ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)

8 de Março de 2001 *

No processo C-276/98,

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

recorrente,

contra

República Portuguesa, representada por L. Fernandes e A. Seiça Neves, bem como por T. Lemos, na qualidade de agentes, com domicílio escolhido no Luxemburgo,

recorrido,

que tem por objecto obter a declaração de que, ao manter em vigor ou ao introduzir disposições legislativas nos termos das quais uma taxa reduzida do imposto sobre o valor acrescentado de 5% é aplicável à importação e à entrega de certos bens e a certas prestações de serviços, enumerados na lista I que figura em anexo ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado português, a República Portuguesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força dos

* Língua do processo: português.

artigos 12.° e 28.°, 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), conforme alterada pela 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 (aproximação das taxas do IVA) (JO L 316, p. 1),

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

composto por: V. Skouris, presidente da Segunda Secção, exercendo funções de presidente da Sexta Secção, J.-P. Puissochet, R. Schintgen, F. Macken e N. Colneric (relator), juízes,

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

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações das partes na audiência de 3 de Outubro de 2000, na qual a Comissão foi representada por T. Figueira e a República Portuguesa por V. Guimarães, na qualidade de agente,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 23 de Novembro de 2000,

profere o presente

Acórdão

1 Por petição entrada na Secretaria do Tribunal de Justiça em 20 de Julho de 1998, a Comissão das Comunidades Europeias intentou, nos termos do artigo 169.° do Tratado CE (actual artigo 226.° CE), uma acção destinada obter a declaração de que, ao manter em vigor ou ao introduzir disposições legislativas nos termos das quais uma taxa reduzida do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») de 5% é aplicável à importação e à entrega de certos bens e a certas prestações de serviços, enumerados na lista I que figura em anexo ao código português do IVA, a República Portuguesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 12.° e 28.°, 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), conforme alterada pela 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 (aproximação das taxas do IVA) (JO L 316, p. 1, a seguir «Sexta Directiva»).

Regulamentação comunitária

2 A Sexta Directiva determina que os Estados-Membros não podem fixar uma taxa do IVA inferior a uma percentagem determinada da base de tributação. Para este efeito, o n.° 3 do artigo 12.° determina:

«3. a) A partir de 1 de Janeiro de 1993, os Estados-Membros aplicarão uma taxa normal que, até 31 de Dezembro de 1996, não pode ser inferior a 15%.

[...]

Os Estados-Membros podem também optar entre uma ou duas taxas reduzidas, aplicáveis apenas às categorias de bens e serviços especificados no anexo H e que não podem ser inferiores a 5%.»

3 A Directiva 96/95/CE do Conselho, de 20 de Dezembro de 1996, que altera, no que respeita ao nível da taxa normal, a Directiva 77/388 (JO L 338, p. 89), substituiu o artigo 12.°, n.° 3, alínea a), da Sexta Directiva pelo texto seguinte:

«Os Estados-Membros fixarão a taxa normal do imposto sobre o valor acrescentado sob a forma de uma percentagem da matéria colectável, igual para o fornecimento de bens e a prestação de serviços. Entre 1 de Janeiro de 1997 e 31 de Dezembro de 1998 essa percentagem não pode ser inferior a 15%.

[...]

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 ao fornecimento de bens e à prestação de serviços das categorias referidas no anexo H.»

4 O artigo 28.°, n.° 2, da Sexta Directiva determina:

«Sem prejuízo do disposto no n.° 3 do artigo 12.°, durante o período de transição referido no n.° 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.° 3 do artigo 12.°, a esses bens e serviços, desde que a taxa não seja inferior a 12%.

[...]»

5 Nos termos do artigo 2.° da Sexta Directiva:

«Estão sujeitas ao imposto sobre o valor acrescentado:

1. As entregas de bens e as prestações de serviços, efectuadas a título oneroso, no território do país, por um sujeito passivo agindo nessa qualidade;

2. As importações de bens.»

6 O artigo 4.°, n.° 5, da Sexta Directiva, que diz respeito à qualidade de sujeitos passivos dos organismos de direito público, prevê:

«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.° ou 28.°, como actividades realizadas na qualidade de autoridades públicas.»

7 O código português do IVA, aprovado pelo Decreto-Lei n.° 394-B/84, de 26 de Dezembro de 1984, alterado pela Lei n.° 2/92, de 9 de Março de 1992, e pela Lei n.° 39-B/94, de 27 de Dezembro de 1994 (a seguir «código»), prevê, no artigo 18.°, n.° 1, alínea a):

«Para as importações, transmissões de bens e prestações de serviços constantes da lista I anexa a este diploma, aplica-se a taxa de 5%.»

