

Processo C-455/05

Velvet & Steel Immobilien und Handels GmbH

contra

Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel

(pedido de decisão prejudicial apresentado pelo Finanzgericht Hamburg)

«Sexta Directiva IVA – Isenções – Artigo 13.º, B, alínea d), n.º 2 – Conceito de ‘aceitação de compromissos’ – Aceitação de uma obrigação de renovação de um imóvel – Recusa de isenção»

Acórdão do Tribunal de Justiça (Terceira Secção) de 19 de Abril de 2007

Sumário do acórdão

Disposições fiscais – Harmonização das legislações – Impostos sobre o volume de negócios – Sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado – Isenções previstas na Sexta Directiva

[Directiva 77/388 do Conselho, artigo 13.º, B, alínea d), n.º 2]

O artigo 13.º, B, alínea d), n.º 2, da Sexta Directiva 77/388/CEE, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, deve ser interpretado no sentido de que o conceito de «aceitação de compromissos» exclui do campo de aplicação desta disposição os compromissos que não sejam financeiros, como o compromisso de renovação de um imóvel.

O exame comparado das diferentes versões linguísticas da referida disposição evidencia divergências terminológicas no que respeita ao conceito de «aceitação de compromissos». Com efeito, em determinadas versões linguísticas, como as versões alemã, francesa e italiana, essa expressão tem um sentido geral, ao passo que outras versões, como a inglesa e a espanhola, fazem claramente referência aos compromissos financeiros.

A isenção prevista no artigo 13.º, B, alínea d), n.º 2, da Sexta Directiva diz respeito, para além da aceitação de compromissos, à negociação e aceitação de fianças e outras garantias, bem como à gestão de garantias de crédito. É pacífico que todas estas operações constituem, pela sua natureza, serviços financeiros. A mesma conclusão é válida para as outras operações referidas nos n.os 1 e 3 a 6 do artigo 13.º, B, alínea d), da referida directiva. A aceitação do compromisso de renovação de um imóvel não constitui, pela sua natureza, uma operação financeira na acepção do artigo 13.º, B, alínea d), da Sexta Directiva e, por conseguinte, não é abrangida pelo âmbito de aplicação desta disposição.

(cf. n.os 18, 21-23, 26, disp.)

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção)

19 de Abril de 2007 (*)

«Sexta Directiva IVA – Isenções – Artigo 13.º, B, alínea d), n.º 2 – Conceito de ‘aceitação de compromissos’ – Aceitação de uma obrigação de renovação de um imóvel – Recusa de isenção»

No processo C-455/05,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pelo Finanzgericht Hamburg (Alemanha), por decisão de 1 de Dezembro de 2005, entrado no Tribunal de Justiça em 23 de Dezembro de 2005, no processo

Velvet & Steel Immobilien und Handels GmbH

contra

Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção),

composto por: A. Rosas, presidente de secção, J. N. Cunha Rodrigues, U. Løhmus (relator), A. Ó Caoimh e P. Lindh, juízes,

advogado-geral: M. Poiares Maduro,

secretário: R. Grass,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

- em representação do Governo alemão, por M. Lumma e U. Forsthoff, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo helénico, por K. Georgiadis e Z. Chatzipavlou, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo francês, por G. de Bergues e J.-C. Gracia, na qualidade de agentes,
- em representação da Irlanda, por D. O’Hagan, na qualidade de agente, assistido por G. Clohessy, SC, e C. Ramsay, BL,
- em representação do Governo italiano por I. M. Braguglia, na qualidade de agente, assistido por S. Fiorentino, avvocato dello Stato,
- em representação do Governo cipriota, por D. Ergatoudi, na qualidade de agente,
- em representação do Governo do Reino Unido, por T. Harris e T. Ward, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por D. Triantafyllou, na qualidade de agente,

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de

conclusões,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação do artigo 13.º, B, alínea d), 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 (JO L 145, p. 1, a seguir «Sexta Directiva»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Velvet & Steel Immobilien und Handels GmbH (a seguir «Velvet & Steel») ao Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel (Administração Fiscal, a seguir «Finanzamt») relativamente à sujeição ao imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») da aceitação, pela Velvet & Steel, da obrigação de renovação de um imóvel.

