



Tributação Indireta

Miguel Correia (UCP)

TEMAS DA EXPOSIÇÃO

1. **Jurisprudência TJUE IVA** – Evoluções recentes de relevo no conceito de “*Atividade Económica*”
2. **Compilação de Jurisprudência TJUE IVA 2022**
3. **Jurisprudência TJUE IECs** – O caso da Contribuição sobre o Setor Rodoviário (CSR)

BREVE ENQUADRAMENTO DO CONCEITO DE “ATIVIDADE ECONÓMICA” EM SEDE DE IVA

1. Embora a Diretiva IVA atribua um âmbito de aplicação muito lato ao IVA, apenas atividades de natureza económica são abrangidas pelo imposto
2. Conceito de “atividade económica” constitui pedra-angular da incidência do imposto: pressuposto em que assenta tanto a incidência subjetiva como a incidência objetiva do IVA.
3. A qualidade de sujeito passivo deste imposto adquire-se através da realização das operações que consubstanciam a própria incidência objetiva do imposto: as operações antes de serem classificadas como “*transmissões de bens e prestações de serviços*”, têm de constituir uma qualquer “atividade económica”.

BREVE ENQUADRAMENTO DO CONCEITO DE “ATIVIDADE ECONÓMICA” EM SEDE DE IVA

Artigo 9 Diretiva IVA

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

Entende-se por «**actividade económica**» qualquer actividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas. É em especial considerada actividade económica a exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com carácter de permanência.

Conceito de «atividade económica» é muito lato e tem carácter objectivo, no sentido de que **a actividade é considerada em si mesma, independentemente do seu propósito ou resultados** (necessidade de garantir neutralidade e igualdade num **imposto com vocação de universalidade**: *Imposto Geral sobre o Consumo*).

Artigo 2.º CIVA

Incidência subjectiva

1 - São sujeitos passivos do imposto:

- a) As pessoas singulares ou colectivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam actividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões livres, e, bem assim, as que, do mesmo modo independente, pratiquem uma só operação tributável, desde que essa operação seja conexa com o exercício das referidas actividades, onde quer que este ocorra, ou quando, independentemente dessa conexão, tal operação preencha os pressupostos de incidência real do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRC);
 - b) As pessoas singulares ou colectivas que, segundo a legislação aduaneira, realizem importações de bens;
 - c) As pessoas singulares ou coletivas que mencionem indevidamente IVA em fatura;
 - d) As pessoas singulares ou colectivas que efectuem operações intracomunitárias, nos termos do Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias;
- (...)



BREVE ENQUADRAMENTO DO CONCEITO DE “ATIVIDADE ECONÓMICA” EM SEDE DO IVA

Em suma, Diretiva IVA consagra noção muito ampla de “atividade económica”, tendo historicamente cabido à jurisprudência do TJUE fixar os seus limites.

BREVE ENQUADRAMENTO DO CONCEITO DE “ATIVIDADE ECONÓMICA” EM SEDE DE IVA

1. PRESTAÇÕES RECÍPROCAS

- Caso Hong Kong (*atividade desprovida de contraprestação, que seja sempre realizada a título gratuito, não pode dizer-se económica*)

2. QUE MANTENHAM ENTRE SI UM NEXO DIRETO

- Casos Tolsma e Apple & Pear (*prestações recíprocas, sendo retribuição o contravalor efetivo do serviço fornecido ao beneficiário*)

3. POSSIBILIDADE DE IDENTIFICAR COM RIGOR O DESTINATÁRIO DAS PRESTAÇÕES TRIBUTÁVEIS

- Casos Mohr e Landboden-Agrardienste (*necessidade de identificar com rigor o destinatário das prestações tributáveis, que delas retira uma concreta vantagem*)

Como veremos, jurisprudência do TJUE tem desenvolvido um duplo-teste: operação a título oneroso (art. 2.º DIVA) e que represente uma atividade económica (art. 9.º DIVA).



