

|

61992J0069

ACORDAO DO TRIBUNAL DE 17 DE NOVEMBRO DE 1993. - COMISSAO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS CONTRA GRAO-DUCADO DO LUXEMBURGO. - IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCENTADO - SEXTA DIRECTIVA - PRESTACOES DE PUBLICIDADE. - PROCESSO C-69/92.

Colectânea da Jurisprudência 1993 página I-05907

Sumário

Partes

Fundamentação jurídica do acórdão

Decisão sobre as despesas

Parte decisória

Palavras-chave

++++

Disposições fiscais ° Harmonização das legislações ° Imposto sobre o volume de negócios ° Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado ° Prestações de serviços ° Determinação do lugar de conexão fiscal ° "Prestações de serviços de publicidades" na acepção da Sexta Directiva ° Conceito ° Operação realizada no âmbito de uma campanha publicitária ou de uma manifestação de relações públicas

[Directiva 77/388 do Conselho, artigo 9. , segundo parágrafo, alínea e)]

Sumário

O conceito de "prestações de serviços de publicidade" na acepção do artigo 9. , n. 2, alínea e), da Sexta Directiva 77/388, relativo ao lugar de conexão fiscal de determinadas prestações de serviços, é um conceito comunitário, que deve ser interpretado uniformemente, a fim de evitar situações de dupla tributação ou de não tributação que possam resultar de interpretações divergentes.

Cabe neste conceito uma operação, como a venda pelo prestador de serviços ao destinatário, no âmbito de uma campanha publicitária, de bens móveis corpóreos que são distribuídos a título gratuito aos consumidores ou que lhe são vendidos a preço reduzido, ou a organização de um cocktail, de uma conferência de imprensa, de um seminário, de uma sessão recreativa ou outras manifestações de "relações públicas", desde que comporte a transmissão de uma mensagem destinada a informar o público da existência das qualidades do produto ou serviço que é objecto

desta operação, com o objectivo de aumentar as vendas. O mesmo sucede em relação a qualquer operação que esteja indissociavelmente ligada a uma campanha publicitária e que contribua desse modo para a transmissão duma mensagem publicitária, o que é o caso da venda pelo prestador de serviços ao destinatário, no âmbito de uma campanha publicitária, de bens móveis corpóreos, ou de prestações realizadas no âmbito de diversas manifestações de "relações públicas", mesmo que estes bens e prestações não comportem, considerados isoladamente, a transmissão duma mensagem publicitária.

Partes

No processo C-69/92,

Comissão das Comunidades Europeias, representada por Thomas F. Cusack, consultor jurídico, e Edith Buissart, membros do Serviço Jurídico, na qualidade de agentes, com domicílio escolhido no gabinete de Nicola Anecchino, membro do Serviço Jurídico, Centre Wagner, Kirchberg,

demandante,

contra

Grão-Ducado do Luxemburgo,

demandado,

que tem por objecto obter a declaração de que, ao excluir uma série de operações económicas do conceito de "prestações de serviços de publicidade" previsto no artigo 9.º, n.º 2, alínea e), da Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios ° Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54), o Grão-Ducado do Luxemburgo não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força da referida directiva e do Tratado CEE,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA,

composto por: O. Due, presidente, G. F. Mancini, J. C. Moitinho de Almeida e M. Díez de Velasco, presidentes de secção, C. N. Kakouris, F. A. Schockweiler, F. Grévisse, M. Zuleeg e P. J. G. Kapteyn, juízes,

advogado-geral: C. Gulmann

secretário: D. Louterman-Hubeau, administradora principal

visto o relatório para audiência,

ouvida a Comissão na audiência de 25 de Maio de 1993,

ouvidas as conclusões do advogado-geral na audiência de 13 de Julho de 1993,

profere o presente

Acórdão

Fundamentação jurídica do acórdão

1 Por petição entrada na Secretaria do Tribunal de Justiça em 6 de Março de 1992, a Comissão das Comunidades Europeias intentou, nos termos do artigo 169. do Tratado CEE, uma acção destinada a obter a declaração de que, ao excluir uma série de operações económicas (designadamente conferências de imprensa, seminários, cocktails, sessões recreativas e o aluguer de locais reservados à publicidade) do conceito de "prestações de serviços de publicidade" previsto no artigo 9. , n. 2, alínea e), da Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios ° Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54, a seguir "Sexta Directiva"), o Grão-Ducado do Luxemburgo não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força da referida directiva e do Tratado CEE.

2 O sétimo considerando da Sexta Directiva, prevendo o problema do local das operações tributáveis, que tinha provocado conflitos de competência entre os Estados-membros, designadamente no que se refere à entrega de bens para montagem e às prestações de serviços, enuncia o seguinte:

"... muito embora o lugar das prestações de serviços deva ser fixado, em princípio, no lugar onde o prestador de serviços tem a sede da sua actividade profissional, convém, no entanto, fixar esse lugar no país do destinatário, designadamente no que se refere a algumas prestações de serviços, efectuadas entre os sujeitos passivos, cujo custo esteja incluído no preço pelos bens".

