

|

## 61997J0414

Acórdão do Tribunal (Sexta Secção) de 16 de Setembro de 1999. - Comissão das Comunidades Europeias contra Reino de Espanha. - Incumprimento de Estado - Importações e aquisições de armas - Sexta Directiva IVA - Legislação nacional não conforme. - Processo C-414/97.

*Colectânea da Jurisprudência 1999 página I-05585*

Sumário

Partes

Fundamentação jurídica do acórdão

Decisão sobre as despesas

Parte decisória

### Palavras-chave

*1 Acção por incumprimento - Fase pré-contenciosa - Obrigação de o Estado-Membro suscitar todos os seus fundamentos de defesa - Inexistência*

*[Tratado CE, artigo 169.\_ (actual artigo 226.\_ CE)]*

*2 Estados-Membros - Obrigações - Incumprimento - Justificação - Exigências da segurança pública - Admissibilidade - Condições*

*[Tratado CE, artigos 36.\_, 48.\_, 56.\_ e 223.\_ (que passaram, após alterações, a artigos 30.\_ CE, 39.\_ CE, 46.\_ CE e 296.\_ CE) e artigos 169.\_ e 224.\_ (actuais artigos 226.\_ CE e 297.\_ CE)]*

*3 Disposições fiscais - Harmonização das legislações - Impostos sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado - Faculdade de os Estados-Membros manterem certas isenções a título transitório - Alcance - Introdução de novas isenções - Inadmissibilidade*

*[Directiva 77/388 do Conselho, artigo 28.\_, n.\_ 3, alínea b)]*

*4 Disposições fiscais - Harmonização das legislações - Impostos sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado - Isenções previstas pela Sexta Directiva - Isenções de certas operações relativas aos barcos de guerra e às aeronaves referidas nos pontos 23 e 25 do Anexo F - Extensão ao material militar - Inadmissibilidade*

*[Directiva 77/388, artigo 28.\_, n.\_ 3, alínea b), e anexo F, pontos 23 e 25]*

# Sumário

1 No âmbito de uma acção baseada no artigo 169.º do Tratado (actual artigo 226.º CE), não poderá ser exigido, sem violar o princípio geral do respeito dos direitos da defesa, que os fundamentos de defesa invocados pelo Estado-Membro em questão tenham já sido invocados durante a fase pré-contenciosa. Com efeito, desde que o objecto do litígio tenha sido claramente definido durante esta fase processual, o Estado-Membro tem o direito de invocar todos os fundamentos à sua disposição para assegurar a sua defesa, nenhuma regra processual o obriga a apresentar todos os seus argumentos de defesa no decurso da fase pré-contenciosa.

2 As disposições do Tratado prevêem derrogações aplicáveis em caso de situações susceptíveis de pôr em causa a segurança pública, ou seja, os artigos 36.º, 48.º, 56.º e 223.º (que passaram, após alteração, a artigos 30.º CE, 39.º CE, 46.º CE e 296.º CE) e o artigo 224.º (actual artigo 287.º CE), que dizem respeito a determinadas hipóteses excepcionais, não podem ser objecto de interpretação extensiva devido ao seu carácter limitado.

Compete, por conseguinte, ao Estado-Membro que pretende utilizar estas excepções a fim de justificar o não respeito das suas obrigações apresentar a prova de que as medidas adoptadas não ultrapassam os limites das referidas hipóteses.

3 Um Estado-Membro que, em execução da Sexta Directiva 77/388 relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, tenha sujeitado ao imposto sobre o valor acrescentado certas operações não pode, posteriormente, isentar estas operações, invocando a faculdade, concedida pelo artigo 28.º, n.º 3, alínea b), da directiva, de continuar a isentar, durante um período transitório, as operações enunciadas no anexo F da referida directiva.

