ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA

12 de Setembro de 2000 *

No processo C-276/97,

Comissão das Comunidades Europeias, representada por H. Michard e E. Traversa, membros do Serviço Jurídico, na qualidade de agentes, com domicílio escolhido no Luxemburgo no gabinete de C. Gómez de la Cruz, membro do mesmo serviço, Centre Wagner, Kirchberg,

demandante,

contra

República Francesa, representada por K. Rispal-Bellanger, subdirectora na Direcção dos Assuntos Jurídicos do Ministério dos Negócios Estrangeiros e G. Mignot, secretário dos Negócios Estrangeiros na mesma direcção, na qualidade de agentes, com domicílio escolhido no Luxemburgo na Embaixada de França, 8 B, boulevard Joseph II,

demandada,

* Língua do processo: francês.

que tem por objecto obter a declaração de que:

— ao não sujeitar ao imposto sobre o valor acrescentado as portagens de auto-estrada cobradas em contrapartida do serviço prestado aos utentes, contrariando o disposto nos artigos 2.° e 4.° 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

— ao não pôr à disposição da Comissão, a título de recursos próprios, os montantes correspondentes, acrescidos dos juros de mora,

a República Francesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do Tratado CE,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA,

composto por: G. C. Rodríguez Iglesias, presidente, J. C. Moitinho de Almeida (relator), L. Sevón e R. Schintgen, presidentes de secção, P. J. G. Kapteyn, C. Gulmann, J.-P. Puissochet, P. Jann, H. Ragnemalm, V. Skouris e F. Macken, juízes,

advogado-geral: S. Alber,
secretários: D. Louterman-Hubeau e H. A. Rühl, administradores principais,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações das partes na audiência de 23 de Novembro de 1999, no decurso da qual a Comissão foi representada por H. Michard e a República Francesa por K. Rispal-Bellanger e S. Seam, secretário dos Negócios Estrangeiros na Direcção dos Assuntos Jurídicos do Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 27 de Janeiro de 2000,

profere o presente

Acórdão

1 Por petição que deu entrada na Secretaria do Tribunal de Justiça em 30 de Julho de 1997, a Comissão das Comunidades Europeias intentou, ao abrigo do artigo 169.° do Tratado CE (actual artigo 226.° CE), uma acção destinada a obter a declaração de que:

— ao não sujeitar ao imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») as portagens de auto-estrada cobradas em contrapartida do serviço prestado aos utentes, contrariando o disposto nos artigos 2.° e 4.° 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

— ao não pôr à disposição da Comissão, a título de recursos próprios, os montantes correspondentes, acrescidos dos juros de mora,

a República Francesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do Tratado CE.

Quadro jurídico

2 Nos termos do artigo 2.° da Sexta Directiva:

«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;

2. as importações de bens.»

3 Nos termos do artigo 4.°, n.os 1, 2 e 5, da Sexta Directiva:

«1. Por 'sujeito passivo' entende-se qualquer pessoa que exerça, de modo independente, em qualquer lugar, uma das actividades económicas referidas no n.° 2, independentemente do fim ou do resultado dessa actividade.

2. As actividades económicas referidas no n.° 1 são todas as actividades de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas. A exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com carácter de permanência é igualmente considerada uma actividade económica.

...

5. Os Estados, as colectividades territoriais e outros organismos de direito público não são 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 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.»

4 É pacífico que a actividade que consiste em colocar à disposição uma infra-estrutura rodoviária mediante o pagamento de uma portagem não se inclui em qualquer das operações mencionadas no Anexo D da Sexta Directiva.

5 O Regulamento (CEE, Euratom) n.° 1553/89 do Conselho, de 29 de Maio de 1989, relativo ao regime uniforme e definitivo de cobrança de recursos próprios provenientes do imposto sobre o valor acrescentado (JO L 155, p. 9), que substituiu, a partir de 1 de Janeiro de 1989, o Regulamento (CEE, Euratom, CECA) n.° 2892/77 do Conselho, de 19 de Dezembro de 1977, que dá aplicação, no que diz respeito aos recursos próprios provenientes do imposto sobre o valor acrescentado, à decisão de 21 de Abril de 1970 relativa à substituição das contribuições financeiras dos Estados-Membros por recursos próprios das Comunidades (JO L 336, p. 8; EE 01 F2 p. 83), com a última redacção que lhe foi dada pelo Regulamento (CECA, CEE, Euratom) n.° 3735/85 do Conselho, de 20 de Dezembro de 1985 (JO L 356, p. 1; EE 01 F5 p. 43), dispõe, no seu artigo 1.°:

«Os recursos IVA resultam da aplicação da taxa uniforme, fixada nos termos da Decisão 88/376/CEE, Euratom, à base determinada nos termos do presente regulamento.»

