

Edição provisória

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção)

13 de junho de 2019 (\*)

«Reenvio prejudicial – Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) – Diretiva 2006/112/CE – Artigos 9.º e 10.º – Sujeito passivo – Atividade económica exercida de “modo independente” – Conceito – Atividade de membro do Conselho Fiscal de uma fundação»

No processo C-420/18,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Gerechtshof's Hertogenbosch (Tribunal de Recurso de Hertogenbosch, Países Baixos), por Decisão de 21 de junho de 2018, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 26 de junho de 2018, no processo

**IO**

contra

**Inspecteur van de rijksbelastingdienst,**

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção),

composto por: A. Arabadjiev, presidente de secção, T. von Danwitz, C. Vajda, P. G. Xuereb e A. Kumin (relator), juízes,

advogado-geral: M. Szpunar,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

- em representação de IO, por J. L. Delleman,
- em representação do Governo neerlandês, por M. Bulterman e J. M. Hoogveld, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo sueco, por A. Falk, C. Meyer-Seitz, H. Shev, J. Lundberg e H. Eklinder, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão Europeia, por J. Jokubauskaitis e por P. Vanden Heede, na qualidade de agentes,

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 objeto a interpretação dos artigos 9.º e 10.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO 2006, L 347, p. 1, a seguir «Diretiva IVA»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe IO ao Inspecteur van de rijksbelastingdienst (Inspetor da Administração Fiscal, Países Baixos) a respeito da sujeição a imposto sobre o valor acrescentado (IVA) do interessado na sua qualidade de membro do Conselho Fiscal de uma fundação.

### **Quadro jurídico**

#### **Direito da União**

3 Nos termos do artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva IVA:

«Entende-se por “sujeito passivo” qualquer pessoa que exerça, de modo independente e em qualquer lugar, uma atividade económica, seja qual for o fim ou o resultado dessa atividade.

Entende-se por “atividade económica” qualquer atividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas. É em especial considerada atividade económica a exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com caráter de permanência.»

4 O artigo 10.º desta diretiva prevê:

«A condição de a atividade económica ser exercida de modo independente, tal como referido no n.º 1 do artigo 9.º, exclui da tributação os assalariados e outras pessoas na medida em que se encontrem vinculados à entidade patronal por um contrato de trabalho ou por qualquer outra relação jurídica que estabeleça vínculos de subordinação no que diz respeito às condições de trabalho e de remuneração e à responsabilidade da entidade patronal.»

#### **Direito neerlandês**

5 O artigo 7.º da Wet op de omzetbelasting 1968 (Lei de 1968 relativa ao imposto sobre o volume de negócios) dispõe:

«1. Empresário é qualquer pessoa que exerça uma atividade económica de modo independente.

2. Entende-se também por empresa, nos termos da presente lei:

a) a atividade profissional;

[...]»

#### **Litígio no processo principal e questão prejudicial**

6 IO é membro do Conselho Fiscal de uma fundação cuja atividade principal consiste em oferecer de forma duradoura um alojamento a pessoas necessitadas.

7 Os estatutos desta fundação preveem que esse Conselho Fiscal seja composto por cinco membros no mínimo e por dez membros no máximo, que são nomeados para um mandato de quatro anos. Uma pessoa que celebrou um contrato de trabalho com a fundação não pode dela

fazer parte. Os membros do referido Conselho Fiscal só podem ser suspensos ou destituídos por negligência no exercício das suas funções ou por outros motivos graves, por decisão do mesmo Conselho Fiscal, aprovada por maioria de três quartos dos votos expressos de, pelo menos, três quartos dos seus membros, independentemente do membro ou dos membros postos em causa.

8 Os poderes do Conselho Fiscal da referida fundação incluem, em especial, a nomeação, a suspensão e a destituição dos membros do órgão de direção e a determinação das respetivas condições de trabalho, a suspensão da execução das decisões desse órgão, a prestação de aconselhamento a esse órgão, a aprovação do orçamento anual, a nomeação, a suspensão e a destituição dos membros do Conselho Fiscal e a determinação da respetiva remuneração fixa.

9 Enquanto a fundação em questão está representada nos planos judicial e extrajudicial pelo seu órgão de direção, a sua representação é assegurada conjuntamente, em caso de conflito de interesses entre o órgão de direção ou um membro deste e esta fundação, pelo presidente e um ou vários membros do Conselho Fiscal. Além disso, se faltarem todos os membros do órgão de direção, a direção da referida fundação é assegurada pelo seu Conselho Fiscal até à nomeação de um novo órgão de direção.

