ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA
28 de Março de 1996 *

No processo C-191/94,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.° do Tratado CE, pelo tribunal de première instance de Bruxelas, destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

AGF Belgium SA

e

Comunidade Económica Europeia,

Institut national d'assurance maladie-invalidité (INAMI),

Fonds national de reclassement social des handicapés,

Croix-Rouge de Belgique e

Estado belga,

* Língua do processo: francês.

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do artigo 3.° do Protocolo relativo aos Privilégios e Imunidades das Comunidades Europeias,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA,

composto por: G. C. Rodríguez Iglesias, presidente, C. N. Kakouris, J.-P. Puissochet (relator) e G. Hirsch, presidentes de secção, F. A. Schockweiler, J. C. Moitinho de Almeida, P. J. G. Kapteyn, P. Jann, H. Ragnemalm, L. Sevón e M. Wathelet, juízes,

advogado-geral: F. G. Jacobs,
secretário: D. Louterman-Hubeau, administradora principal,

vistas as observações escritas apresentadas:

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, agindo pela Comunidade Económica Europeia, por David Gilmour, consultor jurídico principal, na qualidade de agente,

— em representação do Fonds national de reclassement social des handicapés, por Franklin Huisman, advogado no foro de Bruxelas,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações do Institut national d'assurance maladie-invalidité, representado por Jean-Jacques Masquelin, advogado no foro de Bruxelas, do Estado belga, representado por Jan Devadder, director de administração no Ministério dos Negócios Estrangeiros, do Comércio Externo e da Cooperação

para o Desenvolvimento, na qualidade de agente, assistido por Marc Libert, advogado no foro de Bruxelas, e da Comissão, representada por David Gilmour, na audiência de 28 de Novembro de 1995,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 15 de Fevereiro de 1996,

profere o presente

Acórdão

1 Por decisão de 23 de Junho de 1994, entrada no Tribunal de Justiça em 1 de Julho seguinte, o tribunal de première instance de Bruxelas, submeteu, nos termos do artigo 177.° do Tratado CE, três questões prejudiciais relativas à interpretação do artigo 3.° do Protocolo relativo aos Privilégios e Imunidades das Comunidades Europeias (a seguir «protocolo»).

2 Estas questões foram suscitadas no quadro de um litígio que opõe a AGF Belgium SA (a seguir «AGF») à Comunidade Económica Europeia, ao Institut national d'assurance maladie-invalidité (a seguir «INAMI»), ao Fonds national de reclassement social des handicapés (a seguir «FNRSH», cuja actividade foi retomada, terminada a sua dissolução em 1995, pelo INAMI), à Croix-Rouge de Belgique (a seguir «CRB») e ao Estado belga, relativamente ao pagamento de adicionais aos prémios de seguro do ramo automóvel.

3 O artigo 3.° do protocolo tem a seguinte redacção:

«As Comunidades, os seus haveres, rendimentos e outros bens estão isentos de quaisquer impostos directos.

Os governos dos Estados-Membros tomarão, sempre que lhes for possível, as medidas adequadas tendo em vista a remissão ou o reembolso do montante dos impostos indirectos e das taxas sobre a venda que integrem os preços dos bens móveis e imóveis, no caso de as Comunidades realizarem, para seu uso oficial, compras importantes em cujo preço estejam incluídos impostos e taxas dessa natureza. Todavia, a aplicação dessas medidas não deve ter por efeito falsear a concorrência nas Comunidades.

Não serão concedidas exonerações quanto a impostos, taxas e direitos que constituam mera remuneração de serviços de interesse geral.»

4 A legislação belga prevê adicionais obrigatórios aos prémios de seguros do ramo automóvel em proveito do FNRSH (artigo 24.° da lei de 16 de Abril de 1963 e decretos reais de 5 de Julho de 1963, de 23 de Outubro de 1978 e de 28 de Junho de 1984), do INAMI (artigo 121.° da lei de 9 de Agosto de 1963, como foi completada pelo artigo 57.° da lei relativa às propostas orçamentais de 1974/1975 e pelo artigo 31.° da lei de 26 de Junho de 1992, e decretos reais de 20 de Maio de 1976 e de 20 de Julho de 1992) e da CRB (lei de 7 de Agosto de 1974 e decreto real de 16 de Dezembro de 1974, alterado pelos decretos reais de 21 de Janeiro de 1976 e de 20 de Março de 1991).

