualquer caso, as despesas que não tenham carácter estritamente profissional, tais como despesas sumptuárias, recreativas ou de representação.

Até à entrada em vigor das disposições acima referidas, os Estados-Membros podem manter todas as exclusões previstas na legislação nacional respectiva no momento da entrada em vigor da presente directiva.»

5 Nenhuma das propostas apresentadas pela Comissão ao Conselho por força do artigo 17.°, n.° 6, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva foi adoptada por este último.

A legislação francesa

6 Em 1 de Janeiro de 1979, data de entrada em vigor da Sexta Directiva, todos os veículos de turismo estavam, em princípio, excluídos, pela legislação francesa, do direito à dedução do IVA.

7 A partir de 1 de Janeiro de 1993, o regime francês do IVA foi alterado a fim de instituir um direito à dedução para determinados veículos ou aparelhos.

8 A este respeito, o artigo 273.° septies A do code général des impôts, na versão resultante da Lei 91-716, de 26 de Julho de 1991 (JORF de 27 de Julho de 1991, p. 9955, a seguir «code général des impôts»), prevê:

«O imposto sobre o valor acrescentado relativo a compras, importações, aquisições intracomunitárias, entregas e serviços efectuados a partir de 1 de Janeiro de 1993 deixa de estar excluído do direito à dedução no que respeita aos veículos ou aparelhos afectos de modo exclusivo ao ensino da condução.»

Matéria de facto e fase pré-contenciosa

9 A Comissão sustenta que a exigência de uma afectação exclusiva ao ensino da condução, prevista no artigo 273.° septies A do code général des impôts, não é conforme ao artigo 17.°, n.° 2, da Sexta Directiva, que prevê o direito à dedução do imposto a montante de que o sujeito passivo é devedor, sem qualquer outra condição que não a utilização dos bens e serviços para os fins das próprias operações tributáveis.

10 Por carta de 18 de Junho de 1998, a Comissão notificou assim o Governo francês para este lhe comunicar as suas observações no prazo de dois meses.

11 As autoridades francesas responderam à carta de notificação de incumprimento, por carta de 13 de Outubro de 1998, indicando que não podiam subscrever a

posição da Comissão. Com efeito, consideram que um Estado-Membro que pretenda limitar o alcance de uma exclusão nacional de um direito à dedução, conforme ao direito comunitário por força do artigo 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva, tem o direito de definir os casos em que esta exclusão deixará de se aplicar.

12 Discordando da conclusão do Governo francês, a Comissão dirigiu à República Francesa, em 10 de Março de 1999, um parecer fundamentado, convidando-a a tomar as medidas necessárias para lhe dar cumprimento no prazo de dois meses.

13 Por carta de 1 de Junho de 1999, as autoridades francesas reiteraram a sua posição e comunicaram à Comissão que não pretendiam dar seguimento ao parecer fundamentado.

14 Nestas circunstâncias, a Comissão decidiu intentar a presente acção.

O incumprimento imputado e a apreciação do Tribunal de Justiça

15 Segundo a Comissão, o artigo 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva apenas permite aos Estados-Membros manterem as medidas nacionais de exclusão do direito à dedução do IVA já existentes na data de entrada em vigor desta directiva, ou seja, em 1 de Janeiro de 1979. Em contrapartida, esta disposição não permite alterar tal exclusão, introduzindo subsequentemente um direito a dedução sujeito a condição. Se um Estado-Membro alterar posteriormente a sua legislação, só o poderá fazer agindo em conformidade com o disposto no artigo 17.°, n.° 2, da Sexta Directiva, ou seja, introduzindo um direito à dedução do IVA, sem qualquer outra condição que não a utilização dos bens e dos serviços para os fins das operações tributáveis do sujeito passivo.

16 A Comissão sublinha que um Estado-Membro não pode, ele próprio, definir as regras que se aplicam em matéria de direito à dedução do IVA. Só o legislador comunitário tem competência para tal. A condição imposta pela República Francesa para o benefício do direito à dedução, ou seja, uma afectação exclusiva à actividade de ensino da condução, é alheia à Sexta Directiva. Se um Estado-Membro considerar necessária a introdução de regimes especiais, deve recorrer ao sistema instaurado por força do artigo 27.° da Sexta Directiva e pedir, neste âmbito, autorização para introduzir uma derrogação especial a fim de simplificar a cobrança do imposto ou evitar certas fraudes ou evasões fiscais, o que a República Francesa não fez no caso vertente.

17 O Governo francês, apoiado pelo Governo do Reino Unido, alega que a disposição nacional controvertida não introduz um novo regime de exclusão, que seria proibido pelo artigo 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva, constituindo sim uma mera derrogação a uma exclusão existente. Sendo a exclusão total inicial do direito à dedução do IVA relativo aos veículos afectos ao ensino da condução conforme ao artigo 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva, daqui resultaria que a autorização do direito à dedução deste IVA, sob certas condições, seria também logicamente conforme ao direito comunitário.

