

No processo C-18/92,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177. do Tratado CEE, pelo tribunal de première instance de Bruxelles, destinado a obter, no processo pendente neste órgão jurisdicional entre

Chaussures Bally SA

e

État belge,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação da 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 de 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: C. N. Kakouris, presidente de secção, G. F. Mancini, F. A. Schockweiler, M. Díez de Velasco e P. J. G. Kapteyn, juízes,

advogado-geral: C. Gulmann

secretário: H. A. Ruehl, administrador principal

vistas as observações escritas apresentadas:

° em representação de *Chaussures Bally SA*, por *Luc Simonet*, advogado no foro de Bruxelas,

° em representação do Estado belga, por *Ignace Maselis*, advogado no foro de Bruxelas,

° em representação do Governo do Reino Unido, por *John Collins*, do *Tresury Solicitor' s Department*, na qualidade de agente, assistido por *David Anderson*, barrister,

° em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por *Henri Étienne*, consultor jurídico principal, e *Johannes Foens Buhl*, consultor jurídico, na qualidade de agentes,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações de *Chaussures Bally SA*, do Estado belga, do Governo do Reino Unido, representado por *David Anderson*, e *Susan Cochrane*, do *Tresury Solicitor' s Department*, na qualidade de agentes, e da Comissão das Comunidades Europeias, na audiência de 14 de Janeiro de 1993,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 3 de Março de 1993,

profere o presente

Acórdão

Fundamentação jurídica do acórdão

1 Por despacho de 10 de Janeiro de 1992, que deu entrada na Secretaria do Tribunal de Justiça no dia 23 do mesmo mês, o tribunal de première instance de Bruxelles submeteu, nos termos do

artigo 177. do Tratado CEE, duas questões prejudiciais sobre a interpretação da 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 de 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 que opõe Chaussures Bally SA (a seguir "Bally") ao Estado belga, sobre o reembolso dos montantes pagos pela Bally ao Estado belga a título de tributação do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir "IVA").

3 Resulta dos autos que os clientes da Bally, que comercializa calçado cuja marca tem o mesmo nome, liquidam o preço das suas compras quer em numerário, quer em cheque, quer por cartão de crédito. Para este último caso, a Bally celebrou com diversos organismos emissores de cartões de crédito contratos que prevêem que quando o cliente, titular do cartão de crédito, adquire um bem utilizando o referido cartão, o organismo emissor do cartão paga ao fornecedor da mercadoria o seu preço, após ter deduzido uma comissão, geralmente na ordem de 5%, sobre os pagamentos.

4 A Bally, que é sujeito passivo de IVA, nos termos do artigo 4. do código do IVA belga, teve dúvidas quanto a saber se deve pagar o imposto sobre o montante líquido que recebe dos organismos emissores de cartões de crédito, após a dedução da comissão por estes cobrada, ou sobre o montante ílquido, ou seja, o preço do bem antes da dedução da referida comissão. Todavia, a Bally pagou sempre sobre o montante líquido até 1988, ano em que, na sequência de um controlo fiscal referente aos anos anteriores a partir de 1984, o verificador da inspecção especial dos impostos, que procedeu à regularização relativa aos anos de 1984 a 1987, decidiu que "no cálculo da matéria colectável as comissões não são dedutíveis sobre o preço" e reclamou à Bally um montante adicional de 2 206 000 BFR a título de IVA, acrescido de multas por infracção fiscal e juros.

5 A Bally, depois de ter liquidado este montante, sem que por isso reconheça a dívida, e de a partir de 1989 ter efectuado o pagamento do IVA sobre o montante ílquido, propôs no tribunal de première instance de Bruxelles uma acção de restituição dos montantes cobrados, a seu ver ilegalmente, no âmbito da tributação do IVA, acrescidos dos juros legais bem como da indemnização por perdas e danos.

