Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Nona Secção)

11 de junho de 2020*

«Reenvio prejudicial — Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) — Diretiva 2006/112/CE — Artigo 2.º, n.º 1, alínea c) — Âmbito de aplicação — Operações tributáveis — Prestação de serviços efetuada a título oneroso — Indemnização paga pelos clientes no caso de incumprimento do período mínimo de vinculação ao contrato — Qualificação»

No processo C-43/19,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Portugal), por Decisão de 2 de janeiro de 2019, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 24 de janeiro de 2019, no processo

Vodafone Portugal — Comunicações Pessoais, S.A.

contra

Autoridade Tributária e Aduaneira,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Nona Secção),

composto por: S. Rodin, presidente de secção, D. Šváby e K. Jürimäe (relatora), juízes,

advogado-geral: G. Pitruzzella,

secretário: M. Ferreira, administradora principal,

vistos os autos e após a audiência de 30 de janeiro de 2020,

vistas as observações apresentadas:

– em representação da Vodafone Portugal — Comunicações Pessoais, S.A., por S. Fernandes de Almeida, J. Lobato Heitor e A. Costa, advogados,

– em representação do Governo português, por L. Inez Fernandes, T. Larsen, R. Campos Laires e P. Barros da Costa, na qualidade de agentes,

– em representação do Governo irlandês, por J. Quaney e M. Browne, na qualidade de agentes, assistidas por N. Travers, SC,

– em representação do Governo do Reino Unido, por Z. Lavery, na qualidade de agente, assistida por E. Mitrophanous, barrister,

* Língua do processo: português.

– em representação da Comissão Europeia, inicialmente por L. Lozano Palacios e A. Caeiros, e em seguida por L. Lozano Palacios e I. Melo Sampaio, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação dos artigos 2.°, n.º 1, alínea c), 9.°, 24.°, 72.° e 73.° da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO 2006, L 347, p. 1, a seguir «Diretiva IVA»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Vodafone Portugal — Comunicações Pessoais, S.A. (a seguir «Vodafone»), à Autoridade Tributária e Aduaneira (Portugal) a respeito da autoliquidação do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) relativo ao mês de novembro de 2016.

Quadro jurídico

Direito da União

3 O artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva IVA prevê que estão sujeitas ao IVA «as prestações de serviços efetuadas a título oneroso no território de um Estado-Membro por um sujeito passivo agindo nessa qualidade».

4 O artigo 9.º, n.º 1, desta diretiva dispõe:

«Entende-se por "sujeito passivo" qualquer pessoa que exerça, de modo independente e em qualquer lugar, uma atividade económica, seja qual for o fim ou o resultado dessa atividade.

Entende-se por "atividade económica" qualquer atividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas. É em especial considerada atividade económica a exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com caráter de permanência.»

5 O artigo 24.º da referida diretiva prevê:

«1. Entende-se por "prestação de serviços" qualquer operação que não constitua uma entrega de bens.

2. Entende-se por "serviços de telecomunicações" os serviços que tenham por objeto a transmissão, emissão e receção de sinais, texto, imagem e som ou de informações de qualquer natureza através de fios, rádio, meios óticos ou outros meios eletromagnéticos, incluindo a cessão ou a concessão com eles relacionadas de direitos de utilização de meios para a transmissão, emissão ou receção, incluindo a disponibilização do acesso a redes de informação mundiais.»

6 O artigo 64.º, n.º 1, da mesma diretiva dispõe:

«Quando deem origem a pagamentos por conta ou a pagamentos sucessivos, as entregas de bens [...], e as prestações de serviços, consideram-se efetuadas no termo do prazo a que se referem esses pagamentos.»

7 O artigo 72.º da Diretiva IVA tem a seguinte redação:

«Para efeitos da presente diretiva, por "valor normal" entende-se o montante total que, a fim de obter os bens ou serviços em questão no momento dessa operação, o adquirente ou destinatário no mesmo estádio de comercialização em que se realiza a entrega de bens ou a prestação de serviços teria de pagar, em condições de livre concorrência, a um fornecedor ou prestador independente no Estado-Membro em que a operação é tributável.

