

61996J0124

Acórdão do Tribunal (Sexta Secção) de 7 de Maio de 1998. - Comissão das Comunidades Europeias contra Reino de Espanha. - Incumprimento de Estado - Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho - Isenção de certas prestações de serviços que têm uma ligação estreita com a prática do desporto ou da educação física - Restrições não justificadas. - Processo C-124/96.

Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-02501

Sumário

Partes

Fundamentação jurídica do acórdão

Decisão sobre as despesas

Parte decisória

Palavras-chave

Disposições fiscais - Harmonização das legislações - Impostos sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado - Isenções previstas pela Sexta Directiva - Isenção de certas prestações de serviços que têm uma conexão estreita com a prática do desporto ou da educação física, fornecidas por organismos sem fins lucrativos às pessoas que praticam as referidas actividades - Legislação nacional que limita a isenção às entidades privadas que recebam quotas de admissão que não excedam um certo montante - Inadmissibilidade

[Directiva 77/388 do Conselho, artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), e n.º 2, alínea a), terceiro travessão]

Sumário

Não cumpre as obrigações que lhe incumbem nos termos do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), da Sexta Directiva 77/388 relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios um Estado-Membro que determina que a isenção do imposto sobre o valor acrescentado para as prestações de serviços estreitamente conexas com a prática do desporto ou da educação física só é aplicável a entidades privadas que cobrem quotas de admissão que não ultrapassem determinada quantia.

As condições que podem ser fixadas nos termos do artigo 13.º, A, n.º 1, da Sexta Directiva não se referem de forma nenhuma à definição do conteúdo das exonerações previstas nessa disposição. Com efeito, estas condições destinam-se a garantir a aplicação correcta e simples das exonerações previstas e visam as medidas destinadas a prevenir as fraudes, a evasão fiscal e os eventuais abusos.

A aplicação do critério do montante das quotas de admissão ou das quotas periódicas pode levar a resultados contrários ao artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), da Sexta Directiva. Com efeito, a aplicação desse critério pode ter como consequência que, por um lado, um organismo sem fins lucrativos seja excluído do benefício da isenção prevista nessa disposição e, por outro, organismos que prosseguem fins lucrativos possam beneficiar da mesma. Além disso, não resulta dessa disposição que um Estado-Membro, se conceder uma isenção para certa prestação de serviços que tem uma ligação estreita com a prática do desporto e da educação física, prestada por organismos sem fim lucrativo, pode submeter a mesma isenção a outras condições diferentes das previstas no artigo 13.º, A, n.º 2, da Sexta Directiva.

Não resulta do artigo 13.º, A, n.º 2, alínea a), terceiro travessão, da Sexta Directiva que um Estado-Membro, ao condicionar a isenção prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), a uma ou várias condições previstas no n.º 2, alínea a), do mesmo artigo, pode modificar o seu âmbito de aplicação. Além disso, o artigo 13.º, A, n.º 2, alínea a), exclui uma limitação da isenção aos organismos ou estabelecimentos desportivos privados de carácter social que cobrem quotas de admissão ou quotas periódicas inferiores ou iguais a um certo montante, sem ter em conta a natureza e as circunstâncias próprias de cada actividade desportiva.

Partes

No processo C-124/96,

Comissão das Comunidades Europeias, representada inicialmente por Enrico Traversa e Francisco Enrique González Díaz, membros do Serviço Jurídico, e posteriormente por Miguel Díaz-Llanos La Roche, consultor jurídico, Enrico Traversa e Carlos Gómez de la Cruz, membro do Serviço Jurídico, na qualidade de agentes, com domicílio escolhido no Luxemburgo no gabinete de Carlos Gómez de la Cruz, Centre Wagner, Kirchberg,

demandante,

contra

Reino de Espanha, representado por Luis Pérez de Ayala Becerril, abogado del Estado, na qualidade de agente, com domicílio escolhido no Luxemburgo na Embaixada de Espanha, 4-6, boulevard E. Servais,

