Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)

16 de julho de 2020*

«Reenvio prejudicial — Diretiva 2006/112/CE — Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) — Artigo 9.º, n.º 1 — Conceito de "sujeito passivo" — Pessoa que exerce a profissão de advogado — Decisão judicial transitada em julgado — Princípio da força de caso julgado — Alcance deste princípio no caso de essa decisão ser incompatível com o direito da União»

No processo C-424/19,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pela Curtea de Apel București (Tribunal de Recurso de Bucareste, Roménia), por Decisão de 15 de fevereiro de 2019, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 29 de maio de 2019, no processo

Cabinet de avocat UR

contra

Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București,

Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice,

MJ,

NK,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

composto por: M. Safjan, presidente de secção, R. Silva de Lapuerta (relatora), vice-presidente do Tribunal de Justiça, N. Jääskinen, juiz,

advogado-geral: J. Kokott,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

– em representação do Cabinet de avocat UR, por D. Rădescu, avocat,

– em representação do Governo romeno, inicialmente por C. R. Canțăr, R. I. Hațieganu e A. Rotăreanu e, em seguida, por E. Gane, R. I. Hațieganu e A. Rotăreanu, na qualidade de agentes,

* Língua do processo: romeno.

– em representação da Comissão Europeia, por L. Lozano Palacios e A. Armenia, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvida a advogada-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 9.º, n.º 1, 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), e do princípio da força de caso julgado.

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe o Cabinet de avocat UR (a seguir «UR») à Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (Administração das Finanças Públicas do 3.º Distrito, representada pela Direção-Geral Regional de Finanças Públicas de Bucareste, Roménia), à Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice (Administração das Finanças Públicas do 3.º Distrito, Roménia), a MJ e a NK, a respeito da sujeição de UR ao imposto sobre o valor acrescentado (IVA).

Quadro jurídico

Direito da União

3 Nos termos do artigo 2.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112:

«Estão sujeitas ao IVA as seguintes operações:

[…]

c) 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.»

Direito romeno

5 O artigo 431.º do Codul de procedură civilă (Código de Processo Civil), sob a epígrafe «Efeitos do caso julgado», na versão aplicável ao litígio no processo principal, dispõe:

«1. Ninguém pode ser demandado em juízo duas vezes na mesma qualidade, pela mesma causa de pedir e com o mesmo pedido.

2. Qualquer das partes pode invocar o caso julgado noutro processo, se existir uma ligação com a resolução deste último.»

6 O órgão jurisdicional de reenvio esclarece que o «efeito negativo ou extintivo» do caso julgado impede a prolação de nova sentença quando haja identidade de partes, de causa de pedir e de pedido na ação, ao passo que o «efeito positivo» do caso julgado permite a qualquer das partes invocar o caso julgado no âmbito de um litígio quando exista um nexo com a resolução deste último, como uma identidade das questões controvertidas suscitadas.

7 O artigo 432.º desse código, sob a epígrafe «Exceção de caso julgado», prevê:

«A exceção de caso julgado pode ser invocada pelo órgão jurisdicional ou pelas partes em qualquer fase do processo, mesmo perante o órgão jurisdicional de recurso. Se for julgada procedente, a exceção pode ter por efeito agravar a situação da parte em causa na sequência do seu próprio recurso, em relação à situação que decorre da decisão impugnada.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

8 UR, escritório de advogados com sede na Roménia, requereu, em 28 de maio de 2015, à Administração das Finanças Públicas do 3.º Distrito que o retirasse da lista dos sujeitos passivos de IVA, com efeitos a partir de 2002, e o reembolsasse do IVA cobrado por essa Administração no período de 1 de janeiro de 2010 a 31 de dezembro de 2014, com fundamento no facto de ter sido erradamente inscrito nessa lista.

9 Perante a falta de resposta da Administração a esse pedido, UR acionou os demandados no processo principal no Tribunalul Bucureşti (Tribunal de Primeira Instância de Bucareste, Roménia) para que ordenasse à Administração das Finanças Públicas do 3.º Distrito que o retirasse da lista dos sujeitos passivos de IVA e condenasse solidariamente os demandados no processo principal a restituir-lhe o IVA cobrado.