8 A referida lista I, ao enumerar os bens e serviços que são objecto de uma taxa de tributação reduzida de 5%, inclui, nomeadamente:

«1.8 Vinhos comuns.

[...]

2.11 Aparelhos, máquinas e outros equipamentos exclusiva ou principalmente destinados a:

a) Captação e aproveitamento de energia solar, eólica e geotérmica;

b) Captação e aproveitamento de outras formas alternativas de energia;

c) Produção de energia a partir da incineração ou transformação de detritos, lixo e outros resíduos;

d) Prospecção e pesquisa de petróleo e/ou desenvolvimento da descoberta de petróleo e gás natural;

e) Medição e controlo para evitar ou reduzir as diversas formas de poluição.

[...]

2.19 Portagens nas travessias rodoviárias do Tejo, em Lisboa.

[...]

3.8 Utensílios e alfaias agrícolas, silos móveis, motocultivadores, motobombas, electrobombas, tractores e outras máquinas e aparelhos exclusiva ou principalmente destinados à agricultura, pecuniária ou silvicultura.»

9 Quanto às portagens pagas pela travessia da ponte sobre o Tejo, em Lisboa, o Governo português revogou, através da Lei n.° 2/92, a taxa reduzida de 8% em vigor em 1 de Janeiro de 1991 e instituiu, a partir desta última data, uma taxa normal para as referidas portagens. Por força do n.° 2.19 da Lei n.° 39-B/94, o Governo português instituiu uma nova taxa reduzida aplicável a estas portagens.

10 Nenhum dos bens ou prestações de serviços mencionados no n.° 8 do presente acórdão figura no anexo H da Sexta Directiva.

Fase pré-contenciosa do processo

11 Por notificação de 10 de Abril de 1996, a Comissão informou o Governo português que, em seu entender, o artigo 18.°, n.° 1, alínea a), do código violava os artigos 12.° e 18.°, n.° 2, da Sexta Directiva, na medida em que a referida

disposição nacional fixava uma taxa de 5% para determinadas operações que não estavam previstas no anexo H da Sexta Directiva.

12 Por cartas de 2 de Julho e 20 de Novembro de 1996, as autoridades portuguesas informaram a Comissão da sua intenção de instituir uma nova taxa reduzida de 12%, até então inexistente em Portugal, nomeadamente para as operações não previstas no anexo H da Sexta Directiva, na perspectiva de vir a aplicar progressivamente a estas operações a taxa normal de 17% em vigor em Portugal.

13 Contudo, as autoridades portuguesas alegavam que a aplicação de uma taxa de 12% se anunciava difícil tendo em conta a importância social e económica destes bens e serviços, bem como a inexistência de maioria governamental estável no Parlamento.

14 Insatisfeita com as observações do Governo português, a Comissão dirigiu, em aplicação do artigo 169.° do Tratado, em 10 de Junho de 1997, um parecer fundamentado à República Portuguesa, convidando esta última a tomar as medidas necessárias para dar cumprimento a este parecer no prazo de dois meses a contar da sua notificação. Este parecer fundamentado tinha por objecto a taxa reduzida do IVA de 5% aplicável, por força do artigo 18.°, n.° 1, alínea a), do código, às operações relativas aos bens e serviços previstos nos n.^{os} 1.8, 2.11, 2.19 e 3.8 da lista I que figura em anexo ao referido código.

15 Por carta de 10 de Março de 1998, as autoridades portuguesas comunicaram à Comissão a intenção do Governo português de prever, no quadro da lei orçamental seguinte, a tributação das operações relativas a estes bens e serviços que não constavam da lista do anexo H da Sexta Directiva à taxa de 12%, ainda que a situação política pudesse dificultar a alteração da taxa aplicável.

Quanto à acção

16 Através da sua acção, a Comissão acusa a República Portuguesa de ter, violando o disposto nos artigos 12.° e 28.°, n.° 2, da Sexta Directiva, mantido uma taxa reduzida de 5% aplicável às operações relativas aos bens enumerados nos n.os 1.8, 2.11 e 3.8 da lista I que figura em anexo ao código, que inclui, respectivamente, os vinhos, as máquinas e equipamentos destinados à investigação de formas de energia alternativas, bem como utensílios e equipamentos agrícolas, e de ter instituído uma taxa reduzida de 5% sobre a prestação do serviço previsto no n.° 2.19 da referida lista, que se refere à travessia, sujeita a portagem, da ponte sobre o Tejo, em Lisboa.

