ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA

12 de Setembro de 2000 *

No processo C-260/98,

Comissão das Comunidades Europeias, representada por D. Gouloussis, consultor jurídico, e H. Michard, membro 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 Helénica, representada por P. Mylonopoulos, consultor jurídico adjunto no serviço jurídico especial — secção de direito europeu do Ministério dos Negócios Estrangeiros, e A. Rokofyllou, auditora no mesmo serviço, com domicílio escolhido no Luxemburgo na sede da Embaixada da Grécia, 117, Val Sainte-Croix,

demandada,

que tem por objecto obter a declaração de que, ao não sujeitar ao imposto sobre o valor acrescentado, contrariando o disposto nos artigos 2.° e 4.° da Sexta

* Língua do processo: grego.

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), as portagens pagas pelos utentes como contrapartida do serviço que consiste em colocar à sua disposição auto-estradas e outras obras da infra-estrutura rodoviária, e ao evitar assim pagar os recursos próprios e os juros devidos por força dos Regulamentos (CEE, Euratom) n.^{os} 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), e 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 (JO L 155, p. 9), a República Helénica 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,

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 16 de Julho de 1998, 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»), 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»), as portagens pagas pelos utentes como contrapartida do serviço que consiste em colocar à sua disposição auto-estradas e outras obras da infra-estrutura rodoviária e, assim, ao não pagar os recursos próprios e os juros devidos por força dos Regulamentos (CEE, Euratom) n.^{os} 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), e 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 (JO L 155, p. 9), a República Helénica 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 n.º 1553/89, que substituiu, a partir de 1 de Janeiro de 1989, o Regulamento (CEE, Euratom, CECA) n.º 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.º 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.º:

«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.º, n.º 1, do Regulamento n.º 1553/89:

«A base dos recursos IVA será determinada a partir das operações tributáveis referidas no artigo 2.º 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.º a 16.º da referida directiva.»

7 O Regulamento n.º 1552/89, aplicável a partir de 1 de Janeiro de 1989, que revogou o Regulamento (CEE, Euratom, CECA) n.º 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; EE 01 F2 p. 76), com a última redacção que lhe foi dada pelo Regulamento (CECA, CEE, Euratom) n.º 1990/88 do Conselho, de 30 de Junho de 1988 (JO L 176, p. 1), dispõe, no seu artigo 9.º, n.º 1:

«Segundo as regras definidas no artigo 10.º, 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.º do Regulamento n.º 1552/89:

«Qualquer atraso nos lançamentos na conta referida no n.º 1 do artigo 9.º 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 procedimento pré-contencioso

Quanto ao processo relativo à Sexta Directiva

9 Por carta de 12 de Agosto de 1987, a Comissão convidou a República Helénica a adaptar a sua legislação sobre portagens às disposições do artigo 2.º da Sexta Directiva.

10 Por carta de 20 de Abril de 1988, a Comissão, de acordo com o processo previsto no artigo 169.° do Tratado, notificou o Governo helénico para lhe apresentar as suas observações sobre o alegado incumprimento à Sexta Directiva resultante da não sujeição ao IVA das portagens de auto-estrada.

11 As autoridades helénicas responderam em 4 de Julho de 1988 que as portagens constituíam um imposto indirecto e que, por consequência, a sua cobrança era uma operação efectuada por uma autoridade pública no quadro do exercício dos poderes públicos, não se incluindo no âmbito de aplicação do IVA.

12 Considerando que as explicações das autoridades helénicas não eram convincentes, a Comissão dirigiu ao Governo helénico, em 8 de Agosto de 1989, um parecer fundamentado no qual concluiu que a República Helénica violava as obrigações decorrentes da Sexta Directiva por não submeter ao IVA as portagens cobradas em contrapartida da utilização das infra-estruturas rodoviárias. Em consequência, convidou esse Estado-Membro a tomar, no prazo de dois meses, as medidas necessárias para dar cumprimento às suas obrigações.

13 Por carta de 21 de Novembro de 1989, as autoridades helénicas responderam que mantinham o seu ponto de vista de que a Sexta Directiva não se opunha à não sujeição ao IVA das portagens cobradas.

Quanto ao processo relativo ao sistema dos recursos próprios

14 Por carta de 24 de Outubro de 1989, a Comissão chamou a atenção do Governo helénico para o facto de a infracção à Sexta Directiva resultante da não sujeição

ao IVA das portagens de auto-estrada acarretar uma redução injustificada dos recursos próprios das Comunidades. Solicitou-lhe que pagasse até 31 de Janeiro de 1990 os montantes devidos a título dos exercícios de 1987 e 1988, acrescidos dos juros de mora. Além disso, a Comissão solicitou que os recursos próprios correspondentes a cada exercício fossem postos à sua disposição o mais tardar no primeiro dia útil do mês de Dezembro do exercício seguinte, acrescidos dos juros de mora a contar dessa data.

