ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)
12 de Novembro de 1998 *

No processo C-134/97,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.° do Tratado CE, pela Skatterättsnämnden (Suécia), destinado a obter, no processo de pedido de decisão preliminar apresentado a esta comissão por

Victoria Film A/S,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do Acto relativo às condições de adesão da República da Áustria, da República da Finlândia e do Reino da Suécia e às adaptações dos Tratados em que se funda a União Europeia (JO 1994, C 241, p. 21), em conjugação com o artigo 28.°, n.° 3, 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), e com o anexo F, ponto 2, desta directiva,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

composto por: G. Hirsch (relator), presidente da Segunda Secção exercendo funções de presidente da Sexta Secção, G. F. Mancini, H. Ragnemalm, R. Schintgen e K. M. Ioannou, juízes,

advogado-geral: N. Fennelly,
secretário: H. von Holstein, secretário adjunto,

* Língua do processo: sueco.

vistas as observações escritas apresentadas:

— em representação do Riksskatteverket, por Leif Krafft, advogado em Solna,

— em representação do Governo sueco, por Erik Brattgård, departementsråd no Departamento do Comércio Externo do Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente,

— em representação do Governo finlandês, por Tuula Pynnä, consultora jurídica no Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente,

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por Knut Simonsson e Enrico Traversa, membros do Serviço Jurídico, na qualidade de agentes,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações do Riksskatteverket, do Governo sueco e da Comissão, na audiência de 30 de Abril de 1998,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 18 de Junho de 1998,

profere o presente

Acórdão

1 Por decisão de 20 de Fevereiro de 1997, que deu entrada no Tribunal de Justiça no dia 7 de Abril do mesmo ano, a Skatterättsnämnden (comissão de direito fiscal)

submeteu ao Tribunal, nos termos do artigo 177.° do Tratado CE, três questões prejudiciais sobre a interpretação do Acto relativo às condições de adesão da República da Áustria, da República da Finlândia e do Reino da Suécia e às adaptações dos Tratados em que se funda a União Europeia (JO 1994, C 241, p. 21, a seguir «acto de adesão»), em conjugação com o artigo 28.°, n.° 3, 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»), e com o anexo F, ponto 2, desta directiva.

2 Estas questões foram suscitadas no âmbito de um pedido de decisão preliminar apresentado pela sociedade Victoria Film A/S (a seguir «Victoria») à Skatterättsnämnden.

3 A Victoria, que tem sede na Dinamarca, exerce, por intermédio da sua filial sueca, a actividade de produção de filmes comerciais na Suécia. Em 1 de Agosto de 1996, a Victoria iniciou a produção, na Suécia, de certos filmes cujos direitos de difusão televisiva e cinematográfica deviam ser cedidos a outras sociedades.

4 Ora, na Suécia, em conformidade com o capítulo 3, artigo 11.°, n.° 1, da mervärdesskattelagen (lei sobre o IVA, 1994: 200), na versão em vigor até 31 de Dezembro de 1996, lido em conjugação com as disposições da lagen om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk (lei relativa ao direito da propriedade literária e artística, 1960: 729), a cessão dos direitos de autor sobre obras cinematográficas estava isenta de IVA. Na sequência de uma alteração legislativa, isto deixou de acontecer a partir de 1 de Janeiro de 1997.

5 Em 6 de Março de 1996, a Victoria apresentou à Skatterättsnämnden um pedido de decisão preliminar no qual solicitava a esta última que declarasse que a cessão dos direitos sobre os filmes estava, mesmo antes de 1 de Janeiro de 1997, sujeita a IVA, de modo que podia requerer a dedução do IVA pago a montante.

6 A Victoria invocou que o Reino da Suécia não estava autorizado a manter tal isenção por força do anexo XV, secção IX, ponto 2, alínea aa), do acto de adesão, em conjugação com o artigo 28.°, n.° 3, alínea b), da Sexta Directiva e com o seu anexo F, ponto 2.