Quadro jurídico

Direito comunitário

3 Nos termos do artigo 13.º, B, alínea d), n.º 2, da Sexta Directiva:

«Sem prejuízo de outras disposições comunitárias, os Estados-Membros isentarão, nas condições por eles fixadas com o fim de assegurar a aplicação correcta e simples das isenções a seguir enunciadas e de evitar qualquer possível fraude, evasão e abuso:

[...]

d) As seguintes operações:

[...]

2. A negociação e a aceitação de compromissos, fianças e outras garantias, e bem assim a gestão de garantias de crédito efectuada por parte de quem concedeu esses créditos.»

Direito nacional

4 Segundo o § 1, 1, n.º 1, da Lei relativa ao imposto sobre o volume de negócios (Umsatzsteuergesetz, a seguir «UStG»), na versão aplicável à época dos factos no processo principal, estão sujeitos ao imposto sobre o volume de negócios os fornecimentos e outras prestações que um empresário realiza a título oneroso no território nacional no âmbito da empresa.

5 O § 4, n.º 8, alínea g), da UStG isenta do imposto sobre o volume de negócios as seguintes operações abrangidas pelo § 1, 1, n.os 1 a 3:

«a aceitação de compromissos, de fianças e de outras garantias, bem como a negociação destas operações».

Litígio no processo principal e questão prejudicial

6 A Burmeister Immobilien GmbH (a seguir «Burmeister») vendeu, em Setembro de 1998, um terreno edificado com um imóvel de habitação colectiva arrendado. Dois particulares realizaram uma venda similar em Julho de 1999. Nos dois contratos de compra e venda relativos a essas

operações, os vendedores aceitaram o compromisso de realizar os trabalhos de renovação necessários nos imóveis em causa. Os dois particulares assumiram igualmente uma garantia locativa.

7 Na sequência das operações de compra e venda, os vendedores concluíram com a Velvet & Steel, respectivamente, em 25 de Setembro de 1998 e em 12 de Julho de 1999, contratos intitulados «cessão de uma parte do preço de venda contra a aceitação de compromissos».

8 Mediante esses contratos, a Velvet & Steel aceitou os compromissos de renovação dos imóveis assumidos pelos vendedores, bem como a garantia locativa, em troca de uma parte do preço da venda desses imóveis, a saber, 200 000 DEM no âmbito do contrato celebrado com a Burmeister e 250 000 DEM no âmbito do contrato celebrado com os particulares. Nos termos desses contratos, a Velvet & Steel comprometeu-se a exonerar os vendedores de todos os custos e de todas as obrigações relativas aos direitos dos adquirentes dos imóveis relativamente à execução de trabalhos de renovação e à garantia locativa.

9 Ulteriormente, os dois adquirentes dos imóveis aceitaram dispensar a Velvet & Steel das suas obrigações em troca da transferência a seu favor de uma parte da fracção do preço de venda pago a esta última. O lucro resultante desta operação, a saber, 11 000 DEM e 13 750 DEM a título dos contratos celebrados, respectivamente, com a Burmeister e com os particulares em causa, devia ficar para a Velvet & Steel a título de «remuneração ou de indemnização/compensação forfetária por eventuais lucros cessantes». Este lucro foi declarado para efeitos do IVA pela Velvet & Steel.

10 Na sequência de uma fiscalização, o Finanzamt considerou que a aceitação da obrigação de renovação pela Velvet & Steel constitui uma prestação necessariamente sujeita a IVA, de acordo com o § 1, 1, n.º 1, primeira frase, da UStG. A Velvet & Steel apresentou uma reclamação do aviso emitido pelo Finanzamt, indeferida por este último em 10 de Junho de 2003.