5 As Comunidades Europeias, que subscreveram na AGF contratos de responsabilidade civil automóvel em relação a veículos afectados a diferentes instituições, recusaram-se a pagar os adicionais aos prémios previstos pela legislação belga, com

base em as quantias exigidas a esse título representarem impostos nacionais de que devem estar isentas em aplicação do artigo 3.° do protocolo.

6 A AGF, que teve de fazer o adiantamento do produto desses adicionais aos organismos beneficiários, recorreu ao tribunal de première instance, de Bruxelas, para obter a condenação ou da CEE ou, solidariamente, dos organismos em causa e do Estado belga no pagamento das quantias correspondentes.

7 Entendendo que a solução do litígio dependia da interpretação do artigo 3.° do protocolo, o tribunal decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) O artigo 3.° do protocolo pode ser interpretado no sentido de abranger no seu âmbito de aplicação imposições que, à luz do direito nacional, podiam ser consideradas como contribuições sociais porque, embora cobradas no uso da autoridade pública e por força da lei, não se regem pelas regras constitucionais da anuidade e da universalidade do imposto e não revertem em favor do Tesouro, antes sendo directamente cobradas pelas instituições encarregadas do seu destino?

2) O terceiro parágrafo do artigo 3.° do protocolo pode ser interpretado no sentido de abranger no seu âmbito de aplicação os montantes obtidos sob a forma de adicionais aos prémios (no caso em apreço, de seguros de responsabilidade civil automóvel) em benefício de organismos de utilidade social como o INAMI, o FNRSH ou a CRB, considerando que existe um nexo, ainda que indirecto ou potencial, entre esses montantes e os serviços prestados por esses organismos?

3) O segundo parágrafo do artigo 3.° do protocolo pode ser interpretado no sentido de abranger no seu âmbito de aplicação os impostos indirectos ou taxas cobrados pela prestação de serviços, em que estão em causa montantes importantes, para uso oficial das Comunidades?»

Quanto à primeira questão

8 Com a sua primeira questão, o órgão jurisdicional de reenvio procura saber se as imposições em causa, que se afigura aparentarem-se mais a contribuições sociais do que a recursos fiscais, na medida em que não são pagas ao Tesouro mas aos organismos beneficiários, devem, contudo, ser consideradas como impostos, direitos ou taxas na acepção do artigo 3.° do protocolo.

9 A Comissão propõe uma resposta afirmativa a esta questão. Entende, nomeadamente, que as imposições em litígio satisfazem os critérios seguidos pelas organizações internacionais para definir a noção de imposto, que se estende ao conjunto dos pagamentos obrigatórios efectuados sem contrapartida em proveito das administrações públicas. A Comissão refere-se igualmente à jurisprudência do Tribunal de Justiça, segundo a qual as contribuições especiais em proveito de organismos públicos diversos do Estado fazem parte das imposições internas na acepção do artigo 95.° do Tratado.

10 O INAMI, o FNRSH e o Governo belga propõem, pelo contrário, uma resposta negativa. Em sua opinião, os adicionais aos prémios em litígio, ainda que cobrados no uso da autoridade pública para serem afectados ao financiamento de encargos que incumbem à colectividade, não são destinados a cobrir as despesas gerais inscritas no orçamento do Estado. Essas imposições assemelham-se a contribuições sociais que, segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça, não constituem impostos, pelo que não relevam do âmbito de aplicação do artigo 3.° do protocolo.

11 Esta última argumentação não deve ser acolhida.

12 É verdade que, na interpretação de certas disposições do protocolo, o Tribunal de Justiça distinguiu entre um imposto destinado a prover aos encargos gerais dos poderes públicos e uma contribuição afectada ao financiamento de um sistema de

segurança social, mesmo quando a cobrança dessa contribuição seja feita de forma semelhante à cobrança das imposições fiscais (v. acórdão de 25 de Fevereiro de 1969, Klomp, 23/68, Colect. 1969-1970, p. 27).

