ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)

5 de Outubro de 1999 *

No processo C-305/97,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.° do Tratado CE (actual artigo 234.° CE), pela Court of Appeal (England & Wales) (Reino Unido), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

Royscot Leasing Ltd e Royscot Industrial Leasing Ltd,

Allied Domecq plc,

T. C. Harrison Group Ltd

e

Commissioners of Customs & Excise,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação dos artigos 11.°, n.° 4, da Segunda Directiva 67/228/CEE do Conselho, de 11 de Abril de 1967, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Estrutura e modalidades de aplicação do sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado (JO 1967, 71, p. 1303;

* Língua do processo: inglês.

EE 09 F1 p. 6), e 17.°, n.° 6, 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),

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

composto por: G. Hirsch (relator), presidente da Segunda Secção, exercendo funções de presidente da Sexta Secção, J. L. Murray e R. Schintgen, juízes,

advogado-geral: P. Léger,
secretário: H. von Holstein, secretário adjunto,

vistas as observações escritas apresentadas:

— em representação da Royscot Leasing Ltd, da Royscot Industrial Leasing Ltd e da Allied Domecq plc, por A. Thornhill e K. Prosser, QC, mandatados por Ashurst Morris Crisp, solicitors,

— em representação da T. C. Harrison Group Ltd, por S. Allcock, QC, e A. Hitchmough, barrister, mandatados por Dibb Lupton Broomhead, solicitors,

— em representação do Governo do Reino Unido, por S. Ridley, do Treasury Solicitor's Department, na qualidade de agente, assistida por G. Barling, QC, e R. Hill, barrister,

— em representação do Governo dinamarquês, por J. Molde, chefe de divisão no Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente,

— em representação do Governo helénico, por G. Kanellopoulos, consultor jurídico adjunto no Conselho Jurídico do Estado, e A. Rokofyllou, consultora no Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agentes,

— em representação do Governo francês, por K. Rispal-Bellanger, subdirectora do Direito Económico Internacional e do Direito Comunitário na Direcção dos Assuntos Jurídicos do Ministério dos Negócios Estrangeiros, e G. Mignot, secretário dos Negócios Estrangeiros na mesma direcção, na qualidade de agentes,

— em representação do Governo irlandês, por M. A. Buckley, Chief State Solicitor, na qualidade de agente, assistido por A. Ó Caoimh, SC, D. Moloney, BL, e D. Sherlock, Deputy Revenue Solicitor,

— em representação do Governo finlandês, por H. Rotkirch, embaixador, chefe do Serviço dos Assuntos Jurídicos do Ministério dos Negócios Estrangeiros, e T. Pynnä, consultora jurídica no mesmo ministério, na qualidade de agentes,

— em representação do Governo sueco, por E. Brattgård, departementsråd no Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente,

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por E. Traversa e H. Michard, membros do Serviço Jurídico, e F. Riddy, funcionário nacional destacado no mesmo serviço, na qualidade de agentes,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações da Royscot Leasing Ltd, da Royscot Industrial Leasing Ltd e da Allied Domecq plc, da T. C. Harrison Group Ltd, dos Governos do Reino

Unido, helénico, irlandês e finlandês, bem como da Comissão, na audiência de 19 de Novembro de 1998,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 21 de Janeiro de 1999,

profere o presente

Acórdão

1 Por despacho de 29 de Julho de 1997, entrado no Tribunal de Justiça em 26 de Agosto seguinte, a Court of Appeal (England & Wales) submeteu, nos termos do artigo 177.° do Tratado CE (actual artigo 234.° CE), quatro questões prejudiciais sobre a interpretação dos artigos 11.°, n.° 4, da Segunda Directiva 67/228/CEE do Conselho, de 11 de Abril de 1967, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Estrutura e modalidades de aplicação do sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado (JO 1967, 71, p. 1303; EE 09 F1 p. 6; a seguir «Segunda Directiva»), e 17.°, n.° 6, 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»).

2 Estas questões foram suscitadas no âmbito de um litígio que opõe três grupos de recorrentes, a Royscot Leasing Ltd e a Royscot Industrial Leasing Ltd (a seguir «Royscot»), a T. C. Harrison Group Ltd (a seguir «Harrison») e a Allied Domecq plc (a seguir «Domecq»), aos Commissioners of Customs & Excise (a seguir «Commissioners») relativamente à recusa por parte destes últimos de conceder às referidas sociedades a dedução do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») pago na compra de veículos automóveis.