**ACÓRDÃO C-846/19 (DE
15.4.2021)**

***EQ V ADMINISTRATION
DE L'ENREGISTREMENT,
DES DOMAINES ET DE
LA TVA***

- Prestações de serviços realizadas por um advogado no quadro de mandatos de protecção de maiores legalmente incapazes que lhe foram confiados por lei pela autoridade judiciária competente

ACÓRDÃO C-846/19

Factos do caso

1. EQ, advogado, presta serviços de representação de maiores incapazes
2. A Administração Tributária Luxemburguesa emitiu uma liquidação em 19.1.2018, relativa aos anos de 2014 e 2015, considerando aquelas actividades **prestações de serviços tributadas**
3. O direito luxemburguês consagra **regimes de protecção de maiores incapazes que padeçam de alteração das faculdades mentais** (doença, incapacidade ou debilidade devido à idade) Estes permitem aconselhar, supervisionar ou mesmo representar essas pessoas em actos da vida civil e conferem poderes de gestão e de representação
4. Nesses processos **a remuneração é fixada caso a caso, atendendo à situação financeira do incapaz. Em caso de indigência do incapaz a remuneração incumbe ao Estado:**

*Remuneração: quantia mensal fixa, a título da gestão corrente dos negócios, eventualmente, acrescida de um montante a título de prestações suplementares, calculado, em princípio, numa base horária, **não correspondendo assim, necessariamente, a remuneração atribuída, em todos os casos, ao valor real da prestação fornecida.***

ACÓRDÃO C-846/19

Posição de EQ

As actividades desenvolvidas em prol de incapazes:

1. não constituíam uma actividade económica;
2. em qualquer caso, estariam isentas de IVA art. 132/1 g);
3. a Administração Tributária Luxemburguesa tinha admitido, desde 2004 até 2013, que aquelas actividades não estavam sujeitas a IVA, pelo que passar a sujeitá-las para 2014 e 2015 constitui uma violação do princípio da confiança legítima

Posição da Administração Tributária Luxemburguesa

- As prestações constituem uma actividade económica, dado que EQ as realiza no âmbito da actividade profissional de advogado e daí obtém um rendimento considerável
- A disposição nacional que transpõe o artigo 132/1 g) não é aplicável, por não poder ser invocada por uma pessoa que exerce a profissão de advogado e não preenche a condição de ser um organismo de carácter social

**ACÓRDÃO C-
846/19**

Embora a Directiva IVA atribua um âmbito de aplicação muito lato ao IVA, **apenas actividades de natureza económica são abrangidas pelo imposto**

Prestações de serviços a título oneroso, nos termos do artigo 2/1 c) da Directiva?

ACÓRDÃO C-846/19

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A TÍTULO ONEROSO

Artigo 2

1. Estão sujeitas ao IVA as seguintes operações:

(...)

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

Operação a título oneroso requer existência de um **nexo directo entre essa prestação e uma contrapartida realmente recebida pelo sujeito passivo**

Relação jurídica no quadro da qual se trocam prestações recíprocas, **constituindo a retribuição recebida pelo prestador a contrapartida efectiva do serviço fornecido ao adquirente**

ACÓRDÃO C-846/19

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A TÍTULO ONEROSO

Existência de um nexo directo se:

- Relação triangular entre o prestador, o incapaz beneficiário dos serviços e a autoridade judiciária que incumbiu esse prestador?

Artigo 25

Uma prestação de serviços pode consistir, designadamente, numa das seguintes operações:

(...)

c) A execução de um serviço em virtude de acto das autoridades públicas ou em seu nome ou por força da lei.

ACÓRDÃO C-846/19

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A TÍTULO ONEROSO

Existência de um nexo directo se:

- Em caso de indigência do incapaz a remuneração do prestador fica a cargo do Estado?

Em face do artigo 73 da Directiva, não é requisito para uma operação ser considerada a título oneroso que a contrapartida tenha de ser obtida directamente do adquirente ou destinatário dos serviços, podendo ser obtida de um terceiro.

Artigo 73

Nas entregas de bens e às prestações de serviços (...) o valor tributável compreende tudo o que constitui a contraprestação que o fornecedor ou o prestador tenha recebido ou deva receber em relação a essas operações, do adquirente, do destinatário ou de um terceiro, incluindo as subvenções directamente relacionadas com o preço de tais operações



PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A TÍTULO ONEROSO

Determinação da remuneração

1. O pagamento da remuneração sob a forma de um montante fixo não é suscetível de afetar o nexu direto
2. O facto de o preço pago por uma operação económica ser superior ou inferior ao preço de custo, e, portanto, superior ou inferior ao preço normal de mercado, é irrelevante para estabelecer se a operação foi efectuada a título oneroso
3. A fixação da remuneração à medida que o prestador desenvolve as suas actividades e submete as contas correspondentes, não impede que se considere que o montante foi determinado antecipadamente e de acordo com critérios bem determinados, em conformidade com jurisprudência anterior, “desde que as modalidades dessa fixação sejam previsíveis e de modo a assegurar que esse prestador receberá, em princípio, um pagamento por essas prestações”

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A TÍTULO ONEROSO

- ❑ Remuneração – “(...) o facto de o preço pago por uma operação económica ser superior ou inferior ao preço de custo, e, portanto, superior ou inferior ao preço normal de mercado, é irrelevante para estabelecer se a operação foi efectuada a título oneroso, pelo que (...) não é susceptível de afectar o nexo directo entre as prestações de serviços efectuadas ou a efectuar e a contraprestação recebida ou a receber, cujo montante é determinado antecipadamente e segundo critérios bem determinados”
 - sob a forma de um montante fixo, determinado antecipadamente (C-151/13 *Le Rayon d’Or*) (C-846/19 “*somme mensuelle forfaitaire*”)

ACÓRDÃO C-846/19

CONCEITO DE ACTIVIDADE ECONÓMICA

Duplo teste: operação a título oneroso e representa uma actividade económica

Ao abrigo do artigo 9.º da Diretiva IVA, o conceito de «actividade económica» é muito lato e tem carácter objectivo, no sentido de que **a actividade é considerada em si mesma, independentemente do seu propósito ou resultados**. Deste modo, uma actividade é, em geral, qualificada de económica quando tem (i) carácter permanente e (ii) é realizada mediante remuneração recebida pelo seu autor.

ACÓRDÃO C-846/19

CONCEITO DE ACTIVIDADE ECONÓMICA

Acórdãos C-520/14 e C-246/08 - não se verifica uma actividade económica com fundamento, entre outros, em as contribuições pagas pelos beneficiários dos serviços em causa apenas se destinarem a cobrir uma pequena parte da totalidade dos custos operacionais incorridos pelos prestadores

C-246/08 *Comissão v Finlândia*

Serviços de apoio judiciário prestados por gabinetes públicos em procedimentos legais, em troca de uma contribuição parcial do beneficiário, que representava apenas uma pequena parte dos custos operacionais brutos dos gabinetes, não constituía uma actividade económica

C-520/14 *Gemeente Borsele v Staatssecretaris van Financiën*

Serviços de transporte escolar de crianças elegíveis, realizados por um município, onde apenas cerca de 1/3 dos pais pagavam contribuições, as quais não podiam exceder o custo do transporte e, representavam globalmente 3% do total dos custos de transporte incorridos não constitui uma actividade económica

CONCEITO DE ACTIVIDADE ECONÓMICA

Actividade económica

C-520/14 *Gemeente Borsele* - a existência de uma operação a título oneroso **não basta** para estabelecer a existência de uma actividade económica na acepção do artigo 9.º DIVA.

❑ Em princípio, a **actividade deve cobrir os custos operacionais – numa perspectiva ex ante**

“(...) esta diferença entre os custos operacionais e, os montantes recebidos em contrapartida (...), sugere que a contribuição (...) deve ser encarada mais como um encargo do que remuneração.

Desta falta de simetria resulta que inexiste um genuíno nexo entre o montante pago e os serviços prestados, donde, não surge que o nexo entre o serviço e a contrapartida seja suficientemente direto para que esta possa ser considerada remuneração daquele e, daí para que o serviço seja considerado uma actividade económica (...)”

CONCEITO DE ACTIVIDADE ECONÓMICA

Actividade económica

❑ Em princípio, a actividade deve cobrir os custos operacionais – numa perspectiva ***ex ante***

❑ Contudo

“todas as circunstâncias devem ser examinadas”

Comparando as circunstâncias nas quais a pessoa em causa presta os serviços com aquelas em que esse tipo de serviço (ou a correspondente actividade económica) é normalmente oferecido (tb. questões de neutralidade e concorrência)

Outros factores como, entre outros, o número de clientes e o montante das receitas
Embora os critérios baseados nos resultados da actividade (...) não possam, por si sós, permitir determinar se a actividade é exercida com o fim de auferir receitas com o carácter de permanência, a duração efectiva da locação (...), o número de clientes e o montante das receitas são elementos que, (...) podem ser tidos em consideração (...)