10 No que respeita às funções do Conselho Fiscal, o artigo 18.º dos estatutos da fundação em causa dispõe:

«1. O Conselho Fiscal tem por missão exercer uma fiscalização da estratégia do órgão de direção e da evolução geral dos negócios da fundação e da empresa que lhe está ligada. Os membros do Conselho Fiscal desempenham as suas funções sem mandato de quem os propõe e independentemente dos interesses especiais envolvidos na empresa. O Conselho Fiscal presta aconselhamento ao órgão de direção. No exercício das suas funções, os membros do Conselho Fiscal atendem ao interesse da fundação e da empresa que lhe está ligada.

2. O Conselho Fiscal não é obrigado a justificar os seus atos perante o órgão de direção.

3. O Conselho Fiscal dá conta dos seus atos externamente mediante a apresentação das suas atividades no relatório anual.

4. O Conselho Fiscal determina o seu funcionamento através de regulamento que não pode incluir disposições contrárias à lei ou aos presentes estatutos.»

11 Pela sua atividade de membro do Conselho Fiscal da fundação em causa, IO recebe uma remuneração bruta de 14 912 euros por ano, que está sujeita a retenção na fonte. Esta remuneração foi estabelecida por esse Conselho Fiscal com base nas regras fixadas pela Wet Normering Bezoldiging topfunctionarissen Publieke en semipublieke sector (Lei relativa à fixação de remuneração para altos funcionários do setor público e semipúblico) e não depende da participação do interessado em reuniões nem das horas de trabalho que efetivamente prestou.

12 Por outro lado, IO também é empregado como funcionário municipal. Todavia, a sua função de membro do referido Conselho Fiscal não diz respeito ao município onde trabalha, pelo que não se coloca a questão da existência de eventuais conflitos de interesses.

13 Até 1 de janeiro de 2013, considerou-se que IO não estava sujeito a IVA pela sua atividade de membro do Conselho Fiscal da referida fundação, com base numa decisão de aprovação do Staatssecretaris van Financiën (secretário de Estado das Finanças, Países Baixos), de 5 de outubro de 2006. Todavia, esta decisão foi revogada.

14 Em 8 de julho de 2014, IO apresentou, no âmbito do exercício da sua função de membro

desse Conselho Fiscal, uma declaração de IVA no montante de 782 euros, relativamente ao período de 1 de abril a 30 de junho de 2014, que pagou. Por requerimento de 9 de julho de 2014, apresentou, no entanto, reclamação contra este imposto, que foi indeferida por decisão da Autoridade Tributária. O recurso interposto por IO desta decisão foi julgado improcedente por decisão do rechtbank Zeeland?West?Brabant (Tribunal de Primeira instância de Zeeland?West?Brabant, Países Baixos).

15 IO interpôs recurso desta decisão no Gerechtshof 's?Hertogenbosch (Tribunal de Recurso de Hertogenbosch, Países Baixos). Este órgão jurisdicional precisa que as partes no litígio que lhe foi submetido se opõem quanto a saber se, devido à sua atividade de membro do referido Conselho Fiscal, IO deve ser qualificado como «empresário», na aceção do artigo 7.º da Lei de 1968 relativa ao imposto sobre o volume de negócios e de «sujeito passivo» na aceção dos artigos 9.º e 10.º da Diretiva IVA. A este respeito, não é contestado que o interessado, na qualidade de membro desse Conselho Fiscal, participa de forma duradoura na vida económica e exerce, por conseguinte, uma atividade económica. As mesmas partes discordam, contudo, quanto a saber se esta atividade é exercida de forma independente.

16 Segundo o Gerechtshof' s?Hertogenbosch (Tribunal de Recurso de Hertogenbosch), no sentido de falta de exercício de uma atividade económica de forma independente por parte de IO, estão, designadamente os seguintes elementos:

- os membros do Conselho Fiscal da fundação em causa são nomeados, suspensos e destituídos pelo Conselho Fiscal;
- esse Conselho Fiscal aprova a remuneração fixa dos seus membros, remuneração essa que não depende da sua participação nas reuniões ou das horas de trabalho que tenham efetivamente prestado; e
- um membro do referido Conselho Fiscal não pode exercer a título individual os poderes conferidos a este, pelo que esse membro atua não em seu nome, por sua conta e sob a sua própria responsabilidade, mas por conta e sob a responsabilidade do mesmo Conselho Fiscal.