3 No prosseguimento do objectivo indicado neste considerando, o n. 1 do artigo 9. da directiva, dispõe:

"Por 'lugar da prestação de serviços' entende-se o lugar onde o prestador dos mesmos tenha a sede da sua actividade económica...".

4 O n. 2 do mesmo artigo introduz uma série de excepções a este princípio. Relativamente às prestações de publicidade este número prevê o seguinte:

"Todavia:

...

e) por lugar das prestações de serviços a seguir referidas, efectuadas a destinatários estabelecidos fora da Comunidade ou a sujeitos passivos estabelecidos na Comunidade, mas fora do país do prestador, entende-se o lugar onde o destinatário tenha a sede da sua actividade económica ou um estabelecimento estável para o qual o serviço tenha sido prestado ou, na falta de sede ou de estabelecimento estável, o lugar do seu domicílio ou da sua residência habitual:

...

° prestações de serviços de publicidade."

5 Esta última disposição foi retomada no artigo 17. , n. 2, alínea e), da lei luxemburguesa sobre o IVA, de 12 de Fevereiro de 1979 (Mémorial A, n. 23, p. 453). O regulamento grão-ducal de 7 de Março de 1980, que determina os limites e as condições de aplicação da taxa reduzida de IVA (Mémorial A, n. 16, p. 238), visa delimitar as diferentes operações tributáveis a taxa reduzida. O artigo 4. , alínea e), define os serviços de publicidade como "toda a publicidade qualquer que seja e, designadamente, a que é feita em jornais, periódicos, livros, folhetos, programas de concerto,

de teatro ou outras manifestações, em cartazes comuns ou luminosos, mediante projecção de filmes ou diapositivos, pela televisão ou radiodifusão..."

6 Resulta dos autos que, em resposta a um pedido de informação da Comissão, a administração luxemburguesa, por carta de 6 de Dezembro de 1988, informou que segundo a sua própria interpretação, o artigo 4.º, alínea e), do Regulamento Grão-Ducal não abrangia:

a) a venda, no âmbito de uma campanha publicitária, de bens móveis corpóreos; o lugar de tributação dessa operação é o prescrito no artigo 8.º da sexta directiva;

b) as prestações realizadas no âmbito de "public relation" em manifestações tais como conferências de imprensa, seminários, cocktails, sessões recreativas, etc.; estas prestações são tributáveis no país em que são materialmente executadas;

c) o aluguer de locais reservados a publicidade, não constituindo esta operação um serviço de publicidade.

7 Entendendo que a distinção feita entre as operações de publicidade pelo regulamento grão-ducal, tal como aplicado pela administração luxemburguesa, é contrária ao artigo 9.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva, a Comissão intentou, em 20 de Outubro de 1989, o processo previsto no artigo 169.º do Tratado CEE, notificando o Grão-Ducado do Luxemburgo para que este lhe apresenta-se as suas observações.

8 Na sua resposta de 12 de Fevereiro de 1990, o Governo do Grão-Ducado alegou que;

a) a interpretação restritiva adoptada pela administração nacional é compatível com o direito comunitário, pois se baseia na jurisprudência do Tribunal de Justiça (acórdão de 14 de Maio de 1985, Van Dijk' s Boekhuis, 139/84, Recueil, p. 1405);

b) essa interpretação é corroborada por um parecer emitido pelos serviços da Comissão no seio do Comité do IVA;

c) a exclusão de entrega de bens, no âmbito de uma campanha publicitária, explica-se pelo facto de a interpretação administrativa incidir sobre o conceito de "prestações de serviços de publicidade".

9 Não podendo acolher os argumentos expostos pelo Governo luxemburguês, a Comissão emitiu, em 6 de Setembro de 1991, um parecer fundamentado que não obteve resposta. A Comissão intentou então a presente acção.

10 O Grão-Ducado do Luxemburgo, regularmente citado, não apresentou contestação em resposta no prazo que lhe foi fixado. Invocando o artigo 94.º, n.º 1, do Regulamento de Processo, a Comissão requereu ao Tribunal que julgasse procedente o seu pedido.

11 Para mais ampla exposição da tramitação processual bem como dos fundamentos e argumentos das partes remete-se para o relatório para audiência. Esses elementos dos autos apenas serão adiante são retomados na medida do necessário para a fundamentação da decisão do Tribunal.

12 No caso vertente, o Tribunal decide à revelia. Compete-lhe, nos termos do artigo 94.º, n.º 2, do Regulamento de Processo, conhecer da admissibilidade do pedido e verificar se os pedidos da demandante parecem procedentes.

13 No que concerne à admissibilidade, importa lembrar que, segundo jurisprudência constante (v., designadamente, acórdão de 16 de Dezembro de 1992, Comissão/Grécia, C-210/91, Colect., p. I-6735, n.º 10), a acção proposta nos termos do artigo 169.º do Tratado CEE só pode basear-se em

fundamentos e argumentos já enunciados no parecer fundamentado. No caso vertente, a acusação relativa ao aluguer de lugares reservados a publicidade não constava do parecer fundamentado. Por conseguinte, deve ser declarada inadmissível.

