sua qualidade de sujeitos de direito público, mas enquanto sujeitos de direito privado. Compete ao juiz nacional operar as qualificações necessárias ao aplicar esse critério.

O segundo parágrafo deve ser interpretado no sentido de que os Estados-membros devem assegurar a tributação dos organismos de direito público pelas actividades que estes exerçam na qualidade de autoridades públicas, no caso de tais actividades poderem ser igualmente desenvolvidas, em concorrência com tais organismos, por particulares, se a sua não tributação for susceptível de provocar distorções importantes na concorrência, mas não têm a obrigação de transpor literalmente este critério para o seu direito nacional nem de estabelecer limites quantitativos de não tributação.

O terceiro parágrafo deve ser interpretado no sentido de que não obriga os Estados-membros a transpor para a respectiva legislação fiscal o critério do carácter não insignificante como requisito de tributação das operações enumeradas na lista do anexo D.

RELATÓRIO PARA AUDIÊNCIA
apresentado no processo C-4/89 *

I — Quadro jurídico

1. *Direito comunitário*

O artigo 4.° da Directiva 77/388/CEE (sexta directiva) do Conselho 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) (adiante «sexta directiva») define o conceito de sujeito passivo do imposto sobre o valor acrescentado precisando de que se entende por sujeito passivo qualquer pessoa que exerça, de modo independente, em qualquer lugar, uma actividade económica. Essa regra geral tem uma excepção no n.° 5 do referido artigo 4.°, cuja interpretação constitui o objecto do presente processo.

Este n.° 5 diz o seguinte:

«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

* Língua do processo: italiano.

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.»

2. *Lei nacional*

O artigo 1.° do Decreto n.° 633 do presidente da República, de 26 de Outubro de 1972 (várias vezes alterado), define quais as operações tributáveis para fins de aplicação do IVA. Este aplica-se às transmissões de bens e às prestações de serviços efectuadas no território do país, no âmbito da exploração de uma empresa ou do exercício de uma arte ou de uma profissão, assim como às importações, seja qual for a pessoa que as efectue.

O artigo 4.° do mesmo decreto precisa que se deve considerar como «exploração de uma empresa» o exercício a título de actividade habitual, ainda que não exclusiva, das actividades comerciais e agrícolas previstas nos artigos 2135.° e 2195.° do código civil, mesmo que não estejam organizadas sob forma de empresas.

As condições de aplicação destas disposições ao Estado, às autarquias locais e, em geral, aos organismos públicos que, por definição, não têm como objecto exclusivo ou principal o exercício de actividades comerciais ou agrícolas, são fixadas no quarto parágrafo do artigo 4.° do citado decreto, nos termos do qual «os organismos públicos acima mencionados devem ser considerados como sujeitos passivos unicamente no que diz respeito às transmissões de bens e às prestações de serviços efectuadas no âmbito do exercício de uma actividade comercial ou agrícola».

No quinto parágrafo do artigo 4.° do citado decreto sujeita a imposto as actividades comerciais ou agrícolas dos organismos públicos, mesmo que estas tenham um carácter insignificante.

No que diz respeito às autarquias locais, a circular 18/360068, de 22 de Maio de 1976, do Ministério das Finanças, «a fim de dissipar qualquer obscuridade e de obter uma definição precisa das operações que entram no campo de aplicação do imposto», fornece uma lista detalhada, embora não exaustiva, das actividades que reúnem as condições necessárias para serem passivas de IVA.

A regulamentação nacional acima descrita não contém qualquer referência expressa às actividades ditas «institucionais», que as comunas exercem na qualidade de autoridades públicas.

O despacho de reenvio salienta, a este respeito, que o Decreto n.° 616 do presidente da República, de 24 de Julho de 1977, adoptado ao abrigo da Lei da autorização legislativa n.° 382, de 22 de Julho de 1975, em aplicação do princípio constitucional consagrado no artigo 188.° da Constituição, definiu as «funções administrativas» próprias das comunas, nos diversos ramos de actividade. Essas funções devem constituir, segundo o despacho de reenvio, o critério de-

terminante para distinguir as actividades «institucionais» das actividades comerciais.

II — Antecedentes de facto e litígio da causa principal

Por aviso de 23 de Março de 1988, o Ufficio provinciale IVA de Piacenza rectificou a declaração relativa ao imposto sobre o valor acrescentado da comuna de Carpaneto Piacentino referente ao ano de 1983, com o fundamento de que a referida comuna não tinha facturado e anotado no registo de facturas IVA (venda) as receitas de caixa relativas às actividades seguintes: concessão de terrenos e vendas de nichos em cemitérios, venda de acessórios e de objectos vários para os nichos, cessão de terrenos urbanizados para construção económica e popular, bem como concessão de direitos de superfície sobre terrenos urbanizados para este tipo de construção, comparticipação nas despesas de instalação de uma conduta de água, receitas provenientes de gestão do controlo público de pesos e medidas, venda de material hidráulico recuperável, venda de restos de material aplicado na construção de estradas e venda de lenha proveniente da poda das árvores das vias públicas.