17 Em contrapartida, segundo esse órgão jurisdicional, propendem a favor desse exercício, nomeadamente, os seguintes elementos:

- uma pessoa que celebrou um contrato de trabalho com a fundação em causa não pode ser membro do Conselho Fiscal;
- se bem que esse Conselho Fiscal nomeie os seus membros, a nomeação traduz?se na celebração de um contrato de prestação de serviços entre a referida fundação e o membro em causa, contrato que só a fundação, enquanto pessoa coletiva, pode celebrar;
- no momento da celebração deste contrato, a mesma fundação não tem a liberdade, no que respeita às condições de trabalho e de remuneração, de derrogar as disposições adotadas a este respeito pelo seu Conselho Fiscal nem tão pouco assume as responsabilidades próprias de um empregador ordinário; e
- os membros do Conselho Fiscal da fundação em causa são independentes nesse conselho e a sua atuação deve ser crítica relativamente aos demais membros deste conselho e do órgão de direção dessa fundação.

18 O referido órgão jurisdicional conclui que um membro do Conselho Fiscal da referida fundação se encontra, no que respeita às suas condições de trabalho e de remuneração, numa

posição de subordinação relativamente a esse Conselho Fiscal, mesmo que não exista, quanto ao resto, qualquer relação de subordinação entre esse membro e o referido Conselho Fiscal, nem entre este e a fundação em causa. Por conseguinte, o referido órgão jurisdicional inclina-se para considerar que, no caso em apreço, a atividade económica em causa no processo principal não é exercida de modo independente e que, portanto, IO não pode ser qualificado de «sujeito passivo».

19 Tendo, no entanto, dúvidas quanto à interpretação da Diretiva IVA, o *Gerechtshof 's-Hertogenbosch* (Tribunal de Recurso de Hertogenbosch) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Deve considerar-se que um membro do Conselho Fiscal de uma fundação exerce as suas atividades económicas de modo independente na aceção dos artigos 9.º e 10.º da Diretiva do IVA quando, no que diz respeito às condições de trabalho e de remuneração, se encontra numa posição de subordinação em relação ao referido conselho, mas não se encontra numa posição de subordinação em relação ao Conselho Fiscal ou à Fundação quanto ao restante?»

### **Quanto à questão prejudicial**

20 Com a sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se os artigos 9.º e 10.º da Diretiva IVA devem ser interpretados no sentido de que um membro do Conselho Fiscal de uma fundação, como o recorrente no processo principal, exerce uma atividade económica de modo independente, na aceção dessas disposições, e deve, por conseguinte, ser qualificado de sujeito passivo de IVA.

21 Para responder a esta questão, importa recordar que é considerado sujeito passivo qualquer pessoa que exerça, de modo independente, uma das atividades económicas referidas no artigo 9.º, n.º 1, segundo parágrafo, da Diretiva IVA, nomeadamente qualquer atividade de prestação de serviços. Os termos utilizados nesta disposição dão da noção de «sujeito passivo» uma definição muito ampla, centrada na independência no exercício de uma atividade económica, no sentido de que todas as pessoas que, objetivamente, preencham os critérios que figuram nessa disposição, devem ser consideradas sujeitos passivos de IVA (Acórdão de 12 de outubro de 2016, *Nigl e o.*, C-340/15, EU:C:2016:764, n.º 27 e jurisprudência aí referida).

22 A este respeito, o artigo 10.º da mesma diretiva precisa que a condição de a atividade económica ser exercida de modo independente exclui da tributação os assalariados e outras pessoas, na medida em que se encontrem vinculados à entidade patronal por um contrato de trabalho ou por qualquer outra relação jurídica que estabeleça vínculos de subordinação no que diz respeito às condições de trabalho e de remuneração e à responsabilidade da entidade patronal.

23 Assim, há que examinar a questão de saber se uma atividade de membro do Conselho Fiscal de uma fundação, como a exercida pelo recorrente no processo principal, deve ser qualificada de «económica» e, posteriormente, se for caso disso, se essa atividade é exercida de um «modo independente».