15 Na sua resposta de 31 de Janeiro de 1990, as autoridades helénicas contestaram a justeza destes pedidos, baseando-se nos mesmos fundamentos que haviam invocado nas suas respostas à carta de notificação e ao parecer fundamentado que lhes tinham sido dirigidos pela Comissão no âmbito do processo relativo ao não cumprimento da Sexta Directiva.

16 Por carta de 21 de Junho de 1990, a Comissão solicitou ao Governo helénico que lhe submetesse as suas observações sobre o alegado incumprimento.

17 Na falta de resposta por parte das autoridades helénicas, a Comissão, por carta de 6 de Maio de 1992, dirigiu um parecer fundamentado ao Governo helénico, solicitando-lhe que tomasse, no prazo de dois meses, as medidas necessárias para dar cumprimento às suas obrigações em matéria de pagamento dos recursos próprios.

18 Por carta de 10 de Setembro de 1992, a República Helénica respondeu dizendo que não daria seguimento favorável ao pedido da Comissão.

19 Nestas condições, a Comissão decidiu intentar a presente acção no que respeita tanto à alegada infracção às disposições da Sexta Directiva como às repercussões desta infracção sobre o pagamento dos recursos próprios das Comunidades.

Quanto ao mérito

20 Na sua acção, a Comissão acusa a República Helénica, por um lado, de não ter respeitado as disposições da Sexta Directiva ao não sujeitar a IVA as portagens cobradas em contrapartida da utilização de auto-estradas e outras infra-estruturas rodoviárias e, por outro lado, 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

21 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.

22 O facto de esta actividade ser exercida por um organismo de direito público, como é o caso na Grécia, onde o Fundo Nacional de Construção de Estradas, pessoa colectiva de direito público, detém a exclusividade da cobrança das portagens rodoviárias, não pode, segundo a Comissão, retirar as operações em causa do âmbito de aplicação da Sexta Directiva.

23 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.

24 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).

25 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.

26 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).

27 Face à amplitude do âmbito de aplicação definido pelo conceito de actividades económicas, deve declarar-se que o Fundo Nacional de Construção de Estradas da Grécia, na medida em que coloca à disposição dos utentes contra remuneração uma infra-estrutura rodoviária, exerce uma actividade económica na acepção da Sexta Directiva.

28 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).

29 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.

30 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.

31 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.

32 Há pois que verificar se, como sustenta o Governo helénico, o Fundo Nacional de Construção de Estradas beneficia, 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.

33 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.

34 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).

35 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.° 17) que as actividades exercidas na qualidade de autoridades públicas na acepção do artigo 4.°, n.° 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.

36 Face a esta jurisprudência, há que rejeitar a tese da Comissão, referida no n.° 23 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, do qual não faz parte a actividade de colocação à disposição de uma infra-estrutura rodoviária mediante o pagamento de uma portagem.

37 A Comissão, cuja análise jurídica não foi assim aceite pelo Tribunal de Justiça, não demonstrou, nem mesmo tentou demonstrar, que, no caso vertente, o Fundo Nacional de Construção de Estradas actua nas mesmas condições que um operador económico privado na acepção da jurisprudência do Tribunal de Justiça. Pelo contrário, o Governo helénico esforçou-se por mostrar que a actividade em causa era desenvolvida por esse organismo no quadro de um regime jurídico que lhe era próprio na acepção da mesma jurisprudência.

38 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.

39 Como, no entanto, também foi recordado no n.º 34 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.

40 A este respeito, o Tribunal de Justiça considerou que uma actividade exercida por um particular não está isenta de IVA pelo simples facto de consistir na prática de actos que constituem prerrogativas da autoridade pública (acórdãos já referidos Comissão/Países Baixos, n.º 21, e Ayuntamiento de Sevilla, n.º 19). Daqui deduziu o Tribunal de Justiça, no n.º 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.º, n.º 5, da Sexta Directiva não é aplicável. Do mesmo modo, o Tribunal declarou, no n.º 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.º, n.º 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.

41 Ora, no caso vertente, é pacífico que, na Grécia, a actividade que consiste em colocar à disposição dos utentes uma infra-estrutura rodoviária mediante o pagamento de uma portagem é exercida pelo Fundo Nacional de Construção de Estradas, que é um organismo de direito público.

42 Assim, na medida em que a argumentação defendida pela Comissão não pode ser aceite, a acusação de violação da Sexta Directiva deve ser rejeitada.

Quanto à segunda acusação

43 A Comissão considera 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.

44 Mas, uma vez que a primeira acusação, assente no não cumprimento da Sexta Directiva, foi rejeitada, por infundada, a segunda acusação não pode ser acolhida.

45 Nestas condições, a acção deve ser julgada improcedente na sua totalidade.

Quanto às despesas

46 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 o Governo helénico pedido a condenação da Comissão e tendo esta sido vencida no essencial, há que condená-la nas despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA

decide:

1) **A acção é julgada improcedente.**

2) **A Comissão das Comunidades Europeias 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