|

61994J0230

Acórdão do Tribunal (Quarta Secção) de 26 de Setembro de 1996. - Renate Enkler contra Finanzamt Homburg. - Pedido de decisão prejudicial: Bundesfinanzhof - Alemanha. - Sexta Directiva IVA - Noção de actividade económica - Matéria colectável. - Processo C-230/94.

Colectânea da Jurisprudência 1996 página I-04517

Sumário

Partes

Fundamentação jurídica do acórdão

Decisão sobre as despesas

Parte decisória

Palavras-chave

++++

1. Disposições fiscais ° Harmonização das legislações ° Impostos sobre o volume de negócios ° Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado ° Actividades económicas na acepção do artigo 4. da Sexta Directiva ° Locação de um bem corpóreo ° Condições de inclusão ° Exercício da actividade com o fim de auferir receitas com carácter de permanência ° Critérios

(Directiva 77/388 do Conselho, artigo 4. , n. 2)

2. Disposições fiscais ° Harmonização das legislações ° Impostos sobre o volume de negócios ° Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado ° Matéria colectável ° Utilização para fins privados de um bem da empresa adquirido com direito a dedução ° Integração na matéria colectável das despesas suportadas durante o período em que o bem se encontra à disposição do sujeito passivo de modo a que este o possa utilizar para fins estranhos à empresa ° Admissibilidade ° Limites

[Directiva 77/388 do Conselho, artigos 6. , n. 2, e 11. , A), n. 1, alínea c)]

Sumário

1. A locação de bens corpóreos constitui uma forma de exploração desses bens, que deve ser qualificada como "actividade económica", na acepção do artigo 4.º, n.º 2, da Sexta Directiva 77/388 relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros sobre o volume de negócios, se essa actividade for exercida com o fim de auferir receitas com carácter de permanência.

Se, como no caso de uma autocaravana, o bem, devido à sua natureza, é susceptível de ser utilizado tanto para fins económicos como para fins privados, há que analisar o conjunto das condições da sua exploração para determinar se é utilizado efectivamente com o fim de auferir receitas com carácter de permanência. Para este efeito, pode ser efectuada a comparação entre as condições em que o interessado explora efectivamente o bem e aquelas em que habitualmente se exerce a actividade económica correspondente e, embora os resultados obtidos pelo empresário não permitam, por si sós, determinar se a actividade é exercida com o fim de auferir receitas com carácter de permanência, é adequado tomar em conta a duração efectiva da locação, a importância da clientela e o montante das receitas.

2. O artigo 11.º, A), n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que devem ser incluídas na matéria colectável do imposto sobre o volume de negócios sobre as operações equiparadas a prestações de serviços por força do artigo 6.º, n.º 2, alínea a), da mesma directiva as despesas suportadas durante o período em que o bem se encontra à disposição do sujeito passivo, de modo a que este o possa efectivamente utilizar a qualquer momento para fins estranhos à empresa, e que digam respeito ao próprio bem ou que tenham conferido ao sujeito passivo o direito a dedução do imposto sobre o valor acrescentado. A parte destas despesas a incluir deve ser proporcional à relação existente entre a duração total da utilização efectiva do bem e a duração da utilização efectiva do bem para fins alheios à empresa.

Partes

No processo C-230/94,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.º do Tratado CE, pelo Bundesfinanzhof, destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

Renate Enkler

e

Finanzamt Homburg,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do artigo 4.º, n.ºs 1 e 2, do artigo 6.º, n.º 2, alínea a), e do artigo 11.º, A), n.º 1, alínea c), 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 (Quarta Secção),

composto por: C. N. Kakouris, presidente de secção, P. J. G. Kapteyn e H. Ragnemalm (relator), juízes,

advogado-geral: G. Cosmas,

secretário: H. A. Ruehl, administrador principal,

vistas as observações escritas apresentadas:

° em representação de Renate Enkler, por Hans-Juergen Enkler, consultor fiscal em Kirkel,

° em representação do Governo alemão, por Ernst Roeder, Ministerialrat no Ministério Federal da Economia, na qualidade de agente,