4 O artigo 28.º, n.º 3-A, da Sexta Directiva 77/388 relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, aditado pela Directiva 91/680, que autoriza o Reino de Espanha a isentar do imposto sobre o valor acrescentado as operações referidas nos pontos 23 e 25, do Anexo F, ou seja, as operações relativas às aeronaves e aos barcos de guerra, é, enquanto excepção, de interpretação estrita. Ao isentar do imposto as importações e as aquisições intracomunitárias de armas, de munições e material de uso exclusivamente militar, que não as aeronaves e os barcos de guerra, o referido Estado-Membro não cumpre assim as obrigações que lhe incumbem em virtude da referida directiva.

## Partes

No processo C-414/97,

Comissão das Comunidades Europeias, representada por Miguel Díaz-Llanos La Roche, consultor jurídico, e Carlos Gómez de la Cruz, membro do Serviço Jurídico, na qualidade de agentes, com domicílio escolhido no Luxemburgo no gabinete deste último, Centre Wagner, Kirchberg,

requerente,

contra

Reino de Espanha, representado por Nuria Díaz Abad, abogado del Estado, na qualidade de agente, com domicílio escolhido no Luxemburgo na Embaixada de Espanha, 4-6, boulevard E.

Servais,

requerida,

que tem por objecto obter a declaração de que, ao isentar do imposto sobre o valor acrescentado as importações e aquisições intracomunitárias de armas, munições e material de uso exclusivamente militar, que não as aeronaves e os barcos de guerra referidos nos pontos 23 e 25 do Anexo F 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), não obstante o disposto nos artigos 2.º, n.º 2, 14.º, 28.º-A e 28.º-C, B, desta mesma directiva, o Reino de Espanha não cumpriu as obrigações que lhe incumbem em virtude do Tratado CE,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(Sexta Secção),

composto por: P. J. G. Kapteyn, presidente de secção, G. Hirsch e J. L. Murray (relator), juízes,

advogado-geral: A. Saggio,

secretário: R. Grass,

visto o relatório do juiz-relator,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 18 de Março de 1999,

profere o presente

Acórdão

## Fundamentação jurídica do acórdão

1 Por petição entrada na Secretaria do Tribunal de Justiça em 5 de Dezembro de 1997, a Comissão das Comunidades Europeias propôs, nos termos do artigo 169.º do Tratado CE (actual artigo 226.º CE), uma acção destinada a obter a declaração de que, ao isentar do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») as importações e as aquisições intracomunitárias de armas, de munições e material de uso exclusivamente militar, que não as aeronaves e os barcos de guerra referidos nos pontos 23 e 25 do Anexo F 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»), não obstante o disposto nos artigos 2.º, n.º 2, 14.º, 28.º-A e 28.º-C, B, desta mesma directiva, o Reino de Espanha não cumpriu as obrigações que lhe incumbem em virtude do Tratado CE.

2 Segundo a Sexta Directiva, estão sujeitos ao IVA:

- as entregas de bens e as prestações de serviços, efectuadas a título oneroso, no território do país, por um sujeito passivo agindo nessa qualidade (artigo 2.º, n.º 1);

- as importações de bens (artigo 2.º, n.º 2);

- as aquisições intracomunitárias de bens [artigo 28.\_-A aditado pela Directiva 91/680/CEE do Conselho, de 16 de Dezembro de 1991, que completa o sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado e altera, tendo em vista a abolição das fronteiras fiscais, a Directiva 77/388 (JO L 376, p. 1)].

3 O artigo 14.\_ desta directiva enumera as isenções admitidas na importação. O artigo 28.\_-C, B (aditado pela Directiva 91/680), enuncia as isenções admitidas nas aquisições intracomunitárias de bens.

4 Em virtude do disposto no Acto relativo às condições de adesão do Reino de Espanha e da República Portuguesa e às adaptações dos Tratados (JO 1985, L 302, p. 23, a seguir «acto de adesão»), a Sexta Directiva é aplicável na Espanha, com excepção das ilhas Canárias, de Ceuta e de Melilha.