6 O tribunal de première instance de Bruxelles por considerar que a solução do litígio dependia da interpretação da Sexta Directiva, antes de conhecer do mérito, decidiu, por despacho de 10 de Janeiro de 1992, suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

"1) Artigo 11. , n. 1, alínea a), da Sexta Directiva

No âmbito de uma operação de venda cujo pagamento é efectuado por cartão de crédito, não se deve considerar que a contrapartida obtida do organismo de crédito pelo comerciante aderente pela entrega de um bem se limita apenas ao montante recebido desse organismo pelo comerciante aderente?

ou

2) Artigo 11. , n. 3, alínea c), da Sexta Directiva

O montante da comissão ou taxa de desconto deduzido pelo organismo emissor sobre o preço estabelecido deve ser considerado reembolso das despesas efectuadas por conta do comerciante aderente a fim de lhe garantir o pagamento efectivo e, por conseguinte, não deve fazer parte da matéria colectável nos termos do artigo 11. , n. 3, alínea c), da Sexta Directiva?"

7 Para mais ampla exposição da legislação comunitária, da matéria de facto na causa principal, da tramitação processual, bem como das observações escritas apresentadas ao Tribunal de Justiça, remete-se para o relatório para audiência. Estes elementos apenas serão adiante retomados na medida do necessário para a fundamentação da decisão do Tribunal.

Quanto ao enquadramento da matéria de facto e de direito

8 A fim de utilmente responder à questão da interpretação suscitada pelas questões submetidas, é necessário delimitá-la à luz do contexto fáctico e jurídico que resulta do apurado pelo órgão jurisdicional nacional.

9 Resulta dos autos remetidos ao Tribunal de Justiça que, quando o comprador paga o preço da mercadoria através de cartão de crédito, estamos perante duas transacções: por um lado, a venda da mercadoria pelo fornecedor, que também inclui um preço global, exigido o IVA pago pelo comprador enquanto consumidor final e cobrado pelo fornecedor por conta do fisco e, por outro, a prestação de serviços ao fornecedor pelo organismo emissor do cartão. Esta última prestação tem por objecto a garantia do pagamento da mercadoria cuja compra foi efectuada por meio do cartão, a promoção dos negócios do fornecedor através da possibilidade de atingir uma nova clientela, a publicidade eventualmente feita em favor do fornecedor ou outro objectivo qualquer.

10 Resulta igualmente dos autos que na Bélgica a segunda transacção acima referida está isenta do IVA, nos termos da alínea d) da letra B do artigo 13. da Sexta Directiva, que permite aos Estados-membros isentar, entre outras, determinadas operações relativas à concessão e negociação de créditos, gestão de créditos efectuada por parte de quem os concedeu, negociação e aceitação de compromissos, fianças e outras garantias.

Quanto à primeira questão

11 Com a primeira questão, o órgão jurisdicional nacional coloca fundamentalmente o problema de saber se o artigo 11. , letra A, n. 1, alínea a), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que, no caso de numa operação de venda o preço da mercadoria ser pago com o cartão de crédito pelo comprador e entregue ao fornecedor pelo organismo emissor do cartão, depois da retenção de uma percentagem como comissão de remuneração de uma prestação de serviços deste último fornecedor da mercadoria, esta retenção dever ser incluída na matéria colectável do imposto que o fornecedor sujeito passivo terá de pagar ao fisco.

12 Nos termos do artigo 11. , letra A, n. 1, alínea a), da Sexta Directiva, no interior do território a matéria colectável relativamente às entradas de bens abrange tudo aquilo que constitui a contrapartida obtida ou a obter pelo fornecedor do comprador, aceitante ou de terceiro. Por conseguinte, como resulta do nono considerando da Sexta Directiva, esta disposição destina-se a harmonizar a matéria colectável.

13 A Bally observa que em caso de pagamento com cartão de crédito a contrapartida que serve para determinar a matéria colectável deveria abranger o montante líquido realmente recebido pelo fornecedor, depois de deduzida a comissão cobrada pelo organismo emissor do cartão, uma vez que, de outro modo, o fornecedor que recebe do organismo emissor do cartão um montante inferior ao preço total suportaria indevidamente a consequência da isenção do IVA concedida na Bélgica aos organismos emissores do cartão.

