

Edição provisória

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção)

20 de janeiro de 2022 (*)

«Reenvio prejudicial – Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) – Diretiva 2006/112/CE – Artigo 2.º, n.º 1, alínea c) – Âmbito de aplicação – Operações tributáveis – Atividades exercidas por uma sociedade de direito privado – Exploração de parques de estacionamento em propriedades privadas – Taxas de controlo cobradas por esta sociedade em caso de incumprimento pelos condutores das condições gerais de utilização destes parques de estacionamento – Qualificação – Realidade económica e social das operações»

No processo C-90/20,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Højesteret (Supremo Tribunal, Dinamarca), por Decisão de 7 de fevereiro de 2020, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 24 de fevereiro de 2020, no processo

Apcoa Parking Danmark A/S

contra

Skatteministeren

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção),

composto por: A. Arabadjiev, presidente da Primeira Secção, exercendo funções de presidente da Segunda Secção, I. Ziemele, T. von Danwitz, P. G. Xuereb (relator) e A. Kumin, juízes,

advogado-geral: J. Richard de la Tour,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Apcoa Parking Danmark A/S, por J. Steen Hansen, advokat,
- em representação do Governo dinamarquês, inicialmente por J. Nymann-Lindgreen, bem como por S. Wolff e V. P. Jørgensen, e em seguida por M. S. Wolff e V. P. Jørgensen, na qualidade de agentes, assistidos por B. Søren Petersen, advokat,
- em representação da Irlanda, por J. Quaney e A. Joyce, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão Europeia, por J. Jokubauskaitė e U. Nielsen, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões do advogado-geral na audiência de 3 de junho de 2021,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 2.º, n.º 1, alínea c), 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, a seguir «Diretiva IVA»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Apcoa Parking Danmark A/S (a seguir «Apcoa») ao Skatteministeriet (Ministério das Finanças, Dinamarca), a respeito da sujeição ao imposto sobre o valor acrescentado (IVA) das taxas de controlo cobradas por esta sociedade em caso de incumprimento, pelos condutores, das condições gerais de utilização dos parques de estacionamento, situados em propriedades privadas, por ela geridos.

Quadro jurídico

Direito da União

3 O artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva IVA prevê que estão sujeitas ao IVA «as prestações de serviços efetuadas a título oneroso no território de um Estado-Membro por um sujeito passivo agindo nessa qualidade».

4 O artigo 9.º, n.º 1, desta diretiva dispõe:

«Entende-se por “sujeito passivo” qualquer pessoa que exerça, de modo independente e em qualquer lugar, uma atividade económica, seja qual for o fim ou o resultado dessa atividade.

Entende-se por “atividade económica” qualquer atividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas. É em especial considerada atividade económica a exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com caráter de permanência.»

Direito dinamarquês

Lei relativa ao IVA

5 O artigo 4.º, n.º 1, da lov nr. 375 om merværdiafgift (Momsloven) (Lei relativa ao IVA), de 18 de maio de 1994 (*Lovtidende* 1994 A, p. 1727), na sua versão aplicável ao litígio no processo principal (a seguir «Lei relativa ao IVA»), dispõe:

«Estão sujeitas ao [IVA] as entregas de bens e as prestações de serviços fornecidas a título oneroso no território nacional. Considera-se “entrega de bens” a transferência do direito de dispor de um bem corpóreo como proprietário. Uma prestação de serviços é qualquer outra prestação.»

6 Nos termos do artigo 13.º, n.º 1, ponto 8), desta lei:

«Os bens e serviços seguintes ficam isentos de [IVA]:

[...]

8) A administração e a locação de bens imóveis, bem como o fornecimento de gás, de água, de eletricidade e de aquecimento conexo com a locação. A isenção não abrange, porém, [...] a locação de lugares de campismo, de estacionamento ou de suportes publicitários, bem como a locação de cacifos.»