Na falta de entrega de bens ou prestação de serviços similar, o valor normal é constituído:

1) No que respeita aos bens, por um montante não inferior ao preço de compra dos bens ou de bens similares ou, na falta de preço de compra, ao preço de custo, determinados no momento em que tais operações se realizam;

2) No que respeita aos serviços, por um montante não inferior às despesas suportadas pelo sujeito passivo na execução da prestação de serviços.»

8 O artigo 73.º desta diretiva prevê:

«Nas entregas de bens e às prestações de serviços, que não sejam as referidas nos artigos 74.° a 77.°, o valor tributável compreende tudo o que constitui a contraprestação que o fornecedor ou o prestador tenha recebido ou deva receber em relação a essas operações, do adquirente, do destinatário ou de um terceiro, incluindo as subvenções diretamente relacionadas com o preço de tais operações.»

Direito português

Código do IVA

9 Nos termos do artigo 1.º, n.º 1, alínea a), do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (a seguir «Código do IVA»), estão sujeitas a IVA as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal.

10 O artigo 4.º, n.º 1, do Código do IVA prevê que são consideradas como prestações de serviços as operações efetuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens.

11 O artigo 16.º, n.º 6, alínea a), do Código do IVA dispõe:

«Do valor tributável referido no número anterior são excluídos:

a) os juros pelo pagamento diferido da contraprestação e as quantias recebidas a título de indemnização declarada judicialmente, por incumprimento total ou parcial de obrigações».

Lei das Comunicações Eletrónicas

12 A Lei n.º 5/2004, Lei das Comunicações Eletrónicas, de 10 de fevereiro de 2004 (*Diário da República*, I série-A, n.º 34, de 10 de fevereiro de 2004), conforme alterada pela Lei n.º 15/2016, de 17 de junho de 2016 (*Diário da República*, 1.ª série, n.º 115, de 17 de junho de 2016) (a seguir «Lei das Comunicações Eletrónicas»), prevê, no seu artigo 47.º, n.ºs 1 e 2, alínea c):

«1. As empresas que oferecem redes de comunicações públicas ou serviços de comunicações eletrónicas acessíveis ao público são obrigadas a disponibilizar ao público, bem como a quem manifeste intenção de subscrever um contrato de prestação de serviços por elas prestado, informações adequadas, transparentes, comparáveis e atualizadas sobre os termos e condições habituais em matéria de acesso e utilização dos serviços que prestam aos utilizadores finais e aos consumidores, explicitando, detalhadamente, os seus preços e demais encargos, bem como, quando aplicável, os relativos à cessação dos contratos.

2. Para efeitos do disposto no número anterior, devem aquelas empresas publicar [...] as seguintes informações, que devem também ser entregues, previamente, a quem com elas pretenda celebrar um contrato de prestação de serviços:

[...]

c) Preços normais, explicitando os valores devidos por cada um dos serviços prestados e o conteúdo de cada elemento do preço, abrangendo, designadamente:
   i) Encargos relativos à ativação do serviço e acesso, utilização e manutenção;
   ii) Informações detalhadas sobre os descontos normais aplicados e sistemas tarifários especiais ou específicos, eventuais encargos adicionais;
   iii) Custos relativos a equipamentos terminais alugados ou cuja propriedade transite para o cliente;
   iv) Encargos decorrentes da cessação do contrato, incluindo a devolução de equipamentos ou com penalizações por cessação antecipada por iniciativa dos assinantes».

13 O artigo 48.º da Lei das Comunicações Eletrónicas prevê:

«1. Sem prejuízo da legislação aplicável à defesa do consumidor, a oferta de redes de comunicações públicas ou serviços de comunicações eletrónicas acessíveis ao público é objeto de contrato, do qual devem obrigatoriamente constar, de forma clara, exaustiva e facilmente acessível, os seguintes elementos:

[...]

g) A duração do contrato, as condições de renovação, suspensão e de cessação dos serviços e do contrato;

[...]

