ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)

3 de Março de 1994 *

No processo C-16/93,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.° do Tratado CEE, pelo Gerechtshof te Leeuwarden (Países Baixos), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

R. J. Tolsma

e

Inspecteur der Omzetbelasting, Leeuwarden,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do artigo 2.°, ponto 1, 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),

* Língua do processo: neerlandês.

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

composto por: G. F. Mancini, presidente de secção, C. N. Kakouris, F. A. Schockweiler (relator), P. J. G. Kapteyn e J. L. Murray, juízes,

advogado-geral: C. O. Lenz
secretário: J.-G. Giraud

vistas as observações escritas apresentadas:

— em representação do Governo alemão, por E. Röder, Ministerialrat no Ministério federal da Economia, e C.-D. Quassowski, Regierungsdirektor no mesmo ministério, na qualidade de agentes,

— em representação do Governo neerlandês, por A. Bos, consultor jurídico no Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente,

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por B. J. Drijber, membro do Serviço Jurídico, na qualidade de agente,

visto o relatório do juiz-relator,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 20 de Janeiro de 1994,

profere o presente

Acórdão

1 Por decisão de 8 de Janeiro de 1993, entrada na Secretaria do Tribunal de Justiça em 20 de Janeiro seguinte, o Gerechtshof te Leeuwarden submeteu ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.° do Tratado CEE, duas questões prejudiciais sobre a interpretação do artigo 2.°, ponto 1, 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 R. Tolsma ao Inspecteur der Omzetbelasting (a seguir «inspecteur») de Leeuwarden, na sequência de uma liquidação do imposto sobre o volume de negócios.

3 Resulta dos autos que R. Tolsma toca realejo na via pública nos Países Baixos. Durante a sua actividade musical, apresenta aos passantes uma taça para recolher as suas contribuições; por vezes, bate também às portas de casas e de lojas para pedir uma contribuição, sem que possa todavia invocar qualquer direito a uma retribuição.

4 Relativamente ao período compreendido entre 1 de Julho e 30 de Setembro de 1991, a R. Tolsma foi aplicada pelo inspecteur uma liquidação fiscal, quanto à actividade acima descrita, de 1 805 HFL a título de imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») e de 180 HFL a título de adicional.

5 Tendo a sua reclamação contra esta liquidação sido indeferida pelo inspecteur, R. Tolsma interpôs recurso no Gerechtshof te Leeuwarden.

6 Perante este órgão jurisdicional, R. Tolsma alegou que as quantias que recebe pela música que toca em público não estão sujeitas ao IVA, porque os passantes não têm qualquer obrigação de lhe dar uma contribuição cujo montante é determinado por eles próprios. A prestação não está deste modo subordinada a qualquer contrapartida não relevando, assim, do âmbito de aplicação da Sexta Directiva.

7 Em contrapartida, o inspecteur sustentou que existe um nexo directo entre o serviço fornecido e os pagamentos obtidos, de modo que a actividade de R. Tolsma constitui uma prestação de serviços efectuada a título oneroso, na acepção da Sexta Directiva. A circunstância de o interessado não poder invocar qualquer direito a uma remuneração cujo montante seria previamente determinado pelas partes é irrelevante.

8 Nestas condições, o Gerechtshof te Leeuwarden submeteu ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1a) Deve considerar-se que constitui uma prestação de serviços efectuada a título oneroso nos termos do artigo 2.° da Sexta Directiva relativa à harmonização

das legislações dos Estados-membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, uma actividade que consiste na interpretação de música na via pública quando não se exige qualquer remuneração, mas se recebe uma contribuição?

1b) É relevante para responder à referida pergunta que não se exija a referida contribuição mas que a mesma seja pedida, mesmo que o seu montante não esteja determinado nem possa determinar-se, e possa ser esperada tendo em conta a prática usual?»

9 A fim de responder a estas questões, convém recordar que o artigo 2.° da Sexta Directiva prevê:

«Estão sujeitas ao imposto sobre o valor acrescentado:

1. As entregas de bens e as prestações de serviços, efectuadas a título oneroso, no território do país, por um sujeito passivo agindo nessa qualidade;

...»

10 Para interpretar o conceito de prestação de serviços efectuada a título oneroso, constante desta disposição, há que inserir esta última no seu contexto e ter em conta, por um lado, outras disposições da Sexta Directiva e, por outro, a

jurisprudência do Tribunal de Justiça, incluindo a relativa à 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»), que tem a mesma finalidade que a Sexta Directiva e foi substituída por esta.

11 Assim, importa salientar, em primeiro lugar, que, nos termos do artigo 11.°, letra A, n.° 1, da Sexta Directiva,

«A matéria colectável é constituída:

a) no caso de entregas de bens e de prestações de serviços que não sejam as referidas nas alíneas b), c), e d), por tudo o que constitui a contrapartida que o fornecedor ou o prestador recebeu ou deve receber em relação a essas operações, do adquirente, do destinatário ou de um terceiro...»