7 O artigo 27.º, n.º 1, da referida lei prevê:

«Na entrega de bens e na prestação de serviços, o valor tributável é constituído pela remuneração, incluindo as subvenções, diretamente ligada ao preço dos bens ou dos serviços, com exclusão do imposto previsto nesta lei. Se o pagamento for efetuado total ou parcialmente antes da entrega ou antes da emissão da fatura, o valor tributável é de 80 % do montante recebido.»

Lei Relativa à Circulação Rodoviária

8 O órgão jurisdicional de reenvio salienta que a færdselsloven (Lei Relativa à Circulação Rodoviária), na sua versão aplicável ao litígio no processo principal, não enumera os casos em que podem ser cobradas taxas de controlo de estacionamento irregular numa propriedade privada. Todavia, precisa que, após uma alteração legislativa ocorrida em 2014, o artigo 122.º C deste código dispõe:

«[E]m caso de estacionamento numa propriedade privada aberta ao público, a taxa de controlo só pode ser imposta se esse facto estiver claramente indicado no local (sem prejuízo de uma proibição geral e claramente assinalada de estacionamento na zona).»

Litígio no processo principal e questão prejudicial

9 A Apcoa, sociedade privada de direito dinamarquês, tem como atividade principal a exploração de parques de estacionamento em propriedades privadas, mediante acordo com os proprietários destas.

10 No âmbito da sua atividade, a Apcoa determina as condições gerais de utilização dos parques de estacionamento que gere, designadamente as relativas à tarificação e à duração máxima do estacionamento.

11 À entrada de cada um destes parques de estacionamento encontra-se um painel indicando, por um lado, que «[a] zona [de estacionamento] é explorada em conformidade com as regras do direito privado» e, por outro, que «[a] violação da regulamentação pode implicar a cobrança de taxas de controlo de 510 [coroas dinamarquesas] (DKK)» (cerca de 70 euros), ou ainda «de 510 DKK por dia». Estes montantes refletiam as taxas de controlo aplicadas pela Apcoa, nos exercícios fiscais em causa, isto é, os exercícios de 2008 e 2009.

12 É pacífico que a Apcoa exerce uma atividade económica, na aceção do artigo 9.º, n.º 1, segundo parágrafo, da Diretiva IVA, e que está sujeita a IVA relativamente ao pagamento das taxas de estacionamento efetuado em conformidade com as respetivas regras. Em contrapartida, contesta ser devedora de IVA a respeito das taxas de controlo.

13 Em 25 de outubro de 2011, a Apcoa apresentou ao SKAT (Administração Fiscal, Dinamarca) um pedido de reembolso do IVA pago, a respeito dessas taxas de controlo, durante o período compreendido entre 1 de setembro de 2008 e 31 de dezembro de 2009, cujo montante ascendia a 25 089 292 DKK (cerca de 3 370 000 euros).

14 Por Decisão de 12 de janeiro de 2012, a Administração Fiscal indeferiu este pedido, com o fundamento de que, por força das disposições nacionais aplicáveis, conforme apresentadas nos

n.os 5 a 8 do presente acórdão, se considerava que as referidas taxas de controlo estavam, no direito dinamarquês, sujeitas a IVA.

15 Esta decisão de indeferimento, confirmada pela Landsskatteretten (Comissão Fiscal Nacional, Dinamarca), foi objeto de uma ação intentada pela Apcoa no Retten i Kolding (Tribunal de Kolding, Dinamarca). Por Sentença de 23 de janeiro de 2017, este tribunal julgou a ação improcedente, considerando, em substância, que as taxas de controlo aplicadas pela Apcoa, que qualificou de «taxas agravadas de estacionamento», cobradas em caso de incumprimento por um condutor das condições gerais de utilização dos parques de estacionamento geridos pela Apcoa, constituíam a contrapartida da prestação do serviço de estacionamento de que esse condutor tinha beneficiado.

16 A Apcoa interpôs recurso desta decisão para o Vestre Landsret (Tribunal de Recurso da Região Oeste, Dinamarca). Por Acórdão de 10 de setembro de 2018, este tribunal negou provimento ao recurso, com o fundamento de que, no caso em apreço, existia uma correlação direta entre o serviço de estacionamento e o pagamento das taxas de controlo de estacionamento irregular na propriedade privada. Assim, o referido montante devia ser considerado a contrapartida de uma prestação de serviços, na aceção do artigo 4.º, n.º 1, da Lei relativa ao IVA.