6 Segundo o artigo 2.°, n.° 1, do Regulamento n.° 1553/89:

«A base dos recursos IVA será determinada a partir das operações tributáveis referidas no artigo 2.° da 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, com a última redacção que lhe foi dada pela Directiva 84/386/CEE, com excepção das operações isentas nos termos dos artigos 13.° a 16.° da referida directiva.»

7 O Regulamento (CEE, Euratom) n.° 1552/89 do Conselho, de 29 de Maio de 1989, relativo à aplicação da Decisão 88/376/CEE, Euratom relativa ao sistema de recursos próprios das Comunidades (JO L 155, p. 1), aplicável a partir de 1 de Janeiro de 1989, que revogou o Regulamento (CEE, Euratom, CECA) n.° 2891/77 do Conselho, de 19 de Dezembro de 1977, que dá aplicação à decisão de 21 de Abril de 1970 relativa à substituição das contribuições financeiras dos Estados-Membros por recursos próprios das Comunidades (JO L 336, p. 1), com a última redacção que lhe foi dada pelo Regulamento (CECA, CEE, Euratom) n.° 1990/88 do Conselho, de 30 de Junho de 1988 (JO L 176, p. 1), dispõe, no seu artigo 9.°, n.° 1:

«Segundo as regras definidas no artigo 10.°, cada Estado-Membro inscreverá os recursos próprios a crédito da conta aberta para o efeito em nome da Comissão junto do Tesouro ou do organismo por ele designado.»

8 Nos termos do artigo 11.° do Regulamento n.° 1552/89:

«Qualquer atraso nos lançamentos na conta referida no n.° 1 do artigo 9.° implicará o pagamento, pelo Estado-Membro em causa, de um juro a uma taxa

igual à taxa de juro aplicada, na data de vencimento, no mercado monetário desse Estado-Membro, aos financiamentos a curto prazo, acrescida de dois pontos. Esta taxa aumentará 0,25 ponto por cada mês de atraso. A taxa assim aumentada aplicar-se-á durante todo o período de atraso.»

O processo pré-contencioso

Quanto ao processo relativo à Sexta Directiva

9 Por carta de 26 de Abril de 1984, a Comissão solicitou às autoridades francesas que apresentassem as suas observações sobre o regime de sujeição ao IVA dos concessionários de auto-estradas em França.

10 Por resposta de 5 de Julho de 1984, as autoridades francesas argumentaram que os concessionários são cobradores de impostos, na medida em que efectuam um serviço de cobrança, aos utentes e a favor do Estado, de impostos, no caso as portagens, e que, enquanto sujeitos passivos, são tributados exclusivamente com base na remuneração que constitui a contrapartida do serviço prestado ao Estado.

11 Por carta de 12 de Março de 1986, a Comissão convidou o Governo francês, nos termos do artigo 169.° do Tratado, a apresentar, no prazo de dois meses, as suas observações sobre a posição dessa mesma instituição, segundo a qual a actividade dos concessionários de auto-estradas é uma prestação de serviços prestada aos utentes e não ao Estado e a não sujeição dessa actividade ao IVA desnatura o sistema do IVA.

12 Por carta de 22 de Maio de 1986, as autoridades francesas fizeram saber à Comissão que mantinham o seu ponto de vista. Sublinharam, nomeadamente, que o montante das portagens não era determinado em função dos serviços prestados ao utente, de modo que não tinha a natureza de uma taxa.

13 Em 28 de Abril de 1988, a Comissão transmitiu à República Francesa uma notificação complementar, precisando as suas acusações à luz das informações fornecidas por esse Estado-Membro. Segundo a Comissão, não é suficiente que os concessionários sejam sujeitos passivos do IVA enquanto cobradores de impostos, devendo este ser cobrado relativamente à totalidade das portagens.