13 Esta distinção é, todavia, inoperante nas circunstâncias descritas pelo tribunal nacional.

14 Com efeito, por um lado e como salienta a Comissão, a jurisprudência já referida incide sobre a interpretação das disposições do protocolo que isentam os funcionários e outros agentes das Comunidades de impostos nacionais sobre os seus vencimentos, salários e emolumentos. Esta isenção diz respeito especificamente aos agentes das Comunidades e é limitada às imposições nacionais susceptíveis de incidir sobre os rendimentos provenientes do exercício das suas funções, que são objecto de tributação comunitária. No presente processo, estão em causa as disposições do protocolo que isentam as próprias Comunidades de quaisquer impostos directos e que prevêem, além disso, para as compras que efectuem em certas condições, a remissão ou o reembolso dos impostos indirectos e das taxas sobre a venda.

15 Por outro lado, como observou o advogado-geral nos n.os 21 e 22 das suas conclusões, o financiamento dos organismos sociais pode ser assegurado quer por contribuições especiais quer por imposições fiscais. O simples facto de os adicionais aos prémios em litígio serem destinados a contribuir para esse financiamento não permite, portanto, que se considerem esses adicionais como contribuições sociais.

16 Pelo contrário, qualquer que seja a sua qualificação jurídica em direito nacional, as imposições em causa não podem ser equiparadas às contribuições que são devidas pelos contribuintes para um regime de segurança social ou pelos beneficiários de um organismo social. Resulta, com efeito, dos elementos constantes da decisão de reenvio que estes adicionais aos prémios se aplicam a todos os subscritores de

apólices de seguro automóvel, incluindo aqueles que não relevam a nenhum título dos organismos que delas são beneficiários e que, portanto, são devidos independentemente da qualidade de contribuinte ou de beneficiário desses organismos.

17 Tendo em conta estas considerações, as imposições deste tipo devem ser consideradas como contribuições obrigatórias em proveito de organismos de interesse público. Pode, aliás, salientar-se que os adicionais aos prémios em litígio figuram como tais no relatório do Office belge de contrôle des assurances em anexo às observações da Comissão, que enumera os diferentes impostos e contribuições relativos aos seguros.

18 Como alega a Comissão, as contribuições desta natureza fazem parte das imposições internas visadas pelas disposições fiscais do Tratado. Com efeito, segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça, o facto de uma imposição ou taxa serem cobradas por, ou em proveito de, organismos de direito público diversos do Estado e constituírem encargo especial ou afecto a um destino particular não pode subtraí-las do âmbito de aplicação dessas disposições (v. acórdão de 22 de Março de 1977, Iannelli/Meroni, 74/76, Colect., p. 175, n.° 19).

19 Em conformidade com o artigo 28.° do Tratado que institui um Conselho único e uma Comissão única das Comunidades Europeias, do qual consta em anexo o protocolo, as Comunidades gozam, no território dos Estados-Membros, dos privilégios e imunidades necessários ao cumprimento da sua missão. A imunidade fiscal que lhes é concedida a esse título, a fim de, nomeadamente, garantir a sua independência em relação aos Estados-Membros e o seu bom funcionamento, é definida pelo protocolo em termos muito amplos. Assim, o artigo 3.° não prevê apenas que as Comunidades, os seus haveres, rendimentos e outros bens estão isentos de quaisquer impostos directos. Prevê ainda que os Estados-Membros

concederão a remissão ou o reembolso dos impostos indirectos e das taxas sobre a venda que integrem os preços de compras importantes efectuadas pelas Comunidades para seu uso oficial.

20 Com as únicas reservas mencionadas no segundo e terceiro parágrafos do artigo 3.° do protocolo, essa imunidade incide sobre todos os tipos de imposições, directas ou indirectas, e, portanto, convém considerar que se estende também às contribuições ou taxas de qualquer natureza que façam parte das imposições internas, na acepção do direito comunitário.