° em representação do Governo do Reino Unido, por John E. Collins, Assistant Treasury Solicitor, na qualidade de agente,

° em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por Juergen Grunwald, membro do Serviço Jurídico, na qualidade de agente,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações de Renate Enkler, representada por Hans-Juergen Enkler, do Finanzamt Homburg, representado por Hans-Werner Klein, Regierungsobererrat, na qualidade de agente, e da Comissão, representada por Juergen Grunwald, na audiência de 15 de Fevereiro de 1996,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 28 de Março de 1996,

profere o presente

Acórdão

Fundamentação jurídica do acórdão

1 Por despacho de 5 de Maio de 1994, que deu entrada na Secretaria do Tribunal de Justiça em 11 de Agosto seguinte, o Bundesfinanzhof submeteu, nos termos do artigo 177. do Tratado CE, quatro questões prejudiciais relativas à interpretação do artigo 4. , n.os 1 e 2, do artigo 6. , n. 2, alínea a), e do artigo 11. , A), n. 1, alínea c), 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 Essas questões foram suscitadas no âmbito de um litígio entre R. Enkler e o Finanzamt Homburg, a respeito da sua qualidade de empresária e do cálculo da matéria colectável relativa a uma autocaravana de que é proprietária.

3 O artigo 2. , n. 1, da Sexta Directiva sujeita ao imposto sobre o valor acrescentado as entregas de bens e as prestações de serviços, efectuadas a título oneroso, no interior do país, por um sujeito passivo agindo nessa qualidade.

4 Nos termos do artigo 4. da Sexta Directiva,

"1. Por 'sujeito passivo' entende-se qualquer pessoa que exerça, de modo independente, em qualquer lugar, uma das actividades económicas referidas no n. 2, independentemente do fim ou do resultado dessa actividade.

2. As actividades económicas referidas no n. 1 são todas as actividades de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas. A exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o

fim de auferir receitas com carácter de permanência é igualmente considerada uma actividade económica."

5 Por outro lado, o artigo 6. dispõe:

"1. Por 'prestação de serviços' entende-se qualquer prestação que não constitua uma entrega de bens na acepção do artigo 5.

...

2. São equiparadas a prestações de serviços efectuadas a título oneroso:

a) A utilização de bens afectos à empresa para uso privado do sujeito passivo ou do seu pessoal ou, em geral, para fins estranhos à própria empresa, sempre que, relativamente a esses bens, tenha havido dedução total ou parcial do imposto sobre o valor acrescentado;

..."

6 No caso das operações referidas no artigo 6. , n. 2, o artigo 11. prevê que a matéria colectável é constituída pelo montante das despesas suportadas pelo sujeito passivo na execução da prestação de serviços.

7 R. Enkler trabalha como empregada comercial no gabinete de contencioso fiscal do seu marido. Em 15 de Setembro de 1984, declarou à administração da autarquia onde reside e ao Finanzamt Homburg exercer a actividade profissional de locação de autocaravanas. Em 28 de Setembro de 1984, adquiriu uma autocaravana pelo valor de 46 249 DM, acrescido do imposto sobre o volume de negócios no valor de 6 474,89 DM.

8 Na declaração de 1984 relativa ao seu volume de negócios, R. Enkler deduziu o montante de 7 270,77 DM, embora tivesse utilizado a autocaravana para fins exclusivamente privados.

9 Na sua declaração de 1985, a interessada indicou um volume de negócios de 2 535 DM, dos quais 2 205 DM correspondem às receitas obtidas com o aluguer da autocaravana ao seu marido.

10 Na declaração de 1986, indicou, por último, um volume de negócios de 1 728 DM, dos quais 868 DM provinham novamente das receitas do aluguer da autocaravana ao seu marido.

11 Por este aluguer, H. J. Enkler pagou o montante diário fixo de 90 DM à sua mulher. Além disso, participou nos encargos de aquisição e manutenção da autocaravana através do pagamento de 42 321 DM em 1984, 8 270 DM em 1985 e 8 751 DM em 1986.