14 Na sua resposta de 17 de Fevereiro de 1989, as autoridades francesas recordaram que, segundo elas, a portagem tem a natureza de imposição fiscal e que o IVA deve ser cobrado unicamente sobre a remuneração que constitui a contrapartida da prestação efectuada ao Estado pelos concessionários.

15 Considerando que as explicações das autoridades francesas não eram convincentes, a Comissão dirigiu ao Governo francês, em 28 de Agosto de 1989, um parecer fundamentado em que concluiu, nomeadamente, que a República Francesa não respeitava as obrigações decorrentes da Sexta Directiva. Em consequência, convidou este Estado-Membro a adoptar, no prazo de dois meses, as medidas necessárias para dar cumprimento às suas obrigações.

Quanto ao processo relativo ao sistema dos recursos próprios

16 Por carta de 20 de Dezembro de 1985, a Comissão chamou a atenção do Governo francês para o facto de a infracção à Sexta Directiva, resultante da não sujeição

ao IVA da integralidade das portagens de auto-estrada, acarretar uma redução injustificada dos recursos próprios das Comunidades. Solicitou-lhe que determinasse os montantes que não tinham sido pagos relativamente aos exercícios de 1981 a 1984 e que os entregasse ao orçamento comunitário, acrescidos dos juros de mora a contar de 31 de Março de 1986.

17 Tendo as autoridades francesas feito saber à Comissão, em 27 de Fevereiro de 1986, que não dariam seguimento a tal pedido, esta, por carta de 28 de Janeiro de 1988 e de acordo com o procedimento previsto no artigo 169.° do Tratado, convidou o Governo francês a submeter-lhe as suas observações sobre o alegado incumprimento no prazo de dois meses.

18 Por carta de 19 de Setembro de 1988, o Governo francês respondeu que a sujeição ao IVA da integralidade das portagens teria uma incidência negativa sobre os recursos próprios das Comunidades, tendo em conta as deduções que então seriam efectuadas pelos próprios concessionários e pelos utentes de auto-estradas devedores do IVA.

19 Por carta de 17 de Janeiro de 1989, a Comissão ampliou o pedido de pagamento aos exercícios de 1985 a 1987, acrescido dos juros de mora a contar de 1 de Maio de 1989, bem como aos exercícios posteriores, até que venha a ser posto fim à infracção.

20 No parecer fundamentado de 28 de Agosto de 1989, referido no n.° 15 do presente acórdão, que incidiu simultaneamente sobre a infracção ao disposto na Sexta Directiva e sobre as repercussões dessa infracção no pagamento dos

recursos próprios das Comunidades, a Comissão concluiu que a República Francesa também não respeitava as obrigações decorrentes dos Regulamentos n.os 2892/77 e 2891/77, alterados. Em consequência, convidou este Estado-Membro a adoptar, num prazo de dois meses, as medidas necessárias para dar cumprimento às suas obrigações.

21 Em resposta ao parecer fundamentado, a República Francesa contestou de novo, por carta de 29 de Novembro de 1989, ter cometido uma infracção à Sexta Directiva e transmitiu à Comissão dados, acompanhados de explicações, destinados a permitir-lhe conhecer o IVA pago pelos concessionários de auto-estradas no actual sistema e o que resultaria do regime preconizado pela Comissão.

22 Tendo esta resposta sido considerada insuficiente no que respeita tanto à alegada infracção ao disposto na Sexta Directiva como às repercussões desta infracção sobre o pagamento dos recursos próprios das Comunidades, a Comissão intentou a presente acção.

Quanto ao mérito

23 Na sua acção, a Comissão acusa a República Francesa, por um lado, de não ter respeitado as disposições da Sexta Directiva ao não sujeitar ao IVA as portagens cobradas em contrapartida da utilização das auto-estradas e, por outro, de ter violado a regulamentação relativa ao sistema de recursos próprios das Comunidades não pagando ao orçamento comunitário os recursos próprios

provenientes do IVA (a seguir «recursos próprios IVA») relativos às quantias que deveriam ter sido cobradas a título de IVA sobre as referidas portagens.

