

Edição provisória

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quarta Secção)

26 de outubro de 2017 (*)

«Reenvio prejudicial – Fiscalidade – Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) – Diretiva 2006/112/CE – Isenção das prestações de serviços que têm uma relação estreita com a prática de desporto – Conceito de “desporto” – Atividade caracterizada por uma componente física – Jogo de bridge duplicado»

No processo C-90/16,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [Tribunal Superior (Secção Tributária e da Chancelaria), Reino Unido], por decisão de 1 de setembro de 2015, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 15 de fevereiro de 2016, no processo

The English Bridge Union Limited

contra

Commissioners for Her Majesty’s Revenue & Customs,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quarta Secção),

composto por: T. von Danwitz (relator), presidente de secção, K. Lenaerts, presidente do Tribunal de Justiça, exercendo funções de juiz da Quarta Secção, E. Juhász, K. Jürimäe e C. Lycourgos, juízes,

advogado-geral: M. Szpunar,

secretário: L. Hewlett, administradora principal,

vistos os autos e após a audiência de 2 de março de 2017,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da The English Bridge Union Limited, por M. Lewis, solicitor, e D. Ewart, QC,
- em representação do Governo do Reino Unido, por S. Brandon, na qualidade de agente, assistido por R. Hill, barrister,
- em representação do Governo neerlandês, por M. Bulterman e M. Noort, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão Europeia, por L. Lozano Palacios e R. Lyal, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões do advogado-geral na audiência de 15 de junho de 2017,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 132.º, n.º 1, alínea m), 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).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a The English Bridge Union Limited (a seguir «EBU») aos Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs (Administração Fiscal e Aduaneira do Reino Unido, a seguir «Administração Fiscal») a respeito da sujeição ao imposto sobre o valor acrescentado (IVA) das taxas de inscrição em competições que a EBU recebe nos torneios de bridge duplicado que organiza.

Quadro jurídico

Direito da União

3 A Diretiva 2006/112, em conformidade com o disposto nos seus artigos 411.º e 413.º, revogou e substituiu, a partir de 1 de janeiro de 2007, a legislação da União em matéria de IVA, designadamente a Sexta Diretiva 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 coletável uniforme (JO 1977, L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54).

4 O artigo 132.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112, que figura no capítulo 2, intitulado «Isenções em benefício de certas atividades de interesse geral», do título IX desta diretiva, dispõe que os Estados-Membros isentam:

«[...]

m) Determinadas prestações de serviços estreitamente relacionadas com a prática de desporto ou de educação física, efetuadas por organismos sem fins lucrativos a pessoas que pratiquem desporto ou educação física;

n) Determinadas prestações de serviços culturais, e bem assim entregas de bens com elas estreitamente relacionadas, efetuadas por organismos de direito público ou por outros organismos culturais reconhecidos pelo Estado-Membro em causa;

[...]»

Direito do Reino Unido

5 O anexo 9, grupo 10, do Value Added Tax Act 1994 (Lei relativa ao imposto sobre o valor acrescentado de 1994) prevê que são isentas de IVA as seguintes prestações relacionadas com desporto:

«1. Concessão do direito de participar numa competição desportiva ou numa atividade física de lazer quando a contrapartida dessa concessão consista num montante integralmente destinado ao financiamento do ou dos prémios atribuídos nessa competição.

2. Concessão, por um organismo elegível criado para fins desportivos ou de atividade física de lazer, do direito de participar numa competição nesse domínio.
3. Prestação a um particular, por um organismo elegível, de serviços estreitamente relacionados com a prática de desporto ou de educação física por parte desse particular e essenciais a essa prática [...]»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