### **Quanto ao carácter «económico» da atividade**

24 No caso em apreço, é pacífico entre as partes do litígio no processo principal que uma atividade como a que está em causa deve ser qualificada de «económica», uma vez que apresenta um carácter permanente e é efetuada mediante uma remuneração recebida pelo autor da operação (Acórdão de 13 de junho de 2018, *Polfarmex*, C-421/17, EU:C:2018:432, n.º 38 e jurisprudência aí referida).

25 Com efeito, para o exercício da sua atividade de membro do Conselho Fiscal da fundação em causa, o recorrente no processo principal auferiu uma remuneração bruta de 14 912 euros por ano. É indiferente, a este respeito, a circunstância de essa remuneração não ser fixada em função de prestações individualizadas, mas sob a forma de montantes fixos anuais (v., nesse sentido, Acórdão de 22 de fevereiro de 2018, Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft., C-182/17, EU:C:2018:91, n.º 37 e jurisprudência aí referida).

26 Além disso, uma vez que essa remuneração foi determinada atendendo às regras estabelecidas pela Lei relativa à fixação de remuneração para altos funcionários do setor público e semipúblico, as condições em que o recorrente no processo principal realiza a prestação em questão correspondem àquelas em que esse tipo de prestações é habitualmente prestado (v., nesse sentido, Acórdão de 12 de maio de 2016, Geemente Borsele e Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, n.os 29 e 30).

27 Além disso, como decorre dos estatutos da fundação em causa, os membros do Conselho Fiscal são nomeados para um mandato de quatro anos, duração que confere à remuneração auferida um caráter de permanência (v., nesse sentido, Acórdão de 2 de junho de 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, n.º 33).

28 Em contrapartida, não pode ser acolhida a posição do Governo sueco, segundo a qual a circunstância de um membro de um Conselho Fiscal exercer apenas um ou alguns raros mandatos não basta, por si, para concluir pela existência de uma atividade exercida com o fim de auferir receitas com caráter de permanência. Segundo este Governo, é necessário, a este respeito, que o interessado realize diligências ativas para cobrar receitas sob a forma de remuneração dos serviços prestados e, por conseguinte, que a atividade seja exercida segundo critérios comerciais.

29 Se é certo que o Tribunal de Justiça decidiu, relativamente ao tratamento fiscal das vendas de terrenos afetos ao património privado, que o simples exercício do direito de propriedade pelo seu titular não pode, em si mesmo, ser considerado uma atividade económica e que isso não se verifica quando o interessado efetua diligências ativas de comercialização imobiliária (v., nesse sentido, Acórdãos de 15 de setembro de 2011, Saby e o., C-180/10 e C-181/10, EU:C:2011:589, n.os 36 a 39, e de 9 de julho de 2015, Trgovina Prizma, C-331/14, EU:C:2015:456, n.os 23 e 24, bem como, no caso de diligências ativas em matéria de gestão das florestas, Acórdão de julho de 2012, Rdihs, C-263/11, EU:C:2012:497, n.º 36), há que realçar que não só esta jurisprudência é específica ao tratamento fiscal da venda de terrenos afetos ao património privado mas que, em qualquer caso, não pode daí deduzir-se que o facto de iniciar tais diligências constitui uma condição para que uma atividade possa ser considerada como exercida com o fim de auferir receitas com caráter de permanência e possa assim ser qualificada de «económica».

30 Daqui resulta que não pode ser posto em causa o caráter económico de uma atividade de membro do Conselho Fiscal de uma fundação, como a que está em causa no processo principal, pelo facto de esse membro exercer apenas um mandato, desde que essa atividade tenha um caráter permanente e seja exercida contra remuneração.

31 Além disso, na medida em que o Governo sueco também alega, neste contexto, que a atividade que consiste em exercer um ou alguns raros mandatos de um Conselho Fiscal não tem por objetivo vender prestações de serviços de forma permanente, importa recordar que, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, o conceito de «atividade económica» tem caráter objetivo, no sentido de que a atividade é considerada em si mesma, independentemente dos seus objetivos e dos seus resultados (Acórdão de 5 de julho de 2018, Marle Participations, C-320/17,

### **Quanto ao exercício independente da atividade**

32 Quanto à questão de saber se se deve considerar que uma atividade como a que está em causa no processo principal é exercida de forma independente, há que apreciar, num primeiro momento, se uma pessoa como o recorrente no processo principal está excluída da tributação, nos termos do artigo 10.º da Diretiva IVA, enquanto assalariado ou outra pessoa ligada ao seu empregador por um contrato de trabalho ou por qualquer outra relação jurídica que estabeleça vínculos de subordinação no que diz respeito às condições de trabalho e de remuneração e à responsabilidade da entidade patronal.