7 A Skatterättsnämnden pode, mediante requerimento de um contribuinte, proferir decisões preliminares em matéria fiscal. O funcionamento da comissão fiscal e as condições em que pode ser proferida uma decisão preliminar são regulados pela lagen om förhandsbesked i taxeringsfrågor (lei relativa às decisões preliminares em questões de fiscalidade, 1951: 442), bem como, no que respeita às decisões preliminares em matéria de IVA, pelo capítulo 21 da mervaärdesskattelagen.

8 Em conformidade com estas disposições, a Skatterättsnämnden reúne-se no quadro de duas secções distintas, respectivamente competentes em matéria de impostos directos e indirectos. O governo designa os dezoito membros titulares e suplentes por períodos que não podem exceder quatro anos. Entre os membros, os presidentes de duas secções têm formação de juiz e são funcionários a tempo inteiro. Os outros membros trabalham, no respectivo emprego a tempo inteiro, em órgãos jurisdicionais, autoridades públicas, empresas privadas ou organizações profissionais.

9 Quando a Skatterättsnämnden considera, tendo em conta o seu conteúdo, que o requerimento de decisão preliminar não deve ser imediatamente indeferido, devem ser juntas ao processo as observações do Riksskatterverket (administração fiscal). Quando decide apreciar o requerimento, pronuncia-se, na medida que se lhe afigure adequada, sobre o modo como a questão que lhe foi submetida deve ser decidida para efeitos de imposição ou de tributação do requerente.

10 A decisão preliminar pode ser objecto de recurso para o Regeringsrätten (Supremo Tribunal Administrativo), por iniciativa do requerente ou da administração fiscal. A decisão preliminar que se torna definitiva serve de base à tributação se e na medida em que a pessoa que tenha requerido a decisão o solicite. Consequente-

mente, se o requerente apresentar expressamente um pedido nesse sentido, a decisão vincula o Estado, salvo no caso de alteração legislativa ou regulamentar posterior.

11 Foi nestas condições que a Skatterättsnämnden submeteu ao Tribunal de Justiça as seguintes questões:

«1) O artigo 28.°, n.° 3, alínea b), da Sexta Directiva IVA, conjugado com o ponto 2 do anexo F da mesma e considerando o teor do anexo XV, secção IX, Fiscalidade, ponto 2, alínea aa), do tratado de adesão entre os Estados-Membros da União Europeia e a Suécia relativo à adesão da Suécia à União Europeia, implica que a Suécia pode manter disposições da sua legislação nacional do teor da prevista no capítulo 3, artigo 11.°, n.° 1, da lei do imposto sobre o valor acrescentado, na sua redacção em vigor até 31 de Dezembro de 1996?

Se a resposta a esta questão for negativa pretende-se que se responda também à seguinte questão:

2) A circunstância de o artigo 28.°, n.° 3, alínea b), não permitir que se mantenha na legislação nacional uma isenção de imposto relativamente às operações a que se refere a questão 1, implica que esta disposição, assim como a do artigo 6.°, n.° 1, e eventualmente qualquer outra disposição da Sexta Directiva, têm efeito directo no caso em apreço e, portanto, podem ser invocadas perante uma autoridade nacional pelo cedente dos referidos direitos como fundamento para que essa operação seja considerada sujeita a imposto?

Se também a esta questão for respondido negativamente, pretende-se uma resposta à seguinte questão:

3) Pode todavia o cedente dos direitos invocar o direito de dedução com fundamento no artigo 17.°, n.° 2, ou noutra disposição da directiva, ou seja, a disposição tem efeito directo mesmo que a operação não dê lugar ao pagamento de imposto a jusante?»

12 A Comissão defende que o Tribunal de Justiça não é competente para responder às questões submetidas pela Skatterättsnämnden. Alega, nomeadamente, que este não exerce funções jurisdicionais na acepção do artigo 177.° do Tratado, uma vez que as suas actividades parecem antes revestir carácter administrativo. Neste contexto, a Comissão sublinha que, embora seja verosímil que um pedido de decisão preliminar seja apresentado porque há divergência de pontos de vista entre o contribuinte e a administração fiscal, não parece haver diferenças essenciais entre a decisão preliminar e uma decisão da administração fiscal em matéria de imposição.