17 O Acórdão do Vestre Landsret (Tribunal de Recurso da Região Oeste) foi objeto de recurso de cassação para o Højesteret (Supremo Tribunal), o órgão jurisdicional de reenvio, no âmbito do qual a Apcoa alegou, em substância, que o montante que fatura a título dessas taxas de controlo, em caso de violação por um condutor das condições gerais de utilização dos parques de estacionamento que gere, não constitui a contrapartida da manutenção do direito ao estacionamento a que esse condutor podia ter direito contra o pagamento das taxas de estacionamento. A Apcoa entende que este montante, desde que seja, por um lado, predeterminado, sem relação económica concreta com o valor do serviço de estacionamento prestado e, por outro, constitutivo, no direito dinamarquês, de uma sanção por violação destas condições gerais de utilização, não se pode considerar abrangido pelo âmbito de aplicação do artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva IVA, lido em conjugação com o artigo 4.º, n.º 1, da Lei relativa ao IVA.

18 O Ministério das Finanças responde que, dado que o condutor em causa obtém, como contrapartida dessas taxas de controlo de estacionamento irregular, um acesso efetivo a um lugar de estacionamento, existe um nexo direto entre o serviço de estacionamento e essas taxas de controlo. Este ministério sublinha, além disso, que as referidas taxas de controlo constituem uma parte significativa do volume de negócios da Apcoa, tendo os montantes cobrados a título destas taxas de controlo representado, por exemplo, no exercício fiscal de 2009, 34 % do seu volume de negócios.

19 O órgão jurisdicional de reenvio começa por sublinhar que o presente reenvio prejudicial apenas tem por objeto a questão da eventual sujeição ao IVA das taxas de controlo cobradas pela Apcoa em caso de incumprimento, pelos condutores, das condições gerais de utilização dos parques de estacionamento geridos por esta sociedade. Além disso, este órgão jurisdicional esclarece, por um lado, que é pacífico que o próprio estacionamento está sujeito a IVA e, por outro, que o litígio no processo principal não tem por objeto a sujeição a este imposto das quantias repartidas entre a Apcoa e o proprietário da área de estacionamento em causa.

20 Feita esta precisão, o referido órgão jurisdicional expõe as treze situações em que a Apcoa recebe taxas de controlo de estacionamento irregular, a saber, em caso de:

«1. Pagamento de uma tarifa insuficiente.

2. Falta de visibilidade do bilhete de estacionamento válido no para-brisas.
3. Impossibilidade de controlo do bilhete, por exemplo, se o bilhete de estacionamento não estiver colocado corretamente.

Os exemplos 1 a 3 aplicam-se no caso de estacionamento sujeito a pagamento.

4. Falta de bilhete de estacionamento válido, por exemplo, na situação de estacionamento residencial para o qual é exigida a autorização para utilizar lugares de estacionamento específicos.
5. Estacionamento num lugar reservado a pessoas com mobilidade reduzida. Este motivo de cobrança de taxas de controlo de estacionamento irregular apenas se aplica havendo um painel de estacionamento para pessoas com mobilidade reduzida, quer o estacionamento seja gratuito ou sujeito a pagamento. Para poder estacionar nestes lugares, o condutor deve ter colocado um dístico justificativo no para-brisas do seu veículo.
6. Estacionamento fora dos lugares de estacionamento designados. Este motivo de cobrança de taxas de controlo de estacionamento irregular aplica-se a todos os tipos de lugares de estacionamento quando um painel indica que se estacione no interior dos lugares em causa.
7. Estacionamento proibido. Este motivo de cobrança de taxas de controlo de estacionamento irregular aplica-se, por exemplo, no caso de estacionamento numa via de acesso reservada aos veículos de combate a incêndios.
8. Área de estacionamento reservada. Este motivo de cobrança de taxas de controlo de estacionamento irregular aplica-se a todos os tipos de lugares de estacionamento para os quais é exigido que se estacione em lugares específicos.
9. Falta de disco de estacionamento visível.
10. Disco de estacionamento regulado incorretamente/tempo de estacionamento indicado ultrapassado.
11. Disco de estacionamento ilegível. Este motivo de cobrança de taxas de controlo de estacionamento irregular aplica-se, por exemplo, quando as agulhas se separaram do disco de estacionamento ou se houver um erro num disco eletrónico.
12. Discos de estacionamento múltiplos. Este motivo de cobrança de taxas de controlo de estacionamento irregular aplica-se no caso de um condutor colocar vários discos de estacionamento no para-brisas a fim de prolongar a duração do estacionamento.