ACÓRDÃO C-846/19

CONCEITO DE ACTIVIDADE ECONÓMICA

É necessário analisar todas as condições em que a prestação é realizada, incluindo se o nível da compensação foi determinado segundo “critérios que garantam que era suficiente para cobrir os custos operacionais”, ou, mais genericamente, o montante das receitas e outros factores, como o número de clientes.

A actividade de EQ é continuada e exercida em troca de uma remuneração.

Contudo, os serviços não eram em todas as circunstâncias remunerados de forma a cobrir os custos operacionais incorridos.

Consideração da actividade no seu conjunto: “*a circunstância de que cada prestação de serviços, considerada individualmente, não ser remunerada a um nível correspondente aos custos incorridos não é suficiente para demonstrar que a actividade como um todo não é remunerada na base de critérios que assegurem a cobertura dos custos operacionais do prestador*”.

CONCEITO DE ACTIVIDADE ECONÓMICA

Actividade económica

☐ Consideração da actividade no seu conjunto

*“a circunstância de que cada prestação de serviços, considerada individualmente, não ser remunerada a um nível correspondente aos custos incorridos **não é suficiente** para demonstrar que a actividade como um todo não é remunerada na base de critérios que assegurem a cobertura dos custos operacionais do prestador” C-846/19*

ACÓRDÃO C-846/19

CONCEITO DE ACTIVIDADE ECONÓMICA

Nada sugere que o nível de rendimento auferido por EQ seja insuficiente face aos respectivos custos operacionais, em todo o caso, os resultados da actividade não são, em si, decisivos para a análise, que deve ter em conta todas as circunstâncias em que a actividade é desenvolvida

O Tribunal acaba por remeter a questão para verificação pelo tribunal de reenvio, declarando apenas que **não parece que a actividade de EQ não seja de natureza económica**



- TJUE tem de se debruçar sobre consequências em matéria de IVA de «furto de eletricidade». Órgão jurisdicional de reenvio com dúvidas sobre se utilizador ilegal de eletricidade tem de pagar eletricidade consumida acrescida do IVA aplicável ou apenas o chamado preço líquido, sem IVA. No caso vertente, ocorreu utilização ilegal de eletricidade no endereço para consumo pessoal, que foi descoberta pelo operador da rede de distribuição e em seguida faturada ao «ladrão de eletricidade».

CASO C-677/21 (KOKOTT)

- Jurisprudência do TJUE é clara ao determinar que *"princípio da neutralidade fiscal opõe-se, em matéria de cobrança do IVA, a uma diferenciação generalizada entre as transações lícitas e as transações ilícitas...em matéria de IVA, o fornecimento legal e o fornecimento ilegal de eletricidade devem ser objeto de tratamento igual"*.

CASO C-677/21 (KOKOTT)

- “Ainda que o Tribunal de Justiça tenha...dado mais ênfase ao facto de um **serviço só ser prestado «a título oneroso» se existir entre o prestador e o beneficiário uma relação jurídica**, isso não altera nada...Não tem de se tratar necessariamente de uma relação jurídica contratual «normal», porque mesmo uma obrigação moral não permitia evitar o nexo entre a prestação e o contravalor pago «a título de obrigação moral». **Daí resulta que qualquer relação jurídica entre o prestador e o beneficiário é suficiente...É determinante o nexo direto entre o pagamento em dinheiro e um bem de consumo em concreto.**”
- “O fornecimento de eletricidade está, no caso vertente, diretamente relacionado com a atividade do operador da rede de distribuição...**na Bélgica, o operador da rede de distribuição tem de compensar, à sua própria custa, as faltas de eletricidade resultantes da aquisição ilegal de eletricidade por terceiros.** Por conseguinte, a lei (no caso presente a Decisão Relativa à Energia belga) já associa esse risco dos fornecimentos «inconscientes» no quadro de uma relação jurídica de natureza legal à atividade económica da Fluvius. Assim, concretiza-se um risco empresarial típico da sua atividade de operador da rede de distribuição. Por conseguinte, **o artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva IVA deve ser interpretado no sentido de que a entrega de energia por um operador da rede de distribuição também constitui uma atividade económica deste, quando e porque se concretiza um risco da sua atividade económica como operador da rede de distribuição.**”