33 A este respeito, há que salientar, em primeiro lugar, que, no caso em apreço, não se pode considerar que o recorrente no processo principal tem a qualidade de assalariado. Com efeito, embora seja verdade que a sua remuneração está sujeita, segundo o órgão jurisdicional de reenvio, a uma retenção na fonte sobre o «salário», este refere que, no contexto do processo principal, a qualificação da relação entre um membro do Conselho Fiscal de uma pessoa coletiva e esta última como relação «assalariada» constitui uma ficção legal, dado que, no caso de um membro desse conselho, não estão preenchidos os critérios que caracterizam uma relação assalariada.

34 Em segundo lugar, segundo o órgão jurisdicional de reenvio, o recorrente no processo principal exerce a sua atividade não com base num contrato de trabalho, mas com base num contrato de prestação de serviços.

35 No que se refere, em terceiro lugar, ao exame de outra relação jurídica que cria vínculos de subordinação no que diz respeito às condições de trabalho e de remuneração, bem como à responsabilidade do empregador, há que concluir pela inexistência de um vínculo de subordinação quanto às condições de trabalho, dado que, por um lado, os membros desse Conselho Fiscal não estão vinculados por instruções emanadas do órgão de direção da fundação em causa, nomeadamente quando regulam as modalidades de exercício da sua atividade. Assim, os membros do referido Conselho Fiscal devem exercer uma fiscalização de forma independente sobre a estratégia do órgão de direção e sobre o funcionamento geral dos negócios dessa fundação, não sendo esta função de tutela conciliável com um vínculo de subordinação.

36 Por outro lado, segundo as indicações que figuram no pedido de decisão prejudicial, embora o Conselho Fiscal estabeleça as suas modalidades de trabalho num regulamento, esse conselho não parece poder impor aos seus membros regras sobre o modo como estes exercem individualmente o seu mandato. Com efeito, segundo essas mesmas indicações, os membros do referido Conselho Fiscal são independentes e devem agir de forma crítica relativamente aos demais membros do conselho.

37 Ora, na falta de um vínculo de subordinação quanto às condições de trabalho, os membros desse Conselho Fiscal não estão ligados por uma outra relação jurídica que estabeleça vínculos de subordinação, na aceção do artigo 10.º da Diretiva IVA. Por conseguinte, é à luz do artigo 9.º dessa diretiva que se deve apreciar, num segundo momento, a questão de saber se se deve considerar que uma atividade como a que está em causa no processo principal é exercida de forma independente.

38 Neste contexto, resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça relativa a este artigo 9.º que, para determinar se uma pessoa exerce uma atividade económica de modo independente, há que verificar se existe uma relação de subordinação no exercício dessa atividade, (v., nesse sentido, Acórdão de 29 de setembro de 2015, Gmina Wroc?aw, C?276/14, EU:C:2015:635, n.os

33 e 36 e jurisprudência aí referida).

39 Assim, para apreciar a existência desta relação de subordinação, há que verificar se a pessoa em causa desenvolve as suas atividades em seu nome, por sua conta e sob a sua própria responsabilidade e ainda se é ela que corre o risco económico decorrente do exercício dessas atividades. Para verificar a independência das atividades em questão, o Tribunal de Justiça teve, assim, em conta a ausência total de uma relação de subordinação hierárquica, assim como o facto de a pessoa em causa agir por sua própria conta e sob a sua própria responsabilidade, organizar livremente as modalidades de execução do seu trabalho e arrecadar ela própria os emolumentos que constituem os seus rendimentos (Acórdão de 29 de setembro de 2015, *Gmina Wroc?aw*, C?276/14, EU:C:2015:635, n.º 34 e jurisprudência aí referida).

40 Como foi salientado nos n.os 35 e 36 do presente acórdão, a situação de um membro do Conselho Fiscal de uma fundação como o recorrente no processo principal caracteriza-se pela inexistência de um vínculo de subordinação hierárquica em relação ao órgão de direção dessa fundação e desse Conselho Fiscal no que respeita ao exercício da atividade de membro do referido Conselho Fiscal.