Quanto à primeira acusação

24 Segundo a Comissão, a colocação à disposição de infra-estruturas rodoviárias mediante o pagamento de uma portagem pelo utente constitui uma actividade económica na acepção dos artigos 2.° e 4.° da Sexta Directiva. A referida actividade deve ser considerada uma prestação de serviços efectuada por um sujeito passivo no âmbito da exploração de um bem com o fim de auferir receitas com carácter de permanência, na acepção do artigo 4.°, n.os 1 e 2, da Sexta Directiva.

25 O facto de esta actividade ser exercida, como é o caso em França, segundo um regime particular de concessões conferidas pelo Estado a organismos públicos, para-públicos ou privados não pode, segundo a Comissão, retirar as operações em causa do âmbito de aplicação da Sexta Directiva.

26 A este respeito a Comissão sublinha que, de acordo com o artigo 4.°, n.° 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva, é apenas relativamente às actividades ou operações que exerçam na qualidade de autoridades públicas que os organismos de direito público não são considerados sujeitos passivos. Ora, não é este o caso da actividade em litígio, a qual não participa das responsabilidades características dos poderes públicos, que não podem em caso algum ser delegadas a organismos privados, quando é certo que a regra da não sujeição dos organismos de direito público é necessariamente de interpretação estrita.

27 Além disso, a excepção prevista pela disposição em causa no número precedente só pode, de qualquer modo, ser invocada na hipótese de a actividade litigiosa ser exercida por um organismo de direito público.

28 Finalmente, a Comissão realça que, mesmo admitindo que as condições de aplicação do artigo 4.°, n.° 5, primeiro parágrafo da Sexta Directiva estejam reunidas, o segundo parágrafo dessa disposição obriga no entanto os Estados-Membros a garantir a sujeição ao imposto dos organismos de direito público, na medida em que a sua não sujeição leve a distorções de concorrência de uma certa importância. Ora, é esse o caso presente.

29 Há que realçar, de imediato, que a Sexta Directiva confere um âmbito de aplicação muito amplo ao IVA ao referir, no artigo 2.°, relativo às operações tributáveis, ao lado das importações de bens, as entregas de bens e as prestações de serviços, efectuadas a título oneroso no território do país e ao definir, no artigo 4.°, n.° 1, como sujeito passivo qualquer pessoa que exerça, de modo independente, uma actividade económica, independentemente do fim ou do resultado dessa actividade (acórdão de 26 de Março de 1987, Comissão/Países Baixos, 235/85, Colect., p. 1471, n.° 6).

30 O conceito de actividades económicas, tal como definido no artigo 4.°, n.° 2, da Sexta Directiva, engloba todas as actividades de produção, de comercialização ou de prestação de serviços. A exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com caráter de permanência é igualmente considerada uma actividade económica.

31 A análise destas definições põe em evidência a extensão do âmbito de aplicação abrangido pelo conceito de actividades económicas e o seu carácter objectivo, no

sentido de que a actividade é considerada em si mesma, independentemente dos seus objectivos e dos seus resultados (acórdão Comissão/Países Baixos, já referido, n.° 8).

32 Face à amplitude do âmbito de aplicação definido pelo conceito de actividades económicas, deve declarar-se que os concessionários de auto-estradas de França, na medida em que colocam à disposição dos utentes contra remuneração uma infra-estrutura rodoviária, exercem uma actividade económica na acepção da Sexta Directiva.

33 Dado o carácter objectivo de que se reveste o conceito de actividades económicas, o facto de a actividade referida no número precedente consistir no exercício de funções conferidas e regulamentadas por lei, com um fim de interesse geral, é irrelevante. Com efeito, a Sexta Directiva, no seu artigo 6.°, prevê expressamente a sujeição ao regime do IVA de certas actividades exercidas nos termos da lei (acórdão Comissão/Países Baixos, já referido, n.° 10).

34 Deve ainda realçar-se que, de acordo com a jurisprudência do Tribunal de Justiça (v., nomeadamente, os acórdãos de 8 de Março de 1988, Apple and Pear Development Council, 102/86, Colect., p. 1443, n.° 12, e de 16 de Outubro de 1997, Fillibeck, C-258/95, Colect., p. I-5577, n.° 12), a noção de prestação de serviços efectuada a título oneroso, na acepção do artigo 2.°, ponto 1, da Sexta Directiva, pressupõe a existência de um nexo directo entre o serviço prestado e o contravalor recebido.