**OUTROS CASOS
RECENTES NO TJUE DE
INTERESSE PARA A
INTERPRETAÇÃO DO
ART. 9.º DIVA**

- CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL, C-677/21 (12/01/2023)
- CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL, C-612/21 (10/11/2022)
- CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL TJUE, C-616/21 (10/11/2022)
- ACORDÃO TJUE, C-98/21 (08/09/2022)
- PEDIDO DE DECISÃO PREJUDICIAL, C-288/22 (12/08/2022)
- PEDIDO DE DECISÃO PREJUDICIAL, C-341/22 (22/07/2022)
- ACORDÃO TJUE, C-697/20 (24/03/2022)

**TRIBUTAÇÃO
INDIRETA
LINKS DOS ACÓRDÃOS
DO TRIBUNAL DE
JUSTIÇA — 2022**

- **C-513/20 - Termas Sulfurosas de Alcafache**
[Acórdão](#)
- **C-156/20 Zipvit**
[Acórdão](#)
[Conclusões da Advogada-geral](#)
- **C-90/20 Apcoa Parking Danmark**
[Acórdão](#)
[Conclusões do Advogado-geral](#)
- **C-515/20 Finanzamt A**
[Acórdão](#)
- **C-487/20 Philips Oraștie**
[Acórdão](#)
- **C-191/21 Ministre de l'Économie, des Finances and de la Relance**
[Despacho](#)
- **C-9/20 Grundstücksgemeinschaft Kollaustraße 136**
[Acórdão](#)
[Conclusões do Advogado-geral](#)

**TRIBUTAÇÃO
INDIRETA
LINKS DOS ACÓRDÃOS
DO TRIBUNAL DE
JUSTIÇA - 2022**

- **C-460/21 Vapo Atlantic**
[Despacho](#)
- **C-605/20 Suzlon Wind Energy Portugal**
[Acórdão](#)
- **C-582/20 SC Cridar Cons**
[Acórdão](#)
- **C-697/20 Dyrektor Izby Skarbowej w L.**
[Acórdão](#)
- **C-333/20 Berlin Chemie A. Menarini**
[Acórdão](#)
- **C-489/20 Kauno teritorinė muitinė**
[Acórdão](#)
[Conclusões do Advogado-geral](#)
- **C-228/20 I (Exonération de TVA des prestations hospitalières)**
[Acórdão](#)
[Conclusões do Advogado-geral](#)

**TRIBUTAÇÃO
INDIRETA
LINKS DOS ACÓRDÃOS
DO TRIBUNAL DE
JUSTIÇA - 2022**

- **C-72/21 PRODEX**

[Acórdão](#)

- **C-612/20 Happy Education**

[Acórdão](#)

- **C-637/20 DSAB Destination Stockholm**

[Acórdão](#)

[Conclusões da Advogada-geral](#)

- **C-415/20 Gräfendorfer Gepügel und Tiefkühlfeinkost**

[Acórdão](#)

[Conclusões da Advogada-geral](#)

- **C-218/21 DSR - Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes**

[Acórdão](#)

- **C-596/20 DuoDecad**

[Acórdão](#)

[Conclusões da Advogada-geral](#)

**TRIBUTAÇÃO
INDIRETA
LINKS DOS ACÓRDÃOS
DO TRIBUNAL DE
JUSTIÇA - 2022**

- **C-56/21 ARVI ir ko**
[Acórdão](#)
[Conclusões da Advogada-geral](#)
- **C-146/21 DGRFP București**
[Acórdão](#)
- **C-194/21 Staatssecretaris van Financiën**
[Acórdão](#)
- **C-696/20 Dyrektor Izby Skarbowej w W.**
[Acórdão](#)
[Conclusões do Advogado-geral](#)
- **C-294/21 État du Grand-duché de Luxembourg and
Administration de l'enregistrement, des domaines and de
la TVA**
[Acórdão](#)
[Conclusões do Advogado-geral](#)
- **C-267/21 Uniq Asiguraři**
[Acórdão](#)