10 Por Decisão de 17 de fevereiro de 2017, o Tribunalul Bucureşti (Tribunal de Primeira Instância de Bucareste) julgou improcedente o pedido de UR.

11 Como fundamento do recurso interposto dessa decisão na Curtea de Apel Bucureşti (Tribunal de Recurso de Bucareste, Roménia), UR invoca a força de caso julgado de um Acórdão de 30 de abril de 2018, transitado em julgado, pelo qual esse mesmo tribunal, confirmando uma Sentença de 21 de setembro de 2016 do Tribunalul Bucureşti (Tribunal de Primeira Instância de Bucareste), declarou que um contribuinte, como UR, que exerce a profissão liberal de advogado, não exerce uma atividade económica e, por conseguinte, não se pode considerar que efetua operações de fornecimento de bens ou prestação de serviços, uma vez que os contratos celebrados com os seus clientes são contratos de assistência jurídica, e não contratos de prestação de serviços (a seguir «Acórdão de 30 de abril de 2018»).

12 Nestas circunstâncias, a Curtea de Apel București (Tribunal de Recurso de Bucareste) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal as seguintes questões prejudiciais:

«1) O conceito de "sujeito passivo", no âmbito de aplicação do artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva [2006/112], também inclui quem exerce a profissão de advogado?

2) O princípio do primado do direito da União permite derrogar, num processo posterior, a força de caso julgado de que goza uma decisão judicial definitiva que, ao aplicar e interpretar a legislação nacional em matéria de imposto sobre o valor acrescentado, declarou, em substância, que o advogado não transmite bens, não exerce uma atividade económica e não celebra contratos de prestação de serviços, mas sim de assistência jurídica?»

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à primeira questão

13 Com a sua primeira questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112 deve ser interpretado no sentido de que uma pessoa que exerce a profissão de advogado deve ser considerada «sujeito passivo», na aceção desta disposição.

14 Nos termos do artigo 9.º, n.º 1, primeiro parágrafo, dessa diretiva, 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.

15 A terminologia utilizada nesta disposição, nomeadamente a expressão «qualquer pessoa», dá uma definição ampla ao conceito de «sujeito passivo», centrada na independência no exercício de uma atividade económica, no sentido de que todas as pessoas, singulares ou coletivas, de direito público ou de direito privado, mesmo as entidades sem personalidade jurídica, que, objetivamente, preencham os critérios que figuram nessa disposição, são consideradas sujeitos passivos de IVA (Acórdãos de 29 de setembro de 2015, Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, n.º 28, e de 12 de outubro de 2016, Nigl e o., C-340/15, EU:C:2016:764, n.º 27).

16 Quanto ao artigo 9.º, n.º 1, segundo parágrafo, da Diretiva 2006/112, o mesmo define o conceito de «atividade económica» como qualquer atividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo, nomeadamente, as profissões liberais.

17 Por conseguinte, e uma vez que a profissão de advogado constitui uma profissão liberal, resulta do artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112 que uma pessoa que exerça essa profissão exerce uma atividade económica e deve ser considerada «sujeito passivo», na aceção desta disposição.

18 Por outro lado, importa recordar que a Diretiva 2006/112 atribui um âmbito de aplicação muito amplo ao IVA ao visar, no artigo 2.º, relativo às operações tributáveis, além das importações de bens, as aquisições intracomunitárias de bens, as entregas de bens e as prestações de serviços efetuadas, a título oneroso, no interior do país por um sujeito passivo agindo nessa qualidade (Acórdãos de 19 de julho de 2012, Rēdlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, n.º 24, e 3 de setembro de 2015, Asparuhovo Lake Investment Company, C-463/14, EU:C:2015:542, n.º 33).

19 Além disso, no n.º 49 do Acórdão de 17 de junho de 2010, Comissão/França (C-492/08, EU:C:2010:348), o Tribunal de Justiça declarou que um Estado-Membro não pode aplicar uma taxa reduzida de IVA às prestações de serviços realizadas por advogados pelas quais estes sejam total ou parcialmente compensados pelo Estado no âmbito do apoio judiciário. Ora, tal apreciação pressupõe

necessariamente que se tenha considerado essas prestações como sujeitas a IVA e esses advogados, qualificados nesse acórdão como «entidades privadas que prosseguem um fim lucrativo», como agindo na qualidade de sujeitos passivos.