5 Segundo a Lei n.\_ 6/87, de 14 de Maio de 1987, relativa às dotações orçamentais para os investimentos e as despesas de funcionamento das Forças Armadas (BOE de 19 de Maio de 1987, a seguir «lei espanhola»), estão isentos do IVA, com efeito retroactivo a 1 de Janeiro de 1986, as importações para Espanha de produtos provenientes de outros Estados-Membros, incluindo as entregas de armas, de munições e de material de uso exclusivamente militar.

6 Em virtude da lei espanhola, o Reino de Espanha não aplica IVA a certas importações e aquisições intracomunitárias de bens que deveriam, segundo a Comissão, estar-lhe sujeitas, pois a isenção não está prevista nem nos artigos 14.\_ e 28.\_-C da directiva nem no acto de adesão.

7 Considerando que a introdução desta isenção é contrária ao disposto no artigo 2.\_, n.\_ 2, da Sexta Directiva, a Comissão, por carta de 7 de Fevereiro de 1990, notificou o Governo espanhol a apresentar as suas observações num prazo de dois meses.

8 As autoridades espanholas responderam por carta de 7 de Maio de 1990. A Comissão considerou, todavia, que, não obstante os argumentos invocados pelas autoridades espanholas, a introdução da isenção em litígio na ordem jurídica espanhola constitui infracção ao disposto na Sexta Directiva.

9 Constatando todavia que, desde 1 de Janeiro de 1993, o Reino de Espanha podia, nos termos da Directiva 91/680, isentar de IVA certas operações relativas aos barcos de guerras e às aeronaves referidas nos pontos 23 e 25 do Anexo F da Sexta Directiva, a Comissão considerou que, embora o Reino de Espanha tivesse infringido esta directiva no que concerne ao material militar até 1 de Janeiro de 1993, esta infracção tinha desde então desaparecido, quanto ao material mencionado nos pontos 23 e 25 deste anexo.

10 A Comissão dirigiu ao Reino de Espanha, em 6 de Agosto de 1996, um parecer fundamentado, convidando-o a tomar as medidas necessárias para lhe dar cumprimento num prazo de dois meses a contar da sua notificação.

11 Por carta de 16 de Junho de 1997, o Reino de Espanha respondeu a este aviso, reiterando, no essencial, a sua posição.

12 Tendo em conta os elementos assim fornecidos pelas autoridades espanholas, a Comissão, considerando que o Reino de Espanha não tinha dado cumprimento ao parecer fundamentado, propôs a presente acção.

13 A Comissão alega que, em virtude da Sexta Directiva, todas as importações e todas as aquisições intracomunitárias de bens estão sujeitas ao IVA. Não há sujeição ao IVA em três situações: em primeiro lugar, nos casos das isenções limitativamente enumeradas nos artigos 14.\_ ou 28.\_-C da Sexta Directiva, seguidamente, no caso do artigo 28.\_, n.\_ 3, desta directiva,

*que permite aplicar temporariamente uma isenção durante o período transitório referido no n.º 4, e, finalmente, no caso de a isenção estar prevista no acto de adesão.*

*14 A Comissão sustenta que os artigos 14.º e 28.º-C estabelecem uma lista das isenções que os Estados-Membros devem - ou podem - conceder. Segundo a Comissão, nenhuma isenção relativa a armas, munições e material de uso exclusivamente militar, semelhante à prevista pela lei espanhola, consta desta lista.*

*15 A Comissão considera que o acto de adesão impunha ao Reino de Espanha a obrigação de adoptar as medidas necessárias para dar cumprimento, desde a sua adesão, ao disposto nas directivas. Alega que o Reino de Espanha introduziu o IVA através da Lei n.º 30/85, de 2 de Agosto de 1985 (BOE de 9 de Agosto de 1985), que começou a produzir efeitos em 1 de Janeiro de 1986.*