demandado,

apoiado por

Reino Unido da Grã-Bretanha e da Irlanda do Norte, representado por Lindsey Nicoll, do Treasury Solicitor's Department, na qualidade de agente, assistida por Sarah Moore, barrister, com domicílio escolhido no Luxemburgo na sede da Embaixada do Reino Unido, 14, boulevard Roosevelt,

interveniente,

que tem por objecto obter a declaração de que, ao determinar que a isenção do imposto sobre o valor acrescentado para as prestações de serviços estreitamente conexas com a prática do desporto ou da educação física só é aplicável a entidades privadas que cobrem quotas de admissão ou quotas periódicas que não ultrapassem determinada quantia, o Reino de Espanha não cumpriu o disposto no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), 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

(Sexta Secção),

composto por: H. Ragnemalm, presidente de secção, G. F. Mancini, P. J. G. Kapteyn (relator), J. L. Murray e K. M. Ioannou, juízes,

advogado-geral: A. La Pergola,

secretário: R. Grass,

visto o relatório do juiz-relator,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 3 de Fevereiro de 1998,

profere o presente

Acórdão

Fundamentação jurídica do acórdão

1 Por petição que deu entrada na Secretaria do Tribunal de Justiça em 17 de Abril de 1996, a Comissão das Comunidades Europeias intentou, nos termos do artigo 169.º do Tratado CE, uma acção destinada a obter a declaração de que, ao determinar que a isenção do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») para as prestações de serviços estreitamente conexas com a prática do desporto ou da educação física só é aplicável a entidades privadas que cobrem quotas de admissão ou quotas periódicas que não ultrapassem determinada quantia, o Reino de Espanha não cumpriu o disposto no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), 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»).

A Sexta Directiva

2 O artigo 13.º, A, da Sexta Directiva dispõe que certas actividades de interesse geral estão isentas de IVA. Mais especialmente, na parte A, intitulada «Isenções em benefício de certas actividades de interesse geral», o referido artigo 13.º prevê:

«1. 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:

...

m) Certas prestações de serviços estreitamente conexas com a prática do desporto ou da educação física, efectuadas por organismos sem fins lucrativos a pessoas que praticam o desporto ou a educação física;

...

2. a) Os Estados-Membros podem subordinar, caso a caso, a concessão, a organismos que não sejam de direito público, de qualquer das isenções previstas nas alíneas b), g), h), i), l), m) e n) do n.º 1 à observância de uma ou mais das seguintes condições:

- os organismos em questão não devem ter como objectivo a obtenção sistemática de lucro; os eventuais lucros não devem em caso algum ser distribuídos, devendo antes ser destinados à manutenção ou à melhoria das prestações fornecidas;

- devem ser geridos e administrados essencialmente a título gratuito por pessoas que não detenham, por si mesmas ou por interposta pessoa, qualquer interesse directo ou indirecto nos resultados da exploração;

- devem praticar preços homologados pela Administração Pública, ou que não excedam os preços homologados, ou, no que diz respeito às actividades não susceptíveis de homologação de preços, preços inferiores aos exigidos para actividades análogas por empresas comerciais sujeitas ao imposto sobre o valor acrescentado;

- as isenções não devem ser susceptíveis de provocar distorções de concorrência em detrimento de empresas comerciais sujeitas ao imposto sobre o valor acrescentado».

Regulamentação nacional

3 A regulamentação espanhola nesta matéria é constituída pelo artigo 20.º da Lei n.º 37, de 28 de Dezembro de 1992, relativa ao imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «Lei 37/92»), na redacção que lhe foi dada pelo artigo 13.º da Lei n.º 42, de 30 de Dezembro de 1994 (a seguir «Lei 42/94»). A disposição relevante desta legislação é o artigo 20.º, n.º 1, ponto 13, que prevê a isenção para:

«Os serviços fornecidos às pessoas singulares que pratiquem o desporto ou a educação física, qualquer que seja a pessoa ou o organismo prestador, desde que os referidos serviços estejam directamente ligados à prática do desporto ou da educação física e sejam fornecidos pelas pessoas ou organismos seguintes:

...

d) organismos ou estabelecimentos desportivos privados de carácter social cujas quotas de admissão ou quotas periódicas não ultrapassem os montantes a seguir indicados:

quota de entrada ou de admissão: 265 000 PTA; quotas periódicas: 4 000 PTA por mês.»