13 O Governo sueco, em contrapartida, considera que a Skatterättsnämnden tem a natureza de órgão jurisdicional na acepção do artigo 177.° do Tratado. Recorda que os processos na Skatterättsnämnden são desencadeados em caso de litígios, uma vez que o contribuinte não teria necessidade de uma decisão preliminar se ele próprio e a administração fiscal estivessem de acordo sobre a questão fiscal em causa.

14 A este propósito, há que recordar que resulta de jurisprudência constante que os órgãos jurisdicionais nacionais só podem recorrer ao Tribunal de Justiça se perante eles se encontrar pendente um litígio e se forem chamados a pronunciar-se no âmbito de um processo que deva conduzir a uma decisão de carácter jurisdicional (v. despacho de 5 de Março de 1986, Greis Unterwerger, 318/85, Colect., p. 955, n.° 4, e acórdão de 19 de Outubro de 1995, Job Centre, C-111/94, Colect., p. I-3361, n.° 9).

15 Ora, apesar de existirem, no caso vertente, elementos que poderiam permitir que se considerasse que a Skatterättsnämnden exerce funções jurisdicionais, nomeadamente o estatuto de independência que lhe confere a sua origem legal e o poder de proferir decisões vinculativas aplicando regras de direito, outros elementos levam a concluir que exerce essencialmente funções administrativas.

16 Importa ter em conta, nomeadamente, o facto de a situação do contribuinte não ter dado lugar a nenhuma decisão das autoridades fiscais antes da apresentação do pedido de decisão preliminar para a Skatterättsnämnden. Assim, esta última não tem por missão fiscalizar a legalidade das decisões das referidas autoridades, mas tomar posição, pela primeira vez, quanto à tributação de uma dada operação.

17 Quando a Skatterättsnämnden profere, a pedido de um contribuinte, uma decisão preliminar em matéria de imposição ou de tributação, exerce uma função não jurisdicional que, diga-se de passagem, é expressamente confiada à administração fiscal noutros Estados-Membros. A este propósito, no que respeita ao carácter de decisão preliminar da Skatterättsnämnden, pode fazer-se uma comparação com a situação que existe em matéria de desalfandegamento, em que são as autoridades aduaneiras nacionais que emitem previamente informações pautais vinculativas a um particular, a seu pedido, em aplicação do artigo 12.° do Regulamento (CEE) n.° 2913/92 do Conselho, de 12 de Outubro de 1992, que estabelece o código aduaneiro comunitário (JO L 302, p. 1).

18 A Skatterättsnämnden actua portanto como entidade administrativa, proferindo uma decisão preliminar vinculativa, que apresenta um interesse para o contribuinte na medida em que pode planificar melhor as suas actividades, mas não é chamado a decidir um litígio. Só no caso de o contribuinte ou o Rikskatteverket interporem

recurso de uma decisão preliminar é que se pode considerar que o órgão jurisdicional chamado a conhecer do recurso exerce, na acepção do artigo 177.° do Tratado, uma função de natureza jurisdicional que tem por objecto a fiscalização da legalidade de um acto que regula a imposição a que um contribuinte está sujeito.

19 Daqui resulta que o Tribunal de Justiça não tem competência para se pronunciar sobre as questões submetidas pela Skatterättsnämnden.

Quanto às despesas

20 As despesas efectuadas pelos Governos sueco e finlandês e pela Comissão, que apresentaram observações ao Tribunal, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante a Skatterättsnämnden, compete a esta decidir quanto às despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)

decide:

O Tribunal de Justiça não tem competência para responder às questões submetidas pela Skatterättsnämnden por decisão de reenvio de 20 de Fevereiro de 1997.

Hirsch Mancini Ragnemalm

Schintgen Ioannou

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 12 de Novembro de 1998.

O secretário

R. Grass

O presidente da Sexta Secção

P. J. G. Kapteyn