Os motivos de cobrança de taxas 9 a 12 são aplicados nos casos em que o estacionamento é gratuito por uma duração limitada, mas em que é exigido um disco de estacionamento como prova do momento em que o veículo foi estacionado.

13. Outro. Este motivo de cobrança de taxas de controlo de estacionamento irregular aplica-se no caso de violação das regras de estacionamento que não são descritas em nenhum dos doze pontos precedentes. Aplica-se, por exemplo, quando o estacionamento perturba claramente a circulação. Se for utilizado este motivo para justificar a cobrança de taxas de controlo, deve o mesmo ser completado por um texto que descreva a infração.»

21 Em seguida, este órgão jurisdicional recorda os principais ensinamentos da jurisprudência do Tribunal de Justiça em matéria de prestações de serviços sujeitas a IVA no que respeita, por

um lado, às condições relativas à existência de «prestações recíprocas» que estabelecem uma «relação jurídica» que traduz, sendo caso disso, um «nexo direto» entre o serviço prestado e a contraprestação recebida e, por outro, a condição de os montantes pagos constituírem a «contrapartida efetiva de um serviço individualizável». Refere-se, em particular, aos Acórdãos de 18 de julho de 2007, *Société thermale d'Eugénie-les-Bains* (C-277/05, EU:C:2007:440) e de 22 de novembro de 2018, *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia* (C-295/17, EU:C:2018:942), precisando que, no âmbito do processo principal, a Apcoa invoca o primeiro destes acórdãos, ao passo que o Ministério das Finanças faz especialmente referência ao segundo acórdão.

22 Por último, o referido órgão jurisdicional salienta que, tradicionalmente, na Dinamarca, as quantias cobradas por sociedades de gestão de direito privado, como a Apcoa, a título de taxas de controlo de estacionamento irregular, sempre foram consideradas sujeitas a IVA. A este respeito, refere, em particular, a sua jurisprudência resultante de um Acórdão de 12 de abril de 1996, no qual se pronunciou sobre a natureza, em termos de IVA, destas taxas de controlo, que qualificou de «taxas agravadas de estacionamento». Resulta desse acórdão que estas «taxas agravadas», cobradas com base numa relação quase contratual, deviam ser consideradas a contrapartida de uma prestação de serviços e, por essa razão, sujeitas a IVA, não obstante o facto de estas «taxas agravadas» terem sido fixadas num montante predeterminado e significativo em relação à própria taxa de estacionamento, dado que as referidas «taxas agravadas» visam evitar um estacionamento irregular.

23 Por conseguinte, é possível considerar que a obrigação, que incumbe aos condutores que tenham violado as condições gerais de utilização dos parques de estacionamento em causa, de pagar taxas de controlo de estacionamento irregular assenta numa relação de natureza quase contratual e que existe, por conseguinte, entre a Apcoa e esses condutores, uma «relação jurídica», na aceção da jurisprudência resultante do Acórdão de 3 de março de 1994, *Tolsma* (C-16/93, EU:C:1994:80, n.os 13 e 14). Todavia, subsistem dúvidas quanto à questão de saber se se pode legitimamente considerar que estas taxas de controlo são a remuneração de uma prestação de serviços sujeita a IVA, corroboradas pelo facto de, segundo as informações de que esse órgão jurisdicional dispõe, as autoridades fiscais de outros Estados-Membros da União, como a República Federal da Alemanha e o Reino da Suécia, não sujeitarem estas taxas de controlo a IVA.

