

61987J0207

ACORDAO DO TRIBUNAL (SEXTA SECCAO) DE 14 DE JULHO DE 1988. - GERD WEISSGERBER CONTRA FINANZAMT NEUSTADT / WEINSTRASSE. - PEDIDO DE DECISAO PREJUDICIAL APRESENTADO PELO FINANZGERICHT RHEINLAND-PFALZ. - EFICACIA DAS DIRECTIVAS - ISENCAO DO IVA - REPERCUSSAO A JUSANTE. - PROCESSO 207/87.

Colectânea da Jurisprudência 1988 página 04433

Sumário

Partes

Fundamentação jurídica do acórdão

Decisão sobre as despesas

Parte decisória

Palavras-chave

++++

Disposições fiscais - Harmonização das legislações - Imposto sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado - Isenções previstas pela sexta directiva - Isenção para as operações de negociação de crédito - Possibilidade de os particulares invocarem a disposição correspondente em caso de não aplicação da directiva - Condições - Período em causa

((N.º 1 da alínea d) da parte B do artigo 13.º da directiva do Conselho 77/388 e artigo 1.º da Directiva 78/583))

Sumário

No caso de não aplicação da sexta directiva 77/388 relativa à harmonização das legislações dos Estados-membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, um intermediário de negociações de créditos pode invocar a isenção do imposto prevista no n.º 1 da alínea d) da parte B do artigo 13.º desta directiva em relação a operações efectuadas entre 1 de Janeiro e 30 de Junho de 1978 e a partir de 1 de Janeiro de 1979, desde que não tenha repercutido esse imposto de forma a dar ao destinatário da prestação dos serviços o direito de o deduzir como imposto pago a montante. Um tal direito à dedução só pode ter surgido se a repercussão tiver sido feita em conformidade com as formalidades prescritas pela directiva a esse respeito e o destinatário da prestação dos serviços for sujeito passivo do imposto sobre o valor acrescentado.

Partes

No processo 207/87,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.º do Tratado CEE, pelo Finanzgericht Rheinland-Pfalz, destinado a obter, no processo pendente neste órgão jurisdicional entre

Gerd Weissgerber

e

Finanzamt Neustadt/Weinstrasse,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação da Sexta Directiva 77/388, 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 (Sexta Secção),

constituído pelos Srs. O. Due, presidente de secção, G. C. Rodríguez Iglesias, T. Koopmans, K. Bahlmann e T. F. O' Higgins, juízes,

advogado-geral: C. O. Lenz

secretário: D. Louterman, administradora

visto o relatório para audiência e após a realização desta em 3 de Maio de 1988, em que o requerido foi representado por K. Widmann, Ministerialrat no Ministério das Finanças da Renânia-Palatinado, na qualidade de agente, e a Comissão das Comunidades Europeias pelo seu agente, Goetz zur Hausen,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 14 de Junho de 1988,

profere o presente

Acórdão

Fundamentação jurídica do acórdão

1 Por decisão de 15 de Junho de 1987, inscrita no registo do Tribunal em 7 de Julho seguinte, o Finanzgericht da Renânia-Palatinado submeteu, nos termos do artigo 177.º do Tratado CEE, três questões prejudiciais relativas à interpretação do n.º 1 da alínea d) da parte B do artigo 13.º da sexta directiva 77/388 do Conselho 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), com vista a determinar se, e tal sendo o caso, sob que condições essa disposição pode ser invocada pelos operadores de negociação de créditos em relação às operações efectuadas entre 1 de Janeiro e 30 de Junho de 1978 e a partir de 1 de Janeiro de 1979.

2 Convém lembrar que, nos termos do artigo 1.º da sexta directiva, de 17 de Maio de 1977, os Estados-membros deviam tomar, o mais tardar em 1 de Janeiro de 1978, as medidas legislativas,

regulamentares e administrativas necessárias para adaptar o respectivo regime de imposto sobre o valor acrescentado às exigências da directiva. Não tendo a vários Estados-membros, dos quais a República Federal da Alemanha, sido possível de efectuar em tempo útil as adaptações necessárias, o Conselho adoptou, em 26 de Junho de 1978, a nona directiva dirigida a esses Estados-membros, que os autorizava a aplicar aquela directiva o mais tardar em 1 de Janeiro de 1979. A nona directiva foi notificada aos destinatários em 30 de Junho de 1978.

