# ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA
15 de Dezembro de 1993 *

No processo C-63/92,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.° do Tratado CEE, pelo Value Added Tax Tribunal, London Tribunal Centre, destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

**Lubbock Fine & Co.**

e

**Commissioners of Customs & Excise,**

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do artigo 13.°, parte B, alíneas b) e g), 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),

## O TRIBUNAL DE JUSTIÇA,

composto por: O. Due, presidente, J. C. Moitinho de Almeida, M. Díez de Velasco e D. A. O. Edward, presidentes de secção, C. N. Kakouris, R. Joliet, F. Grévisse, M. Zuleeg e P. J. G. Kapteyn, juízes,

advogado-geral: M. Darmon,
secretário: H. v. Holstein, secretário adjunto,

* Língua do processo: inglês.

vistas as observações escritas apresentadas:

— em representação da Lubbock Fine & Co., por David Goy, QC,

— em representação do Governo do Reino Unido, por John E. Collins, assistant Treasury Solicitor, na qualidade de agente, e A. W. H. Charles, barrister,

— em representação do Governo helénico, por Fokionas P. Georgakopoulos, assessor do Conselho Jurídico do Estado, na qualidade de agente,

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por Thomas F. Cusack, consultor jurídico, na qualidade de agente,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações da Lubbock Fine & Co., do Governo do Reino Unido, do Governo alemão, representado por Claus-Dieter Quassowski, Regierungsdirektor, na qualidade de agente, do Governo helénico e da Comissão, na audiência de 28 de Abril de 1993,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 30 de Junho de 1993,

profere o presente

# Acórdão

1 Por despachos de 30 de Julho de 1991 e de 26 de Fevereiro de 1992, que deram entrada no Tribunal de Justiça em 3 de Março de 1992, o Value Added Tax Tribunal, London Tribunal Centre, submeteu, ao abrigo do artigo 177.° do Tratado CEE, três questões prejudiciais relativas à interpretação do artigo 13.°, parte B, alíneas b) e g), 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 uma sociedade de revisores de contas, a Lubbock Fine & Co. (a seguir «Lubbock Fine»), aos Commissioners of Customs & Excise (administração das contribuições indirectas, a seguir «administração fiscal»), relativamente à sujeição ao imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») de uma compensação recebida pela Lubbock Fine devido à revogação antecipada de um contrato de arrendamento. Em 1971, a Lubbock Fine tinha arrendado, por um período de 25 anos e um trimestre, um imóvel pertencente à Esso Pension Trust Ltd. A propriedade do edifício foi, em seguida, cedida à Guildhall Properties Ltd. Em 1990, a Guildhall Properties Ltd e a Lubbock Fine celebraram um acordo segundo o qual a Lubbock Fine renunciava, a partir de 1 de Junho do referido ano, ao período remanescente do arrendamento e restituía o bem à Guildhall Properties Ltd. Em contrapartida, esta última pagou-lhe uma compensação de 850 000 UKL.

3 A administração fiscal entendeu que a legislação britânica, neste caso o Value Added Tax Act 1983 com a redacção que lhe foi dada pelo Finance Act 1989, impunha que se sujeitasse ao IVA essa compensação e exigiu, a esse título, o montante de 110 869,56 UKL à Lubbock Fine. A este respeito, o Value Added Tax Act 1983, na sua última redacção, no n.° 1 do grupo 1 do anexo 6 isenta de IVA «a cessão de qualquer direito de propriedade ou de qualquer outro direito real bem como de qualquer autorização de ocupação de um bem imóvel...». Resulta desta disposição, conjugada com uma nota de rodapé, que no Reino Unido a locação, a sublocação e a cessão do arrendamento de um imóvel são em princípio operações isentas. Pelo contrário, está excluída desta isenção a renúncia a um arrendamento a favor da pessoa de quem o locatário obteve os seus direitos.

4 Em apoio de um recurso interposto para o Value Added Tax Tribunal, a Lubbock Fine alegou que a disposição que exclui da isenção a renúncia era contrária ao artigo 13.°, parte B, da Sexta Directiva.

5 Este artigo tem a seguinte redacção:

«Sem prejuízo de outras disposições comunitárias, os Estados-membros isentarão, nas condições por eles fixadas com o fim de assegurar a aplicação correcta e simples das isenções a seguir enunciadas e de evitar qualquer possível fraude, evasão e abuso:

a) ...

b) a locação de bens imóveis, com excepção:

1. das operações de alojamento, tal como são definidas na legislação dos Estados-membros, realizadas no âmbito do sector hoteleiro ou de sectores com funções análogas, incluindo as locações de campos de férias ou de terrenos para campismo;

2. da locação de áreas destinadas ao estacionamento de veículos;

3. da locação de equipamento e maquinaria de instalação fixa;

4. da locação de cofres-fortes.

Os Estados-membros podem prever outras excepções ao âmbito de aplicação desta isenção;

...

g) as entregas de edifícios ou de partes de edifícios e do terreno da sua implantação, com excepção dos indicados no n.° 3, alínea a), do artigo 4.°;

...»

6 O artigo 4.°, n.° 3, da mesma directiva prevê:

«Os Estados-membros podem também considerar sujeito passivo qualquer pessoa que realize, a título ocasional, uma operação relacionada com as actividades referidas no n.° 2 e, designadamente, uma das seguintes operações:

a) a entrega de um edifício ou de parte de um edifício e do terreno da sua implantação, efectuada anteriormente à primeira ocupação; os Estados-membros podem definir as modalidades de aplicação deste critério às transformações de imóveis, e bem assim a noção de terreno da sua implantação.