24 Nestas condições, o Højesteret (Supremo Tribunal) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Deve o artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da [Diretiva IVA], ser interpretado no sentido de que as taxas de controlo devidas pela violação dos regulamentos relativos ao estacionamento em propriedade privada constituem a contrapartida de um serviço prestado, existindo, por conseguinte, uma operação sujeita a IVA?»

Quanto à questão prejudicial

25 Com a sua questão prejudicial, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva IVA deve ser interpretado no sentido de que as taxas de controlo cobradas por uma sociedade de direito privado que explora parques de estacionamento privados em caso de incumprimento, pelos condutores, das condições gerais de utilização desses parques de estacionamento, devem ser consideradas a contrapartida de uma prestação de serviços efetuada a título oneroso, na aceção desta disposição, e sujeitas a IVA enquanto tal.

26 A este respeito, há que recordar que, em conformidade com o artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva IVA, que define o âmbito de aplicação do IVA, estão sujeitas a este imposto as

prestações de serviços efetuadas a título oneroso no território de um Estado? Membro por um sujeito passivo agindo nessa qualidade.

27 Uma prestação de serviços só é efetuada «a título oneroso», na aceção desta disposição se existir entre o prestador e o beneficiário uma relação jurídica no âmbito da qual são transacionadas prestações recíprocas, sendo a retribuição recebida pelo prestador o contravalor efetivo de um serviço individualizável prestado ao beneficiário. Tal verifica-se se existir um nexo direto entre o serviço prestado e a contraprestação recebida (Acórdão de 16 de setembro de 2021, *Balgarska natsionalna televizia*, C-21/20, EU:C:2021:743, n.º 31 e jurisprudência referida).

28 No caso em apreço, há que salientar que o estacionamento num lugar determinado, situado num dos parques de estacionamento geridos pela Apcoa, cria uma relação jurídica entre esta sociedade, enquanto prestadora de serviços e gerente do parque de estacionamento em causa, e o condutor que utilizou esse lugar.

29 A este respeito, resulta dos autos de que dispõe o Tribunal de Justiça que, no contexto desta relação jurídica, as partes beneficiam de direitos e assumem obrigações, em conformidade com as condições gerais de utilização dos parques de estacionamento em causa, entre os quais figuram, em especial, a disponibilização, pela Apcoa, de um lugar de estacionamento e a obrigação de o condutor em causa pagar, além das taxas de estacionamento, sendo caso disso, em caso de incumprimento dessas condições gerais, o montante correspondente às taxas de controlo de estacionamento irregular, indicado nos painéis de sinalização mencionados no n.º 11 do presente acórdão.

30 Por conseguinte, neste contexto, verifica-se, por um lado, que o requisito relativo à existência de prestações recíprocas, na aceção da jurisprudência referida no n.º 27 do presente acórdão, está preenchido. Com efeito, o pagamento de taxas de estacionamento, bem como, se for caso disso, do montante correspondente às taxas de controlo de estacionamento irregular, constitui a contrapartida da colocação à disposição de um lugar de estacionamento.

31 No que respeita, por outro lado, ao requisito que exige que a retribuição recebida pelo prestador de serviços constitua o contravalor efetivo do serviço prestado ao beneficiário, na aceção da jurisprudência referida no n.º 27 do presente acórdão, há que salientar, à semelhança do advogado-geral no n.º 51 das suas conclusões, que o condutor que paga essas taxas de controlo beneficiou de um lugar ou de uma zona de estacionamento e que o montante das referidas taxas de controlo resulta do facto de as condições aceites pelo condutor em causa estarem reunidas.

32 Consequentemente, o montante total das quantias que os condutores se comprometeram a pagar como contrapartida do serviço de estacionamento prestado pela Apcoa, incluindo, se for caso disso, as taxas de controlo de estacionamento irregular, representa as condições em que estes beneficiaram efetivamente de um lugar de estacionamento, mesmo que tenham optado por utilizá-lo excessivamente, ultrapassando o tempo de estacionamento autorizado, não justificando corretamente o seu direito de estacionamento ou ainda estacionando num espaço reservado, não designado ou que entrave a circulação, contrariamente às condições gerais de utilização dos parques de estacionamento em causa.