3 Ora, foi apenas pela lei de 26 de Novembro de 1979 (BGBl.I, p. 1953) e com efeitos a partir de 1 de Janeiro de 1980, que a República Federal da Alemanha assegurou a aplicação da sexta directiva, nomeadamente a isenção prevista no n.º 1 da alínea d) da parte B do artigo 13.º, em relação à negociação de créditos.

4 Convém lembrar, por outro lado, que, nos acórdãos de 19 de Janeiro de 1982 (Becker, 8/81, Recueil, p. 53) e de 10 de Junho de 1982 (Grendel, 255/81, Recueil, p. 2301), o Tribunal decidiu que, na falta de aplicação da sexta directiva, um intermediário em negociação de créditos podia invocar a disposição relativa de isenção do IVA a partir de 1 de Janeiro de 1979, desde que não o tenha repercutido. No acórdão de 22 de Fevereiro de 1984 (Kloppenburg, 70/83, Recueil, p. 1075), o Tribunal chegou à mesma conclusão em relação a operações efectuadas entre 1 de Janeiro e 30 de Junho de 1978, data da notificação da nona directiva.

5 Resulta dos elementos do processo que o recorrente no processo principal, G. Weissgerber é agente de seguros e intermediário em negociações de financiamentos. Durante o período de 1978-1979, angariou clientes, que pretendiam créditos, para três bancos alemães. Essa actividade era remunerada pelos bancos por meio de comissões depositadas nas contas de Weissgerber. As notas de crédito que os bancos lhe enviavam não indicavam qualquer montante de IVA. Na altura da determinação da matéria colectável do IVA referente aos anos de 1978 e 1979, a Administração Fiscal alemã incluiu nas operações tributáveis as comissões acima mencionadas, em conformidade com as declarações de imposto de Weissgerber.

6 No recurso que interpôs para o Finanzgericht da Renânia-Palatinado contra o Finanzamt Neustadt/Weinstrasse, Weissgerber fundamenta-se nos acórdãos do Tribunal já citados, ao passo que o Finanzamt alega, nomeadamente, que houve repercussão do IVA, ainda que oculta.

7 É com vista a decidir este litígio que o Finanzgericht suspendeu a instância e submeteu ao Tribunal as seguintes questões:

"1) Pode um intermediário em negociações de crédito vir invocar, relativamente a operações efectuadas entre 1 de Janeiro de 1978 e 30 de Junho de 1978, bem como às operações efectuadas no decurso de 1979, a disposição que prevê a isenção das operações de negociação de créditos contida no artigo 13.º, parte B, alínea d), n.º 1, da sexta directiva, 77/388, no caso de não aplicação desta, desde que não tenha repercutido o imposto sobre o volume de negócios sobre os destinatários dos seus serviços?

2) Caso deva responder-se afirmativamente à primeira questão colocada: a repercussão 'aberta' do imposto sobre o volume de negócios é a única a impedir a isenção ou esta é também impedida por uma repercussão 'oculta' ?

3) Caso se considere que uma repercussão oculta do imposto sobre o volume de negócios também impede a isenção: existe uma repercussão oculta do imposto sobre o volume de negócios quando o intermediário, ao concluir o acordo sobre a comissão na negociação, contava ter de pagar imposto sobre o volume de negócios em relação a tal comissão?

8 Para mais ampla exposição dos factos da causa principal bem como da tramitação deste processo e das observações apresentadas no Tribunal, remete-se para o relatório para audiência. Estes elementos apenas serão adiante retomados na medida do necessário para a

fundamentação do Tribunal.

9 No que toca à primeira questão prejudicial, basta verificar que os autos não contêm qualquer elemento novo em relação aos acórdãos do Tribunal já referidos e devendo, por isso, confirmar-se essa jurisprudência.