**TRIBUTAÇÃO
INDIRETA
LINKS DOS ACÓRDÃOS
DO TRIBUNAL DE
JUSTIÇA - 2022**

- **C-368/21 Hauptzollamt Hamburg**
[Acórdão](#)
- **C-98/21 Finanzamt R**
[Acórdão](#)
[Conclusões do Advogado-geral](#)
- **C-227/21 HA.EN.**
[Acórdão](#)
[Conclusões da Advogada-geral](#)
- **C-330/21 The Escape Center**
[Acórdão](#)
- **C-235/21 Raiffeisen Leasing**
[Acórdão](#)
[Conclusões do Advogado-geral](#)
- **C-293/21 Vittamed tecnologijos**
[Acórdão](#)

**TRIBUTAÇÃO
INDIRETA
LINKS DOS ACÓRDÃOS
DO TRIBUNAL DE
JUSTIÇA - 2022**

- **C-397/21 HUMDA**
[Acórdão](#)
- **C-1/21 Direktor na Direktsia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika"**
[Acórdão](#)
[Conclusões da Advogada-geral](#)
- **C-641/21 Climate Corporation Emissions Trading**
[Acórdão](#)
- **C-607/20 GE Aircraft Engine Services**
[Acórdão](#)
[Conclusões da Advogada-geral](#)
- **C-458/21 CIG Pannónia Életbiztosító**
[Acórdão](#)
- **C-596/21 Finanzamt M**
[Acórdão](#)

**TRIBUTAÇÃO
INDIRETA
LINKS DOS ACÓRDÃOS
DO TRIBUNAL DE
JUSTIÇA - 2022**

- **C-512/21 Aquila Part Prod Com**
[Acórdão](#)
- **C-269/20 Finanzamt T (Prestations internes d'un groupement TVA)**
[Acórdão](#)
[Conclusões da Advogada-geral](#)
- **C-141/20 Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie**
[Acórdão](#)
[Conclusões da Advogada-geral](#)
- **C-378/21 Finanzamt Österreich**
[Acórdão](#)
[Conclusões da Advogada-geral](#)
- **C-247/21 Luxury Trust Automobil**
[Acórdão](#)
[Conclusões da Advogada-geral](#)



- O artigo 1.º, n.º 2, da Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de 2008, relativa ao regime geral dos impostos especiais de consumo, deve ser interpretado no sentido de que **não prossegue «motivos específicos», na aceção desta disposição**, um imposto cujas receitas ficam genericamente afetadas a uma empresa pública concessionária da rede rodoviária nacional e cuja *estrutura não atesta a intenção de desmotivar o consumo dos principais combustíveis rodoviários*.
- O direito da União deve ser interpretado no sentido de que se **opõe a que as autoridades nacionais possam fundamentar a sua recusa de reembolsar um imposto indireto contrário à Diretiva 2008/118 na presunção de que esse imposto foi repercutido sobre terceiros e, consequentemente, no enriquecimento sem causa do sujeito passivo**.

CASO C-460/21 (DESPACHO TJUE)

Artigo 1.º da Diretiva 2008/118:

«1. A presente diretiva estabelece o regime geral dos impostos especiais de consumo que incidem direta ou indiretamente sobre o consumo dos seguintes produtos, adiante designados “produtos sujeitos a impostos especiais de consumo”:

a)

Produtos energéticos e eletricidade, abrangidos pela Diretiva 2003/96/CE[, de 27 de outubro de 2003, que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da eletricidade (JO 2003, L 283, p. 51)];

[...]

2. Os Estados-Membros **podem cobrar, por motivos específicos, outros impostos indiretos sobre os produtos sujeitos a impostos especiais de consumo**, desde que esses impostos sejam conformes com as normas fiscais da Comunidade aplicáveis ao imposto especial de consumo e ao imposto sobre o valor acrescentado no que diz respeito à determinação da base tributável, à liquidação, à exigibilidade e ao controlo do imposto, regras estas que não incluem as disposições relativas às isenções.

[...]»

CASO C-460/21 (DESPACHO TJUE)

Lei n.º 55/2007

A Lei n.º 55/2007 de 31 de agosto, que regula o financiamento da rede rodoviária nacional a cargo da EP — Estradas de Portugal, E.P.E., prevê o regime jurídico da CSR.