12 Ao longo destes três exercícios, R. Enkler alugou por duas vezes o veículo a terceiros. Segundo as informações que forneceu, a autocaravana foi utilizada da forma seguinte:

utilização total: 250 dias, distância percorrida: 25 781 km,

utilização para fins privados: 79 dias, distância percorrida: 13 100 km,

utilização pelo cônjuge: 40 dias, distância percorrida: 5 239 km,

aluguer a terceiros: 18 dias, distância percorrida: 3 236 km,

trajectos para reparação: 113 dias, distância percorrida: 4 206 km.

13 Resulta ainda do despacho de reenvio que a autocaravana estava coberta por um seguro de responsabilidade civil subscrito a título privado. Acresce que, quando o veículo era posto à disposição de terceiros, R. Enkler subscrevia um seguro de responsabilidade civil para veículos

de aluguer e entregava a apólice do seguro aos clientes. Por força de um acordo com a seguradora, H. J. Enkler podia utilizar o veículo sem que fosse necessário celebrar um contrato de seguro complementar.

14 Por último, afigura-se que R. Enkler não fazia qualquer publicidade na imprensa para aluguer da autocaravana. Quando não era alugado, o veículo estava estacionado num parque coberto junto à casa onde habita o casal Enkler.

15 Em 1986, R. Enkler declarou que iria utilizar o veículo para fins exclusivamente privados. Fixou a sua matéria colectável em 19 000 DM e solicitou o benefício da dedução de 80% do imposto, na sua qualidade de pequena empresária.

16 Em liquidação adicional de 3 de Abril de 1989, relativa aos anos de 1984 a 1986, o Finanzamt Homburg teve apenas em consideração, para o cálculo do imposto devido por R. Enkler, o valor correspondente ao imposto sobre o volume de negócios que esta tinha facturado separadamente aos locatários. Para esse efeito, o Finanzamt partiu do princípio de que a interessada devia pagar o imposto, dado tê-lo facturado sem ter a qualidade de empresária.

17 O recurso de R. Enkler foi rejeitado pelo Finanzgericht, que considerou, designadamente, que R. Enkler não exercia a actividade de empresária ao alugar a autocaravana. Por outro lado, este órgão jurisdicional esclareceu que a actividade permanente, exigida para que se verifique a qualidade de empresária, pressupõe a intenção de auferir receitas, intenção essa cuja existência deve ser determinada através de critérios que possam ser comprovados objectivamente. No entender do Finanzgericht, a actividade de R. Enkler assemelha-se a um tipo de actividade privada, dado que:

° a recorrente adquiriu apenas um veículo, por natureza destinado aos tempos livres, que, de modo preponderante, utilizou para fins privados,

° exerce, a título principal, uma actividade diferente da locação,

° não dispõe de escritório nem de instalações destinadas à recolha do veículo e à sua manutenção,

° a autocaravana foi essencialmente financiada e a sua manutenção levada a cabo pelo seu cônjuge,

° o veículo só foi objecto de contrato de seguro para veículos de locação durante os períodos em que efectivamente foi utilizado para fins de exploração,

° foi mantido pela sua proprietária, embora a sua exploração se revelasse fortemente deficitária.

18 R. Enkler recorreu desta decisão para o Bundesfinanzhof. Considerando que as disposições relevantes de direito alemão devem ser interpretadas à luz das disposições correspondentes da Sexta Directiva, este órgão jurisdicional decidiu suspender a instância até que o Tribunal de Justiça se pronuncie a título prejudicial sobre as quatro questões seguintes:

"1) A locação de bens corpóreos deve ser considerada

a) uma actividade de prestação de serviços, na acepção do n. 2, primeiro período, do artigo 4. da Sexta Directiva (77/388/CEE), ou

b) exclusivamente como prestação que compreende a exploração de bens corpóreos com o fim de auferir receitas com carácter de permanência, na acepção do n. 2, segundo período, do artigo 4. da Sexta Directiva (77/388/CEE)?

2) Qualquer cessão a título oneroso do uso de bens constitui uma actividade económica, na acepção do n. 2, segundo período, do artigo 4. da Sexta Directiva (77/388/CEE), ou o exercício de tal actividade económica pressupõe que esta pode ser distinguida de actividades privadas?

A delimitação de eventuais actividades privadas é efectuada

° em função de determinados elementos (como, por exemplo, a importância económica, a duração da cessão de uso, o montante da remuneração), ou

° através de comparação com formas típicas de actividades económicas correspondentes (no caso em litígio, a exploração da locação de autocaravanas)?

3) A locação de uma autocaravana é considerada uma actividade económica com o fim de auferir receitas com carácter de permanência, caso, num período de mais de dois anos, aquela só tenha sido alugada a dois terceiros locatários por poucos dias e, num total de seis semanas, ao cônjuge da locadora, contra uma remuneração de cerca de 4 300 DM?

4) Caso a resposta à terceira questão seja afirmativa: deve ser também incluído na matéria colectável [artigo 11. , A), n. 1, alínea c), da Sexta Directiva (77/388/CEE)] relativa à prestação de serviços, na acepção do n. 2 do artigo 6. da Sexta Directiva (77/388/CEE), o montante das despesas suportadas no período em que o objecto da locação se encontra disponível para uso privado do locador (os denominados períodos de não utilização)?"

Quanto à primeira questão

19 Pela sua primeira questão, o órgão jurisdicional nacional pede ao Tribunal de Justiça, no essencial, que esclareça se a locação de bens corpóreos deve ser qualificada como "actividade económica" na acepção do artigo 4. , n. 2, primeiro período, da Sexta Directiva, ou exclusivamente na acepção do segundo período da mesma disposição.

20 Deve, desde logo, salientar-se que resulta da comparação do artigo 4. , n. 2, com o artigo 4. , n. 3, da Sexta Directiva que a noção de actividade económica que consta tanto do primeiro como do segundo período do artigo 4. , n. 2, não respeita a actividades exercidas a título ocasional.

21 Importa ainda esclarecer que a locação de bens corpóreos deve ser considerada como "exploração" desses bens, na acepção do artigo 4. , n. 2, segundo período, da Sexta Directiva (v. acórdão de 14 de Fevereiro de 1985, Rompelman, 268/83, Recueil, p. 655).

22 Consequentemente, deve responder-se à primeira questão que a locação de bens corpóreos constitui uma forma de exploração desses bens, que deve ser qualificada como "actividade económica", na acepção do artigo 4. , n. 2, da Sexta Directiva, se essa actividade for exercida com o fim de auferir receitas com carácter de permanência.

Quanto às segunda e terceira questões

23 Pelas segunda e terceira questões, o órgão jurisdicional nacional pretende, no essencial, saber em que circunstâncias a locação de um bem corpóreo, como uma autocaravana, deve ser considerada como exercida com o fim de auferir receitas com carácter de permanência, na acepção do artigo 4. , n. 2, segundo período, da Sexta Directiva.

24 A este respeito, deve recordar-se que é a quem solicita a dedução do IVA que cabe demonstrar que satisfaz as condições para dela beneficiar e, designadamente, provar que preenche os critérios necessários para ser considerado sujeito passivo. Assim, o artigo 4. da Sexta Directiva não se opõe a que a administração fiscal exija que a intenção declarada seja confirmada por elementos objectivos (v. acórdão Rompelman, já referido, n. 24). Daqui resulta que a autoridade administrativa ou judicial, quando tenha de tomar posição sobre este problema, deve apreciar todos os dados que caracterizam o caso concreto para determinar se a actividade em questão, na situação em causa, a exploração de um bem sob a forma da locação, tem o fim de auferir receitas com carácter de permanência.

25 Sobre esta questão, deve salientar-se que, como resulta do artigo 4. , n. 1, da Sexta Directiva, o fim ou o resultado da actividade, enquanto tais, são irrelevantes para a determinação do âmbito de aplicação da Sexta Directiva.

26 No acórdão de 11 de Julho de 1991, Lennartz (C-97/90, Colect., p. I-3795), o Tribunal de Justiça declarou que, entre os dados com base nos quais as autoridades fiscais devem analisar se um sujeito passivo adquiriu bens para utilização nas suas actividades económicas, figura a natureza do bem em causa.