35 Ora, como a Comissão justamente realçou, a colocação à disposição de uma infra-estrutura rodoviária mediante o pagamento de uma portagem corresponde a esta definição. Com efeito, a utilização da infra-estrutura rodoviária está subordinada ao pagamento de uma portagem cujo preço é função, nomeadamente, da categoria do veículo utilizado e da distância percorrida. Existe, assim, uma relação directa e necessária entre o serviço prestado e o contravalor pecuniário recebido.

36 Nestas condições, a colocação à disposição de uma infra-estrutura rodoviária mediante o pagamento de uma portagem constitui uma prestação de serviços efectuada a título oneroso na acepção do artigo 2.°, ponto 1, da Sexta Directiva.

37 Há pois que verificar se, como sustenta o Governo francês, os operadores em causa beneficiam, no que respeita à actividade de colocação à disposição de uma infra-estrutura rodoviária mediante o pagamento de uma portagem, da isenção prevista no artigo 4.°, n.° 5, da Sexta Directiva.

38 Esta disposição determina, no seu primeiro parágrafo, que os organismos de direito público não são considerados sujeitos passivos relativamente às actividades ou operações que exerçam na qualidade de autoridades públicas.

39 Como o Tribunal já várias vezes decidiu, a análise deste texto, à luz dos objectivos da directiva, põe em evidência o facto de que devem ser preenchidas cumulativamente duas condições para que a regra da não sujeição seja aplicada, ou seja, o exercício de actividades por um organismo público e o exercício de actividades efectuadas na qualidade de autoridade pública (v., nomeadamente, o acórdão de 25 de Julho de 1991, Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, Colect., p. I-4247, n.° 18).

40 No que se refere a esta última condição, resulta de uma jurisprudência bem estabelecida do Tribunal de Justiça (acórdãos de 17 de Outubro de 1989, Comune di Carpaneto Piacentino e o., 231/87 e 129/88, Colect., p. 3233, n.° 16; de 15 de Maio de 1990, Comune di Carpaneto Piacentino e o., C-4/89, Colect., p. I-1869, n.° 8, e de 6 de Fevereiro de 1997, Marktgemeinde Welden, C-247/95,

Colect., p. I-779, n.º 17) que as actividades exercidas na qualidade de autoridades públicas, na acepção do artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva, são as desenvolvidas pelos organismos de direito público no âmbito do regime jurídico que lhes é próprio, com exclusão das que exerçam nas mesmas condições jurídicas que os operadores económicos privados.

41 Face a esta jurisprudência, há que rejeitar a tese da Comissão, referida no n.º 26 do presente acórdão, segundo a qual um organismo actua «na qualidade de autoridade pública» unicamente no que se refere às actividades que se englobam no conceito de autoridade pública no sentido estrito deste termo, do qual não faz parte a actividade de colocação à disposição de uma infra-estrutura rodoviária mediante o pagamento de uma portagem.

42 A Comissão, cuja análise jurídica não foi assim aceite pelo Tribunal de Justiça, não demonstrou, nem mesmo tentou demonstrar, que, no caso vertente, os operadores em causa actuam nas mesmas condições que um operador económico privado na acepção da jurisprudência do Tribunal de Justiça. Pelo contrário, a República Francesa esforçou-se por mostrar que a actividade em causa era desenvolvida por esses operadores no quadro de um regime jurídico que lhes era próprio na acepção da mesma jurisprudência.

43 Em consequência, é forçoso constatar que a Comissão não forneceu ao Tribunal de Justiça os elementos que permitissem a este estabelecer a existência do alegado incumprimento no que respeita à condição atinente ao exercício de uma actividade na qualidade de autoridade pública.

44 Como, no entanto, também foi recordado no n.º 39 do presente acórdão, a regra da não sujeição prevista no artigo 4.º, n.º 5, da Sexta Directiva pressupõe, para além de a actividade considerada ser exercida na qualidade de autoridade pública, o exercício dessa actividade por um organismo de direito público.