14 No que concerne às acusações relativas à venda de bens móveis corpóreos no âmbito de uma campanha publicitária e às prestações realizadas quando de diversas manifestações de "relações públicas" (conferências de imprensa, seminários, cocktails, sessões recreativas, etc.), importa examinar se as operações em causa constituem prestações de serviços de publicidade na acepção do artigo 9.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva.

15 Este último artigo é uma norma de conflitos que determina o local de tributação das prestações de serviços de publicidade e, por conseguinte, a delimitação das competências dos Estados-membros. Daí decorre que o conceito de "prestações de serviços de publicidade" é um conceito comunitário, que deve ser interpretado uniformemente, a fim de evitar situações de dupla tributação ou de não tributação que possam resultar de interpretações divergentes.

16 Como resulta do sétimo considerando, já referido, da Sexta Directiva, a determinação do lugar de tributação das prestações de serviços de publicidade no local em que o destinatário tem a sede da sua actividade económica justifica-se pelo facto de o custo dessas prestações, efectuadas entre sujeitos passivos, estar incluído no preço dos bens. O legislador comunitário considerou portanto que, na medida em que o destinatário vende habitualmente mercadorias ou fornece serviços que são objecto de publicidade no Estado onde tem a sua sede, recebendo o IVA correspondente do consumidor final, como o IVA tem por matéria colectável a prestação de serviços de publicidade deve ele próprio ser pago pelo destinatário a esse Estado. Esta justificação constitui um dos elementos que importa tomar em consideração a fim de interpretar a expressão "prestações de serviços de publicidade" constante do artigo 9.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva.

17 Importa salientar que o conceito de publicidade comporta necessariamente a difusão duma mensagem destinada a informar os consumidores da existência e das qualidades de um produto ou de um serviço, com o objectivo de aumentar as vendas; embora a difusão desta mensagem se faça habitualmente mediante palavras, escritos e/ou imagens, através da imprensa, da rádio e/ou da televisão, pode também ser realizada pela utilização parcial ou mesmo exclusiva de outros meios.

18 A fim de determinar, em caso de utilização exclusiva de outros meios, se a operação em causa constitui uma prestação de serviços de publicidade na acepção do artigo 9.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva, importa sempre tomar em consideração todas as circunstâncias que rodeiam a prestação em causa. Verifica-se uma circunstância que permite qualificar de "publicidade" uma prestação quando os meios utilizados obtidos foram por uma agência de publicidade. Todavia, esta qualidade do prestador de serviços não é uma condição indispensável da qualificação. Com efeito, não está excluído que uma prestação de serviços de publicidade seja fornecida por uma empresa que não se ocupe exclusivamente, nem sequer principalmente, de publicidade, mesmo que esta hipótese seja pouco provável.

19 Basta portanto que uma operação, como a venda pelo prestador de serviços ao destinatário, no âmbito de uma campanha publicitária, de bens móveis corpóreos que são distribuídos a título gratuito aos consumidores ou que são vendidos a preço reduzido, ou a organização de um cocktail, de uma conferência de imprensa, de um seminário, de uma sessão recreativa ou de outras manifestações de "relações públicas", comporte a transmissão de uma mensagem destinada a informar o público da existência e das qualidades do produto ou serviço que é objecto dessa operação, com o objectivo de aumentar as vendas, para que se possa qualificar como prestação de serviços de publicidade na acepção do artigo 9.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva.

20 O mesmo sucede relativamente a qualquer operação que esteja indissociavelmente ligada a uma campanha publicitária e que contribua, desse modo, para a transmissão da mensagem publicitária. É o caso da venda de bens móveis corpóreos pelo prestador de serviços ao destinatário, no âmbito de uma campanha publicitária, ou de prestações realizadas no âmbito de manifestações diversas de "relações públicas", mesmo que esses bens e prestações não comportem, considerados isoladamente, a transmissão duma mensagem publicitária.

21 Das considerações que precedem resulta que, ao excluir do conceito de "prestações de serviços de publicidade" na acepção do artigo 9.º, n.º 2, alínea e), da Sexta Directiva, a venda de bens móveis corpóreos no âmbito de uma campanha publicitária e as prestações realizadas no âmbito de manifestações diversas de "relações públicas", como conferências de imprensa, seminários, cocktails, sessões recreativas... mesmo que estas operações comportem a transmissão duma mensagem publicitária ou estejam indissociavelmente ligadas a essa transmissão, o Grão-Ducado do Luxemburgo não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força da referida directiva e do Tratado CEE.

Decisão sobre as despesas

Quanto às despesas

22 Por força do disposto no n.º 2 do artigo 69.º, do Regulamento de Processo, a parte vencida é condenada nas despesas. