

62000J0353

Acórdão do Tribunal (Terceira Secção) de 13 de Junho de 2002. - Keeping Newcastle Warm Limited contra Commissioners of Customs and Excise. - Pedido de decisão prejudicial: VAT and Duties Tribunal, Manchester - Reino Unido. - Sexta Directiva IVA - Artigo 11.º, A, n.º 1, alínea a) - Matéria colectável - Contrapartida pelas entregas de bens ou pelas prestações de serviços - Subvenção. - Processo C-353/00.

Colectânea da Jurisprudência 2002 página I-05419

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 Matéria colectável Prestação de serviços Pagamento efectuado enquanto subvenção, fazendo parte da contrapartida dada a um operador económico relativamente a um serviço fornecido a determinadas categorias de beneficiários Pagamento Inclusão na matéria colectável

[Directiva 77/388 do Conselho, artigo 11.º, A, n.º 1, alínea a)]

Sumário

\$\$\$O artigo 11.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva 77/388, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, deve ser interpretado no sentido de que uma quantia paga, no âmbito de um sistema de subvenções, por um organismo público a um operador económico, relativamente a um serviço de aconselhamento em matéria de energia fornecido por esta última a certas categorias de residentes, faz parte da contrapartida de uma prestação de serviços e está incluída na matéria colectável dessa operação para efeitos de imposto sobre o valor acrescentado.

(cf. n.º 28, disp.)

Partes

No processo C-353/00,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 234.º CE, pelo VAT and Duties Tribunal, Manchester (Reino Unido), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

Keeping Newcastle Warm Limited

e

Commissioners of Customs & Excise,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do artigo 11.º, A, n.º 1, alínea a), 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

(Terceira Secção),

composto por: F. Macken, presidente de secção, C. Gulmann (relator) e J.-P. Puissochet, juízes,

advogada-geral: C. Stix-Hackl,

secretário: H. A. Rühl, administrador principal,

vistas as observações escritas apresentadas:

- em representação da *Keeping Newcastle Warm Limited*, por D. Ewart, barrister, mandatado por *Somerton & Fletcher*, solicitors,

- em representação do Governo do Reino Unido, por G. Amodeo, na qualidade de agente, assistida por P. Whipple, barrister,

- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por R. Lyal, na qualidade de agente,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações da *Keeping Newcastle Warm Limited*, representada por D. Ewart, do Governo do Reino Unido, representado por J. E. Collins, na qualidade de agente, assistido por P. Whipple, e da Comissão, representada por R. Lyal, na audiência de 13 de Dezembro de 2001,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 5 de Fevereiro de 2002,

profere o presente

Acórdão

Fundamentação jurídica do acórdão

1 Por despacho de 8 de Setembro de 2000, que deu entrada no Tribunal de Justiça no dia 25 do mesmo mês, o VAT and Duties Tribunal, Manchester, submeteu ao Tribunal, nos termos do artigo

234._ CE, três questões prejudiciais relativas à interpretação do artigo 11._, A, n._ 1, alínea a), 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 entre a Keeping Newcastle Warm Limited (a seguir «KNW») e os Commissioners of Customs & Excise (a seguir «Commissioners»), competentes em matéria de cobrança do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») no Reino Unido, relativamente a um pedido de reembolso do IVA liquidado pela KNW sobre montantes recebidos no âmbito de um sistema de subvenções.

Quadro jurídico

Legislação comunitária

3 O artigo 11._, A, n._ 1, alínea a), da Sexta Directiva dispõe:

«A matéria colectável é constituída:

a) No caso de entregas de bens e de prestações de serviços que não sejam as referidas nas alíneas b), c) e d), por tudo o que constitui a contrapartida que o fornecedor ou o prestador recebeu ou deve receber em relação a essas operações, do adquirente, do destinatário ou de um terceiro, incluindo as subvenções directamente relacionadas com o preço de tais operações.»