45 A este respeito, o Tribunal de Justiça considerou que uma actividade exercida por um particular não está isenta do IVA pelo simples facto de consistir na prática de actos que constituem prerrogativas da autoridade pública (acórdãos já referidos Comissão/Países Baixos, n.° 21, e Ayuntamiento de Sevilla, n.° 19). Daqui deduziu o Tribunal de Justiça, no n.° 20 do acórdão Ayuntamiento de Sevilla, já referido, que, quando uma autarquia confia a actividade de cobrança do imposto a um terceiro independente, a exclusão prevista pelo artigo 4.°, n.° 5, da Sexta Directiva não é aplicável. Do mesmo modo, o Tribunal declarou, no n.° 22 do acórdão Comissão/Países Baixos, já referido, que, na hipótese de se dever considerar que, no exercício das suas funções públicas, os notários e os oficiais de justiça dos Países Baixos exercem prerrogativas de autoridade pública em virtude de uma investidura pública, os mesmos não poderiam no entanto beneficiar da isenção prevista no artigo 4.°, n.° 5 da Sexta Directiva, uma vez que exercem estas actividades não sob a forma de organismo de direito público, pois não estão integrados na organização da administração pública, mas sob a forma de actividade económica independente, exercida no quadro de uma profissão liberal.

46 Ora, no caso vertente, é pacífico que, em França, a actividade que consiste em colocar à disposição dos utentes uma infra-estrutura rodoviária mediante o pagamento de uma portagem não é, pelo menos em certos casos, exercida por um organismo de direito público, mas por operadores de direito privado. Quando tal é o caso, a isenção prevista no artigo 4.°, n.° 5, da Sexta Directiva não é aplicável.

47 Quanto à afirmação da Comissão segundo a qual, mesmo que as condições do artigo 4.°, n.° 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva se encontrassem preenchidas no caso vertente, a não sujeição ao IVA da actividade em causa daria lugar a distorções de concorrência significativas na acepção do segundo parágrafo da mesma disposição, há que declarar que a Comissão em momento algum da fase pré-contenciosa formulou tal acusação à República Francesa e que, portanto, tal acusação é inadmissível.

48 Em consequência, a primeira acusação da Comissão, na medida em que se refere ao caso de a actividade de colocação à disposição dos utentes de uma infra-estrutura rodoviária ser exercida, em França, por um organismo de direito público, deve ser rejeitada.

49 Nestas condições, há que declarar que, ao não sujeitar ao IVA as portagens de auto-estrada cobradas em contrapartida do serviço prestado aos utentes, quando este não é fornecido por um organismo de direito público na acepção do artigo 4.°, n.° 5, da Sexta Directiva, a República Francesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 2.° e 4.° desta directiva.

Quanto à segunda acusação

50 A Comissão recorda que as regras comunitárias relativas à cobrança dos recursos próprios IVA constam do Regulamento n.° 1553/89, que substituiu, a partir de 1 de Janeiro de 1989, o Regulamento n.° 2892/77, alterado.

51 A este respeito sublinha que, quando um sujeito passivo efectua uma operação abrangida pelos artigos 2.° e 4.° da Sexta Directiva, o consumidor final dessa entrega de bens ou dessa prestação de serviços é devedor do IVA e que, correlativamente, as disposições relativas ao pagamento dos recursos próprios IVA se aplicam relativamente ao Estado-Membro em que o IVA foi cobrado.

52 A Comissão entende que, quando há infracção à Sexta Directiva e, consequentemente, quando a matéria colectável dos recursos próprios IVA foi reduzida, ela

deve ser creditada do montante dos recursos próprios relativo ao imposto que deveria ter sido cobrado, sob pena de sofrer um prejuízo financeiro que deverá ser compensado por meio da contribuição assente no produto nacional bruto. Esta infracção causa, portanto, um prejuízo financeiro aos outros Estados-Membros e, assim, viola o princípio da igualdade.

53 No que se refere ao pagamento dos juros de mora, a Comissão recorda que, segundo o Tribunal de Justiça, os juros moratórios previstos no artigo 11.° do Regulamento n.° 1552/89 são devidos por «qualquer atraso» e são exigíveis seja qual for a razão por que tenha havido atraso na inscrição na conta da Comissão (v., por exemplo, o acórdão de 22 de Fevereiro de 1989, Comissão/Itália, 54/87, Colect., p. 385, n.° 12).