20 Tendo em conta o exposto, há que responder à primeira questão que o artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112 deve ser interpretado no sentido de que uma pessoa que exerce a profissão de advogado deve ser considerada «sujeito passivo», na aceção desta disposição.

Quanto à segunda questão

21 Com a sua segunda questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o direito da União deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que, no âmbito de um litígio em matéria de IVA, um órgão jurisdicional nacional aplique o princípio da força de caso julgado quando essa aplicação impeça que tal órgão jurisdicional tome em consideração a regulamentação da União em matéria de IVA.

22 A este respeito, deve começar por recordar-se a importância que o princípio da força de caso julgado reveste tanto no ordenamento jurídico da União como nos ordenamentos jurídicos nacionais. Com efeito, a fim de garantir tanto a estabilidade do direito e das relações jurídicas como uma boa administração da justiça, é necessário que as decisões judiciais transitadas em julgado, após o esgotamento das vias de recurso disponíveis ou depois de terminados os prazos previstos para esses recursos, já não possam ser postas em causa (Acórdãos de 3 de setembro de 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, n.º 22; de 11 de setembro de 2019, Călin, C-676/17, EU:C:2019:700, n.º 26; e de 4 de março de 2020, Telecom Italia, C-34/19, EU:C:2020:148, n.º 64).

23 Por conseguinte, o direito da União não obriga o juiz nacional a afastar a aplicação das regras processuais internas que confiram força de caso julgado a uma decisão judicial, mesmo que tal permitisse reparar uma situação nacional incompatível com esse direito (Acórdão de 11 de setembro de 2019, Călin, C-676/17, EU:C:2019:700, n.º 27 e jurisprudência referida).

24 Em especial, o direito da União não exige que, para ter em conta a interpretação de uma disposição pertinente desse direito adotada pelo Tribunal de Justiça, o órgão jurisdicional nacional deva, por princípio, rever uma decisão revestida da força de caso julgado (Acórdão de 11 de setembro de 2019, Călin, C-676/17, EU:C:2019:700, n.º 28, e de 4 de março de 2020, Telecom Italia, C-34/19, EU:C:2020:148, n.º 66).

25 Na falta de regulamentação da União na matéria, as modalidades de aplicação do princípio da força de caso julgado fazem parte do ordenamento jurídico interno dos Estados-Membros, em virtude do princípio da autonomia processual destes últimos. Todavia, não devem ser menos favoráveis do que as que regulam situações semelhantes de natureza interna (princípio da equivalência) nem ser concebidas de forma a, na prática, tornarem impossível ou excessivamente difícil o exercício dos direitos conferidos pelo ordenamento jurídico da União (princípio da efetividade) (Acórdãos de 3 de setembro de 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, n.º 24; de 10 de julho de 2014, Impresa Pizzarotti, C-213/13, EU:C:2014:2067, n.º 54; e de 4 de março de 2020, Telecom Italia, C-34/19, EU:C:2020:148, n.º 58).

26 Por conseguinte, embora as regras processuais internas aplicáveis comportem a possibilidade de, em certas condições, o juiz nacional rever uma decisão revestida da força de caso julgado para tornar a situação compatível com o direito nacional, essa possibilidade deve, em conformidade com os princípios da equivalência e da efetividade, prevalecer, se tais condições estiverem reunidas, para que seja reposta a conformidade da situação em causa no processo principal com o direito da União (Acórdão de 11 de setembro de 2019, Călin, C-676/17, EU:C:2019:700, n.º 29 e jurisprudência referida).

27 No presente processo, o órgão jurisdicional de reenvio refere que o recorrente no processo principal invoca o «efeito positivo» do caso julgado ocorrido no seu Acórdão de 30 de abril de 2018.

28 Esse órgão jurisdicional esclarece que, se considerar que esse acórdão tem força de caso julgado, as considerações nele contidas são suscetíveis de criar um precedente fiscal favorável ao mencionado recorrente e de constituir a base da solução do litígio no processo principal.

