

CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL

MELCHIOR WATHELET

apresentadas em 28 de fevereiro de 2013 (1)

Processo C-62/12

Galin Kostov

contra

Direktor na Direktsia «Obzhalvane I upravlenie na izpalnenieto» — Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite

[pedido de decisão prejudicial apresentado pelo Administrativen sad de Varna (Bulgária)]

«Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado — Conceito de sujeito passivo — Pessoa singular sujeita a IVA pela execução a título ocasional de prestações de serviços não relacionadas com a sua profissão liberal de agente judiciário»

I — Introdução

1. O presente processo de reenvio prejudicial é relativo ao conceito de sujeito passivo do IVA ao abrigo do regime da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «Diretiva IVA») (2). Tem lugar num contexto em que um agente judiciário privado celebrou um contrato de mandato, ao abrigo do qual adquiriu para o seu mandante propriedades imobiliárias na Bulgária, atividade que, segundo o órgão jurisdicional de reenvio, não tem nenhuma relação com o exercício da sua profissão.

2. A questão consiste em saber se este agente judiciário deve ser considerado um «sujeito passivo» na aceção do artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva IVA e, devido a esse facto, deve pagar o IVA sobre as transações associadas ao contrato de mandato.

II — Quadro jurídico

A — Direito da União

3. Nos termos do artigo 2.º da referida diretiva:

«1. Estão sujeitas ao IVA as seguintes operações:

a) As entregas de bens efetuadas a título oneroso no território de um Estado-Membro por um sujeito passivo agindo nessa qualidade;

[...]

c) As prestações de serviços efetuadas a título oneroso no território de um Estado-Membro por um sujeito passivo agindo nessa qualidade;

[...]»

4. O artigo 9.º da Diretiva IVA dispõe o seguinte:

«1. 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.

2. Para além das pessoas referidas no n.º 1, é considerada sujeito passivo qualquer pessoa que proceda a título ocasional à entrega de um meio de transporte novo expedido ou transportado com destino ao adquirente, pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, para fora do território de um Estado-Membro mas no território da Comunidade.»

5. A mesma Diretiva IVA, no seu artigo 12.º, prevê:

«1. Os Estados-Membros podem considerar sujeito passivo qualquer pessoa que realize, a título ocasional, uma operação relacionada com as atividades referidas no segundo parágrafo do n.º 1 do artigo 9.º e, designadamente, uma das seguintes operações:

a) Entrega de um edifício ou de parte de um edifício e do terreno da sua implantação, efetuada antes da primeira ocupação;

b) Entrega de um terreno para construção.»

6. O artigo 14.º desta mesma diretiva dispõe:

«1. Entende-se por ‘entrega de bens’ a transferência do poder de dispor de um bem corpóreo como proprietário.

2. Para além da operação referida no n.º 1, são consideradas entregas de bens as seguintes operações:

[...]

c) A transmissão de um bem efetuada nos termos de um contrato de comissão de compra ou de venda.»

B — *Direito nacional*

7. O órgão jurisdicional nacional baseia-se nas seguintes disposições da lei búlgara relativa ao imposto sobre o valor acrescentado (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, a seguir «ZDDS»).

8. Nos termos do artigo 2.º da ZDDS:

«Estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado:

1. As entregas de bens e as prestações de serviços efetuadas a título oneroso [...]»

9. Segundo o artigo 3.º da ZDDS:

«(1) É considerado sujeito passivo qualquer pessoa que exerça uma atividade económica de modo independente, seja qual for a finalidade ou o resultado dessa atividade.

(2) Atividade económica independente é a atividade dos fabricantes, dos comerciantes e dos prestadores de serviços, incluindo nos domínios das atividades extrativas e agrícolas, bem como o exercício de uma profissão liberal, incluindo a profissão de agente judiciário privado e de notário. É igualmente considerada atividade económica independente toda a atividade exercida regularmente ou a título profissional, a troco de uma remuneração, incluindo a exploração de um património material ou imaterial com a finalidade de daí retirar rendimentos regulares. [...]»

10. O artigo 6.º, n.º 2, ponto 4, da ZDDS qualifica a entrega de bens como «a colocação de um bem à disposição efetiva de uma pessoa que age em seu nome e por conta de outrem».