Legislação nacional

4 As Home Energy Efficiency Grants Regulations 1992 (regulamento das subvenções ao programa para um consumo eficiente da energia doméstica, a seguir «Regulations») prevêem a atribuição de subvenções para promover o uso eficiente da energia doméstica para certas categorias de pessoas.

5 A Regulation 5 prevê, em particular, que pode ser concedida uma subvenção para diversas categorias de trabalhos, entre os quais constam os «conselhos em matéria de energia», definidos como sendo os conselhos relativos ao isolamento térmico ou ao uso económico e eficiente de aparelhos ou instalações domésticas para iluminação ou aquecimento de compartimentos ou de água.

6 A Regulation 7(1) determina que, quando seja feito um pedido de subvenção ao instalador da rede da localidade, este deve decidir se o requerente é elegível para a concessão da subvenção.

7 A Regulation 7(3) dispõe:

«Se o instalador da rede considerar que há lugar à concessão da subvenção, deverá

(a) enviar o pedido ao organismo competente da área, para decisão e, ao mesmo tempo, certificar por escrito ao organismo competente que efectuou os controlos relativos à elegibilidade para a concessão da subvenção, que podem ser fixados periodicamente por esse organismo; e

(b) decidir se, enquanto se aguarda despacho do pedido pelo organismo, está em condições de efectuar os trabalhos, suportando ele próprio os respectivos custos se o organismo competente não conceder a subvenção, sem prejuízo da responsabilidade do requerente tal como prevista na alínea i), infra; e

(i) se estiver nessas condições, notificar por escrito o requerente de que está em condições de efectuar os trabalhos, partindo do pressuposto de que, a menos que o pedido de subvenção seja

indeferido ou a subvenção não seja paga pelo organismo competente da área devido a falsas declarações substanciais, o requerente deverá pagar pelos trabalhos apenas o montante acordado por escrito entre o requerente e o instalador da rede, antes da apresentação do pedido, correspondente à diferença entre o montante total dos trabalhos e o montante da subvenção [...]»

8 Nos termos da Regulation 9, os montantes máximos da subvenção no caso dos conselhos em matéria de energia são de 10 GBP.

9 Segundo a Regulation 10, quando estiverem preenchidas as condições de pagamento da subvenção e os trabalhos tenham sido realizados pelo instalador da rede, a subvenção é paga a este último pelo organismo competente da área em causa.

10 Por força das Regulations, a Energy Action Grants Agency (a seguir «EAGA») foi designada como organismo competente para a Inglaterra, a Escócia e o País de Gales. A EAGA gere o programa para o uso eficiente da energia doméstica. A KNW foi designada instalador de rede de uma área que incluía os condados de Tyne and Wear, Northumberland, Cumbria e algumas regiões fronteiriças com a Escócia.

11 No âmbito do sistema de subvenções instituído pelas Regulations, a EAGA prevê, designadamente, que deve ser celebrado um contrato-tipo entre quem pede a subvenção e o instalador da rede. O contrato-tipo estipula que o instalador da rede realizará os trabalhos pelo preço indicado, tendo direito ao pagamento deste preço, a cargo do co-contratante, bem como à subvenção, quando a EAGA a pagar ao instalador da rede. Se este último realizar os trabalhos e a EAGA não aprovar a concessão da subvenção ou se não pagar a subvenção em virtude de falsas declarações substanciais, a pessoa que pede a subvenção terá de pagar ao instalador da rede o custo total dos trabalhos.

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

12 Durante vários anos, a KNW realizou trabalhos no âmbito do sistema de subvenções instituído pelas Regulations, incluindo aconselhamento em matéria de energia. Esta sociedade declarou e pagou o IVA relativo aos montantes que lhe foram pagos pela EAGA a título de subvenção por aconselhamento em matéria de energia à razão de 10 GBP por operação.