21 Há, por isso, que responder à primeira questão que o artigo 3.° do protocolo deve ser interpretado no sentido de que as contribuições obrigatórias, como os adicionais aos prémios de seguros do ramo automóvel, destinadas a contribuir para o financiamento de organismos de interesse público estão abrangidas pelo seu âmbito de aplicação.

Quanto à segunda questão

22 Com a sua segunda questão, o tribunal nacional pergunta se as imposições em litígio podem ser consideradas como impostos, taxas ou direitos que constituam mera remuneração de serviços de interesse geral, na acepção do artigo 3.°, terceiro parágrafo, do protocolo, e em relação aos quais não é concedida qualquer isenção.

23 A Comissão entende que essas imposições, uma vez que não têm qualquer relação nem com o montante de bens fornecidos nem com o valor de um serviço efectivamente prestado, constituem uma imposição geral e não a remuneração de um serviço. Sublinha, a este respeito, que nem a Comunidade nem os seus funcionários estão abrangidos pelo regime da segurança social belga e não recebem qualquer prestação por parte deste.

24 O INAMI, o FNRSH e o Governo belga sustentam, pelo contrário, que os adicionais em litígio contribuem efectivamente para a remuneração de um serviço de interesse geral.

25 Como salientou o Tribunal de Justiça, a distinção entre um imposto destinado a prover aos encargos gerais dos poderes públicos e uma taxa que representa a contrapartida de determinado serviço, que existe no direito interno dos diferentes Estados-Membros, é expressamente admitida pelo artigo 3.° do protocolo (v. acórdão de 8 de Fevereiro de 1968, Van Leeuwen/Roterdão, 32/67, Colect. 1965-1968, p. 755).

26 A este respeito, convém observar que a própria noção de contrapartida de determinado serviço pressupõe que esse serviço seja fornecido, ou, pelo menos, o possa ser, a quem paga a taxa. Portanto, uma contribuição apenas pode constituir mera remuneração de serviços de interesse geral, na acepção do artigo 3.°, terceiro parágrafo, do protocolo, na medida em que esses serviços sejam prestados, ou, pelo menos, o possam ser, a quem a deve pagar.

27 Ora, como foi salientado no n.° 16 do presente acórdão, os adicionais aos prémios de seguros do ramo automóvel devem ser pagos por todos os subscritores, sejam ou não destinatários de serviços prestados pelos organismos beneficiários, e não conferem qualquer direito a um particular fornecimento desses serviços. A este respeito, convém sublinhar, como faz a Comissão, que nem as Comunidades nem os seus agentes estatutários estão abrangidos pelo regime da segurança social belga e não recebem qualquer prestação por parte deste.

28 Há, por isso, que responder à segunda questão que o artigo 3.°, terceiro parágrafo, do protocolo deve ser interpretado no sentido de que não se aplica a contribuições obrigatórias, como os adicionais aos prémios de seguros do ramo automóvel,

destinadas a contribuir, de modo geral, para o financiamento de organismos de interesse público e que não representam a contrapartida de determinado serviço.

Quanto à terceira questão

29 Com a sua terceira questão, o tribunal nacional pergunta se o artigo 3.°, segundo parágrafo, do protocolo, que se refere à remissão ou ao reembolso dos impostos indirectos e das taxas sobre a venda que integrem o preço dos bens móveis ou imóveis no caso das compras importantes efectuadas pelas Comunidades para seu uso oficial, se aplica aos impostos e taxas cobrados nas mesmas condições no caso das prestações de serviços.

30 A Comissão, que entende que as imposições em litígio tanto poderão ser consideradas impostos directos como indirectos, alega que, em todo o caso, a remissão dos direitos e taxas mencionada no artigo 3.°, segundo parágrafo, do protocolo se aplica desde que se trate de aquisições de bens ou serviços cujo montante exceda o limite previsto pela legislação nacional.

31 O INAMI e o FNRSH consideram, pelo contrário, que os adicionais aos prémios de seguros do ramo automóvel não são impostos ou taxas que integrem o preço aquando da aquisição e que, portanto, não relevam do artigo 3.°, segundo parágrafo, do protocolo.