11. Segundo o artigo 8.º da ZDDS, um serviço é, na aceção desta lei, tudo o que tem um valor e se distingue de uma mercadoria, do dinheiro em circulação e das divisas estrangeiras utilizadas como meio de pagamento.

III — Litígio no processo principal e questões prejudiciais

12. G. Kostov exerce na Bulgária a profissão de agente judiciário privado, a título independente. Está registado para efeitos de IVA nos termos do artigo 96.º, n.º 1, da ZDDS.

13. Em 13 de novembro de 2008, G. Kostov celebrou um contrato de mandato com a sociedade Bon Marin AD (a seguir «contrato em causa»). Nos termos deste, G. Kostov comprometeu-se, na qualidade de mandatário da sociedade Bon Marin AD, a apresentar propostas no âmbito de três processos de venda em leilão de três imóveis parcialmente edificadas, detidos sob o regime da propriedade privada do Estado, geridos pelo Ministério da Defesa e que abrangem uma superfície de cerca de 40 000 m² (3). Também se obrigou, no caso de os imóveis lhe serem adjudicados, a transferir o título de propriedade dos mesmos à Bon Marin AD.

14. A Bon Marin AD, como mandante, comprometeu-se a assegurar os meios financeiros necessários para as aquisições previstas pelo contrato, a adquirir os títulos de propriedade dos bens obtidos por G. Kostov em execução do seu mandato e a pagar-lhe a remuneração convencionada, de 50 000 BGN (cerca de 25 500 euros).

15. A referida remuneração foi paga no próprio dia da assinatura do contrato, que previa ainda que esta remuneração caberia a G. Kostov mesmo no caso de as propostas não serem aceites.

16. Em maio de 2009, G. Kostov obteve do Estado os títulos de propriedade dos imóveis objeto do contrato de mandato.

17. Em 30 de junho de 2009, com o acordo do mandatário, a Bon Marin AD cedeu à Bleyk Siy Kapital EOOD a totalidade dos direitos e obrigações de que era titular decorrentes do contrato de mandato.

18. O litígio em matéria de IVA teve origem num aviso de cobrança retificativo emitido pela

inspeção tributária competente da cidade de Varna. Segundo este aviso, G. Kostov recebeu a sua remuneração de 50 000 BGN como contrapartida de uma prestação de serviços tributável, na aceção do artigo 12.º da ZDDS, realizou-a na qualidade de sujeito passivo do IVA e, portanto, devia liquidar o referido imposto sobre este montante.

19. No seguimento de um recurso administrativo, o aviso de cobrança retificativo foi confirmado pelo diretor da Direção «Recursos e Gestão da Execução» da cidade de Varna, na Administração Central da Agência Nacional das Receitas Públicas (a seguir «recorrida no processo principal»).

20. G. Kostov interpôs recurso contra o referido aviso, alegando que a sua prestação de serviços foi realizada, a título ocasional, e não estava relacionada com a sua atividade económica independente de agente judiciário privado, a única atividade para a qual estava registado para efeitos de IVA.

21. Nestas circunstâncias, o Administrativen sad de Varna decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Deve considerar-se que uma pessoa singular que está registada para efeitos de IVA devido à atividade que exerce como agente judiciário privado é um sujeito passivo, na aceção do artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112/CE, que, por força do artigo 193.º da Diretiva 2006/112, está obrigado a pagar IVA relativamente a uma prestação de serviços ocasional que não está relacionada com a sua atividade de agente judiciário privado?»

IV — Tramitação do processo no Tribunal de Justiça

22. O pedido de decisão prejudicial foi apresentado no Tribunal de Justiça em 7 de fevereiro de 2012. A recorrida no processo principal, os Governos búlgaro e romeno e a Comissão apresentaram observações escritas.

V — Análise

A — Observações preliminares

23. Enquanto tanto o órgão jurisdicional de reenvio como a recorrida no processo principal e os Governos búlgaro e romeno raciocinam com base num contrato de mandato e numa prestação de serviços pelo mandatário, a Comissão considera que, no presente caso, se trata de um contrato de comissão, na aceção do artigo 14.º, n.º 2, alínea c), da Diretiva IVA, dado que, se G. Kostov atuasse por conta da Bon Marin AD, não tinha agido em nome da sociedade, mas em seu próprio nome. Assim, o presente processo é relativo a uma entrega de bens.