2. A informação relativa à duração dos contratos, incluindo as condições da sua renovação e cessação, deve ser clara, percetível, disponibilizada em suporte duradouro e incluir as seguintes indicações:

a) Eventual período de fidelização, cuja existência depende da atribuição de qualquer vantagem ao consumidor, identificada e quantificada, associada à subsidiação de equipamentos terminais, à instalação e ativação do serviço ou a outras condições promocionais;

b) Eventuais encargos decorrentes da portabilidade dos números e outros identificadores;

c) Eventuais encargos decorrentes da cessação antecipada do contrato durante o período de fidelização, por iniciativa do assinante, nomeadamente em consequência da recuperação de custos associados à subsidiação de equipamentos terminais, à instalação e ativação do serviço ou a outras condições promocionais.

[...]

4. É interdito às empresas que oferecem redes e ou serviços de comunicações eletrónicas opor-se à denúncia dos contratos por iniciativa dos assinantes, com fundamento na existência de um período de fidelização, ou exigirem quaisquer encargos por incumprimento de um período de fidelização, se não possuírem prova da manifestação de vontade do consumidor referida no número anterior.

[...]

11. Durante o período de fidelização, os encargos para o assinante, decorrentes da resolução do contrato por sua iniciativa, não podem ultrapassar os custos que o fornecedor teve com a instalação da operação, sendo proibida a cobrança de qualquer contrapartida a título indemnizatório ou compensatório.

12. Os encargos pela cessação antecipada do contrato com período de fidelização, por iniciativa do assinante, devem ser proporcionais à vantagem que lhe foi conferida e como tal identificada e quantificada no contrato celebrado, não podendo em consequência corresponder automaticamente à soma do valor das prestações vincendas à data da cessação.

13. Para efeitos do disposto no número anterior, no caso de subsidiação de equipamentos terminais, os encargos devem ser calculados nos termos da legislação aplicável e, nas demais situações, não podem ser superiores ao valor da vantagem conferida que, na proporção do período da duração do contrato fixada, ainda esteja por recuperar pela empresa que presta o serviço, na data em que produz efeitos a sua cessação antecipada.»

14 O artigo 52.º-A da Lei das Comunicações Eletrónicas, com a epígrafe «Suspensão e extinção do serviço prestado a assinantes consumidores», dispõe:

«1. Quando esteja em causa a prestação de serviços a assinantes que sejam consumidores, as empresas que oferecem redes de comunicações públicas ou serviços de comunicações eletrónicas acessíveis ao público devem, na falta de pagamento dos valores constantes da fatura, emitir um pré-aviso ao consumidor, concedendo-lhe um prazo adicional para pagamento, de 30 dias, sob pena de suspensão do serviço e de, eventualmente, haver lugar à resolução automática do contrato, nos termos do[s] n.os 3 e 7, respetivamente.

[...]

3. As empresas que oferecem redes de comunicações públicas ou serviços de comunicações eletrónicas acessíveis ao público devem obrigatoriamente, no prazo de 10 dias após o fim do prazo adicional previsto no n.º 1, suspender o serviço, por um período de 30 dias, sempre que, decorrido aquele prazo, o consumidor não tenha procedido ao pagamento ou não tenha celebrado com a empresa qualquer acordo de pagamento por escrito com vista à regularização dos valores em dívida.

[...]

7. Findo o período de 30 dias de suspensão sem que o consumidor tenha procedido ao pagamento da totalidade dos valores em dívida ou sem que tenha sido celebrado um acordo de pagamento por escrito, o contrato considera-se automaticamente resolvido.

8. A resolução prevista no número anterior não prejudica a cobrança de uma contrapartida a título indemnizatório ou compensatório pela resolução do contrato durante o período de fidelização, nos termos e com os limites do disposto no Decreto-Lei n.º 56/2010, de 1 de junho [de 2010 (*Diário da República*, 1.ª série, n.º 106, de 1 de junho de 2010)].

9. A falta de pagamento de qualquer das prestações acordadas no acordo de pagamento importa obrigatoriamente a resolução do contrato, mediante pré-aviso escrito ao consumidor com a antecedência prevista no n.º 5 do artigo 52.º, aplicando-se o disposto no número anterior.