Processo pré-contencioso

4 Por carta de 22 de Dezembro de 1992, a Comissão informou o Reino de Espanha de que considerava as disposições do artigo 8.º, ponto 13, da lei espanhola relativa ao imposto sobre o

valor acrescentado (Lei 30/85, de 2 de Agosto de 1985, na redacção que lhe foi dada pela Lei 10/90, de 15 de Outubro de 1990) incompatíveis com as disposições do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), da Sexta Directiva.

5 As autoridades espanholas, por carta de 28 de Maio de 1993, responderam que a legislação espanhola aplicável era o artigo 20.º, n.º 1, ponto 13, da Lei 37/92 e que esta não infringia a Sexta Directiva.

6 Tendo em conta esta reacção e os argumentos expostos pelo Reino de Espanha, a Comissão dirigiu-lhe um parecer fundamentado em 10 de Outubro de 1994, no qual mantinha que as disposições espanholas eram incompatíveis com a Sexta Directiva.

7 Por carta de 10 de Abril de 1995, O Reino de Espanha repetiu no essencial os argumentos já desenvolvidos pela sua resposta à carta de 22 de Dezembro de 1992.

8 Seguidamente, o Reino de Espanha, pela Lei 42/94, alterou parcialmente o artigo 20.º, n.º 1, ponto 13, da Lei 37/92. A Comissão considerou que esta alteração apenas suprimia uma parte do incumprimento e que não alterava em nada as limitações quantitativas impostas aos organismos ou estabelecimentos desportivos privados.

Quanto ao mérito

9 Em apoio da sua acção, a Comissão sustenta que a limitação, prevista pelo artigo 20.º, n.º 1, ponto 13, da Lei 37/92, da isenção do IVA exclusivamente aos estabelecimentos desportivos privados que cobrem quotas iguais ou inferiores aos montantes mencionados nesse artigo é contrária ao artigo 13.º, A, da Sexta Directiva. A exigência complementar, imposta pela legislação espanhola, não é autorizada nem pela frase introdutória do artigo 13.º, A, n.º 1, nem pela letra do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), nem pelo artigo 13.º, A, n.º 2, alínea a), terceiro travessão, da Sexta Directiva.

10 O Governo espanhol, apoiado pelo Governo do Reino Unido, argumenta antes de mais que resulta da frase introdutória do artigo 13.º, A, n.º 1, da Sexta Directiva que os Estados-Membros dispõem de um amplo poder de apreciação para fixarem as isenções nele previstas.

11 Deve observar-se a este respeito que as condições que podem ser fixadas nos termos do artigo 13.º, A, n.º 1, da Sexta Directiva não se referem de forma nenhuma à definição do conteúdo das exonerações previstas nessa disposição (v. acórdão de 19 de Janeiro de 1982, Becker, 8/81, Recueil, p. 53, n.º 32).

12 Com efeito, estas condições destinam-se a garantir a aplicação correcta e simples das exonerações previstas e visam as medidas destinadas a prevenir as fraudes, a evasão fiscal e os eventuais abusos (v. acórdão Becker, já referido, n.os 33 e 34).

13 Há, pois, que rejeitar o argumento que assenta na frase introdutória do artigo 13.º, A, n.º 1.

14 O Governo espanhol argumenta, em seguida, relativamente à isenção das prestações de serviços referidas no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), que, contrariamente às restantes isenções previstas por essa disposição, a alínea m) prevê a exoneração de «certas» prestações de serviços. Isso permite aos Estados-Membros limitar o âmbito de aplicação do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), não apenas excluindo expressamente a exoneração de certos serviços fornecidos por estabelecimentos desportivos mas também aplicando «outros critérios», tais como o montante da contrapartida dos serviços em questão.

15 A esse propósito, convém observar que resulta do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), da Sexta Directiva que a isenção em questão se refere a prestações de serviços que têm uma ligação estreita com a prática do desporto ou da educação física, realizadas por organismos sem fim

lucrativo.