A regulamentação comunitária

3 O artigo 11.°, n.° 1, da Segunda Directiva, que permite o direito à dedução, prevê:

«Desde que os bens e os serviços sejam utilizados para as necessidades da própria empresa, o sujeito passivo é autorizado a deduzir do imposto de que é devedor:

a) O imposto sobre o valor acrescentado que lhe é facturado em relação a bens que lhe são fornecidos e a serviços que lhe são prestados;

b) ...»

O n.° 4 do mesmo artigo precisa:

«Podem excluir-se do regime das deduções certos bens e serviços, designadamente os que sejam susceptíveis de utilização, exclusiva ou parcial, para as necessidades privadas do sujeito passivo ou do seu pessoal.»

4 Nos termos do seu artigo 37.°, a Sexta Directiva substitui a Segunda Directiva.

5 Nos termos do artigo 17.°, n.° 2, da Sexta Directiva, na versão resultante do artigo 28.°-F, inserido na Sexta Directiva pela Directiva 91/680/CEE do Conselho, de 16 de Dezembro de 1991, que completa o sistema comum do

imposto sobre o valor acrescentado e altera, tendo em vista a abolição das fronteiras fiscais, a Directiva 77/388 (JO L 376, p. 1), na redacção 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):

«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 no território do país em relação a bens que lhe sejam ou venham a ser entregues e em relação a serviços que lhe sejam ou venham a ser prestados por outro sujeito passivo;

b) ...»

6 Um regime de exclusão do direito à dedução aparece enunciado no artigo 17.°, n.° 6, dessa mesma directiva, nos termos do qual:

«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.»

7 As disposições comunitárias previstas neste artigo não foram ainda adoptadas.

A regulamentação nacional

8 Desde 1973, o Reino Unido tem sempre proibido a dedução do IVA na compra de veículos automóveis por meio de sucessivos diplomas legais (a seguir «Cars Orders»). O artigo 4.º do VAT (Cars) Order 1972 prevê:

«O imposto cobrado sobre o fornecimento ou a importação de um veículo automóvel não será deduzido como imposto a montante... excepto quando:

a) o fornecimento constitua uma prestação de locação; ou

b) o veículo automóvel seja fornecido ou importado para efeitos da sua conversão num veículo diferente de um veículo automóvel; ou

c) o veículo automóvel seja novo e fornecido ou importado para ser vendido.»

O litígio no processo principal e as questões prejudiciais

9 A Royscot exerce a actividade de *leasing*, que consiste na compra de veículos e no seu aluguer aos seus clientes a um preço que compreende o IVA. A Royscot não toma fisicamente posse dos carros, que são entregues directamente pelo fabricante aos locatários. Portanto, não é possível para a Royscot ou os seus empregados fazerem uso privado dos veículos automóveis.

10 A Harrison é um membro representativo de um grupo de sujeitos passivos do IVA, em que alguns dos membros exercem três actividades distintas. A primeira actividade é de locação financeira a longo prazo de veículos automóveis, idêntica à da Royscot. A segunda actividade é de aluguer de veículos automóveis por períodos curtos. Quando não alugados, estes veículos são postos à disposição dos empregados que podem utilizá-los gratuitamente fora do seu horário de trabalho. A terceira actividade é de distribuição de veículos automóveis sob a forma de concessão. O contrato de concessão prevê a colocação à disposição dos clientes e do pessoal de uma frota de veículos de demonstração. A certos empregados é permitido utilizar gratuitamente os veículos de demonstração para uso privado.

11 A Domecq é um membro representativo de um grupo de sujeitos passivos do IVA, no qual alguns dos membros exercem as actividades de retalho. Empregam caixeiros-viajantes e representantes técnicos que precisam de utilizar veículos automóveis para o exercício das suas funções. Os empregados podem utilizar igualmente os referidos veículos, de forma razoável, para fins privados mediante pagamento. A Domecq também adquire veículos automóveis para utilização profissional e privada dos seus quadros superiores nos termos dos respectivos contratos de trabalho. Os empregados que têm tais veículos não têm de pagar nada pela sua utilização privada.

12 A Royscot, a Harrison e a Domecq apresentaram um pedido formal de dedução do IVA na compra dos veículos automóveis, uma vez que os artigos 11.°, n.° 4, da Segunda Directiva e 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva não permitem ao Reino

Unido introduzir e manter uma exclusão do direito à dedução como a enunciada nos Cars Orders.

13 Os pedidos da Royscot e da Domecq referem-se a períodos abrangidos pela Sexta Directiva, enquanto os da Harrison visam um período que remonta até 1973, data em que vigorava ainda a Segunda Directiva.