A pretensão da administração fiscal baseava-se na consideração de que, em todos estes casos, se trata de actividades comerciais na acepção do artigo 4.° do citado Decreto n.° 633/72, incluídas na lista das actividades comunais sujeitas ao IVA, previstas na circular 18/360068 do Ministério das Finanças, de 22 de Maio de 1976.

A comuna de Carpaneto Piacentino interpôs recurso do aviso de rectificação para a Commissione tributaria di primo grado di Piacenza, invocando violação do artigo 4.° do citado decreto, assim como do artigo 4.°, n.° 5 da sexta directiva.

Intervieram no processo mais onze comunas em apoio da comuna de Carpaneto Piacentino.

Todas as comunas concluíram pedindo que fosse submetido ao Tribunal de Justiça, a título prejudicial, uma questão sobre a interpretação da referida disposição da sexta directiva.

III — Questões prejudiciais

Por despacho de 22 de Dezembro de 1988, a commissione tributaria di primo grado di Piacenza suspendeu a instância e, nos termos do artigo 177.° do Tratado CEE, colocou ao Tribunal as seguintes questões prejudiciais:

«O legislador italiano, para adaptar o seu regime de IVA às disposições comunitárias — em aplicação do artigo 1.° da sexta directiva — tinha a obrigação:

a) de estabelecer o princípio geral contido no primeiro parágrafo do n.° 5 do artigo 4.° da sexta directiva, precisando os critérios específicos adequados para definir as actividades exercidas pelas comunas "enquanto que autoridades públicas" por referência ao conceito de *"função administrativa"*, tal como este foi definido, nos diversos ramos das actividades comunais, pelo Decreto n.° 616 do presidente da República, de 24 de Julho de 1977, adoptado em execução da Lei da autorização legislativa n.° 382/1985, em aplicação do artigo 118.° da Constituição;

b) de excluir, em consequência, da categoria das actividades comerciais, todas aquelas que são consideradas, *ex lege*, como o exercício de *funções administrati-*

vas, por força do Decreto n.° 616 do presidente da República, de 24 de Julho de 1977, e de outras disposições administrativas aqui aplicáveis;

c) de não sujeitar ao IVA, em conformidade com o disposto no segundo parágrafo do n.° 5 do artigo 4.° da sexta directiva, as actividades que a comuna exerce a título facultativo (gestão de determinados serviços públicos) quando essas não provocam distorções de concorrência significativas, na medida em que estes serviços são também assegurados pelos particulares, como sucede, por exemplo, com a gestão das farmácias na maior parte das comunas e, consequentemente, de definir os necessários limites quantitativos;

d) de fixar, em conformidade com o disposto no terceiro parágrafo do n.° 5 do artigo 4.° da sexta directiva, um limiar de não tributabilidade em relação às actividades públicas enunciadas no anexo D da sexta directiva (com exclusão da gestão da conduta de água que, sendo obrigatória, é a expressão do exercício de uma função administrativa)?».

IV — Processo no Tribunal

O despacho de reenvio deu entrada na secretaria do Tribunal em 5 de Janeiro de 1989.

Nos termos do artigo 20.° do Protocolo relativo ao Estatuto do Tribunal de Justiça, foram apresentadas observações escritas:

— em 5 de Abril de 1989, pela comuna de Carpaneto Piacentino, recorrente na causa principal, e pelas outras onze comunas intervenientes em apoio desta, representadas pelos advogados Francesco Tesauro e Michele Avantaggiati;

— em 20 de Abril de 1989, pelo Governo da República Italiana, representado por Luigi Ferrari Bravo, chefe do serviço do contencioso diplomático, na qualidade de agente, assistido pelo avvocato dello Stato Franco Favara; e

— em 21 de Março de 1989, pela Comissão das Comunidades Europeias, representada por Enrico Traversa, membro do seu Serviço Jurídico.

Com base no relatório do juiz relator, ouvido o advogado-geral, o Tribunal decidiu iniciar a fase oral do processo sem instrução prévia.

Nos termos do artigo 95.°, n.os 1 e 2, do Regulamento Processual, o Tribunal, por decisão de 18 de Outubro de 1989, deferiu o processo à Primeira Secção.

V — Resumo das observações escritas apresentadas ao Tribunal

Tanto a recorrente na causa principal como o Governo italiano e a Comissão sublinham a similitude das questões prejudiciais colocadas pela commissione tributaria di primo grado di Piacenza com as colocadas pelo mesmo órgão jurisdicional e pela commissione tributaria di primo grado da mesma cidade nos processos apensos 129/88 e 231/87. O acórdão desses processos foi proferido em 17 de Outubro de 1989.