10. O incumprimento do disposto no presente artigo por parte da empresa que oferece redes de comunicações públicas ou serviços de comunicações eletrónicas acessíveis ao público, nomeadamente a continuação da prestação do serviço em violação do disposto no n.º 3 ou a emissão de faturas após o momento em que a prestação do serviço deve ser suspensa, determina a não exigibilidade, ao consumidor, das contraprestações devidas pela prestação do serviço e a responsabilidade pelo pagamento das custas processuais devidas pela cobrança do crédito.

11. O disposto no número anterior não é aplicável à emissão de faturas após a suspensão da prestação do serviço que respeitem a serviços efetivamente prestados em momento anterior à suspensão ou às contrapartidas legalmente previstas em caso de resolução antecipada do contrato.

[...]»

Decreto-Lei n.º 56/2010

15 Nos termos do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 56/2010:

«O presente decreto-lei estabelece limites à cobrança de quantias pela prestação do serviço de desbloqueamento de equipamentos destinados ao acesso a serviços de comunicações eletrónicas bem como pela rescisão do contrato durante o período de fidelização, garantindo os direitos dos utentes nas comunicações eletrónicas e promovendo uma maior concorrência neste setor».

16 O artigo 2.º, n.ºs 2 e 3, deste decreto-lei prevê:

«2. Durante o período de fidelização, pela resolução do contrato e pelo desbloqueamento do equipamento, é proibida a cobrança de qualquer contrapartida de valor superior a:

a) 100 % do valor do equipamento à data da sua aquisição ou posse, sem qualquer desconto, abatimento ou subsidiação, no decurso dos primeiros seis meses daquele período, deduzido do valor já pago pelo utente, bem como de eventual crédito do consumidor face ao operador de comunicações móveis;

b) 80 % do valor do equipamento à data da sua aquisição ou posse, sem qualquer desconto, abatimento ou subsidiação, após os primeiros seis meses daquele período, deduzido do valor já pago pelo utente, bem como de eventual crédito do consumidor face ao operador de comunicações móveis;

c) 50 % do valor do equipamento à data da sua aquisição ou posse, sem qualquer desconto, abatimento ou subsidiação, no último ano do período de fidelização, deduzido do valor já pago pelo utente, bem como de eventual crédito do consumidor face ao operador de comunicações móveis.

3. É proibida a cobrança de qualquer contrapartida, para além das referidas no número anterior, a título indemnizatório ou compensatório pela resolução do contrato durante o período de fidelização.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

17 A Vodafone, uma sociedade com sede em Lisboa (Portugal), tem por objeto social a prestação de serviços no domínio das comunicações eletrónicas, dos telefones fixos e do acesso à Internet sem fios.

18 No âmbito da sua atividade, a Vodafone celebra com os seus clientes contratos de prestação de serviços, alguns dos quais contêm cláusulas promocionais especiais sujeitas a condições de fidelização desses clientes por um período mínimo predeterminado (a seguir «período de fidelização»). Ao abrigo destas cláusulas, os clientes comprometem-se a manter uma relação contratual com a Vodafone e a utilizar os bens e serviços fornecidos por esta durante esse período, em troca de condições comerciais vantajosas, nomeadamente, no que diz respeito ao preço a pagar pelos serviços subscritos.

19 O período de fidelização pode variar em função desses serviços. Este período tem por objetivo permitir à Vodafone recuperar uma parte do investimento em equipamentos e infraestruturas, assim como outros custos, tais como os associados à ativação do serviço e às vantagens especiais concedidas aos clientes. O incumprimento, por parte dos clientes, do período de fidelização por causas que lhes são imputáveis implica o pagamento, pelos referidos clientes, dos montantes previstos nos contratos. Estes montantes visam desincentivar o incumprimento do período de fidelização por parte dos mesmos clientes.

20 A partir de agosto de 2016, na sequência da alteração introduzida pela Lei n.º 15/2016, a Vodafone passou, nos termos do artigo 48.º da Lei das Comunicações Eletrónicas, a determinar a quantia a pagar no caso de incumprimento pelos clientes do período de fidelização com base num cálculo sobre as vantagens atribuídas a esses clientes em conformidade com os contratos celebrados com eles e relativamente às quais, à data da resolução desses contratos, a Vodafone ainda não tinha sido ressarcida. Com efeito, em conformidade com o direito nacional, o montante a pagar em caso de incumprimento do período de fidelização é calculado, na proporção da parte do período de fidelização decorrida, com base nas vantagens concedidas ao cliente ao abrigo do contrato, as quais são identificadas e quantificadas neste. Esse montante não pode exceder os custos incorridos pela Vodafone com a instalação da operação.