14 Os Commissioners indeferiram todos os pedidos com o fundamento de que a dedução era proibida pelos Cars Orders. A Royscot, a Harrison e a Domecq recorreram para o VAT and Duties Tribunal, que negou provimento aos seus recursos. Após a High Court of Justice também lhes ter negado provimento, recorreram agora para a Court of Appeal, que decidiu suspender a instância e colocar ao Tribunal de Justiça as questões prejudiciais seguintes:

«1) O n.° 4 do artigo 11.° da Segunda Directiva do Conselho, de 11 de Abril de 1967, autorizava os Estados-Membros a introduzir ou a manter e o segundo parágrafo do n.° 6 do artigo 17.° da Sexta Directiva do Conselho, de 17 de Maio de 1977, autoriza os Estados-Membros a manter diplomas legais nacionais que excluem, sem qualquer limite, o direito à dedução do IVA pago na compra de veículos automóveis a serem utilizados pelo sujeito passivo para os efeitos das suas operações sujeitas ao imposto?

2) Especificamente, pode esse direito à dedução ser excluído:

a) mesmo quando os veículos automóveis constituem elementos essenciais à actividade, no sentido de que a actividade não podia, por definição, existir sem esses veículos automóveis (por exemplo, a actividade de locação financeira de veículos automóveis das companhias Royscot e a locação financeira de veículos automóveis e o aluguer temporário desses veículos do grupo T. C. Harrison)?

b) mesmo quando os veículos automóveis nunca estão disponíveis para uma utilização privada do sujeito passivo ou do seu pessoal (por exemplo, a actividade de locação financeira de veículos automóveis das companhias Royscot e do grupo T. C. Harrison)?

c) mesmo quando o sujeito passivo não poderia de modo algum exercer a sua actividade sem os veículos automóveis (por exemplo, os veículos de 'demonstração' adquiridos pelo membro do grupo T. C. Harrison para o exercício da sua actividade de venda de veículos automóveis)?

d) mesmo quando o pessoal do sujeito passivo não pode exercer a sua actividade laboral sem os veículos automóveis (por exemplo, os caixeiros-viajantes empregados pelo grupo Allied Domecq)?

e) independentemente da resposta às alíneas a), c) ou d) anteriores, com o fundamento de que é permitida ao pessoal do sujeito passivo uma certa utilização privada (acessória) dos veículos automóveis fora do horário laboral?

3) Importa, para a resposta a dar à alínea e) da segunda questão, saber se:

a) é possível repartir proporcionalmente as despesas relativas aos veículos automóveis consoante a sua utilização seja profissional ou privada?

b) a autorização de uma utilização privada dos veículos automóveis constitui uma operação tributável para os efeitos do IVA devido ao sujeito passivo cobrar um montante, por essa utilização, ao seu pessoal?

4) A autorização que foi concedida aos Estados-Membros pelo segundo parágrafo do n.º 6 do artigo 17.º caducou no termo do período de quatro anos referido no primeiro parágrafo?»

Quanto às duas primeiras questões

15 Nas primeira e segunda questões, que importa examinar conjuntamente, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta fundamentalmente se o artigo 11.º, n.º 4, da Segunda Directiva autorizava os Estados-Membros a introduzir ou a manter e se o artigo 17.º, n.º 6, da Sexta Directiva autoriza esses mesmos Estados a manter exclusões gerais do direito à dedução do IVA pago na compra de veículos automóveis utilizados pelo sujeito passivo para as necessidades das suas operações tributáveis, mesmo se

— estes veículos constituem um instrumento indispensável ao exercício da actividade exercida pelo sujeito passivo em causa ou

— estes veículos não podem, num caso concreto, ser utilizados para fins privados pelo sujeito passivo respectivo.

16 A Royscot, a Harrison e a Domecq sustentam que o artigo 11.º, n.º 4, da Segunda Directiva limita as exclusões aos casos em que os veículos automóveis são susceptíveis de ser utilizados para uso privado do sujeito passivo ou do seu pessoal. Com efeito, esta disposição devia ser interpretada tendo em conta o princípio fundamental enunciado no n.º 1 da mesma, que confere o direito à dedução. Por conseguinte, o artigo 11.º, n.º 4, não se aplica também aos bens que são instrumentos essenciais da actividade do sujeito passivo e aos casos em que é possível determinar a parte do IVA a montante pago com fundamento no artigo 11.º, n.º 2.