24. Portanto, para a Comissão, há duas operações, uma de comissão-compra (aquisição dos imóveis por G. Kostov) e a outra de comissão-venda (entrega dos imóveis pelo casal Kostov (4) à sociedade Bleyk Siy Kapital EOOD), sendo a sujeição destas operações ao IVA função da aplicação ou não das isenções de operações de entrega de edifícios ou de bens imóveis não edificadas previstas no artigo 135.º, n.º 1, alíneas j) e k), da Diretiva IVA.

25. A este respeito, há que recordar que não incumbe ao Tribunal de Justiça pronunciar-se sobre a interpretação e a aplicabilidade de disposições nacionais ou determinar os factos pertinentes para a resolução do litígio no processo principal. Com efeito, incumbe ao Tribunal de Justiça ter em conta, no quadro da repartição das competências entre os tribunais da União e nacionais, o contexto factual e regulamentar no qual se insere a questão prejudicial, tal como definida pela decisão de reenvio (5).

26. Portanto, é ao órgão jurisdicional de reenvio que fala claramente de mandato na sua decisão de reenvio, que incumbe qualificar o contrato em causa. Se, com base no direito búlgaro, e em aplicação do contrato em causa, G. Kostov participou na venda em leilão agindo em seu próprio nome e por conta da sociedade Bon Marin AD, e se devesse constatar que existiu um contrato de comissão, o regime de IVA aplicável era o da entrega de bens, designadamente, na perspetiva dos artigos 14.º, n.º 2, alínea c), e 135.º, n.º 1, alíneas j) e k), da Diretiva IVA. Quanto a mim, raciocino nas presentes conclusões a partir da premissa do órgão jurisdicional de reenvio: a existência de um contrato de mandato e, portanto, de uma prestação de serviços.

B — Quanto ao mérito

1. A título principal

27. Com a sua questão prejudicial, o órgão jurisdicional pretende saber se uma pessoa registada para efeitos de IVA como titular de uma profissão liberal fica sujeita a este unicamente para as operações que são objeto das suas atividades económicas habituais ou igualmente para quaisquer outras operações económicas pelas quais recebe uma contrapartida, mesmo nos casos em que esta última atividade é exercida apenas a título puramente ocasional.

a) As prestações efetuadas por G. Kostov recaem no âmbito do exercício de uma «atividade económica» na aceção dos artigos 2.º e 9.º, n.º 1, da Diretiva IVA ou unicamente no da sua esfera privada?

28. Segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça, a sujeição a IVA pressupõe uma atividade efetuada no âmbito dum objetivo empresarial ou com finalidade comercial, caracterizada nomeadamente por uma preocupação de rentabilização dos capitais investidos (6).

29. Nos termos desta jurisprudência, «a atividade económica deve, pois, entender-se como uma atividade suscetível de ser exercida por uma empresa privada num mercado, organizada num quadro profissional e geralmente animada pelo propósito de gerar lucros» (7).

30. Resulta da decisão de reenvio que, no presente caso, G. Kostov prestou os seus serviços à sociedade Bon Marin AD e ao seu sucessor Bleyk Siy Kepital EOOD, em contrapartida de honorários de 50 000 BGN. Nada nos autos indica que G. Kostov se envolveu nesta atividade por qualquer razão distinta da obtenção de lucro ou que a remuneração seja um mero reembolso das despesas efetuadas pelo mandatário.

b) G. Kostov exerceu esta atividade como «sujeito passivo agindo nessa qualidade» (artigo 2.º da Diretiva IVA), apesar de a mesma não fazer parte das atividades habituais da sua profissão de agente judiciário?

31. Resulta da decisão de reenvio que, em conformidade com o artigo 2.º da Lei dos agentes judiciários privados (Zakon za chastnite sadebni izpalniteli), o Estado confia aos agentes judiciários privados a execução coerciva das dívidas privadas declaradas num título executivo. Logo, ao celebrar e executar o contrato em causa, G. Kostov não agiu na qualidade de agente

judiciário privado nem exerceu prerrogativas que lhe são conferidas pela lei, enquanto agente judiciário privado.

32. Como salientou a Comissão nas suas observações escritas, a redação do artigo 9.º da Diretiva IVA não permite uma interpretação restritiva que exclua da tributação as atividades exercidas por um sujeito passivo pelo simples facto de estas não corresponderem à sua atividade habitual.