54 A Comissão considera ter concedido ao Governo francês os prazos necessários para pôr termo à infracção, tendo ainda chamado a sua atenção para o facto de, a contar de 31 de Março de 1986, serem devidos juros de mora pelos montantes dos recursos próprios IVA que não tenham sido pagos pela República Francesa em razão da não aplicação do IVA às portagens das auto-estradas.

55 Há que recordar que, por força do artigo 1.° do Regulamento n.° 1553/89, os recursos próprios IVA resultam da aplicação de uma taxa uniforme à base determinada nos termos desse mesmo regulamento e que, segundo o artigo 2.°, n.° 1, do dito regulamento, a referida base é determinada a partir das operações tributáveis referidas no artigo 2.° da Sexta Directiva.

56 Ora, na medida em que as portagens recebidas em contrapartida da utilização de determinadas infra-estruturas rodoviárias em França não foram submetidas ao IVA, os montantes correspondentes não foram tidos em conta na determinação da base dos recursos próprios IVA, de modo que a República Francesa violou ainda, na mesma medida, a regulamentação relativa ao sistema dos recursos próprios das Comunidades.

57 Além disso, os juros de mora reclamados pela Comissão têm por fundamento o artigo 11.° do Regulamento n.° 1552/89. Como ela justificadamente recordou, os juros moratórios são exigíveis seja qual for a razão por que tenha havido atraso na inscrição (v., nomeadamente, o acórdão Comissão/Itália, já referido, n.° 12).

58 O Governo francês objecta, no entanto, que os artigos 9.° do Regulamento n.° 1553/89 e 11.° do Regulamento n.° 1552/89 só permitem à Comissão exigir pagamentos complementares e juros de mora se a infracção à legislação comunitária tiver por consequência uma redução da matéria colectável dos recursos próprios IVA. Ora, não é esse o caso.

59 O Governo francês precisa, a este respeito, que, no regime actual, o IVA relativo à remuneração das sociedades que gerem as auto-estradas é um IVA líquido para o Tesouro, uma vez que o Estado não é considerado um sujeito passivo relativamente a esta actividade. Do mesmo modo, o IVA facturado pelas empresas ligadas à construção de auto-estradas não é dedutível, mas passaria a sê-lo no regime proposto pela Comissão. Finalmente, o IVA cobrado sobre as portagens só constituiria uma receita definitivamente adquirida pelo Estado quanto à parte das portagens paga pelos utilizadores não devedores.

60 Em consequência, segundo o Governo francês, a tese defendida pela Comissão levaria, na realidade, a uma diminuição da matéria colectável dos recursos próprios IVA, de modo que a segunda acusação deve ser rejeitada.

61 A este respeito, basta realçar que, como a Comissão admitiu na audiência, embora a apreciação das consequências financeiras da aplicação correcta da Sexta Directiva deva ser efectuada aquando da execução do presente acórdão, tais consequências não podem, de qualquer modo, pôr em causa a constatação

feita no n.º 56 do presente acórdão, segundo a qual a República Francesa não respeitou, no que se refere às portagens cobradas como contrapartida da colocação à disposição de determinadas infra-estruturas rodoviárias, a regulamentação relativa ao sistema dos recursos próprios das Comunidades.

62 Há, no entanto, que levantar a questão de saber se a circunstância de mais de sete anos terem decorrido entre a notificação do parecer fundamentado e a propositura da presente acção tem incidência sobre a extensão da obrigação que incide sobre a República Francesa de pagar, eventualmente, *a posteriori*, determinados montantes a título da regulamentação relativa aos recursos próprios das Comunidades.

63 Com efeito, apesar da ausência de um prazo de prescrição relativo à cobrança do IVA tanto na Sexta Directiva (acórdão de 19 de Novembro de 1998, SFI, C-85/97, Colect., p. I-7447, n.º 25) como na regulamentação relativa aos recursos próprios das Comunidades, a exigência fundamental da segurança jurídica pode no entanto opor-se a que a Comissão possa, no quadro de um processo por incumprimento destinado ao pagamento *a posteriori* de recursos próprios, retardar indefinidamente a decisão de dar início à fase contenciosa de tal processo (v., *mutatis mutandis*, o acórdão de 14 de Julho de 1972, ACNA/ /Comissão, 57/69, Recueil, p. 933, n.º 32, Colect., p. 323).