...

Por edifício entende-se qualquer construção incorporada no terreno...»

7 Considerando que a tributação da compensação paga à Lubbock Fine dependia da interpretação a dar ao artigo 13.°, parte B, da Sexta Directiva, o Value Added Tax Tribunal decidiu submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes três questões:

«1) A renúncia à locação de um bem imóvel, contra pagamento pelo proprietário de uma compensação ao locatário, é uma prestação abrangida pela expressão 'locação de bens imóveis', do artigo 13.°, parte B, alínea b), da Sexta Directiva?

2) Em caso de resposta afirmativa à primeira questão, um Estado-membro tem o direito de excluir da isenção essa renúncia e, portanto, de a tributar, ao abrigo da parte final do artigo 13.°, parte B, alínea b), da Sexta Directiva, onde se estabelece que 'os Estados-membros podem prever outras excepções ao âmbito de aplicação desta isenção'?

3) Em caso de resposta negativa à primeira questão, a renúncia ao arrendamento de edifícios ou de partes de edifícios, contra pagamento pelo proprietário de uma compensação ao locatário, é uma prestação abrangida pela expressão 'entregas de edifícios ou de partes de edifícios e do terreno da sua implantação, com excepção dos indicados no n.° 3, alínea b), do artigo 4.°', contida no artigo 13.°, parte B, alínea g), da Sexta Directiva?»

## Quanto ao conceito de «locação de bens imóveis»

8 Através da primeira questão, o órgão jurisdicional nacional pergunta, em substância, se o facto de um locatário, que renuncia ao arrendamento, colocar, mediante compensação, o bem imóvel à disposição de quem lhe cedeu os direitos, é abrangido pelo conceito de «locação de bens imóveis» utilizado pelo artigo 13.°, parte B, alínea b), da Sexta Directiva, para descrever uma locação isenta.

9 A este respeito, quando determinada operação, como a locação de um bem imóvel, que seria tributada com base nas rendas pagas, é abrangida por uma isenção prevista pela Sexta Directiva, uma modificação desse contrato, como uma revogação mediante compensação, deve ser considerada como sendo também abrangida por essa isenção.

10 Deve, portanto, responder-se ao órgão jurisdicional nacional que o facto de um locatário, que renuncia ao arrendamento, colocar o bem imóvel à disposição de

quem lhe cedeu os direitos se inclui no conceito de «locação de bens imóveis», utilizado pelo artigo 13.°, parte B, alínea b), da Sexta Directiva para descrever uma operação isenta.

**Quanto à faculdade de tributar determinadas operações que estão, em princípio, isentas**

11 Através da segunda questão, o órgão jurisdicional nacional pergunta, em substância, se o artigo 13.°, parte B, alínea b), que permite que os Estados-membros prevejam exclusões suplementares ao âmbito da isenção prevista para a locação de bens imóveis, os habilita a tributarem a compensação paga por uma das partes à outra, devido a uma revogação de um arrendamento, quando as rendas pagas em cumprimento desse contrato de arrendamento foram isentadas de IVA.

12 A este respeito, importa salientar que o artigo 13.°, parte B, autoriza os Estados-membros a excluírem do âmbito de aplicação da isenção, e portanto de sujeitarem ao imposto, certos tipos de locação. Ao invés, não pode ser entendido como autorizando a sujeição ao IVA de uma operação que põe termo a um contrato, quando a celebração desse contrato está obrigatoriamente isenta. O regime de um mesmo arrendamento não pode, efectivamente, ser cindido.

13 Deve, portanto, responder-se à segunda questão que o artigo 13.°, parte B, alínea b), da Sexta Directiva, que permite que os Estados-membros prevejam exclusões suplementares do âmbito da isenção estabelecida para a locação de bens imóveis, não os habilita a tributar a compensação, paga por uma das partes à outra, devido a uma revogação, quando as rendas pagas em cumprimento do contrato de arrendamento foram isentadas de IVA.

**Quanto ao conceito de «entrega de um edifício ou de parte de um edifício e do terreno da sua implantação»**

14 Uma vez que o órgão jurisdicional nacional só submeteu a terceira questão para o caso de a compensação paga por uma das partes à outra na sequência da revogação antecipada de um arrendamento não poder beneficiar da isenção prevista para a «locação de bens imóveis», não há que responder a esta questão.

**Quanto às despesas**

15 As despesas efectuadas pelos Governos alemão, grego e do Reino Unido 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,

pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo Value Added Tax Tribunal, London Tribunal Centre, por despachos de 30 de Julho de 1991 e de 26 de Fevereiro de 1992, declara:

1) **O facto de um locatário, que renuncia ao arrendamento, colocar o bem imóvel à disposição de quem lhe cedeu os direitos inclui-se na noção de «locação de bens imóveis», utilizada pelo artigo 13.°, parte B, alínea b), 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, para descrever uma operação isenta.**

2) **O artigo 13.°, parte B, alínea b), da Directiva 77/388, que permite que os Estados-membros prevejam exclusões suplementares do âmbito da isenção**

estabelecida para a locação de bens imóveis, não os habilita a tributar a compensação, paga por uma das partes à outra, devido a uma revogação, quando as rendas pagas em cumprimento do contrato de arrendamento foram isentadas de IVA.

Due Moitinho de Almeida Díez de Velasco Edward

Kakouris Joliet Grévisse Zuleeg Kapteyn

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 15 de Dezembro de 1993.

O secretário

J.-G. Giraud

O presidente

O. Due