33. Um sujeito passivo do IVA não o é, pois, exclusivamente para as atividades que declare como atividades habituais, mas para qualquer atividade remunerada que, na aceção do artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva IVA, seja «atividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços», o que inclui as atividades que não correspondam à sua atividade habitual.

34. Aliás, como salienta a recorrida no processo principal, uma interpretação diversa teria a consequência inaceitável de as pessoas que exercem uma atividade económica de maneira independente poderem mudar de estatuto de forma arbitrária para efeitos da aplicação da Diretiva IVA: ora sujeitos passivos, ora não sujeitos passivos, em função da maior ou menor conexão com a atividade principal.

c) Qual é a incidência em matéria de IVA pelo facto de as prestações em causa terem sido apenas ocasionais?

35. Não dando uma definição das mesmas, vários elementos na legislação ou na jurisprudência do Tribunal de Justiça são indicativos de um regime de IVA específico das operações «a título ocasional».

36. No que respeita à própria redação da Diretiva IVA, os artigos 9.º e 12.º chamam a atenção a este respeito.

37. O artigo 9.º, n.º 1, segundo parágrafo, depois de definir a atividade económica como sendo «qualquer atividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas», exemplifica, [é] «em especial considerada atividade económica a exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com carácter de permanência».

38. O conceito de «permanência» utilizado no artigo 9.º não pode, todavia, ser entendido como excluindo da sujeição ao IVA as atividades exercidas a título ocasional.

39. Aliás, este conceito de permanência só é utilizado na Diretiva IVA a propósito de um exemplo específico de atividade económica, a saber, a exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo, e aplica-se não à própria atividade mas às receitas auferidas com esta atividade específica.

40. Por sua vez, o artigo 12.º da Diretiva IVA (8) autoriza (e, portanto, não obriga) os Estados-Membros a considerarem sujeito passivo «qualquer pessoa que realize, a título ocasional, uma operação relacionada com as atividades referidas no segundo parágrafo do n.º 1 do artigo 9.º», citando, a título puramente exemplificativo («designadamente»), a entrega de um edifício ou de parte de um edifício e do terreno da sua implantação, efetuada antes da primeira ocupação, e a entrega de um terreno para construção.

41. Na medida em que a Bulgária não fez uso desta faculdade conferida pelo artigo 12.º da Diretiva IVA, esta disposição pode ter duas interpretações:

— se os Estados-Membros não fizerem uso da faculdade conferida pelo artigo 12.º, as

operações abrangidas pelas atividades referidas no artigo 9.º da Diretiva IVA e realizadas a título ocasional, não estão sujeitas a IVA. Sob reserva da definição do caráter ocasional de uma atividade económica, pode ser esse o caso das prestações de serviços efetuadas por G. Kostov;

— como o artigo 12.º permite aos Estados-Membros «considerar sujeito passivo» qualquer pessoa que realize, a título ocasional, uma operação relacionada com as atividades referidas no artigo 9.º da Diretiva IVA, por definição, tal só pode abranger pessoas que ainda não sejam sujeitos passivos de IVA. Esta faculdade já existia na Sexta Diretiva, que, no seu artigo 4.º, n.º 3 (9), especificava que os Estados-Membros podiam também considerar sujeito passivo» (10) qualquer pessoa que realize, a título ocasional, uma operação relacionada com as atividades de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas. Estes textos não podem abranger G. Kostov. Dado que ele é sujeito passivo, não há nenhuma necessidade de ter que utilizar o artigo 12.º para o «considerar» como tal. Esta interpretação que privilegia e que é defendida pela Comissão nas suas observações escritas (11), sem que as outras partes falem do artigo 12.º, conjuga-se com o âmbito de aplicação muito amplo que o legislador da União Europeia pretendeu atribuir ao IVA e com outra tomada de posição da Comissão segundo a qual existe uma presunção de que um sujeito passivo do IVA é-o para todas as suas atividades económicas, exceto se elas não forem abrangidas pela esfera das suas atividades privadas, o que cabe ao interessado demonstrar.

42. A jurisprudência do Tribunal de Justiça também merece a minha atenção. Citarei os acórdãos Enkler, S?aby e o. e R?dlihs (12).