*16 A Comissão é de parecer que, à data da instauração do IVA, o Reino de Espanha tinha, no entanto, previsto a sujeição a este imposto de todas as importações ou todas as aquisições intracomunitárias de material militar e que a isenção destas operações só foi decidida mais de um ano mais tarde, mas com efeito retroactivo à data em que o IVA começou a ser cobrado na Espanha.*

*17 O Reino de Espanha sustenta que a legislação nacional espanhola está em conformidade com o direito comunitário, nomeadamente com o artigo 223.º, n.º 1, alínea b), do Tratado CE [que passou, após alteração, a artigo 296.º, n.º 1, alínea b)], que prevê a cláusula de salvaguarda em virtude da qual os Estados-Membros podem tomar as medidas que considerem necessárias à protecção dos interesses essenciais da sua segurança e que estejam relacionadas com a produção ou o comércio de armas, munições e material de guerra. Declara que a lei espanhola, prorrogada pela Lei n.º 9/90, deve ser entendida como tendo sido promulgada com base neste artigo, pois a isenção do IVA constitui uma medida necessária para garantir a realização dos objectivos essenciais do plano estratégico global e, nomeadamente, para assegurar a eficácia das Forças Armadas espanholas na defesa nacional e no âmbito da Organização do Tratado do Atlântico Norte.*

*18 A título preliminar, a Comissão indica que o fundamento de defesa invocado pelo Reino de Espanha é tardio, por não ter sido suscitado em nenhum momento durante a fase pré-contenciosa. Recorda que, segundo a jurisprudência do Tribunal, as acusações feitas pela Comissão ao Estado-Membro devem ser idênticas no decurso das diferentes fases do processo, apenas podendo a Comissão introduzir algumas precisões em apoio da sua tese. Segundo a Comissão, esta exigência é aplicável mutatis mutandis no caso em apreço.*

*19 A este respeito, basta salientar que tal exigência seria contrária ao princípio geral do respeito dos direitos da defesa. Segundo a jurisprudência do Tribunal, a regularidade da fase pré-contenciosa constitui uma garantia essencial consagrada pelo Tratado, não apenas para a protecção dos direitos do Estado-Membro em causa, mas igualmente para assegurar que a eventual fase contenciosa tenha por objecto um litígio claramente definido (v. despacho de 11 de Julho de 1995, Comissão/Espanha, C-266/94, Colect., p. I-1975, n.º 17). Assim, a partir do momento em que o objecto tenha sido definido, o Estado-Membro tem o direito de invocar todos os fundamentos à sua disposição para assegurar a sua defesa. Além disso, nenhuma regra processual obriga o Estado-Membro em causa a apresentar, no decurso da fase pré-contenciosa, todos os argumentos da sua defesa, no âmbito de uma acção baseada no artigo 169.º do Tratado.*

*20 A Comissão considera que, uma vez que constitui uma excepção à regra de sujeição ao IVA, a medida que o Reino de Espanha diz ter adoptado por ser «necessária», com base na cláusula de salvaguarda do artigo 223.º, n.º 1, alínea b), do Tratado, é de interpretação estrita. Daí conclui a Comissão que incumbia ao Reino de Espanha provar em que medida a sujeição ao IVA podia*

*afectar os interesses essenciais da sua segurança nacional. Remete para a jurisprudência do Tribunal segundo a qual um Estado-Membro não pode invocar disposições, práticas ou situações da sua ordem interna para justificar a falta de cumprimento das obrigações e dos prazos resultantes de uma directiva.*

*21 Neste contexto, deve-se salientar, como o Tribunal já decidiu no acórdão de 15 de Maio de 1986, Johnston (222/84, Colect., p. 1651, n.º 26), que o Tratado só prevê derrogações aplicáveis em caso de situações susceptíveis de pôr em causa a segurança pública nos artigos 36.º, 48.º, 56.º, 223.º e 224.º do Tratado CE (que passaram, após alteração, a artigos 30.º CE, 39.º CE, 46.º CE, 296.º CE e 297.º CE), que dizem respeito a determinadas hipóteses excepcionais. Devido ao seu carácter limitado, estas disposições não podem ser objecto de interpretação extensiva.*