16 É incontestado que, segundo a legislação espanhola, a isenção prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), da Sexta Directiva só é concedida aos organismos ou estabelecimentos desportivos privados de carácter social que cobrem quotas de admissão ou quotas periódicas inferiores ou iguais a certo montante.

17 Ora, a aplicação do critério do montante das quotas de admissão ou das quotas periódicas pode levar a resultados contrários ao artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m). Com efeito, tal como observou o advogado-geral no n.º 5 das suas conclusões, a aplicação desse critério pode ter como consequência que, por um lado, um organismo sem fins lucrativos seja excluído do benefício da isenção prevista nessa disposição e, por outro, organismos que prosseguem fins lucrativos possam beneficiar da mesma.

18 Além disso, não resulta dessa disposição que um Estado-Membro, se conceder uma isenção para certa prestação de serviços que tem uma ligação estreita com a prática do desporto e da educação física, prestada por organismos sem fim lucrativo, pode submeter a mesma isenção a outras condições diferentes das previstas no artigo 13.º, A, n.º 2.

19 Daí resulta que a limitação da isenção das prestações de serviços que têm uma ligação estreita com a prática do desporto ou da educação física aos organismos e estabelecimentos desportivos privados de carácter social que cobrem quotas de admissão ou quotas periódicas inferiores ou iguais a um certo montante é contrária ao artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), da Sexta Directiva.

20 Finalmente, o Governo espanhol observa que a fixação dum limite máximo do montante das quotas para efeitos de concessão da isenção das prestações de serviços previstas no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), releva da noção de preços homologados pela Administração Pública, na acepção do artigo 13.º, A, n.º 2, alínea a), terceiro travessão, e justifica-se, por conseguinte, nos termos desta disposição.

21 Basta quanto a este ponto concluir que não resulta dessa disposição que um Estado-Membro, ao condicionar a isenção prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), a uma ou várias condições previstas no n.º 2, alínea a), do mesmo artigo, pode modificar o seu âmbito de aplicação.

22 Além disso, tal como a Comissão observou com razão, o artigo 13.º, A, n.º 2, alínea a), da Sexta Directiva prevê que os Estados-Membros podem subordinar a concessão das isenções referidas ao respeito de uma ou de várias das condições mencionadas nessa disposição. Esta exclui, portanto, uma limitação da isenção de prestações de serviços que têm uma ligação estreita com a prática do desporto ou da educação física aos organismos ou estabelecimentos desportivos privados de carácter social que cobrem quotas de admissão ou quotas periódicas inferiores ou iguais a um certo montante, sem ter em conta a natureza e as circunstâncias próprias de cada actividade desportiva.

23 Por conseguinte, deve concluir-se que, ao determinar que a isenção do IVA para as prestações de serviços estreitamente conexas com a prática do desporto ou da educação física só é aplicável a entidades privadas que cobrem quotas de admissão ou quotas periódicas que não ultrapassem determinada quantia, o Reino de Espanha não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), da Sexta Directiva.

Decisão sobre as despesas

Quanto às despesas

24 Nos termos do artigo 69.º, n.º 2, do Regulamento de Processo, a parte vencida é condenada nas despesas. Tendo o Reino de Espanha sido vencido, deve ser condenado nas despesas. Por força do artigo 69.º, n.º 4, do Regulamento de Processo, os Estados-Membros e as Instituições que se constituíram intervenientes no processo devem suportar as suas próprias despesas.

Parte decisória

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(Sexta Secção),

decide:

25 Ao determinar que a isenção do imposto sobre o valor acrescentado para as prestações de serviços estreitamente conexas com a prática do desporto ou da educação física só é aplicável a entidades privadas que cobrem quotas de admissão ou quotas periódicas que não ultrapassem determinada quantia, o Reino de Espanha não cumpriu o disposto no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), 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.

26 O Reino de Espanha é condenado nas despesas.

27 O Reino Unido da Grã-Bretanha e da Irlanda do Norte suportará as suas próprias despesas.