41 Assim sendo, segundo o órgão jurisdicional de reenvio, no exercício das suas funções de membro do Conselho Fiscal da fundação em causa, o recorrente no processo principal não age em seu nome, nem por sua conta, nem sob a sua própria responsabilidade. Tal como resulta dos estatutos dessa fundação, a atividade de membro desse Conselho Fiscal implica, em certos casos, a representação, no plano jurídico, da fundação, o que implica o poder de a vincular nesse plano. Ademais, o órgão jurisdicional de reenvio precisa que os membros do Conselho Fiscal não podem exercer individualmente os poderes conferidos a esse conselho e que atuam por conta e sob a responsabilidade deste. Verifica-se, assim, que os membros do Conselho Fiscal da fundação em causa não assumem individualmente a responsabilidade decorrente dos atos desse conselho praticados no quadro da representação legal da referida fundação nem a que resulta dos danos causados a terceiros no exercício das suas funções e que, portanto, não atuam sob a sua própria responsabilidade (v., por analogia, Acórdão de 25 de julho de 1991, *Ayuntamiento de Sevilla*, C?202/90, EU:C:1991:332, n.º 15).

42 Além disso, a situação de um membro de um Conselho Fiscal como o recorrente no processo principal, contrariamente ao de um empresário, caracteriza-se pela inexistência de qualquer risco económico decorrente da atividade exercida. Com efeito, segundo o órgão jurisdicional de reenvio, esse membro recebe uma remuneração fixa que não depende da sua participação nas reuniões nem das horas de trabalho que efetivamente cumpriu. Assim, diferentemente de um empresário, não exerce qualquer influência significativa sobre as receitas nem sobre as despesas (v., *a contrario*, Acórdão de 12 de novembro de 2009, *Comissão/Espanha*, C?154/08, não publicado, EU:C:2009:695, n.º 107 e jurisprudência aí referida). Além disso, verifica-se que uma negligência cometida pelo membro desse Conselho Fiscal, no exercício das suas funções, não é suscetível de afetar diretamente a remuneração desse membro, uma vez que, segundo os estatutos da fundação em causa, essa negligência só pode conduzir à destituição deste após abertura de um procedimento especial.

43 Ora, não pode se considerar que exerce uma atividade económica de modo independente, no sentido do artigo 9.º da Diretiva IVA, uma pessoa que não corre esse risco económico (v., nesse sentido, Acórdãos de 23 de março de 2006, *FCE Bank*, C?210/04, EU:C:2006:196, n.os 35 a 37; de 18 de outubro de 2007, *van der Steen*, C?355/06, EU:C:2007:615, n.os 24 a 26; e de 24 de janeiro de 2019, *Morgan Stanley & Co International*, C?165/17, EU:C:2019:58, n.º 35 e jurisprudência aí referida).

44 Tendo em conta as considerações precedentes, há que responder à questão submetida

que os artigos 9.º e 10.º da Diretiva IVA devem ser interpretados no sentido de que não exerce uma atividade económica de modo independente um membro do Conselho Fiscal de uma fundação como o recorrente no processo principal, que não está obrigado por nenhum vínculo de subordinação hierárquica em relação ao órgão de direção dessa fundação nem está obrigado por tal vínculo ao Conselho Fiscal da referida fundação quanto ao exercício da sua atividade de membro desse conselho, não atua em seu nome, nem por sua conta, nem sob a sua própria responsabilidade, mas por conta e sob a responsabilidade desse mesmo conselho, e também não corre o risco económico decorrente da sua atividade, visto que auferir uma remuneração fixa que não depende da sua participação nas reuniões nem das horas de trabalho efetivamente cumpridas.

### **Quanto às despesas**

45 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 efetuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

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

**Os artigos 9.º e 10.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, devem ser interpretados no sentido de que não exerce uma atividade económica de modo independente um membro do Conselho Fiscal de uma fundação como o recorrente no processo principal, que não está obrigado por nenhum vínculo de subordinação hierárquica em relação ao órgão de direção dessa fundação nem está obrigado por tal vínculo ao Conselho Fiscal da referida fundação quanto ao exercício da sua atividade de membro desse conselho, não atua em seu nome, nem por sua conta, nem sob a sua própria responsabilidade, mas por conta e sob a responsabilidade desse mesmo conselho, e também não corre o risco económico decorrente da sua atividade, visto que auferir uma remuneração fixa que não depende da sua participação nas reuniões nem das horas de trabalho efetivamente cumpridas.**

Assinaturas

\* Língua do processo: neerlandês.