17 Quanto ao artigo 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva, a Royscot, a Harrison e a Domecq sublinham que a cláusula de «standstill» prevista nesta disposição não autoriza a manutenção de tais exclusões não justificadas pelo artigo 11.°, n.° 4, da Segunda Directiva. Além disso, o artigo 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva, interpretado no seu contexto, apenas autoriza os Estados-Membros a manter exclusões que respeitem a despesas que contenham ou possam conter um elemento não profissional que não pode ser distinguido do elemento profissional com base na determinação prevista no artigo 17.°, n.° 5, da Sexta Directiva.

18 Ao invés, os Governos do Reino Unido, dinamarquês, francês, irlandês, finlandês e sueco alegam que resulta claramente da redacção do artigo 11.°, n.° 4, da Segunda Directiva que os Estados-Membros podiam excluir do regime das deduções as despesas relativas à compra de bens tais como veículos automóveis, exclusões que podem manter por força do artigo 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva.

19 A Comissão sustenta que, devido à importância do direito à dedução para o sistema do IVA, os artigos 11.°, n.° 4, da Segunda Directiva e 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva não autorizam os Estados-Membros a excluir do direito à dedução as despesas com os instrumentos essenciais da actividade do sujeito passivo. Aquando da audiência, a Comissão referiu que resulta do acórdão de 18 de Junho de 1998, Comissão/França (C-43/96, Colect., p. I-3903), que o Reino Unido tinha sido de facto inicialmente autorizado a manter as exclusões do direito à dedução em causa. Contudo, este teria, no entender da Comissão, perdido tal direito na sequência de uma alteração do direito nacional que atinge a cláusula de «standstill» prevista no artigo 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva.

20 Assim, como o Tribunal de Justiça já declarou nos n.os 18 e 19 do acórdão Comissão/França, já referido, há que inferir da redacção bem como da sua génese que o artigo 17.°, n.° 6, segundo parágrafo, da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que a expressão «todas as exclusões» inclui as despesas que têm carácter estritamente profissional. Por isso, esta disposição autoriza os Estados-Membros a manter normas nacionais que excluem o direito à dedução do IVA não só aos meios de transporte que constituem o próprio instrumento da actividade do sujeito passivo mas também a relativa aos veículos

automóveis que não são susceptíveis, num caso concreto, de serem objecto de um uso privado.

21 É certo, como foi indicado nomeadamente pela Royscot, a Harrison e a Domecq, que o artigo 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva pressupõe que as exclusões que os Estados-Membros podem manter por força desta disposição eram legais face à Segunda Directiva, anterior à Sexta Directiva.

22 Todavia, importa lembrar, a este propósito, que o artigo 11.° da Segunda Directiva, embora introduzindo no n.° 1 o direito à dedução, prevê, no n.° 4, que os Estados-Membros podem excluir do regime das deduções certos bens e serviços.

23 Decorre da sua redacção clara e inequívoca que a referida disposição autorizava os Estados-Membros a excluir do direito à dedução mesmo as despesas tendo carácter estritamente profissional. Com efeito, não pode ser inferido da segunda parte do artigo 11.°, n.° 4, da Segunda Directiva, segundo a qual as exclusões podem designadamente referir-se a determinados bens e serviços que sejam susceptíveis de utilização, exclusiva ou parcial, para necessidades privadas, que os Estados-Membros podiam excluir unicamente as despesas com tais bens e serviços. Pelo contrário, ao utilizar a expressão «designadamente», o legislador expressou claramente a intenção de não limitar as exclusões admitidas às despesas com bens e serviços susceptíveis de utilização privada.

24 É certo, como a Royscot, a Harrison e a Domecq sustentam, que o artigo 11.°, n.° 4, da Segunda Directiva não concedeu aos Estados-Membros um poder discricionário absoluto para excluir todos ou quase todos os bens e serviços do regime do direito à dedução e esvaziar assim do seu conteúdo o regime criado pelo artigo 11.°, n.° 1, da mesma directiva.

25 Contudo, ao excluir do direito à dedução determinados bens, como os veículos automóveis, o Reino Unido não atingiu o sistema geral do direito à dedução, mas utilizou uma autorização decorrente do artigo 11.°, n.° 4, da Segunda Directiva. E isto tanto mais que os veículos automóveis são bens que, pela sua natureza, são susceptíveis de ser exclusiva ou parcialmente utilizados para as necessidades privadas do sujeito passivo ou do seu pessoal.