43. No processo Enkler, já referido, R. Enkler tinha requerido a tributação em IVA para deduzir este imposto relativo à aquisição de uma autocaravana que, no entanto, tinha utilizado quase exclusivamente para fins privados, correspondendo a locação a terceiros apenas a 18 dias em três exercícios fiscais e a menos de 15 % dos quilómetros percorridos.

44. À primeira vista, a leitura do n.º 20 do acórdão Enkler, já referido (proferido na vigência da Sexta Diretiva, mas com base em textos que, pelo menos quanto ao mérito, praticamente não foram alterados pela Diretiva IVA (13)), parece-me dar uma resposta clara ao referir que «[d]eve, desde logo, salientar-se que resulta da comparação do artigo 4.º, n.º 2 [atual artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva IVA], com o artigo 4.º, n.º 3 [atual artigo 12.º da Diretiva IVA], da Sexta Diretiva que a noção de atividade económica que consta tanto do primeiro como do segundo período do artigo 4.º, n.º 2, não respeita a atividades exercidas a título ocasional».

45. No entanto, no seguimento deste seu acórdão, o Tribunal de Justiça deixou de utilizar o conceito de atividades ocasionais para responder à questão do órgão jurisdicional de reenvio, dado que, aliás, o litígio incidia mais sobre a diferença entre uma atividade exercida como empresário e uma atividade de ordem puramente privada (n.os 16, 17 e 18 deste acórdão).

46. Dito isto, é importante salientar que o próprio Tribunal de Justiça não se pronunciou sobre o caráter de «atividade económica» na aceção da Diretiva IVA das operações efetuadas por R. Enkler, indicando, com o objetivo de dirimir esta questão, que era necessário ter em consideração diversos elementos, designadamente, a natureza do bem, a conexão com as atividades económicas habituais, a duração das atividades, a importância da clientela ou o montante das receitas (n.os 24 a 29 do referido acórdão).

47. No acórdão S?aby e o., já referido, estava em causa a eventual sujeição a IVA da venda, por um empresário agrícola, de um terreno agrícola adquirido com isenção de IVA, depois da requalificação do mesmo em terreno para construção, na sequência de uma alteração urbanística.

48. Ao analisar a hipótese de o Estado-Membro em causa (no caso, a República da Polónia) não ter utilizado a faculdade proporcionada pelo artigo 12.º da Diretiva IVA de considerar sujeito passivo as pessoas que realizem uma operação a título ocasional, o Tribunal de Justiça examinou novamente «todas [as] circunstâncias» (14) do processo a fim de qualificar a venda do terreno em causa, quer como simples exercício do direito de propriedade pelo seu titular, agindo, portanto, a título privado ou como uma atividade económica exercida por um sujeito passivo, não tendo voltado a utilizar a expressão de atividade «ocasional».

49. Mais especificamente, o Tribunal de Justiça (n.os 37 e 38 do referido acórdão) indica que o número e a dimensão das vendas efetuadas não são, em si mesmos, determinantes. A este respeito, observe-se que, no processo *S?aby e o.*, já referido, se tratava da venda de um único terreno mas, consoante as circunstâncias, pode variar a sua qualificação em matéria de IVA.

50. Assim, no n.º 50 do referido acórdão, o Tribunal de Justiça especifica que «[u]ma pessoa singular que exerceu uma atividade agrícola num terreno que, na sequência de uma alteração dos planos de ordenamento do território alheia à sua vontade, foi requalificado como terreno destinado à construção não deve ser considerada sujeito passivo de IVA na aceção dos artigos 9.º, n.º 1, e 12.º, n.º 1, da Diretiva IVA quando vende o referido terreno, se essas vendas se inscreverem no âmbito da gestão do património privado dessa pessoa» (15).

51. Em contrapartida, segundo o Tribunal de Justiça (16), as transações em causa tornam-se tributáveis, para efeitos do IVA se se observar que a pessoa em causa efetua, com vista à realização das mesmas, «diligências de comercialização» mobilizando «meios semelhantes aos utilizados por um produtor, um comerciante ou um prestador de serviços na aceção do artigo 9.º, n.º 1, segundo parágrafo, da Diretiva IVA».