14 Estes argumentos não podem ser acolhidos. Com efeito, a harmonização objecto do artigo 11.º, letra A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva não poderia alcançar o seu objectivo se a matéria colectável variasse consoante se tratasse de calcular o IVA a suportar pelo consumidor final ou de determinar o montante a reembolsar ao fisco pelo sujeito passivo. Daqui resulta que, quando o fornecedor calcule sobre a totalidade do preço o IVA a liquidar pelo comprador com vista a cobrá-lo por conta do fisco, se deve tomar em consideração o mesmo montante colectável para determinar o montante correspondente de IVA que o fornecedor pagará ao fisco enquanto sujeito passivo.

15 A Bally salienta igualmente que não é o fornecedor, constrangido a aceitar por razões de concorrência o pagamento com o cartão, o beneficiário de qualquer serviço prestado pelo organismo emissor, mas sim o comprador, titular do cartão, e que a percentagem deduzida sobre o preço pelo organismo emissor do cartão não constitui a contrapartida de um serviço prestado pelo organismo emissor ao fornecedor.

16 A este respeito, deve salientar-se que o facto de o comprador não ter pago o preço acordado directamente ao fornecedor mas sim por intermédio do organismo emissor do cartão, que deduziu uma percentagem sobre o preço, não altera a matéria colectável. Com efeito, essa dedução efectuada pelo organismo emissor do cartão constitui a contrapartida de um serviço que este propõe ao fornecedor. Este serviço é objecto de uma transacção independente relativamente à qual o comprador é um terceiro.

17 Deve acrescentar-se que as modalidades de pagamento utilizadas nas relações entre comprador e fornecedor não alteram a matéria colectável. Com efeito, o pagamento da contrapartida pela entrega de bens pode ser efectuado, nos termos do artigo 11.º, letra A, n.º 1, alínea a), não só pelo comprador, mas também por um terceiro, neste caso pelo organismo emissor do cartão.

18 Por conseguinte, há que responder à primeira questão que o artigo 11.º, letra A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que, no caso de, numa operação de venda, o preço da mercadoria for pago pelo comprador mediante cartão de crédito e entregue ao fornecedor pelo emissor do cartão, após retenção de uma percentagem como comissão remuneradora de uma prestação de serviço deste último ao fornecedor da mercadoria, esta retenção deve ser incluída na matéria colectável do imposto que o fornecedor sujeito passivo deve pagar ao fisco.

Quanto à segunda questão

19 Com a segunda questão, o órgão jurisdicional nacional solicita fundamentalmente a interpretação do artigo 11.º, letra A, n.º 3, alínea c), da Sexta Directiva, que teria utilidade na hipótese de a retenção de uma percentagem pelo organismo emissor do cartão constituir, na acepção desta disposição, despesa efectuada pelo organismo emissor em nome ou por conta do fornecedor.

20 A este respeito, deve salientar-se que a hipótese em que esta questão se baseia está em contradição com as conclusões do órgão jurisdicional nacional com base nas quais submeteu a primeira questão.

21 Nestas circunstâncias, não há que responder à segunda questão.

Decisão sobre as despesas

Quanto às despesas

22 As despesas efectuadas pelos Governo belga, Governo do Reino Unido e pela Comissão das Comunidades Europeias, que apresentaram observações no Tribunal, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional, compete a este decidir quanto às despesas.

Parte decisória

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo tribunal de première instance de Bruxelles, por decisão de 10 de Janeiro de 1992, declara:

O artigo 11.º, letra A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que, no caso de, numa operação de venda, o preço da mercadoria for pago com cartão de crédito e entregue ao fornecedor pelo emissor do cartão, após retenção de uma percentagem como comissão remuneradora de uma prestação de serviço deste último ao fornecedor da mercadoria, esta retenção deve ser incluída na matéria colectável do imposto que o fornecedor sujeito passivo deve pagar ao fisco.