11 Em 14 de Julho de 2003, a Velvet & Steel interpôs recurso dessa decisão no Finanzgericht Hamburg. Baseando-se no argumento segundo o qual nenhum dos dois compromissos que assumira tinha sido executado, sustentou nesse órgão jurisdicional que as operações em causa deviam ser qualificadas de «aceitação de compromissos» na acepção do § 4, n.º 8, alínea g), da UStG, que constitui a transposição em direito nacional do artigo 13.º, B, alínea d), n.º 2, da Sexta Directiva. Pelo contrário, o Finanzamt alegou que a disposição de direito comunitário invocada visa unicamente a aceitação de compromissos financeiros, ao passo que a aceitação do compromisso de renovar um imóvel faz parte da categoria das obrigações de prestação de facto positivo.

12 O órgão jurisdicional de reenvio interroga-se sobre a questão de saber se a aceitação de renovação de bens imóveis constitui uma operação isenta do imposto sobre o volume de negócios ao abrigo do § 4, n.º 8, alínea g), da UStG. Considera que os termos desta disposição excluem qualquer limitação da isenção às obrigações financeiras. Todavia, tem dúvidas quanto à conformidade desta interpretação com o artigo 13.º, B, alínea d), n.º 2, da Sexta Directiva porque, contrariamente às versões alemã e francesa, a versão inglesa desta disposição da Sexta Directiva não visa a aceitação de compromissos em geral, mas apenas as formas especiais de garantias. Nestas condições, o Finanzgericht Hamburg decidiu suspender a instância e colocar ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«O artigo 13.º, B, alínea d), n.º 2, da Sexta Directiva, no que se refere ao conceito de ‘aceitação de compromissos’, deve ser interpretado no sentido de que só engloba os compromissos financeiros ou a disposição abarca igualmente a aceitação de outras obrigações, como, por exemplo, obrigações de [prestação de facto]?»

Quanto à questão prejudicial

13 Através da sua questão prejudicial, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 13.º, B, alínea d), n.º 2, da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que o conceito de «aceitação de compromissos» exclui do campo de aplicação desta disposição os compromissos que não sejam financeiros, como o compromisso de renovação de um imóvel.

14 A título liminar, há que recordar que os termos utilizados para designar as isenções previstas no artigo 13.º da Sexta Directiva são de interpretação estrita, dado que essas isenções constituem derrogações ao princípio geral segundo o qual o IVA é cobrado sobre cada prestação de serviços efectuada a título oneroso por um sujeito passivo (v., nomeadamente, acórdãos de 3 de Março de 2005, *Arthur Andersen*, C-472/03, Colect., p. I-1719, n.º 24; de 9 de Fevereiro de 2006, *Stichting Kinderopvang Enschede*, C-415/04, Colect., p. I-1385, n.º 13; e de 13 de Julho de 2006, *United Utilities*, C-89/05, Colect., p. I-6813, n.º 21).

15 É igualmente de jurisprudência assente que essas isenções constituem conceitos autónomos do direito comunitário que têm por objectivo evitar divergências na aplicação do regime do IVA de um Estado-Membro para outro (acórdãos de 20 de Novembro de 2003, *Taksatorringen*, C-8/01, Colect., p. I-13711, n.º 37, e de 1 de Dezembro de 2005, *Ygeia*, C-394/04 e C-395/04, Colect., p. I-10373, n.º 15).

16 Assim, as disposições comunitárias devem ser interpretadas e aplicadas de modo uniforme à luz das versões redigidas em todas as línguas da Comunidade (v. acórdãos de 7 de Dezembro de 1995, *Rockfon*, C-449/93, Colect., p. I-4291, n.º 28, e de 8 de Dezembro de 2005, *Jyske Finans*, C-280/04, Colect., p. I-10683, n.º 31).

17 A este respeito, é evidente que a Sexta Directiva não prevê qualquer definição do conceito de «aceitação de compromissos» no artigo 13.º, B, alínea d), n.º 2.

18 O exame comparado das diferentes versões linguísticas desta disposição da Sexta Directiva evidencia divergências terminológicas no que respeita ao conceito de «aceitação de compromissos». Com efeito, em determinadas versões linguísticas, como as versões alemã, francesa e italiana, essa expressão tem um sentido geral, ao passo que outras versões, como a inglesa e a espanhola, fazem claramente referência aos compromissos financeiros.