52. No acórdão *R?dlihs*, já referido, no âmbito do artigo 9.º, n.º 1, segundo parágrafo, o Tribunal de Justiça distinguiu entre o caso em que um particular utiliza um bem de modo a que a sua atividade deva ser qualificada de «atividade económica», isto é, regra geral, quando o bem em causa é adequado a uma exploração exclusivamente económica, e o caso em que um bem, em virtude da sua natureza, é suscetível de ser utilizado tanto para fins económicos como para fins privados (17). Sem misturar nesta distinção o conceito de atividade «ocasional», o Tribunal de Justiça declarou que, quando, no segundo caso, o interessado empreende diligências ativas de gestão mobilizando meios semelhantes aos utilizados por um produtor, um comerciante ou um prestador de serviços, a atividade em causa no processo principal deve ser qualificada de «atividade económica» na aceção do artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva IVA (18).

53. Resulta do que precede que, como salienta a Comissão, a Diretiva IVA não estabelece nenhuma exceção em matéria de tributação para as atividades a título ocasional exercidas por sujeitos passivos, na medida em que estas não saiam da esfera das suas atividades privadas ou não sejam exercidas no quadro da gestão do seu património privado.

54. Uma exclusão de princípio da tributação em IVA das atividades ocasionais exercidas por um sujeito passivo poderia aliás colocar em perigo os princípios de neutralidade e de igualdade de tratamento das operações económicas que exigem que todos os sujeitos passivos sejam tributados em IVA da mesma maneira pelas mesmas atividades (19). Além disso, segundo jurisprudência assente, como salientei no n.º 41, a Diretiva IVA atribui um âmbito de aplicação muito vasto ao IVA, abrangendo todas as atividades económicas de produção, de comercialização ou de prestação de serviços (20).

55. Por conseguinte, transações como as efetuadas por G. Kostov devem ser tributadas em IVA.

2. A título subsidiário

56. A título subsidiário, se o Tribunal de Justiça considerar que, em princípio, as operações ocasionais efetuadas tanto por não sujeitos passivos como por sujeitos passivos não são tributáveis para efeitos de IVA, salvo recurso ao artigo 12.º, será então necessário identificar os critérios que o órgão jurisdicional de reenvio deve considerar para qualificar desta maneira as operações em causa.

57. Com base nos critérios adotados nos acórdãos Enkler, S?aby e o. e R?dlihs, já referidos, considero que, no presente processo, devem então ser considerados, nomeadamente, os seguintes elementos:

— mesmo que o órgão jurisdicional de reenvio considere que as operações em causa «não estão relacionadas» com as atividades de agente judiciário privado de G. Kostov, apesar de tudo, importa salientar, como fizeram a recorrida no processo principal e o Governo búlgaro, que as mesmas não são totalmente alheias à formação e às qualificações profissionais do interessado e às relações de confiança que devem existir entre um operador económico e um mandatário encarregado de concluir com êxito aquisições imobiliárias;

— como no processo S?aby e o., já referido, o facto de estar em causa um único contrato não é decisivo;

— há que salientar que os cocontratantes de G. Kostov são sociedades, que os imóveis adquiridos têm provavelmente uma afetação industrial ou comercial e não são desprovidos de importância económica, tal como não o é a remuneração de G. Kostov, que deve ser comparada com os seus restantes rendimentos profissionais (a este respeito, a Comissão indica, nas suas observações, que a remuneração de 50 000 BGN paga a G. Kostov corresponde a vários anos de salário médio mensal na Bulgária (21)).

— o contrato em causa permitia a G. Kostov manter a remuneração, independentemente do resultado da venda por leilão.

58. Cabe ao órgão jurisdicional nacional salientar todos os elementos pertinentes no processo em causa e proceder a uma apreciação global, a fim de determinar se as atividades em causa tinham ou não carácter ocasional.

VI — Conclusão

59. Tendo em conta o que precede, proponho ao Tribunal de Justiça que responda do seguinte modo à questão prejudicial submetida pelo Administrativen sad de Varna:

A título principal

«Uma pessoa singular registada para efeitos de IVA devido à atividade que exerce como agente judiciário privado deve ser considerada um sujeito passivo, na aceção do artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112/CE, e portanto está obrigada a pagar IVA relativamente a uma prestação de serviços ocasional que não está relacionada com as suas atividades de agente judiciário privado.»