13 A KNW apresentou no VAT and Duties Tribunal um pedido destinado a obter o reembolso do IVA assim pago entre 1 de Abril de 1991 e 31 de Agosto de 1996. Esta sociedade alega que a subvenção ao aconselhamento em matéria de energia não estava directamente relacionada com o preço da operação, na acepção do artigo 11.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva, e que, consequentemente, não fazia parte da matéria colectável desta operação. Com efeito, segundo a KNW, a subvenção de 10 GBP foi paga independentemente do preço que seria facturado pelos conselhos em matéria de energia se estes não tivessem sido fornecidos ao consumidor a título gratuito.

14 Por seu turno, os Commissioners defenderam que o montante da subvenção de 10 GBP não era um montante fixo, mas estava relacionado com o preço correctamente facturado do conselho em matéria de energia e que constituía, de todo o modo, a contrapartida desta operação.

15 No que respeita a uma questão preliminar submetida ao VAT and Duties Tribunal pelas partes no processo principal, este órgão jurisdicional declarou, por decisão interlocutória de 17 de Dezembro de 1998, que os pagamentos de 10 GBP fazem parte da matéria colectável como contrapartida das operações, quer estes pagamentos sejam ou não subvenções, na acepção do artigo 11.º da Sexta Directiva.

16 A KNW interpôs recurso desta decisão para a High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Crown Office) (Reino Unido).

17 Neste órgão jurisdicional, a KNW admitiu que o montante de 10 GBP que recebeu da EAGA por cada serviço de aconselhamento em matéria de energia prestado constituía uma contrapartida, como defendido pelos Commissioners. No entanto, a KNW salienta que os termos «incluindo as subvenções directamente relacionadas com o preço de tais operações», utilizados no artigo 11.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva, apenas fazem sentido se, na sua falta, todas as subvenções estivessem excluídas da matéria colectável. Com efeito, todas as subvenções directamente relacionadas com o preço das operações seriam pagamentos feitos em contrapartida das entregas e fariam normalmente parte da contrapartida.

18 Os Commissioners alegaram que, sendo claro que os subsídios em causa faziam parte da contrapartida, deviam entrar na matéria colectável.

19 Foi nestas condições que, por ordem da High Court, o VAT and Duties Tribunal, Manchester, submeteu ao Tribunal de Justiça as seguintes questões:

«1) Um pagamento feito à recorrente pela Energy Action Grants Agency, que o recebe devido a conselhos em matéria de energia dados a um residente elegível, constitui uma subvenção na acepção desse termo usado no artigo 11.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho?

2) Se a resposta à questão 1 for afirmativa, está esse pagamento directamente relacionado com o preço do fornecimento do conselho sobre energia, de modo a fazer parte da matéria colectável devido à parte final do artigo 11.º, A, n.º 1, alínea a)?

3) Se a resposta à questão 2 for negativa, faz esse pagamento, apesar de tudo, parte da matéria colectável, por constituir contrapartida (ou parte da contrapartida) de um fornecimento?»

Quanto às questões prejudiciais

Observações apresentadas ao Tribunal de Justiça

20 Segundo a KNW, a quantia de 10 GBP cobrada pela EAGA por cada conselho em matéria de energia constitui uma subvenção que não está, todavia, directamente relacionada com o preço da operação, uma vez que o seu montante corresponde sempre, na prática, ao limite a que está sujeito. Acresce que, quando o fornecimento de conselhos em matéria de energia aos clientes é gratuito, a referida subvenção é de taxa fixa e destina-se a financiar os custos de exploração da KNW, não estando directamente relacionada com qualquer custo. Por conseguinte, esta subvenção não faz parte da contrapartida da operação, na acepção do artigo 11.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva.