27 Este critério deve também permitir determinar se um particular utilizou um bem de forma a que a sua actividade deva ser qualificada como "actividade económica" na acepção da Sexta Directiva. O facto de um bem ser adequado a uma exploração exclusivamente económica basta, regra geral, para que se admita que o seu proprietário o explore no exercício de uma actividade económica e, conseqüentemente, com o fim de auferir receitas com carácter de permanência. Pelo contrário, se um bem, devido à sua natureza, é susceptível de ser utilizado tanto para fins económicos como para fins privados, há que analisar o conjunto das condições da sua exploração para determinar se é utilizado com o fim de auferir receitas que têm efectivamente carácter de permanência.

28 Neste último caso, a comparação entre, por um lado, as condições em que o interessado explora efectivamente o bem e, por outro, aquelas em que habitualmente se exerce a actividade económica correspondente pode constituir um dos métodos que permitem verificar se a actividade em causa é exercida com o fim de auferir receitas com carácter de permanência.

29 Além disso, embora os critérios relativos aos resultados da actividade em questão não possam, por si sós, permitir determinar se a actividade é exercida com o fim de auferir receitas com o carácter de permanência, a duração efectiva da locação do bem, a importância da clientela e o montante das receitas são elementos que, fazendo parte do conjunto dos dados do caso concreto, podem ser tidos em consideração, juntamente com outros, nessa análise.

30 Tendo em conta o que antecede, deve responder-se às segunda e terceira questões que, para determinar se a locação de bens corpóreos, como uma autocaravana, é exercida com o fim de auferir receitas com carácter de permanência, na acepção do artigo 4. , n. 2, segundo período, da Sexta Directiva, compete ao órgão jurisdicional nacional apreciar o conjunto dos dados do caso concreto.

Quanto à quarta questão

31 Pela quarta questão, o órgão jurisdicional nacional pretende saber se o artigo 11.º, A), n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que, na matéria colectável do imposto sobre o volume de negócios sobre as operações equiparadas a prestações de serviços por força do artigo 6.º, n.º 2, alínea a), da mesma directiva, devem ser integradas as despesas suportadas durante um período em que o bem se encontra à disposição do sujeito passivo de um modo que este o pode efectivamente utilizar a qualquer momento para fins estranhos à empresa.

32 Em primeiro lugar, o artigo 17.º da Sexta Directiva dispõe, no seu n.º 1, que "o direito à dedução surge no momento em que o imposto dedutível se torna exigível" e autoriza, no n.º 2, o sujeito passivo, desde que os bens sejam utilizados para os fins das suas operações tributáveis, a "...deduzir do imposto de que é devedor.. o imposto sobre o valor acrescentado devido ou pago em relação a bens que lhe tenham sido fornecidos... por outro sujeito passivo".

33 Em segundo lugar, a fim de impedir que um sujeito passivo, que deduziu o IVA na aquisição de um bem afecto à sua empresa, se subtraia ao pagamento do IVA quando retira esse bem ao património da sua empresa para o afectar a fins privados, beneficiando assim, indevidamente, de vantagens relativamente ao consumidor normal que adquire o bem pagando IVA, o artigo 6.º, n.º 2, da Sexta Directiva equipara a prestações de serviços efectuadas a título oneroso "a utilização de bens afectos à empresa para uso privado do sujeito passivo ou do seu pessoal ou, em geral, para fins estranhos à própria empresa, sempre que, relativamente a esses bens, tenha havido dedução total ou parcial do imposto sobre o valor acrescentado" (v., quanto ao artigo 5.º, n.º 6, da Sexta Directiva, que se baseia no mesmo princípio, o acórdão de 6 de Maio de 1992, De Jong, C-20/91, Colect., p. I-2847, n.º 15).

34 No acórdão de 25 de Maio de 1993, Mohsche (C-193/91, Colect., p. I-2615, n.ºs 13 e 14), o Tribunal de Justiça considerou que a utilização privada de um bem só é tributável a título excepcional e que, conseqüentemente, a expressão "utilização de bens", empregue no artigo 6.º, n.º 2, alínea a), da Sexta Directiva, deve ser entendida de modo estrito, no sentido de que inclui apenas a utilização do próprio bem. Assim, as prestações de serviços, por parte de terceiros, destinadas à manutenção ou à exploração do bem, sem possibilidade de dedução pelo sujeito passivo do imposto pago a montante, não são abrangidas por esta disposição.