- 6 A EBU é um organismo nacional sem fins lucrativos responsável pela regulamentação e pelo desenvolvimento do bridge duplicado em Inglaterra. Este jogo de cartas constitui uma modalidade do jogo de bridge que se pratica em competição aos níveis nacional e internacional, na qual cada equipa joga sucessivamente a mesma jogada que os seus homólogos nas outras mesas. A classificação é assim determinada de acordo com os desempenhos relativos.
- 7 A EBU, cujos membros são associações regionais e pessoas singulares, organiza torneios de bridge duplicado e os jogadores têm de pagar taxas de inscrição para neles participarem. A EBU cobra IVA relativo a estas taxas de inscrição.
- 8 Por considerar que as referidas taxas deviam ser isentas nos termos do disposto no artigo 132.º, n.º 1, alínea m), da Diretiva 2006/112, a EBU pediu à Administração Fiscal a devolução deste imposto. O seu pedido foi indeferido.
- 9 A EBU interpôs recurso no First-tier Tribunal (Tax Chamber) [Tribunal de Primeira Instância (Secção Tributária), Reino Unido], que confirmou o indeferimento do seu pedido, embora tenha admitido a interposição de novo recurso.
- 10 No Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [Tribunal Superior (Secção Tributária e da Chancelaria), Reino Unido], a EBU sustenta que um «desporto» na aceção do artigo 132.º, n.º 1, alínea m), da Diretiva 2006/112 não tem necessariamente de conter uma componente de atividade física significativa, uma vez que esta disposição tem por finalidade favorecer as atividades benéficas para a saúde física ou mental daqueles que as praticam regularmente e que a atividade intelectual é tão importante como a atividade física. Uma atividade caracterizada por uma componente mental significativa que se pratica em competição, como o bridge duplicado, constitui assim um «desporto» na aceção da referida disposição.
- 11 A Administração Fiscal opõe-se a esta argumentação por os termos do referido artigo 132.º, n.º 1, alínea m), segundo os quais estão isentas determinadas prestações de serviços «estritamente relacionadas com a prática de desporto ou de educação física», implicarem que um «desporto» na aceção desta disposição deve conter uma componente física significativa. Além disso, a interpretação defendida pela EBU é contrária ao princípio da interpretação estrita das isenções previstas no artigo 132.º da Diretiva 2006/112.
- 12 O órgão jurisdicional de reenvio expõe que para jogar bridge duplicado são necessárias competências intelectuais elevadas, como a lógica, o raciocínio lateral, a estratégia ou a memória, e que a sua prática regular favorece simultaneamente a saúde mental e física. Interroga-se assim sobre se os desportos ditos «da mente», como este jogo, são abrangidos pelo conceito de «desporto», na aceção do artigo 132.º, n.º 1, alínea m), desta diretiva.
- 13 Considerando que a este termo deve ser atribuído um sentido autónomo e uma aplicação uniforme em todos os Estados-Membros, o Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [Tribunal Superior (Secção Tributária e da Chancelaria)] decidiu suspender a instância e submeter

ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) Quais as características essenciais de uma atividade para ser considerada [um “desporto”] na aceção do artigo 132.º, n.º 1, alínea m), da [Diretiva 2006/112]? Concretamente, deve uma atividade ter uma componente física significativa (ou não insignificante) que seja determinante para o seu resultado ou é suficiente que tenha uma componente mental significativa que seja determinante para o seu resultado?

2) Deve o *duplicate contract bridge* (bridge duplicado) ser considerado [um “desporto”] na aceção do artigo 132.º, n.º 1, alínea m), da Diretiva [2006/112]?»

Quanto às questões prejudiciais

14 A título preliminar, há que constatar que, conforme resulta dos autos submetidos ao Tribunal de Justiça, o bridge duplicado é um jogo de cartas que exige esforços e competências de ordem intelectual, no qual a componente física parece ser insignificante.

15 Com as suas questões, que há que examinar em conjunto, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 132.º, n.º 1, alínea m), da Diretiva 2006/112 deve ser interpretado no sentido de que uma atividade, como o bridge duplicado, que se caracteriza por uma componente física que parece ser insignificante é abrangida pelo conceito de «desporto», na aceção desta disposição.

16 Deste modo, no presente processo, o Tribunal de Justiça não é chamado a determinar o significado do conceito de «desporto» em geral, mas a interpretá-lo no âmbito da Diretiva 2006/112 relativa ao sistema comum do IVA e, em especial, das disposições desta diretiva em matéria de isenções.