33 Por conseguinte, afigura-se que essas taxas de controlo podem ter um nexo direto com o serviço de estacionamento e, nessa medida, podem ser consideradas parte integrante do montante total que esses condutores se comprometeram a pagar à Apcoa, ao decidirem estacionar o seu veículo num dos parques de estacionamento geridos por esta sociedade.

34 Além disso, o montante das referidas taxas de controlo corresponde à recuperação de uma

parte dos custos associados à prestação dos serviços que a Apcoa lhes prestou. Como salientou o advogado?geral no n.º 61 das suas conclusões, este montante tem necessariamente em conta o custo mais elevado de exploração dos parques de estacionamento, provocado por um estacionamento que não cumpra as condições normais de utilização do serviço proposto. Esta contrapartida visa igualmente garantir à Apcoa uma remuneração contratual da prestação efetuada em condições imputáveis ao utilizador, que não são suscetíveis de modificar a realidade económica e comercial da sua relação.

35 Esta consideração é corroborada pelas indicações fornecidas pela Apcoa em resposta às questões escritas que lhe foram enviadas pelo Tribunal de Justiça no âmbito do presente processo, segundo as quais, em substância, esta sociedade confirmou que retirava dessas taxas de controlo receitas com caráter de permanência. A este respeito, resulta dos autos de que dispõe o Tribunal de Justiça que, nos exercícios fiscais de 2008 e 2009, as receitas cobradas por esta sociedade, provenientes das referidas taxas de controlo, ascendiam a cerca de 35 % do seu volume de negócios, isto é, 10,4 milhões de euros em 2008 e 11 milhões de euros em 2009.

36 Por outro lado, nas suas respostas às questões escritas do Tribunal de Justiça, a Apcoa observa, em substância, que, se, findo o período de estacionamento para o qual foram pagas taxas de estacionamento, o condutor em causa não retirar o seu veículo, este permanece estacionado, contra o pagamento de taxas de estacionamento irregular, eventualmente cobradas várias vezes, até que o condutor retire o veículo.

37 Estes elementos são suscetíveis de demonstrar a existência de um nexo direto entre o serviço prestado e as taxas de controlo cobradas pela Apcoa, na aceção da jurisprudência referida no n.º 27 do presente acórdão.

38 Esta conclusão é, com efeito, corroborada pela realidade económica e comercial da operação em causa, sob reserva de verificação pelo órgão jurisdicional de reenvio. No que respeita ao valor das estipulações contratuais no contexto da qualificação de uma operação de tributável, note-se que a tomada em conta da realidade económica e comercial constitui um critério fundamental para a aplicação do sistema comum do IVA (v., neste sentido, Acórdão de 22 de novembro de 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, n.º 43 e jurisprudência referida).

39 No entanto, a Apcoa e a Comissão Europeia alegaram que não se pode considerar que o montante pago por um condutor a título dessas taxas de controlo constitua a contraprestação de um serviço individualizável prestado ao beneficiário nem a contraprestação de uma prestação de serviços autónoma, na aceção da jurisprudência resultante do Acórdão de 18 de julho de 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440, n.os 21 a 35), uma vez que a colocação à disposição, pela Apcoa, de um lugar de estacionamento não depende do pagamento, pelo condutor, dessa taxa de controlo.

40 A este respeito, importa salientar que, para efeitos de IVA, cada prestação deve normalmente ser considerada distinta e independente, como decorre do artigo 1.º, n.º 2, segundo parágrafo, da Diretiva IVA (Acórdãos de 17 de janeiro de 2013, BG Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, n.º 29 e jurisprudência referida, e de 10 de novembro de 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, n.º 68 e jurisprudência referida).