O artigo 3.º desta lei, sob a epígrafe «Contribuição de serviço rodoviário», dispõe, no seu n.º 1, que a CSR constitui a contrapartida pela utilização da rede rodoviária nacional, tal como esta é verificada pelo consumo dos combustíveis. O seu n.º 2 precisa que a CSR constitui uma fonte de financiamento da rede rodoviária nacional a cargo da EP — Estradas de Portugal, EPE («EP»).

Nos termos do artigo 4.º, n.º 1, da referida lei, **a CSR incide sobre a gasolina e o gasóleo rodoviário sujeitos ao imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos e dele não isentos. O artigo 6.º da mesma lei prevê que o produto da CSR constitui uma receita própria da EP.**

Decreto-Lei n.º 380/2007

O regime jurídico da concessão da rede rodoviária nacional à EP é regulado pelo Decreto-Lei n.º 380/2007 de 13 de novembro, que atribui à EP — Estradas de Portugal, S.A., **a concessão do financiamento, conceção, projeto, construção, conservação, exploração, requalificação e alargamento da rede rodoviária nacional e aprova as bases da concessão.**

As bases desta concessão, aprovadas por este decreto-lei, preveem que a CSR constitui uma receita própria da EP e enunciam que, no âmbito da sua atividade, a concessionária deve prosseguir os **objetivos de redução da sinistralidade, ou seja, do número de acidentes rodoviários, e de sustentabilidade ambiental.**

CASO C-460/21 (DESPACHO TJUE)

“A obrigação de reembolsar os impostos cobrados num Estado-Membro em violação das disposições da União conhece apenas uma exceção. Com efeito, sob pena de conduzir a um enriquecimento sem causa dos titulares do direito, a proteção dos direitos garantidos na matéria pela ordem jurídica da União exclui, em princípio, o reembolso dos impostos, direitos e taxas cobrados em violação do direito da União quando seja provado que o sujeito passivo responsável pelo pagamento desses direitos os repercutiu efetivamente noutras pessoas...

...reembolsar ao operador o montante do imposto que já recebeu do comprador equivaleria para aquele a um duplo pagamento suscetível de ser qualificado de enriquecimento sem causa, sem que, porém, sejam remediadas as consequências da ilegalidade do imposto para o comprador...

Por conseguinte, um Estado-Membro só se pode opor ao reembolso de um imposto indevidamente cobrado à luz do direito da União quando as autoridades nacionais provarem que o imposto foi suportado na íntegra por uma pessoa diferente do sujeito passivo e quando o reembolso do imposto conduzisse, para este sujeito passivo, a um enriquecimento sem causa. Daqui resulta que, se só tiver sido repercutida uma parte do imposto, as autoridades nacionais só estão obrigadas a reembolsar o montante não repercutido.”

CASO C-460/21 (DESPACHO TJUE)

“Constituindo esta exceção ao princípio do reembolso dos impostos incompatíveis com o direito da União uma restrição a um direito subjetivo resultante da ordem jurídica da União, há que interpretá-la de forma restritiva...

Com efeito, ainda que, na legislação nacional, os impostos indiretos tenham sido concebidos de modo a serem repercutidos no consumidor final e que, habitualmente, no comércio, esses impostos indiretos sejam parcial ou totalmente repercutidos, não se pode afirmar de uma maneira geral que, em todos os casos, o imposto é efetivamente repercutido. A repercussão efetiva, parcial ou total, depende de vários fatores próprios de cada transação comercial e que a diferenciam de outras situações, noutros contextos. Consequentemente, a questão da repercussão ou da não repercussão em cada caso de um imposto indireto constitui uma questão de facto que é da competência do órgão jurisdicional nacional, cabendo a este último apreciar livremente os elementos de prova que lhe tenham sido submetidos.

CASO C-460/21 (DESPACHO TJUE)

“O direito da União exclui...que se aplique toda e qualquer presunção ou regra em matéria de prova destinada a fazer recair sobre o operador em causa o ónus de provar que os impostos indevidamente pagos não foram repercutidos noutras pessoas e que visem impedir a apresentação de elementos de prova destinados a contestar uma pretensa repercussão.”

Além disso, mesmo na hipótese de vir a ser provado que o imposto indevido foi repercutido sobre terceiros, o respetivo reembolso ao operador não implica necessariamente um enriquecimento sem causa por parte deste, visto que a integração do montante do referido imposto nos preços praticados pode dar origem a prejuízos associados à diminuição do volume das suas vendas.”

MUITO OBRIGADO.