21 Relativamente ao mês de novembro de 2016, a Vodafone procedeu à autoliquidação do IVA com base nos montantes recebidos a título do incumprimento do período de fidelização (a seguir «montantes em causa no processo principal»). Em seguida, apresentou, em 13 de outubro de 2017, uma reclamação graciosa contra o ato de autoliquidação desse imposto, na medida em que considerava que os montantes em causa no processo principal não estavam sujeitos a IVA.

22 Uma vez que essa reclamação foi objeto de indeferimento pela Autoridade Tributária e Aduaneira por Decisão de 8 de janeiro de 2018, a Vodafone intentou então uma ação no órgão jurisdicional de reenvio, ou seja, o Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Portugal), em que pede que seja declarada a ilegalidade da autoliquidação do IVA respeitante aos montantes em causa no processo principal correspondentes ao mês de novembro de 2016.

23 Foi decretada a suspensão da instância nesse órgão jurisdicional até ao encerramento do processo que deu origem ao Acórdão de 22 de novembro de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), tendo sido retomada em 28 de novembro de 2018.

24 O Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) começa por assinalar que a resolução antecipada dos contratos representa um prejuízo económico para a Vodafone, o que se afigura evidente quando essa resolução ocorre no início da execução do contrato e a operadora tenha concedido ao cliente vantagens promocionais. Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, deve presumir-se a existência de um dano para o referido operador. Além disso, resulta do artigo 48.º, n.º 2, alínea c), e do artigo 52.º-A, n.º 8, da Lei das Comunicações Eletrónicas que a resolução do contrato durante o período de fidelização justifica uma contrapartida, a título de compensação, para

«recuperação de custos associados à subsidiação de equipamentos terminais, à instalação e ativação do serviço ou a outras condições promocionais». Por conseguinte, esse órgão jurisdicional presume que a Vodafone suporta esses custos e que os montantes em causa no processo principal têm por objetivo a sua recuperação.

25 Em seguida, o órgão jurisdicional de reenvio considera ser incontestável o facto de o período de fidelização, como condição de acesso do cliente a condições comerciais vantajosas, ser essencial para que a Vodafone possa recuperar parte do seu investimento na infraestrutura global (redes, equipamentos e instalações), na angariação de clientes (campanhas comerciais e de *marketing* e pagamento de comissões a entidades parceiras), na ativação do serviço contratado, nas vantagens concedidas a título de descontos ou serviços gratuitos, bem como nos custos necessários à instalação e compra de equipamentos.

26 Por último, no que respeita à necessidade de proceder ao reenvio prejudicial, tendo em conta o Acórdão de 22 de novembro de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), o órgão jurisdicional de reenvio assinala, por um lado, que os montantes em causa no processo principal e os que estão em causa no processo que deu origem a esse acórdão são calculados de forma diferente.

27 Por outro lado, no Acórdão de 22 de novembro de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), o Tribunal de Justiça parece ter atribuído importância ao facto de, nesse processo, haver uma correspondência entre o montante pago pelo incumprimento do período de fidelização e o montante que a operadora em causa teria recebido pelo período remanescente se não tivesse havido resolução do contrato. Por conseguinte, o órgão jurisdicional de reenvio considerou necessário submeter ao Tribunal de Justiça um pedido de decisão prejudicial para determinar se o facto de os montantes em causa no processo principal não coincidirem com os montantes que teriam sido pagos durante o período de fidelização remanescente, se não tivesse havido resolução do contrato, é relevante para determinar se os montantes em causa no processo principal constituem a remuneração de uma prestação de serviços efetuada a título oneroso, sujeita a IVA, na aceção do artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva IVA.