18 A este respeito, recorde-se que o artigo 17.°, n.° 2, da Sexta Directiva enuncia, em termos claros e precisos, o princípio da dedução dos montantes facturados como IVA em relação aos bens fornecidos ou aos serviços prestados ao sujeito passivo, na medida em que estes bens ou estes serviços sejam utilizados para os fins das suas operações tributáveis.

19 O princípio do direito à dedução do IVA está, no entanto, sujeito à disposição derrogatória constante do artigo 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva, em especial do seu segundo parágrafo. Os Estados-Membros estão assim autorizados a manter a sua legislação existente em matéria de exclusão do direito à dedução na data de entrada em vigor da Sexta Directiva, até que o Conselho aprove as disposições

previstas naquele artigo (v. acórdão de 5 de Outubro de 1999, Royscot e o., C-305/97, Colect., p. I-6671, n.º 29).

20 No entanto, não tendo nenhuma das propostas apresentadas pela Comissão ao Conselho por força do artigo 17.º, n.º 6, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva sido adoptada por este último, há que recordar que os Estados-Membros podem manter a sua legislação existente em matéria de exclusão do direito à dedução do IVA até que o legislador comunitário estabeleça um regime comunitário das exclusões e realize assim a harmonização progressiva das legislações nacionais em matéria de IVA (v. acórdão Royscot e o., já referido, n.º 31).

21 A fim de apreciar a compatibilidade da alteração legislativa nacional em causa com as disposições da Sexta Directiva, há que remeter para o acórdão de 29 de Abril de 1999, Norbury Developments (C-136/97, Colect., p. I-2491), que dizia respeito a uma outra disposição transitória da Sexta Directiva, a saber, o artigo 28.º, n.º 3, alínea b), relativo às isenções de IVA. O Tribunal de Justiça considerou nesse acórdão que alterações introduzidas na legislação de um Estado-Membro, que não tinham alargado o âmbito da isenção de IVA, mas que, pelo contrário, o tinham reduzido, não tinham violado o disposto no referido artigo. Com efeito, embora este artigo se oponha à introdução de novas isenções ou à extensão do alcance das isenções existentes posteriormente à data de entrada em vigor da Sexta Directiva, não obsta à sua redução, constituindo a sua supressão o objectivo do artigo 28.º, n.º 4, da Sexta Directiva (v. acórdão Norbury Developments, já referido, n.º 19).

22 A interpretação do artigo 17.º, n.º 6, da Sexta Directiva presta-se à aplicação de um raciocínio análogo. Assim, na medida em que a regulamentação de um Estado-Membro modifica, reduzindo-o, posteriormente à entrada em vigor da Sexta Directiva, o âmbito das exclusões existentes e se aproxima desta forma do objectivo da Sexta Directiva, há que considerar que esta regulamentação está coberta pela derrogação prevista no artigo 17.º, n.º 6, segundo parágrafo, da Sexta Directiva e não viola o seu artigo 17.º, n.º 2.

23 No caso vertente, a alteração legislativa nacional substitui uma exclusão total dos veículos de turismo do direito à dedução do IVA por uma autorização de dedução parcial, ou seja, sobre os veículos e os aparelhos afectos de modo exclusivo ao ensino da condução.

24 Verifica-se que a alteração assim introduzida na legislação francesa tem por efeito reduzir o âmbito das exclusões existentes e aproximar esta legislação do regime geral de dedução previsto no artigo 17.°, n.° 2, da Sexta Directiva.

25 Deste modo, há que considerar que, ao submeter os veículos utilizados pelos sujeitos passivos que ensinam a condução ao requisito de os referidos veículos serem afectos ao uso exclusivo dessa actividade para poder ser exercido o direito à dedução do IVA que onerou a aquisição desses bens, a República Francesa não faltou às obrigações que lhe incumbem por força do artigo 17.°, n.° 2, da Sexta Directiva. Assim, a acção por incumprimento deve ser julgada improcedente.

Quanto às despesas

26 Por força do artigo 69.°, n.° 2, do Regulamento de Processo, a parte vencida é condenada nas despesas se a parte vencedora o tiver requerido. Tendo a República Francesa pedido a condenação da Comissão e tendo esta última sido vencida, há que condená-la nas despesas. Além disso, por força do artigo 69.°, n.° 4, do Regulamento de Processo, os Estados-Membros e as instituições que intervenham no processo devem suportar as respectivas despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção)

decide:

1) A acção é julgada improcedente.

2) A Comissão das Comunidades Europeias é condenada nas despesas.

3) O Reino Unido da Grã-Bretanha e da Irlanda do Norte suportará as suas próprias despesas.

La Pergola Edward Jann

von Bahr Timmermans

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 14 de Junho de 2001.

O secretário

R. Grass

O presidente da Quinta Secção

A. La Pergola