17 Segundo jurisprudência assente, as isenções visadas no artigo 132.º da referida diretiva constituem conceitos autónomos do direito da União que têm como objetivo evitar divergências na aplicação do regime do IVA de um Estado-Membro para outro (v., neste sentido, acórdãos de 16 de outubro de 2008, *Canterbury Hockey Club e Canterbury Ladies Hockey Club*, C-253/07, EU:C:2008:571, n.º 16, e de 26 de fevereiro de 2015, *VDP Dental Laboratory e o.*, C-144/13, C-154/13 e C-160/13, EU:C:2015:116, n.º 44 e jurisprudência referida).

18 Na falta de uma definição, na Diretiva 2006/112, do conceito de «desporto», a determinação do significado e do alcance deste termo deve ser fixada, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, de acordo com o seu sentido habitual na linguagem corrente, tomando-se em consideração o contexto em que é utilizado e os objetivos prosseguidos pela regulamentação de que faz parte (v., neste sentido, acórdãos de 3 de setembro de 2014, *Deckmyn e Vrijheidsfonds*, C-201/13, EU:C:2014:2132, n.º 19 e jurisprudência referida, e de 26 de maio de 2016, *Envirotec Denmark*, C-550/14, EU:C:2016:354, n.º 27).

19 No que respeita, em primeiro lugar, ao sentido do conceito de «desporto» na linguagem corrente, este designa habitualmente, conforme salientou o advogado-geral no n.º 23 das suas conclusões, uma atividade de natureza física ou, por outras palavras, uma atividade caracterizada por uma componente física não insignificante.

20 No que se refere, em seguida, à sistemática da Diretiva 2006/112, resulta de jurisprudência constante do Tribunal de Justiça que os termos utilizados para designar as isenções visadas no artigo 132.º desta diretiva são de interpretação estrita, dado que constituem derrogações ao princípio geral segundo o qual o IVA é cobrado sobre todas as prestações de serviços efetuadas a título oneroso por um sujeito passivo. Contudo, esta regra da interpretação estrita não significa

que os termos utilizados para definir as referidas isenções devam ser interpretados de um modo que as prive dos seus efeitos (v., neste sentido, acórdãos de 18 de novembro de 2004, *Temco Europe*, C?284/03, EU:C:2004:730, n.º 17, e de 25 de fevereiro de 2016, *Comissão/Países Baixos*, C?22/15, não publicado, EU:C:2016:118, n.º 20 e jurisprudência referida).

21 Por outro lado, embora, como indica o título do capítulo em que o referido artigo está inserido, as isenções previstas neste tenham por objetivo favorecer determinadas atividades de interesse geral, estas isenções não dizem contudo respeito a todas as atividades de interesse geral, mas apenas àquelas que neste artigo estão enumeradas e descritas de forma muito detalhada (v., neste sentido, acórdãos de 21 de fevereiro de 2013, *Žamberk*, C?18/12, EU:C:2013:95, n.º 18 e jurisprudência referida, e de 26 de fevereiro de 2015, *VDP Dental Laboratory e o.*, C?144/13, C?154/13 e C?160/13, EU:C:2015:116, n.º 45).

22 O exame do contexto do artigo 132.º, n.º 1, alínea m), da Diretiva 2006/112 milita assim a favor de uma interpretação segundo a qual o conceito de «desporto» que figura nesta disposição se limita a atividades que correspondem ao sentido habitual do termo «desporto», as quais se caracterizam por uma componente física não insignificante, sem se alargar a todas as atividades que podem, numa ou noutra perspetiva, ser associadas a este conceito.

23 No que respeita, por último, à finalidade do artigo 132.º, n.º 1, alínea m), da referida diretiva, há que recordar que esta disposição prossegue o objetivo de favorecer determinadas atividades de interesse geral, a saber, serviços que têm uma relação estreita com a prática do desporto ou da educação física que são prestados por organismos sem fins lucrativos às pessoas que praticam desporto ou educação física, e visa, assim, promover tal prática junto de largas camadas da população (v., neste sentido, acórdãos de 21 de fevereiro de 2013, *Žamberk*, C?18/12, EU:C:2013:95, n.º 23, e de 19 de dezembro de 2013, *Bridport and West Dorset Golf Club*, C?495/12, EU:C:2013:861, n.º 20).