29 Resulta também do despacho de reenvio que o litígio no processo principal respeita ao período temporal de 1 de janeiro de 2010 a 31 de dezembro de 2014, ao passo que o Acórdão de 30 de abril de 2018 se refere ao período de 1 de janeiro de 2011 a 30 de novembro de 2014. Além disso, o objeto desse litígio, a saber, um pedido de retirada da lista dos sujeitos passivos de IVA, com efeitos a partir de 2002, e de restituição do IVA cobrado pela Administração das Finanças Públicas romena durante o período em causa, não coincide com o do processo que deu origem a esse acórdão.

30 Consequentemente, no caso de o órgão jurisdicional de reenvio ter a possibilidade, nos termos das normas processuais aplicáveis do direito romeno, de negar provimento ao recurso no processo principal, incumbe-lhe fazer uso dessa possibilidade e garantir o pleno efeito do direito da União, no caso vertente o da Diretiva 2006/112, não aplicando, se necessário, oficiosamente, a interpretação que adotou no Acórdão de 30 de abril de 2018, por essa interpretação não ser compatível com o direito da União (v., por analogia, Acórdãos de 4 de março de 2020, Telecom Italia, C-34/19, EU:C:2020:148, n.º 61, e de 5 de março de 2020, OPR-Finance, C-679/18, EU:C:2020:167, n.º 44).

31 Se, pelo contrário, esse órgão jurisdicional considerar que a aplicação do princípio da força de caso julgado impede que uma decisão judicial seja contestada, como a do Acórdão de 30 de abril de 2018, ainda que tal decisão implique uma violação do direito da União, essa aplicação também não pode impedir o mencionado órgão jurisdicional de pôr em causa qualquer conclusão retirada nessa decisão relativamente a um ponto comum, durante a reapreciação judicial de outra decisão da autoridade fiscal competente relativa ao mesmo contribuinte ou sujeito passivo, mas respeitante a um exercício fiscal distinto (v., neste sentido, Acórdão de 3 de setembro de 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, n.º 29).

32 Com efeito, tal aplicação do princípio da força de caso julgado teria como consequência que, na hipótese de a decisão judicial que transitou em julgado se basear numa interpretação errada da regulamentação da União em matéria de IVA, a aplicação incorreta dessa regulamentação reproduzir-se-ia em cada novo exercício fiscal, sem que fosse possível corrigir esse erro de interpretação (v., neste sentido, Acórdão de 3 de setembro de 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, n.º 30).

33 Ora, obstáculos desta envergadura à aplicação efetiva das normas de direito da União em matéria de IVA não podem ser razoavelmente justificados pelo princípio da segurança jurídica e devem, portanto, ser considerados contrários ao princípio da efetividade (v., neste sentido, Acórdão de 3 de setembro de 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, EU:C:2009:506, n.º 31).

34 Tendo em conta o que precede, há que responder à segunda questão que o direito da União deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que, no âmbito de um litígio em matéria de IVA, um órgão jurisdicional nacional aplique o princípio da força de caso julgado quando esse litígio não diga respeito a um período fiscal idêntico ao que estava em causa no litígio que deu origem à decisão judicial transitada em julgado, nem o litígio tenha o mesmo objeto, e a aplicação desse princípio impeça que o órgão jurisdicional tome em consideração a regulamentação da União em matéria de IVA.

Quanto às despesas

35 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 (Sexta Secção) declara:

1) **O artigo 9.º, n.º 1, 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 uma pessoa que exerce a profissão de advogado deve ser considerada «sujeito passivo», na aceção desta disposição.**

2) **O direito da União opõe-se a que, no âmbito de um litígio relativo ao imposto sobre o valor acrescentado (IVA), um órgão jurisdicional nacional aplique o princípio da força de caso julgado quando esse litígio não diga respeito a um período fiscal idêntico ao que estava em causa no litígio que deu origem à decisão judicial transitada em julgado, nem o litígio tenha o mesmo objeto, e a aplicação desse princípio impeça que o órgão jurisdicional tome em consideração a regulamentação da União em matéria de IVA.**

Assinaturas