21 Com base, designadamente, nos acórdãos do Tribunal de Justiça de 5 de Fevereiro de 1981, *Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats* (154/80, Recueil, p. 445), e de 3 de Março de 1994, *Tolsma* (C-16/93, Colect., p. I-743), o Governo do Reino Unido sustenta que os auxílios financeiros em causa no processo principal constituem uma contrapartida, na acepção do artigo 11.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva. Esta circunstância é suficiente para dar solução ao litígio submetido ao órgão jurisdicional de reenvio. De todo o modo, existe uma relação directa entre a subvenção e os serviços prestados pela KNW. O contrato celebrado entre esta sociedade e o residente na habitação estabelece a natureza e o custo dos trabalhos que aquela deve realizar e prevê a dedução do montante do auxílio financeiro concedido ao residente da quantia por este devida. No entanto, se por qualquer razão o auxílio financeiro não foi concedido, o residente terá de pagar à KNW a totalidade dos trabalhos.

22 A Comissão avança que o artigo 11.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva tem por função assegurar que a matéria colectável englobe a totalidade da contrapartida paga pela entrega de bens ou pela prestação de serviços, seja a referida contrapartida paga pelo arrendatário ou por um terceiro, que pode ser um organismo público. Deste modo, quando um terceiro, nomeadamente um organismo público, paga, como no processo principal, uma quantia por um serviço determinado prestado a um particular, a referida quantia faz parte da matéria colectável, independentemente da questão de saber se estamos efectivamente perante uma subvenção directamente relacionada com o preço da operação. O facto de o montante pago ser sistematicamente de 10 GBP não implica que a subvenção seja independente de um preço. A este respeito, a Comissão lembra que a quantia é paga para cobrir o custo total do serviço, com um limite de 10 GBP. Mesmo supondo que se trata de uma subvenção fixa que constitui o único pagamento do aconselhamento em matéria de energia, seria contrário ao artigo 11.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva considerar que não faz parte da matéria colectável, excluindo assim a tributação da operação em sede de IVA.

Resposta do Tribunal de Justiça

23 Importa recordar que o artigo 11.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva tem em vista, entre outras, situações em que estão em causa três partes, a saber, o organismo público que concede a subvenção, o operador económico que dela beneficia e o comprador do bem entregue ou o destinatário do serviço prestado pelo operador subvencionado (v., neste sentido, acórdão de 22 de Novembro de 2001, *Office des produits wallons*, C-184/00, Colect., p. I-9115, n.º 10).

24 Neste quadro, a quantia paga por um organismo público como o EAGA a um operador económico como a KNW, relativamente a um serviço de aconselhamento em matéria de energia fornecido por esta última a certas categorias de residentes, é susceptível de constituir uma subvenção na acepção do artigo 11.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva.

25 De todo o modo, há que salientar que a matéria colectável de uma prestação de serviços é constituída por tudo o que é recebido em contrapartida do serviço prestado (v., designadamente, acórdão *Tolsma*, já referido, n.º 13).

26 Ora, é forçoso constatar que a quantia paga pela EAGA à KNW é recebida por esta em contrapartida do serviço prestado a certas categorias de beneficiários.

27 Como contrapartida de uma operação, a referida quantia está incluída na matéria colectável, na acepção do artigo 11.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva.

28 Consequentemente, importa responder às questões submetidas que o artigo 11.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que uma quantia como a que foi paga no processo principal faz parte da contrapartida de uma prestação de serviços e está incluída na matéria colectável dessa operação para efeitos de IVA.

Decisão sobre as despesas

Quanto às despesas

29 As despesas efectuadas pelo Governo do Reino Unido e pela Comissão, que apresentaram observações ao Tribunal de Justiça, 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.

Parte decisória

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(Terceira Secção),

pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo VAT and Duties Tribunal, Manchester, por decisão de 8 de Setembro de 2000, declara:

O artigo 11.º, A, n.º 1, alínea a), 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, deve ser interpretado no sentido de que uma quantia como a que foi paga no processo principal faz parte da contrapartida de uma prestação de serviços e está incluída na matéria colectável dessa operação para efeitos de imposto sobre o valor acrescentado.