35 Como foi referido no n.º 33, supra, o objectivo do artigo 6.º, n.º 2, da Sexta Directiva é o de assegurar a igualdade de tratamento entre o sujeito passivo e o consumidor final. Este tem sempre a possibilidade de dispor de um bem quando o pretenda; importa, portanto, ter também em consideração, para, nos termos do artigo 11.º, A), n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva, determinar a matéria colectável de uma operação equiparada a uma prestação de serviços por força do artigo 6.º, n.º 2, os períodos em que o bem se encontra à disposição do sujeito passivo, de modo a que este o possa efectivamente utilizar a qualquer momento no seu uso privado.

36 Desde logo, a tomada em consideração destes períodos no cálculo da matéria colectável do IVA está limitada pela obrigação de ter unicamente em conta as despesas que se prendem com o próprio bem, como as amortizações da depreciação do bem, ou as despesas efectuadas pelo sujeito passivo que deram lugar a dedução de IVA.

37 Além disso, não devem ser incluídas na matéria colectável todas as despesas desse tipo. Os períodos em causa caracterizam-se pelo facto de o bem em questão se achar à disposição do sujeito passivo não apenas para seu uso privado mas também, e simultaneamente, para as necessidades da sua empresa. Assim, deve ser tida em consideração uma parte das despesas, proporcional à relação que existe entre a duração total da utilização efectiva do bem e a duração da utilização efectiva do bem para fins alheios à empresa.

38 Conseqüentemente, deve responder-se à quarta questão que o artigo 11.º, A), n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que devem ser incluídas na matéria

colectável do imposto sobre o volume de negócios sobre as operações equiparadas a prestações de serviços por força do artigo 6.º, n.º 2, alínea a), da mesma directiva as despesas suportadas durante o período em que o bem se encontra à disposição do sujeito passivo, de modo a que este o possa efectivamente utilizar a qualquer momento para fins estranhos à empresa, e que digam respeito ao próprio bem ou que tenham conferido ao sujeito passivo o direito a dedução do IVA. A parte destas despesas a incluir deve ser proporcional à relação existente entre a duração total da utilização efectiva do bem e a duração da utilização efectiva do bem para fins alheios à empresa.

Decisão sobre as despesas

Quanto às despesas

39 As despesas efectuadas pelos Governos alemão e do Reino Unido, e pela Comissão das Comunidades Europeias, que apresentaram 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 DE JUSTIÇA (Quarta Secção),

pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo Bundesfinanzhof, por despacho de 5 de Maio de 1994, declara:

1) A locação de bens corpóreos constitui uma forma de exploração desses bens, que deve ser qualificada como "actividade económica", na acepção do artigo 4.º, n.º 2, 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, se essa actividade for exercida com o fim de auferir receitas com carácter de permanência.

2) Para determinar se a locação de bens corpóreos, como uma autocaravana, é exercida com o fim de auferir receitas com carácter de permanência, na acepção do artigo 4.º, n.º 2, segundo período, da Directiva 77/388, compete ao órgão jurisdicional nacional apreciar o conjunto dos dados do caso concreto.

3) O artigo 11.º, A), n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva 77/388 deve ser interpretado no sentido de que devem ser incluídas na matéria colectável do imposto sobre o volume de negócios sobre as operações equiparadas a prestações de serviços por força do artigo 6.º, n.º 2, alínea a), da mesma directiva as despesas suportadas durante o período em que o bem se encontra à disposição do sujeito passivo, de modo a que este o possa efectivamente utilizar a qualquer momento para fins estranhos à empresa, e que digam respeito ao próprio bem ou que tenham conferido ao sujeito passivo o direito a dedução de IVA. A parte destas despesas a incluir deve ser proporcional à relação existente entre a duração total da utilização efectiva do bem e a duração da utilização efectiva do bem para fins alheios à empresa.