41 Todavia, o Tribunal de Justiça admitiu que existe um nexo direto quando duas prestações estão reciprocamente condicionadas, ou seja, quando uma prestação só é efetuada na condição de a outra também o ser, e reciprocamente (Acórdão de 11 de março de 2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, n.º 26 e jurisprudência referida).

42 Ora, é o que acontece no caso em apreço, na medida em que, como salientou o advogado-geral no n.º 66 das suas conclusões, existe um nexo entre a cobrança pela Apcoa de taxas de controlo de estacionamento irregular e o estacionamento efetuado pelo condutor em causa nas circunstâncias particulares determinadas pela Apcoa que dão lugar a essa tarifa agravada. Com efeito, a necessidade de um controlo de estacionamento irregular e, consequentemente, a imposição dessas taxas de controlo não podem existir se o serviço de colocação à disposição de um lugar de estacionamento não tiver sido previamente prestado.

43 Além disso, há que observar que, no processo que deu origem ao Acórdão de 18 de julho de 2007, *Société thermale d'Eugénie-les-Bains* (C-277/05, EU:C:2007:440), a prestação de serviços em causa não tinha sido fornecida. Ora, no âmbito do processo principal, a prestação de colocação à disposição de um lugar de estacionamento foi efetivamente realizada.

44 Também não é suscetível de contrariar a conclusão formulada no n.º 37 do presente acórdão a argumentação invocado pela Apcoa segundo a qual, por um lado, o montante que fatura a título das taxas de controlo de estacionamento irregular é predeterminado e sem ligação económica concreta com o valor do serviço de estacionamento prestado e, por outro, esse montante constitui, no direito dinamarquês, uma penalidade.

45 No que respeita, em primeiro lugar, ao argumento da Apcoa segundo o qual o referido montante é predeterminado e sem ligação económica concreta com o valor do serviço de estacionamento prestado, há que recordar que, segundo jurisprudência constante, para efeitos da qualificação de uma operação de operação efetuada a título oneroso, na aceção do artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva IVA, não é pertinente o montante da contrapartida, designadamente o facto de ser igual, superior ou inferior aos custos que o sujeito passivo suportou, na aceção do alínea c), da Diretiva IVA. Com efeito, essa circunstância não é suscetível de afetar o nexo direto entre a prestação de serviços efetuada e a contrapartida recebida (Acórdão de 11 de março de 2020, *San Domenico Vetraria*, C-94/19, EU:C:2020:193, n.º 29 e jurisprudência referida).

46 No que respeita, em segundo lugar, à argumentação da Apcoa segundo a qual o montante que fatura a título de taxas de controlo de estacionamento irregular é qualificado, no direito nacional, de penalidade, basta recordar, como salientou o advogado-geral, em substância, no n.º 42 das suas conclusões, que, para efeitos da interpretação das disposições da Diretiva IVA, a apreciação da questão de saber se o pagamento de uma remuneração tem lugar como contrapartida de uma prestação de serviços é uma questão de direito da União que deve ser decidida independentemente da apreciação efetuada no direito nacional (Acórdão de 22 de novembro de 2018, *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia*, C-295/17, EU:C:2018:942, n.os 69 e 70).

47 À luz de todas as considerações precedentes, há que responder à questão submetida que o artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva IVA deve ser interpretado no sentido de que as taxas de controlo cobradas por uma sociedade de direito privado que explora parques de estacionamento privados em caso de incumprimento, pelos condutores, das condições gerais de utilização desses parques de estacionamento, devem ser consideradas a contrapartida de uma prestação de serviços efetuada a título oneroso, na aceção desta disposição, e sujeitas a IVA enquanto tal.

Quanto às despesas

48 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 (Segunda Secção) declara:

O artigo 2.º, n.º 1, alínea c), 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 as taxas de controlo cobradas por uma sociedade de direito privado que explora parques de estacionamento privados em caso de incumprimento, pelos condutores, das condições gerais de utilização desses parques de estacionamento, devem ser consideradas a contrapartida de uma prestação de serviços efetuada a título oneroso, na aceção desta disposição, e sujeitas a IVA enquanto tal.

Assinaturas

* Língua do processo: dinamarquês.