26 Deve, portanto, responder-se às primeira e segunda questões que o artigo 11.°, n.° 4, da Segunda Directiva autorizava os Estados-Membros a introduzir ou a manter e o artigo 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva autoriza estes a manter exclusões gerais do direito à dedução do IVA pago na compra de veículos automóveis utilizados pelo sujeito passivo para as necessidades das suas operações tributáveis, mesmo se

— estes veículos constituem um instrumento indispensável ao exercício da actividade exercida pelo sujeito passivo em causa ou

— estes veículos não podem, num caso concreto, ser utilizados para fins privados pelo sujeito passivo respectivo.

Quanto à terceira questão

27 Dada a resposta às duas primeiras questões, a terceira ficou sem objecto, não havendo assim que lhe responder.

Quanto à quarta questão

28 A Royscot, a Harrison e a Domecq sustentam que a cláusula de «standstill» prevista no artigo 17.°, n.° 6, segundo parágrafo, da Sexta Directiva remete para o primeiro período do primeiro parágrafo e que esta remissão é igualmente temporal. A partir do momento em que as disposições consideradas não podem entrar em vigor, uma vez que expirou o período de quatro anos considerado no primeiro parágrafo, já não existe o poder transitório dos Estados-Membros de manter as exclusões nacionais.

29 Todavia, como todos os governos que apresentaram observações salientam, importa sublinhar que a redacção do artigo 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva evidencia claramente que a autorização concedida aos Estados-Membros de manter a sua legislação existente em matéria de exclusão do direito à dedução é válida até que o Conselho aprove as disposições previstas neste artigo.

30 Esta interpretação é conforme à que o Tribunal de Justiça deu no acórdão de 5 de Dezembro de 1989, ORO Amsterdam Beheer en Concerto (C-165/88, Colect., p. 4081), ao antigo artigo 32.° da Sexta Directiva, que continha, para o caso de bens em segunda mão, uma disposição transitória análoga à do artigo 17.°, n.° 6. Com efeito, no n.° 24 deste último acórdão, o Tribunal de Justiça declarou que, enquanto o legislador comunitário, não tendo respeitado o prazo imposto para este efeito, não actuar, devemos aplicar o artigo 32.° da Sexta Directiva que se limita a autorizar os Estados-Membros que apliquem um regime especial de IVA para os bens em segunda mão a mantê-lo. O artigo 32.° da Sexta Directiva foi revogado pela Directiva 94/5/CE do Conselho, de 14 de Fevereiro de 1994, que

completa o sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado e altera a Directiva 77/388 — Regime especial aplicável aos bens em segunda mão, aos objectos de arte e de colecção e às antiguidades (JO L 60, p. 16).

31 Quanto ao artigo 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva, cabe igualmente ao legislador comunitário aprovar o regime comunitário das exclusões do direito à dedução de IVA e realizar assim a harmonização progressiva das legislações nacionais nesta matéria.

32 Deve, pois, responder-se à quarta questão que o artigo 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que os Estados-Membros podem manter as exclusões do direito à dedução do IVA previstas no segundo parágrafo, não obstante o Conselho não ter determinado, antes da expiração do prazo previsto no primeiro parágrafo, as despesas que não dão direito à dedução de IVA.

Quanto às despesas

33 As despesas efectuadas pelos Governos do Reino Unido, dinamarquês, helénico, francês, irlandês, finlandês e sueco, bem como 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 o órgão jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

pronunciando-se sobre as questões submetidas pela Court of Appeal (England & Wales), por despacho de 29 de Julho de 1997, declara:

1) O artigo 11.°, n.° 4, da Segunda Directiva 67/228/CEE do Conselho, de 11 de Abril de 1967, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Estrutura e modalidades de aplicação do sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado, autorizava os Estados-Membros a introduzir ou a manter e o artigo 17.°, n.° 6, 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, autoriza estes a manter exclusões gerais do direito à dedução do imposto sobre o valor acrescentado pago na compra de veículos automóveis utilizados pelo sujeito passivo para as necessidades das suas operações tributáveis, mesmo se

— estes veículos constituem um instrumento indispensável ao exercício da actividade exercida pelo sujeito passivo em causa ou

— estes veículos não podem, num caso concreto, ser utilizados para fins privados pelo sujeito passivo respectivo.

2) O artigo 17.°, n.° 6, da Sexta Directiva 77/388 deve ser interpretado no sentido de que os Estados-Membros podem manter as exclusões do direito à dedução do imposto sobre o valor acrescentado previstas no segundo parágrafo, não obstante o Conselho não ter determinado, antes da expiração do prazo previsto no primeiro parágrafo, as despesas que não dão direito à dedução do imposto sobre o valor acrescentado.

Hirsch Murray Schintgen

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 5 de Outubro de 1999.

O secretário

R. Grass

O presidente da Sexta Secção

P. J. G. Kapteyn