28 Nestas circunstâncias, o Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) Os artigos 2.°, n.º 1, alínea c), 9.°, 24.°, 72.° e 73.° da [Diretiva IVA] devem ser interpretados com o sentido de haver uma prestação de serviços sujeita a IVA nos casos em que uma operadora de comunicações eletrónicas cobra aos seus antigos clientes (a quem concedeu vantagens promocionais que podem corresponder à oferta dos custos de instalação, ativação do serviço, portabilidade, equipamentos ou condições especiais de tarifários, com a contrapartida de cumprimento por estes de um período de fidelização, que não cumpriram por causa que lhes é imputável)[…] um montante que, por imposição legal, não pode ultrapassar os custos que o fornecedor teve com a instalação da operação e deve ser proporcional à vantagem que é conferida ao cliente e como tal identificada e quantificada no contrato celebrado, não podendo em consequência corresponder automaticamente à soma do valor das prestações vincendas à data da cessação?

2) À face das normas indicadas, obsta à qualificação dos referidos montantes como contrapartida de uma prestação de serviços o facto de a sua exigência ser posterior à cessação dos contratos, quando a operadora já não lhes presta serviços, e não haver um ato de consumo concreto posterior à resolução dos contratos?

3) À face das normas referidas, é de afastar a qualificação do montante referido como contrapartida de prestação de serviços pelo facto de a operadora e os seus antigos clientes, por imperativo legal, terem antecipadamente definido, no âmbito de um contrato de adesão, a fórmula de cálculo do montante que seria devido pelos antigos clientes, caso estes incumprissem o período de fidelização estipulado no contrato de prestação de serviços?

4) À face das normas referidas[,] é de afastar a qualificação do montante referido como contrapartida de prestação de serviços nos casos em que o montante em causa não corresponde ao montante que o operador teria recebido no resto do referido período de fidelização, se essa resolução do contrato não se tivesse verificado?»

Quanto às questões prejudiciais

29 Através das suas questões, que importa analisar em conjunto, o órgão jurisdicional nacional pergunta, em substância, se o artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva IVA deve ser interpretado no sentido de que os montantes recebidos por um operador económico em caso de resolução antecipada, por causa imputável ao próprio cliente, de um contrato de prestação de serviços que preveja o cumprimento de um período de fidelização, em contrapartida da atribuição a esse cliente de condições comerciais vantajosas, devem ser considerados como constituindo a remuneração de uma prestação de serviços efetuada a título oneroso, na aceção dessa disposição.

30 A este respeito, há que recordar que, em conformidade com o disposto no artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva IVA, que define o âmbito de aplicação do IVA, estão sujeitas a este imposto as prestações de serviços efetuadas a título oneroso no território de um Estado-Membro por um sujeito passivo agindo nessa qualidade.

31 Uma prestação de serviços só é efetuada «a título oneroso», na aceção dessa disposição, se existir entre o prestador e o beneficiário uma relação jurídica no âmbito da qual são realizadas prestações recíprocas, constituindo a retribuição recebida pelo prestador o contravalor efetivo de um serviço individualizável prestado ao beneficiário. Tal verifica-se caso exista um nexo direto entre o serviço prestado e o contravalor recebido (Acórdão de 22 de novembro de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, n.º 39 e jurisprudência referida).

32 No tocante ao nexo direto entre o serviço prestado ao beneficiário e o efetivo contravalor recebido, o Tribunal de Justiça decidiu que o contravalor do preço pago na assinatura de um contrato de prestação de um serviço é constituído pelo direito que o cliente dele extrai de beneficiar do cumprimento das obrigações decorrentes desse contrato, independentemente de o cliente exercer esse direito. Assim, o prestador de serviços efetua essa prestação quando coloca o cliente em condições de beneficiar da mesma, pelo que a existência do supramencionado nexo direto não é afetada pelo facto de o cliente não fazer uso do referido direito (v., neste sentido, Acórdão de 22 de novembro de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, n.º 40 e jurisprudência referida).