24 É certo que, como a EBU sustenta e conforme resulta dos autos submetidos ao Tribunal de Justiça, o bridge duplicado recorre nomeadamente à lógica, à memória, à estratégia ou ao raciocínio lateral e constitui uma atividade benéfica para a saúde mental e física daqueles que o praticam regularmente. No entanto, embora sejam benéficas para a saúde física e mental, atividades de puro repouso e relaxamento não são abrangidas pela referida disposição (v., neste sentido, acórdãos de 21 de fevereiro de 2013, *Žamberk*, C?18/12, EU:C:2013:95, n.º 22, e de 25 de fevereiro de 2016, *Comissão/Países Baixos*, C?22/15, não publicado, EU:C:2016:118, n.os 23 a 25). Nestas condições, o facto de uma atividade favorecer a saúde física e mental não é, por si só, um elemento suficiente para concluir que esta é abrangida pelo conceito de «desporto», na aceção da mesma disposição.

25 A circunstância de se realizarem competições de uma atividade que favorece o bem-estar físico e mental não permite que se chegue a uma conclusão diferente. Com efeito, o Tribunal de Justiça já declarou que o artigo 132.º, n.º 1, alínea m), da Diretiva 2006/112 não exige, para ser aplicável, que a atividade desportiva seja praticada a um determinado nível, por exemplo, a nível profissional, nem que a atividade desportiva em causa seja praticada de uma determinada maneira, a saber, regularmente ou de forma organizada ou com vista à participação em competições desportivas (acórdãos de 21 de fevereiro de 2013, *Žamberk*, C?18/12, EU:C:2013:95, n.º 22, e de 19 de dezembro de 2013, *Bridport and West Dorset Golf Club*, C?495/12, EU:C:2013:861, n.º 19). A este respeito, há igualmente que recordar que a natureza competitiva de uma atividade não é suficiente, em si mesma, para a qualificar de «desporto», quando não haja uma componente física significativa.

26 Além disso, resulta da jurisprudência recordada no n.º 21 do presente acórdão que o artigo 132.º desta diretiva visa definir, de forma limitativa, determinadas atividades de interesse geral

que devem beneficiar, a título excecional, de uma isenção de IVA. Por conseguinte, na medida em que, pelos motivos expostos nos n.os 19 a 25 do presente acórdão, uma interpretação do âmbito da isenção prevista no artigo 132.º, n.º 1, alínea m), da referida diretiva que consiste em aí incluir atividades que comportam uma componente física que parece insignificante constitui uma leitura extensiva da referida disposição, tal interpretação não pode ser conforme com a regra da interpretação estrita das isenções de IVA nem com este objetivo de enquadramento estrito da isenção em causa.

27 Decorre, assim, da redação do referido artigo 132.º, n.º 1, alínea m), e da interpretação sistemática e teleológica da Diretiva 2006/112 que esta disposição só se refere a atividades que se caracterizem por uma componente física significativa.

28 Tal interpretação não prejudica a questão de saber se uma atividade que comporta uma componente física que pareça ser insignificante pode, eventualmente, ser abrangida pelo conceito de «serviços culturais» na aceção do artigo 132.º, n.º 1, alínea n), desta diretiva, quando, atendendo à sua prática, à sua história e às tradições a que pertence, ocupa, num determinado Estado-Membro, um lugar tal no património social e cultural desse país que se possa considerar que esta atividade faz parte da cultura deste último. A este respeito, o Tribunal de Justiça declarou que a disposição equivalente da Diretiva 77/388 concedia aos Estados-Membros uma margem de apreciação para determinarem as prestações de serviços culturais isentas (v., neste sentido, acórdão de 15 de fevereiro de 2017, British Film Institute, C-592/15, EU:C:2017:117, n.º 24).

29 Atendendo a todas estas considerações, há que responder às questões submetidas que o artigo 132.º, n.º 1, alínea m), da Diretiva 2006/112 deve ser interpretado no sentido de que uma atividade, como o bridge duplicado, que se caracteriza por uma componente física que parece ser insignificante não é abrangida pelo conceito de «desporto», na aceção desta disposição.

Quanto às despesas

30 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 (Quarta Secção) declara:

O artigo 132.º, n.º 1, alínea m), 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 atividade, como o bridge duplicado, que se caracteriza por uma componente física que parece ser insignificante não é abrangida pelo conceito de «desporto», na aceção desta disposição.

Assinaturas

* Língua do processo: inglês.