*22 Nestas condições, compete ao Estado-Membro que pretende utilizar estas excepções apresentar a prova de que essas isenções não ultrapassam os limites das referidas hipóteses. No caso em apreço, deve dizer-se que o Reino de Espanha não demonstrou que as isenções previstas pela lei espanhola são necessárias à protecção dos interesses essenciais da sua segurança. Com efeito, resulta claramente dos fundamentos da referida lei que ela tem por objecto principal definir e atribuir recursos financeiros que permitam o reforço e a modernização das Forças Armadas espanholas, formando a base económica e financeira do plano estratégico global. Segue-se que as isenções do IVA não são necessárias para atingir o objectivo da protecção dos interesses essenciais da segurança do Reino de Espanha.*

*23 Além disso, tal como salientou o advogado-geral, no n.º 12 das suas conclusões, a sujeição ao IVA das importações e aquisições de armamento não comprometeria esse objectivo, pois as receitas provenientes do pagamento do IVA incidente sobre as operações em causa reverteriam para os cofres do Estado, com excepção de uma pequena percentagem que, como recursos próprios, entraria nos da Comunidade.*

*24 Em consequência, há que declarar que o Governo espanhol não demonstrou que a supressão da isenção do IVA das importações e aquisições de armas, de munições e de material de uso exclusivamente militar, prevista pela lei espanhola, constitui uma medida que pode comprometer a protecção de interesses essenciais da segurança do Reino de Espanha, de modo que essas isenções se justificavam nos termos do artigo 223.º, n.º 1, alínea b), do Tratado.*

*25 Para justificar as isenções previstas pela lei espanhola, o Reino de Espanha refere ainda o artigo 28.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva, que permite que os Estados-Membros continuem a isentar, durante um período transitório, as operações previstas no anexo F, incluindo os pontos 23 e 25, «a entrega, transformação, reparação, manutenção, fretamento e locação de aeronaves utilizadas por instituições do Estado, bem como dos objectos incorporados nessas aeronaves ou que sejam utilizados na sua exploração» e «a entrega, transformação, reparação, manutenção, fretamento de barcos de guerra».*

*26 Segundo o Reino de Espanha, o artigo 28.º, n.º 3, da Sexta Directiva não regulamenta o regime transitório aplicável aos Estados-Membros que aderiram à Comunidade após 31 de Dezembro de 1977. Considera, todavia, que seria injusto tratar os novos Estados-Membros que aderiram às Comunidades Europeias de modo menos favorável do que os que dela já eram membros nessa data, de modo que os novos Estados-Membros podem também fazer uso dos direitos consagrados no artigo 28.º da Sexta Directiva a partir do dia da sua adesão às Comunidades, sem que esse direito esteja expressamente previsto no acto de adesão.*

*27 O Reino de Espanha verifica que o artigo 9.º da Lei n.º 44/82, de 7 de Julho de 1982, relativa às dotações orçamentais para investimentos e despesas de funcionamento das forças armadas (BOE de 21 de Julho de 1982), isentava do imposto de compensação dos encargos fiscais internos as importações de material de qualquer tipo necessário para o plano de investimento das*

*Forças Armadas espanholas. Sublinha que este imposto desapareceu no momento da introdução do IVA e foi absorvido por este último na sequência da adesão do Reino de Espanha às Comunidades. Portanto, considera que a isenção em litígio existia no momento da sua adesão e podia ser mantida com base no artigo 28.º da Sexta Directiva.*

*28 Em contrapartida, a Comissão considera que a taxa de compensação de imposições internas desapareceu com a instauração do IVA pela Lei n.º 30/85, que começou a produzir efeitos em 1 de Janeiro de 1986, data da adesão do Reino de Espanha às Comunidades Europeias. A Comissão daí conclui que, no momento da introdução do IVA, o Reino de Espanha previu a sujeição a este imposto de toda e qualquer importação ou aquisição intracomunitária de material militar. A Comissão alega que a isenção destas operações foi decidida posteriormente pelo Reino de Espanha através da lei espanhola (mas com efeito retroactivo a 1 de Janeiro de 1986).*