33 A este respeito, o Tribunal de Justiça considerou que o montante predeterminado, recebido por um operador económico em caso de resolução antecipada pelo seu cliente, ou por causa que lhe é imputável, de um contrato de prestação de serviços que prevê um período mínimo de vinculação ao contrato, montante esse que corresponde ao montante que esse operador teria recebido no resto do referido período se essa resolução do contrato não se tivesse verificado, deve considerar-se a remuneração de uma prestação de serviços efetuada a título oneroso e, como tal, sujeita ao IVA, ainda que essa resolução implique a desativação dos produtos e serviços previstos no contrato antes do termo do período mínimo convencionado de vinculação ao contrato acordado (v., neste sentido,

Acórdãos de 22 de novembro de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, n.os 12, 45 e 57, e de 3 de julho de 2019, UniCredit Leasing, C-242/18, EU:C:2019:558, n.º 70).

34 No caso vertente, há que salientar que, segundo as indicações fornecidas pelo órgão jurisdicional de reenvio, os montantes em causa no processo principal são calculados de acordo com uma fórmula contratualmente definida que cumpre as condições previstas no direito nacional. Resulta dessas indicações que tais montantes não podem ultrapassar os custos incorridos pelo prestador de serviços no âmbito da sua prestação e devem ser proporcionais às vantagens atribuídas ao cliente que, como tal, foram identificadas e quantificadas no contrato celebrado com esse prestador. Assim, os referidos montantes não correspondem automaticamente ao valor das prestações ainda não vencidas à data da resolução do contrato nem aos montantes que o prestador teria recebido durante o resto do período de fidelização se não se tivesse verificado essa resolução.

35 Em primeiro lugar, há que considerar que, nas condições expostas no número precedente, o contravalor do montante pago pelo cliente à Vodafone é constituído pelo direito do cliente de beneficiar do cumprimento, por essa operadora, das obrigações decorrentes do contrato de prestação de serviços, ainda que o cliente não queira ou não possa exercer esse direito por um motivo que lhe é imputável (v., por analogia, Acórdão de 22 de novembro de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, n.º 45).

36 Com efeito, nessas condições, a Vodafone permite ao cliente beneficiar da prestação de serviços, na aceção da jurisprudência referida no n.º 32 do presente acórdão, e a cessação da referida prestação não lhe é imputável.

37 Por um lado, a Vodafone compromete-se a prestar aos seus clientes os serviços acordados nos contratos celebrados com estes e nas condições estipuladas nesses contratos. Por outro lado, esses clientes comprometem-se a pagar as mensalidades previstas nos referidos contratos e, quando aplicável, os montantes devidos, caso os mesmos contratos sejam resolvidos antes do final do período de fidelização, por razões que lhes sejam imputáveis.

38 Neste contexto, como esclarece o órgão jurisdicional de reenvio, esses montantes correspondem à recuperação de uma parte dos custos associados à prestação dos serviços por parte desse operador e que esses clientes se comprometeram a reembolsar no caso de uma resolução.

39 Por conseguinte, deve considerar-se que os referidos montantes representam uma parte do preço do serviço que o prestador se comprometeu a prestar aos clientes, a qual é reintegrada no preço das mensalidades caso o período de fidelização não seja cumprido por esses clientes. Nessas circunstâncias, os mesmos montantes têm um objetivo análogo ao das mensalidades que, em princípio, seriam devidas se os clientes não tivessem beneficiado das vantagens comerciais a que está condicionado o cumprimento do período de fidelização.

40 Por conseguinte, deve considerar-se que, do ponto de vista da realidade económica, a qual constitui um critério fundamental para a aplicação do sistema comum do IVA, o montante devido por ocasião da resolução antecipada do contrato se destina a garantir à operadora uma remuneração contratual mínima da prestação efetuada (v., neste sentido, Acórdão de 22 de novembro de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, n.º 61).

41 Por conseguinte, como alegam os Governos português e irlandês, bem como a Comissão Europeia, nas suas observações, numa situação em que os clientes não cumpram o referido período de fidelização, a prestação de serviços deve ser considerada efetuada, uma vez que esses clientes podem beneficiar dos referidos serviços.

42 Nestas circunstâncias, os montantes em causa no processo principal devem ser considerados como parte integrante da remuneração recebida por essa operadora pelos referidos serviços. A este respeito, é irrelevante que, diversamente do que sucedia com os montantes que estavam em causa no processo que deu origem ao Acórdão de 22 de novembro de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), os montantes em causa no processo principal não permitam à Vodafone obter os mesmos rendimentos que teria obtido se o cliente não tivesse resolvido o contrato prematuramente.