A título subsidiário

«A fim de decidir se uma pessoa singular registada para efeitos de IVA devido à atividade que exerce como agente judiciário privado não está obrigada ao pagamento do IVA relativamente a uma prestação de serviços, por esta ser ocasional e não estar relacionada com a sua atividade de agente judiciário privado, o órgão jurisdicional de reenvio deve apreciar o conjunto dos dados do caso em apreço, e designadamente, sem que um destes elementos seja, por si mesmo, decisivo:

- a natureza e a afetação dos bens abrangidos pelas transações;
- a conexão entre as operações e a profissão da pessoa em causa e, no caso de elas não corresponderem às atividades específicas desta, a sua eventual conexão com a formação e as qualificações profissionais do interessado que podem ser determinantes para estabelecer as relações de confiança necessárias para levar a bom termo as operações em causa;
- a importância e o tipo de clientela;
- a dimensão das transações;
- as condições a que estão subordinadas as remunerações, bem como o seu montante.»

1 — Língua original: francês.

2 — JO L 347, p. 1.

3 — O primeiro terreno tem uma área de 12 387 m² e inclui 7 edifícios cuja área total é de 2 314 m². O segundo terreno tem uma área de 12 471 m² e inclui 6 edifícios (5 armazéns e 1 oficina de reparações) cuja área total é de 3 843 m². O terceiro terreno tem uma área de 15 186 m² e inclui 4 armazéns cuja área total é de 6 147 m²

4 — Dado que, como indica o órgão jurisdicional de reenvio, os imóveis passaram a integrar os bens comuns do casal Kostov, nos termos do artigo 19.º, n.º 1, do Código da Família.

5 — V. acórdãos de 13 de novembro de 2003, Neri (C-153/02, Colet., p. I-13555, n.os 34 e 35), e de 29 de abril de 2004, Orfanopoulos e Oliveri (C-482/01 e C-493/01, Colet., p. I-5257, n.º 42).

6 — Acórdão de 14 de novembro de 2000, Floridienne e Berginvest (C-142/99, Colet., p. I-9567, n.º 28).

7 — V., neste sentido, n.º 10 das conclusões do advogado-geral M. Poiares Maduro no processo BBL (acórdão de 21 de outubro de 2004, C-8/03, Colet., p. I-10157). V., também, n.º 19 das conclusões do advogado-geral C. Lenz no processo Wellcome Trust (acórdão de 20 de junho de 1996, C-155/94, Colet., p. I-3013).

8 — Ao contrário do artigo 9.º, n.º 2, da Diretiva IVA, que *obriga* a considerar como sujeito passivo «qualquer pessoa que proceda a título ocasional à entrega de um meio de transporte novo expedido ou transportado com destino ao adquirente, pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, para fora do território de um Estado-Membro mas no território da Comunidade».

9 — Sexta Diretiva 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 coletável uniforme (JO L 145, p.

1; EE 09 F1 p. 54).

10 — O sublinhado é meu.

11 — V. Terra, B., e Kajus, J., *A Guide to the European VAT Directives: Introduction to European VAT* (IBFD 2011), vol. 1, p. 373.

12 — Acórdãos de 26 de setembro de 1996, Enkler (C-230/94, Colet., p. I-4517); de 15 de setembro de 2011, S?aby e o. (C-180/10 e C-181/10, Colet., p. I-8461); e de 19 de julho de 2012, R?dlihs (C-263/11).

13 — Acórdão R?dlihs, já referido (n.º 23).

14 — Acórdão S?aby e o., já referido (n.º 38).

15 — *Ibidem* (n.º 50).

16 — *Ibidem* (n.º 51).

17 — V. acórdão R?dlihs, já referido (n.os 34 e 35).

18 — *Ibidem* (n.º 36).

19 — Sob reserva de conhecer as atividades económicas das sociedades mandantes, mas verificando-se que adquiriram imóveis com afectação essencialmente industrial ou comercial, as suas atividades não deviam ser objeto de tratamento diferente, do ponto de vista da Diretiva IVA, consoante as mesmas sejam exercidas com o auxílio de profissionais ou não profissionais do setor.

20 — Acórdão de 28 de janeiro de 2010, Eulitz (C-473/08, Colet., p. I-907, n.º 24).

21 — Segundo o Instituto Nacional de Estatística da Bulgária, o salário médio mensal no referido Estado-Membro, no terceiro trimestre de 2012, era de 754 BGN (aproximadamente 385 euros).