Quanto à taxa reduzida do IVA aplicável aos bens em causa

17 A República Portuguesa, uma vez que aplicou, em 1 de Janeiro de 1991, uma taxa reduzida às operações relativas aos bens referidos nos n.os 1.8, 2.11 e 3.8 da lista I que figura em anexo ao código, pode aplicar uma taxa reduzida do IVA às referidas operações por força dos artigos 12.°, n.° 3, alínea a), e 28.°, n.° 2, da Sexta Directiva. Todavia, como a Comissão sublinha com razão, resulta desta última disposição que essa taxa reduzida não pode ser inferior a 12%.

18 O Governo português admite que as referidas disposições internas são contrárias à Sexta Directiva na medida em que fixam uma taxa reduzida de 5% em vez de 12%. Porém, alega que, na fase pré-contenciosa do processo, exprimiu explicitamente a sua intenção de aumentar a taxa em causa para 12% e que evocou igualmente a existência de questões internas de ordem política a resolver, especialmente no sector do vinho. Propõe, portanto, que o Tribunal de Justiça suspenda a instância até ser adoptada a lei relativa à taxa do IVA sobre as operações relativas aos bens em causa de 5% para 12%.

19 Não obstante as alegações do Governo português, o Tribunal de Justiça entende que não há lugar a suspender o processo, devendo sim considerar fundada a acção proposta pela Comissão na parte que tem por objecto a taxa reduzida do IVA aplicável às operações relativas aos referidos bens.

20 Com efeito, segundo jurisprudência constante, as medidas adoptadas por um Estado-Membro, para satisfazer as suas obrigações, posteriormente à propositura da acção por incumprimento, não podem ser tomadas em consideração pelo Tribunal de Justiça (v. acórdão de 1 de Outubro 1998, Comissão/Espanha, C-71/97, Colect., p. I-5991, n.° 18). Além disso, um Estado-Membro não pode invocar disposições, práticas ou situações da sua ordem jurídica interna para justificar a inexecução de uma directiva no prazo fixado (v. acórdão de 13 de Abril de 2000, Comissão/Espanha, C-274/98, Colect., p. I-2823, n.° 19).

21 Consequentemente, há que declarar que, ao manter em vigor uma taxa reduzida de 5% aplicável às operações relativas aos bens enumerados nos n.^{os} 1.8, 2.11 e 3.8 da lista I que figura em anexo ao código, que inclui, respectivamente, os vinhos, as máquinas e outros equipamentos destinados à investigação de formas de energia alternativas, bem como utensílios e equipamentos agrícolas, a República Portuguesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 12.° e 28.°, n.° 2, da Sexta Directiva.

Quanto às portagens sobre a travessia da ponte sobre o Tejo

22 A Comissão acusa a República Portuguesa de violar os artigos 12.°, n.° 3, e 28.°, n.° 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.°, n.° 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.°, n.° 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.° 34; Comissão/França, C-276/97, Colect., p. I-6251, n.° 39; Comissão/Irlanda, C-358/97, Colect., p. I-6301, n.° 37; Comissão/Reino Unido, C-359/97, Colect., p. I-6355, n.° 49, e Comissão/Países Baixos, C-408/97, Colect., p. I-6417, n.° 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.°, n.° 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.°, n.° 1, da Sexta Directiva. Com efeito, resulta claramente da redacção do artigo 4.°, n.° 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 as condições fixadas no artigo 4.°, n.° 5, segundo parágrafo. Consequentemente, não podem, por força do artigo 2.°, n.° 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.° 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.°, n.° 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.°, n.° 3, e 28.°, n.° 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.°, n.° 3, e 28.°, n.° 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.

Quanto às despesas

31 Por força do n.º 2 do artigo 69.º do Regulamento de Processo, a parte vencida é condenada nas despesas, se tal tiver sido requerido. Tendo-o a Comissão requerido e tendo a República Portuguesa sido vencida no essencial dos seus fundamentos, há que condená-la nas despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)

decide:

1) **Ao manter em vigor uma taxa reduzida de 5% aplicável às operações relativas aos bens enumerados nos n.os 1.8, 2.11 e 3.8 da lista I que figura em anexo ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado português, que inclui, respectivamente, os vinhos, as máquinas e outros equipamentos**

destinados à investigação de formas de energia alternativas, bem como utensílios e equipamentos agrícolas, a República Portuguesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem em virtude dos artigos 12.° e 28.°, 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, conforme alterada pela 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 (aproximação das taxas do IVA).

2) A acção é julgada improcedente quanto ao resto.

3) A República Portuguesa é condenada nas despesas.

Skouris Puissochet Schintgen

Macken Colneric

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 8 de Março de 2001.

O secretário

R. Grass

O presidente da Sexta Secção

C. Gulmann