64 A este respeito, deve recordar-se que, de acordo com o artigo 7.º, n.º 1, do Regulamento n.º 1553/89, os Estados-Membros devem transmitir à Comissão um relatório indicando o montante total da matéria colectável dos recursos próprios IVA relativa ao ano civil anterior e à qual deve ser aplicada a taxa uniforme referida no artigo 1.º do mesmo regulamento, com vista à determinação dos recursos próprios IVA.

65 Segundo o artigo 9.º, n.º 1, do Regulamento n.º 1553/89, as rectificações a fazer, por qualquer motivo que seja, aos relatórios referidos no n.º 1 do artigo 7.º que

sejam relativas aos exercícios precedentes só podem ser efectuadas mediante acordo entre a Comissão e o Estado-Membro em causa. Na ausência de acordo do Estado-Membro e após novo exame, a Comissão tomará as medidas que considere necessárias para a aplicação correcta desse regulamento.

66 O artigo 9.°, n.° 2, do mesmo regulamento dispõe:

«Depois do dia 31 de Julho do quarto ano seguinte a um determinado exercício, o relatório anual referido no n.° 1 do artigo 7.° não será objecto de outras rectificações, excepto no que diz respeito aos pontos notificados antes desse prazo, quer pela Comissão quer pelo Estado-Membro em causa.»

67 Esta disposição, embora não visando o caso de ter sido dado início a um processo por incumprimento ao abrigo do artigo 169.° do Tratado, evidencia, no entanto, as exigências de segurança jurídica no domínio orçamental, na medida em que exclui qualquer rectificação para além de quatro exercícios orçamentais.

68 Deve entender-se que as mesmas considerações de segurança jurídica justificam uma aplicação por analogia da regra enunciada na referida disposição quando a Comissão decide dar início a um processo por incumprimento com o fim de obter o pagamento *a posteriori* de recursos próprios IVA.

69 Em consequência, a Comissão, que decidiu intentar a presente acção unicamente em 30 de Julho de 1997, só a partir do exercício orçamental de 1993 pode exigir o pagamento *a posteriori* dos recursos próprios IVA, acrescidos dos juros de mora.

70 Face ao conjunto das considerações que precedem, há que declarar que, ao não pôr à disposição da Comissão, a título de recursos próprios IVA, os montantes correspondentes ao IVA que deveria ter sido cobrado sobre as portagens de auto-estrada, acrescidos dos juros de mora, a República Francesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força dos Regulamentos n.os 1553/89 e 1552/89.

Quanto às despesas

71 Nos termos do artigo 69.°, n.° 2, do Regulamento de Processo, a parte vencida é condenada nas despesas se a parte vencedora o tiver requerido. Tendo a Comissão pedido a condenação da República Francesa e tendo esta sido vencida no essencial, há que condená-la nas despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA

decide:

1) Ao não sujeitar ao imposto sobre o valor acrescentado as portagens de auto-estrada cobradas em contrapartida do serviço prestado aos utentes, quando este não é fornecido por um organismo de direito público na acepção do

artigo 4.°, n.° 5, 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, e ao não pôr à disposição da Comissão das Comunidades Europeias, a título dos recursos próprios provenientes do imposto sobre o valor acrescentado, os montantes correspondentes ao imposto que deveria ter sido cobrado sobre as referidas portagens, acrescidos dos juros de mora, a República Francesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 2.° e 4.° da referida directiva e dos Regulamentos (CEE, Euratom) n.os 1553/89 do Conselho, de 29 de Maio de 1989, relativo ao regime uniforme e definitivo de cobrança dos recursos próprios provenientes do imposto sobre o valor acrescentado, e 1552/89 do Conselho, de 29 de Maio de 1989, relativo à aplicação da Decisão 88/376/CEE, Euratom relativa ao sistema de recursos próprios das Comunidades.

2) A República Francesa é condenada nas despesas.

Rodríguez Iglesias	Moitinho de Almeida	Sevón	
Schintgen	Kapteyn	Gulmann	Puissochet
Jann	Ragnemalm	Skouris	Macken

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 12 de Setembro de 2000.

O secretário

R. Grass

O presidente

G. C. Rodríguez Iglesias