*29 A este respeito, basta salientar que, de acordo com a jurisprudência do Tribunal de Justiça (v. acórdão de 17 de Outubro de 1991, Comissão/Espanha, C-35/90, Colect., p. I-5073, n.º 7), o Reino de Espanha, depois de sujeitar as entregas de armas, de munições e de material de uso exclusivamente militar provenientes de outros Estados-Membros ao regime geral do IVA através da Lei n.º 30/85, que entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1986, ficou, a partir dessa data, sem a possibilidade de invocar a faculdade de continuar a isentar aquelas actividades, em conformidade com o artigo 28.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva.*

*30 Deve ainda salientar-se que uma isenção retroactiva, como a prevista pela legislação espanhola, seria contrária à finalidade da disposição comunitária. Com efeito, resulta de uma jurisprudência constante que o artigo 28.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva se opõe, textualmente, à introdução de novas isenções (v. acórdãos de 8 de Julho de 1986, Kerrut, 73/85, Colect., p. 2219, n.º 17, e de 27 de Outubro de 1992, Comissão/Alemanha, C-74/91, Colect., p. I-5437, n.º 15).*

*31 Quanto ao alcance do artigo 28.º, n.º 3-A, aditado pela Directiva 91/680, que autoriza o Reino de Espanha a conceder isenção do IVA às operações referidas nos pontos 23 e 25 do Anexo F, deve dizer-se que essa isenção, enquanto excepção, é de interpretação estrita (v. acórdão Comissão/Espanha, já referido, n.º 9) e só parcialmente faz desaparecer o incumprimento do Reino de Espanha. Com efeito, por um lado, o incumprimento subsiste integralmente até 1 de Janeiro de 1993, data de entrada em vigor da Directiva 91/680, e, por outro, a derrogação introduzida por esta última só diz respeito às aeronaves e barcos de guerra.*

*32 Nestas condições, deve declarar-se que, ao isentar do IVA as importações e as aquisições intracomunitárias de armas, de munições e material de uso exclusivamente militar, que não as aeronaves e os barcos de guerra referidos nos pontos 23 e 25 do Anexo F da Sexta Directiva, na sua versão resultante da Directiva 91/680, não obstante o disposto nos artigos 2.º, n.º 2, 14.º, 28.º-A e 28.º-C, B, desta mesma directiva, o Reino de Espanha não cumpriu as obrigações que lhe incumbem em virtude da referida directiva.*

## **Decisão sobre as despesas**

*Quanto às despesas*

*33 Por força do artigo 69.º, n.º 2, do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça, a parte vencida é condenada nas despesas, se a parte vencedora o tiver requerido. Tendo o Reino de Espanha sido vencido e a Comissão pedido a sua condenação nas despesas, há que condená-lo nas despesas.*

# Parte decisória

*Pelos fundamentos expostos,*

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(Sexta Secção)

*decide:*

*34 Ao isentar do imposto sobre o valor acrescentado as importações e as aquisições intracomunitárias de armas, de munições e material de uso exclusivamente militar, que não as aeronaves e os barcos de guerra referidos nos pontos 23 e 25 do Anexo F 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, na sua versão resultante da Directiva 91/680/CEE do Conselho, de 16 de Dezembro de 1991, que completa o sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado e altera, tendo em vista a abolição das fronteiras fiscais, a Directiva 77/388, não obstante o disposto nos artigos 2.º, n.º 2, 14.º, 28.º-A e 28.º-C, B, desta mesma directiva, o Reino de Espanha não cumpriu as obrigações que lhe incumbem em virtude da referida directiva.*

*35 O Reino de Espanha é condenado nas despesas.*