12 Convém verificar, em segundo lugar, que o Tribunal de Justiça decidiu já, a propósito do conceito de prestação de serviços efectuada a título oneroso, utilizada pelo artigo 2.°, alínea a), da Segunda Directiva, cuja redacção é semelhante à do artigo 2.°, ponto 1, da Sexta Directiva, que as operações tributáveis pressupõem, no âmbito do sistema do IVA, a existência de uma transacção entre as partes com a estipulação de um preço ou de um contravalor. Daí o Tribunal de Justiça deduziu que, quando a actividade de um prestador consiste em fornecer exclusivamente prestações sem contrapartida directa, não existe matéria colectável não estando, portanto, estas prestações sujeitas ao IVA (v. acórdão de 1 de Abril de 1982, Hong-Kong Trade Development Council, 89/81, Recueil, p. 1277, n.^{os} 9 e 10).

13 Nos acórdãos de 5 de Fevereiro de 1981, Cöoperatieve Aardappelenbewaarplaats (154/80, Recueil, p. 445, n.° 12), e de 23 de Novembro de 1988, Naturally Yours Cosmetics (230/87, Colect., p. 6365, n.° 11), o Tribunal de Justiça esclareceu a este respeito que a matéria colectável de uma prestação de serviços é constituída por tudo o que é recebido em contrapartida do serviço prestado e que, deste modo, uma prestação de serviços só é tributável se existir um nexo directo entre o serviço prestado e a contrapartida recebida (v. igualmente acórdão de 8 de Março de 1988, Apple and Pear Development Council, 102/86, Colect., p. 1443, n.^{os} 11 e 12).

14 Do que precede resulta que uma prestação de serviços só é efectuada «a título oneroso», na acepção do artigo 2.°, ponto 1, da Sexta Directiva, e só é assim tributável, se existir entre o prestador e o beneficiário uma relação jurídica durante a qual são transaccionadas prestações recíprocas, constituindo a retribuição recebida pelo prestador o contravalor efectivo do serviço fornecido ao beneficiário.

15 Ora, num caso como o do processo principal, verifica-se que estas condições não se encontram satisfeitas.

16 Deste modo, quando um músico que toca na via pública recebe contribuições dos passantes, estas receitas não podem ser consideradas como constituindo a contrapartida de um serviço prestado a estes últimos.

17 Com efeito, por um lado, não existe qualquer convenção entre as partes, dado que os passantes dão a título voluntário uma contribuição cujo montante determinam de sua livre vontade. Por outro, não existe um nexo necessário entre a prestação

musical e os pagamentos a que a mesma dá lugar. Assim, os passantes não pediram que fosse tocada música para eles; além disso, pagam quantias que são função não da prestação musical mas de motivações subjectivas que podem resultar de considerações de simpatia. Certas pessoas colocam, com efeito, rapidamente uma quantia, por vezes elevada, na taça do músico, ao passo que outras escutam a música durante um certo tempo sem dar a menor contribuição.

18 Aliás, contrariamente à posição defendida pelos Governos alemão e neerlandês, o facto de o músico tocar em público, com vista a obter dinheiro, e de receber efectivamente certas quantias nesta ocasião, é irrelevante para qualificar a actividade em causa de prestação de serviços a título oneroso na acepção da Sexta Directiva.

19 Esta interpretação não pode ser afectada pela circunstância de um músico, como o recorrente no processo principal, pedir dinheiro e poder de facto esperar receber certas quantias tocando música na via pública. Estes pagamentos são, com efeito, puramente voluntários e aleatórios e o seu montante é praticamente impossível de determinar.

20 Atendendo às considerações precedentes, há que responder às questões submetidas pelo Gerechtshof te Leeuwarden que o artigo 2.°, ponto 1, da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que o conceito de prestação de serviços efectuada a título oneroso, utilizada por esta disposição, não abrange a actividade que consiste

em tocar música na via pública, relativamente à qual não se encontra estipulada qualquer remuneração, mesmo se o interessado solicita uma contribuição em dinheiro e recebe certas quantias cujo montante não é, todavia, nem determinado nem determinável.

Quanto às despesas

21 As despesas efectuadas pelos Governos alemão e neerlandês e pela Comissão das Comunidades Europeias, 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 pelo Gerechtshof te Leeuwarden, por decisão de 8 de Janeiro de 1993, declara:

O artigo 2.°, ponto 1, 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, deve ser interpretado no sentido de que o conceito de prestação de serviços efectuada a título oneroso, utilizada por esta disposição, não abrange a actividade que consiste em

tocar música na via pública, relativamente à qual não se encontra estipulada qualquer remuneração, mesmo se o interessado solicita uma contribuição em dinheiro e recebe certas quantias cujo montante não é, todavia, nem determinado nem determinável.

Mancini Kakouris

Schockweiler Kapteyn Murray

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 3 de Março de 1994.

O secretário

R. Grass

O presidente da Sexta Secção

G. F. Mancini