32 Como salienta o advogado-geral nos n.^{os} 37 e 38 das suas conclusões, a ausência de uma menção expressa aos serviços no artigo 3.°, segundo parágrafo, do protocolo, pode explicar-se pela maior importância historicamente ligada à tributação dos bens e não permite concluir que os autores do protocolo pretenderam afastar do âmbito de aplicação dessa disposição o pagamento das prestações de serviços.

33 De um modo geral, os impostos indirectos e as taxas sobre a venda que integram o preço de bens móveis ou imóveis respeitam, não apenas à compra de coisas materiais, mas também à aquisição de direitos de diferente natureza. Assim, o imposto sobre o valor acrescentado, que constitui o principal imposto sobre a venda que integra o preço de um bem, incide, não apenas sobre a compra propriamente dita, mas também sobre todas as formas de entrega, incluindo os contratos de locação, que permitem dispor de um bem em certas condições sem se ter adquirido a sua propriedade jurídica, bem como sobre as várias formas de prestação de serviços.

34 Tendo em conta a finalidade da imunidade fiscal concedida às Comunidades, não existe qualquer razão válida para se limitar a remissão ou o reembolso dos impostos indirectos e das taxas sobre a venda às compras de bens em sentido estrito e deles excluir as operações que incidem sobre as prestações de serviços. Desde que essas operações sejam necessárias ao cumprimento da missão das Comunidades e que o seu montante permita qualificá-las de importantes em função dos valores fixados pela legislação em causa, devem todas possibilitar a concessão da remissão ou do reembolso dos impostos ou taxas que integrem o seu preço.

35 Resulta, aliás, dos documentos comunicados pela Comissão e pelo Governo belga em resposta a uma questão escrita posta pelo Tribunal de Justiça que as medidas adoptadas pelos Estados-Membros em aplicação do artigo 3.°, segundo parágrafo, do protocolo para a isenção ou o reembolso dos impostos indirectos e das taxas sobre a venda tanto visam as prestações de serviços como as entregas de bens.

36 Há, por isso, que responder à terceira questão que o artigo 3.°, segundo parágrafo, do protocolo deve ser interpretado no sentido de que a remissão ou o reembolso dos impostos indirectos e das taxas sobre a venda que este prevê se aplica a qualquer tipo de aquisição, incluindo as prestações de serviços, que seja necessária ao cumprimento da missão das Comunidades e cujo montante exceda o limite fixado pela legislação em causa.

Quanto às despesas

37 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA,

pronunciando-se sobre as questões que lhe foram submetidas pelo tribunal de première instance de Bruxelas, declara:

1) **O artigo 3.° do Protocolo relativo aos Privilégios e Imunidades das Comunidades Europeias deve ser interpretado no sentido de que as contribuições obrigatórias, como os adicionais aos prémios de seguros do ramo automóvel, destinadas a contribuir para o financiamento de organismos de interesse público, estão abrangidas pelo seu âmbito de aplicação.**

2) **O artigo 3.°, terceiro parágrafo, do mesmo protocolo deve ser interpretado no sentido de que não se aplica a contribuições obrigatórias, como os adicionais aos prémios de seguros do ramo automóvel, destinadas a contribuir, de modo geral, para o financiamento de organismos de interesse público e que não representam a contrapartida de determinado serviço.**

3) **O artigo 3.°, segundo parágrafo, do mesmo protocolo deve ser interpretado no sentido de que a remissão ou o reembolso dos impostos indirectos e das taxas sobre a venda que este prevê se aplica a qualquer tipo de aquisição, incluindo as prestações de serviços, que seja necessária ao cumprimento da missão das Comunidades e cujo montante exceda o limite fixado pela legislação em causa.**

Rodríguez Iglesias Kakouris Puissochet

Hirsch Schockweiler Moitinho de Almeida

Kapteyn Jann Ragnemalm

Sevón Wathelet

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 28 de Março de 1996.

O secretário O presidente

R. Grass G. C. Rodríguez Iglesias