19 Segundo jurisprudência assente, a formulação utilizada numa das versões linguísticas de uma disposição comunitária não pode servir como ponto de partida único para a interpretação dessa norma, nem ser-lhe atribuído, a esse propósito, um carácter prioritário em relação a outras versões linguísticas. Tal solução seria incompatível com a exigência de aplicação uniforme do direito comunitário (v. acórdão de 12 de Novembro de 1998, *Institute of the Motor Industry*, C-149/97, Colect., p. I-7053, n.º 16).

20 Ora, em presença de divergências linguísticas, o alcance da expressão em causa não deve ser apreciado com base numa interpretação exclusivamente textual. Essa disposição deve, assim, ser interpretada à luz do contexto em que se inscreve, das finalidades e da sistemática geral da Sexta Directiva (v., neste sentido, acórdãos de 5 de Junho de 1997, *SDC*, C-2/95, Colect., p. I-3017, n.º 22; de 3 de Março de 2005, *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*, C-428/02, Colect., p.

I?1527, n.º 42; e Jyske Finans, já referido, n.º 31).

21 Quanto ao contexto em que essa expressão se inscreve, importa salientar que a isenção prevista no artigo 13.º, B, alínea d), n.º 2, da Sexta Directiva diz respeito, para além da aceitação de compromissos, à negociação e aceitação de fianças e outras garantias, bem como à gestão de garantias de crédito. É pacífico que todas estas operações constituem, pela sua natureza, serviços financeiros.

22 A mesma conclusão é válida para as outras operações referidas nos n.os 1 e 3 a 6 do artigo 13.º, B, alínea d), da Sexta Directiva. Assim, o n.º 1 diz respeito aos créditos; o n.º 3, aos depósitos de fundos, contas correntes, pagamentos, transferências, créditos, cheques e outros efeitos de comércio; o n.º 4, aos meios de pagamento; o n.º 5, às acções e outros títulos; e o n.º 6, à gestão de fundos comuns de investimento. Apesar de estas operações, definidas em função da natureza das prestações de serviços fornecidas, não terem necessariamente de ser efectuadas por bancos ou estabelecimentos financeiros (v., neste sentido, acórdãos SDC, já referido, n.º 32; de 26 de Junho de 2003, MKG Kraftfahrzeuge Factoring, C-305/01, Colect., p. I-6729, n.º 64; e de 4 de Maio de 2006, Abbey National, C-169/04, Colect., p. I-4027, n.º 66), fazem parte, no seu conjunto, do domínio das operações financeiras.

23 No caso vertente, a aceitação do compromisso de renovação de um imóvel não constitui, pela sua natureza, uma operação financeira na acepção do artigo 13.º, B, alínea d), da Sexta Directiva e, por conseguinte, não é abrangida pelo âmbito de aplicação desta disposição.

24 Esta interpretação é ainda corroborada pela finalidade da isenção dessas operações financeiras, como explica a Comissão das Comunidades Europeias nas suas observações escritas, a saber, minimizar as dificuldades ligadas à determinação da matéria colectável assim como do montante de IVA dedutível e evitar um aumento do custo do crédito ao consumo. Dado que a sujeição a IVA da aceitação de uma obrigação de renovação de um imóvel não apresenta essas dificuldades, esta operação não é abrangida pela isenção.

25 Por conseguinte, nem o texto, nem o contexto, nem a finalidade do artigo 13.º, B, alínea d), n.º 2, da Sexta Directiva permitem determinar que o legislador comunitário teve a intenção de isentar do IVA a aceitação de compromissos desprovidos de carácter financeiro. Assim, a aceitação desses compromissos está sujeita a IVA.

26 Consequentemente, há que responder à questão colocada que o artigo 13.º, B, alínea d), n.º 2, da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que o conceito de «aceitação de compromissos» exclui do âmbito de aplicação desta disposição os compromissos que não sejam financeiros, como o compromisso de renovação de um imóvel.

Quanto às despesas

27 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 efectuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Terceira Secção) declara:

O artigo 13.º, B, alínea d), 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, deve ser interpretado no sentido de que o conceito de «aceitação de compromissos» exclui do âmbito de aplicação desta disposição os compromissos que não sejam financeiros, como o compromisso de renovação de um

imóvel.

Assinaturas

* Língua do processo: alemão.