10 As segunda e terceira questões visam, no fundo, a especificação da condição indicada nos referidos acórdãos, isto é, a de que o operador "se tenha absterido de repercutir esse imposto". Convém por isso tratar estas duas questões conjuntamente.

11 Com vista a proporcionar tal especificação, convém examinar a referida condição, que figura na parte dispositiva dos acórdãos, à luz dos fundamentos destes, a fim de a recolocar no contexto em que se insere. Dado que a condição consta, pela primeira vez, do acórdão de 19 de Janeiro de 1982 (Becker, já citado), há que fazer-lhe referência.

12 Um exame dos fundamentos do acórdão Becker deixa transparecer que, nesse processo, a Administração Fiscal alemã, apoiada pelo Governo da República Federal da Alemanha, tinha desenvolvido diversos argumentos, extraídos das particularidades do sistema fiscal em causa, contra a invocabilidade da isenção prevista pela directiva, isto é, a ligação típica do IVA ao mecanismo do direito à dedução. A Administração Fiscal tinha sublinhado, nomeadamente, as perturbações que uma isenção, que pode ser reclamada a posteriori, era susceptível de provocar em detrimento de contribuintes em relações comerciais com o beneficiário da isenção.

13 É para atender a essas preocupações que o Tribunal salienta que deriva do sistema da directiva, por um lado, que os beneficiários da isenção, pelo facto de fazerem uso dela, renunciam necessariamente ao direito de fazer valer a dedução de impostos pagos a montante e, por outro, que, tendo beneficiado da isenção, não estão em posição de poder repercutir qualquer encargo, de forma que os direitos de terceiros não são, em princípio, susceptíveis de ser afectados.

14 No que concerne mais particularmente à perturbação causada por isenções exigidas a posteriori pelos contribuintes, por força da directiva, o Tribunal declarou que essa objecção não tinha pertinência no caso de um contribuinte que tenha reivindicado o benefício da isenção no momento de apresentar a sua declaração de imposto e se tenha absterido, em consequência, de facturar um imposto aos beneficiários das suas prestações, de forma que os direitos de terceiros não são afectados.

15 Há por isso que declarar que a condição indicada pelos acórdãos do Tribunal já referidos, considerada à luz dos fundamentos do acórdão Becker, tem por finalidade evitar que o facto de um operador económico invocar a posteriori a isenção prevista pela directiva acarrete efeitos desfavoráveis para outros operadores económicos que tenham deduzido já os montantes do IVA em causa como impostos pagos a montante. Tal efeito apenas poderá produzir-se se o operador que invoca a isenção repercutiu o imposto, conformando-se com as formalidades prescritas pela directiva a esse respeito e se o destinatário da prestação de serviços é, ele próprio, sujeito passivo do IVA.

16 Deriva do que precede que há que responder às questões apresentadas pelo órgão jurisdicional nacional que, no caso de não aplicação da sexta directiva 77/388, 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, um intermediário em negociações de créditos poderá invocar a isenção do imposto contida no n.º 1 da alínea d) da parte B do artigo 13.º dessa directiva em relação a operações efectuadas entre 1 de Janeiro e 30 de Junho de 1978 e a partir de 1 de Janeiro de 1979, desde que não tenha repercutido esse imposto de forma a dar ao destinatário da prestação dos serviços o direito de a deduzir como imposto pago a montante.

Decisão sobre as despesas

Quanto às despesas

17 As despesas efectuadas pela Comissão das Comunidades Europeias, que apresentou 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.

Parte decisória

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL (Sexta Secção),

pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo Finanzgericht de Renânia-Palatinado, por decisão de 15 de Junho de 1987, declara:

No caso de não aplicação da sexta directiva 77/388 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, um intermediário em negociações de créditos pode invocar a isenção do imposto prevista no n.º 1 da alínea d) da parte B do artigo 13.º dessa directiva em relação a operações efectuadas entre 1 de Janeiro e 30 de Junho de 1978 e a partir de 1 de Janeiro de 1979, desde que não tenha repercutido esse imposto de forma a dar ao destinatário da prestação dos serviços o direito de a deduzir como imposto pago a montante.