43 Em segundo lugar, no que diz respeito à condição decorrente da jurisprudência recordada no n.º 31 do presente acórdão, segundo a qual os montantes pagos devem constituir a contraprestação efetiva de um serviço individualizável, há que notar que tanto o serviço a ser prestado como a contraprestação do direito de beneficiar desse serviço são determinados no momento da celebração do contrato entre a Vodafone e os seus clientes. Resulta, em especial, das indicações dadas pelo órgão jurisdicional de reenvio que a contraprestação do serviço é determinada segundo critérios bem estabelecidos que especificam quer as mensalidades quer a forma de cálculo do montante devido pela resolução antecipada.

44 A contrapartida paga pelo cliente não é, portanto, nem voluntária nem aleatória (v., neste sentido, Acórdão de 3 de março de 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, n.º 19), nem dificilmente quantificável e incerta (v., neste sentido, Acórdão de 10 de novembro de 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, n.º 35).

45 Ao invés do que a Vodafone alega, esse montante também não é equiparável a um pagamento por imposição legal, na aceção do Acórdão de 8 de março de 1988, Apple and Pear Development Council (102/86, EU:C:1988:120), nem se destina a indemnizar a operadora na sequência da resolução do contrato pelo cliente, na aceção do Acórdão de 18 de julho de 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440).

46 Com efeito, por um lado, embora o cálculo do referido montante esteja enquadrado por disposições legislativas e regulamentares, é, no entanto, pacífico que o pagamento do mesmo montante ocorre no contexto de uma relação jurídica caracterizada pela troca de prestações recíprocas entre o prestador de serviços e o seu cliente e que, nesse âmbito, esse pagamento constitui uma obrigação contratual por parte deste último.

47 Por outro lado, no que diz respeito ao argumento da Vodafone segundo o qual o montante devido pelo incumprimento do período de fidelização se assemelha a uma indemnização pelos danos sofridos por esta, em primeiro lugar, há que salientar que esse argumento colide com a realidade do direito nacional em causa no processo principal, na medida em que, em conformidade com esse direito, sem prejuízo das verificações do órgão jurisdicional de reenvio a este respeito, uma operadora não pode cobrar ao cliente quaisquer montantes a título de compensação ou indemnização no caso de resolução antecipada do contrato.

48 Em segundo lugar, o referido argumento também não colhe face à realidade económica das transações em causa no processo principal.

49 Com efeito, no âmbito de uma abordagem económica, a operadora determina o preço do seu serviço e as mensalidades tendo em conta os custos do serviço e o período mínimo de vinculação ao contrato. Conforme foi salientado no n.º 39 do presente acórdão, o montante devido em caso de resolução antecipada deve ser considerado parte integrante do preço que o cliente se comprometeu a pagar pelo cumprimento, por parte do prestador, das suas obrigações contratuais.

50 Tendo em conta as considerações precedentes, há que responder às questões prejudiciais submetidas que o artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva IVA deve ser interpretado no sentido de que os montantes recebidos por um operador económico em caso de resolução antecipada, por causa imputável ao

próprio cliente, de um contrato de prestação de serviços que preveja o cumprimento de um período de fidelização, em contrapartida da atribuição a esse cliente de condições comerciais vantajosas, devem ser considerados como constituindo a remuneração de uma prestação de serviços efetuada a título oneroso, na aceção dessa disposição.

Quanto às despesas

51 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efetuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Nona Secção) declara:

O artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, deve ser interpretado no sentido de que os montantes recebidos por um operador económico em caso de resolução antecipada, por causa imputável ao próprio cliente, de um contrato de prestação de serviços que preveja o cumprimento de um período de fidelização, em contrapartida da atribuição a esse cliente de condições comerciais vantajosas, devem ser considerados como constituindo a remuneração de uma prestação de serviços efetuada a título oneroso, na aceção dessa disposição.

Rodin Šváby Jürimäe

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 11 de junho de 2020.

O Secretário
A. Calot Escobar

O Presidente da Nona Secção
S. Rodin