A comuna de *Carpaneto Piacentino* e as outras comunas intervenientes na causa principal em seu apoio salientam que o artigo 4.°, n.° 5, da sexta directiva contém disposições precisas, peremptórias, que não é possível derrogar. Portanto, segundo elas, trata-se de regras imediatamente aplicáveis das quais derivam, para os sujeitos da ordem jurídica comunitária, direitos que o Estado-membro é obrigado a respeitar.

Alegam que a expressão «actividades que exerçam na qualidade de autoridades públicas», usada no primeiro parágrafo do citado artigo 4.°, n.° 5, compreende tanto as actividades dos organismos públicos regidas por normas de direito público como as actividades exercidas no regime de direito privado e destinadas a satisfazer necessidades essenciais da colectividade ou tradicionalmente reservadas aos organismos públicos. Pode tratar-se de actividades desempenhadas também por outras pessoas e, por força do segundo parágrafo do artigo 4.°, n.° 5, da sexta directiva, estão sujeitas ao IVA no caso de a sua não sujeição conduzir a distorções de concorrência significativas.

Na sua opinião, a legislação fiscal italiana é incompatível com a ordem jurídica comunitária, por um lado, porque sujeita a imposto, em violação do primeiro parágrafo do artigo 4.° do n.° 5, actividades de autoridade pública, as quais, uma vez que são desempenhadas de forma exclusiva por organismos públicos, não são susceptíveis de perturbar o regime da livre concorrência e, por outro, porque sujeita igualmente ao imposto sobre o valor acrescentado, em violação do segundo parágrafo da citada disposição, actividades em relação às quais as eventuais distorções de concorrência não se revestem de qualquer importância.

No que respeita às actividades enumeradas no anexo D da sexta directiva, sustentam que as mesmas só estão sujeitas a imposto, em conformidade com o terceiro parágrafo do artigo 4.°, n.° 5, se não forem insignificantes, o que exige a fixação pelos Estados-membros de um limiar mínimo de tributação.

Finalmente, a comuna de Carpaneto Piacentino e as outras comunas sublinham a importância da categoria jurídica «funções administrativas» prevista no artigo 118.° da Constituição italiana precisamente no que se refere às comunas e às provincias e definida no Decreto n.° 616 do presidente da República, de 24 de Julho de 1977. Esse categoria, que engloba todas as actividades que são objecto do litígio da causa principal, está em contradição com o conceito de actividades comerciais e, portanto, deve ser utilizada para interpretar o artigo 4.°, n.° 5, da sexta directiva, isto é para determinar as actividades que os organismos públicos desempenham na qualidade de autoridades públicas.

O *Governo italiano* opõe-se a uma ligação muito pontual e rígida entre o conceito de operações exercidas na qualidade de autoridade pública e da enumeração das funções administrativas das comunas contidas no Decreto n.° 616 do presidente da República, de 24 de Julho de 1977. Na sua opinião, além disso, na medida em que essa enumeração diz respeito às comunas, não tem qualquer utilidade relativamente aos outros organismos de direito público.

O Governo italiano propõe, assim, que seja respondido às duas primeiras questões que o conceito de operações exercidas na qualidade de autoridade pública tem um carácter autónomo e compartilha da natureza puramente indicativa da directiva que o contém, sem poder ser identificado com as enumera-

ções de actividades ou de funções administrativas estabelecidas na legislação dos Estados-membros para outros fins, como a repartição interna de competências.

No que respeita ao segundo parágrafo do artigo 4.°, n.° 5, da sexta directiva, o Governo italiano entende que aquele não concorre para a definição do conceito de operações exercidas na qualidade de autoridades públicas e que, portanto, podem existir actividades, não exercidas em regime de monopólio legal por organismos públicos, que estejam sujeitas ao IVA ainda que não provoquem distorções da concorrência.

Quanto ao terceiro parágrafo do artigo 4.°, n.° 5, da sexta directiva, o Governo italiano considera que não é obrigatória a inserção na legislação nacional do critério do carácter não insignificante.

A *Comissão* remete, em substância, para as observações que apresentou nos processos apensos 129/88 e 231/87. Todavia, precisa que a noção de «função administrativa» implica no direito italiano o exercício de um poder de soberania e que pode, portanto, constituir um indício de que se trata de uma actividade exercida na qualidade de autoridade pública na acepção do artigo 4.°, n.° 5, da sexta directiva. Todavia, entende que não é necessário atribuir uma importância exagerada a um tal indício, por um lado, porque na legislação italiana relativa à repartição das competências entre o Estado central e as autarquias locais, a expressão «função administrativa» carece de rigor e se aplica frequentemente a actividades que têm manifestamente uma natureza comercial e, por outro, porque o conceito de «sujeito passivo» para efeitos de IVA é um conceito exclusivo do direito comunitário que não pode depender de conceitos de puro direito nacional.

G. C. Rodríguez Iglesias
Juiz relator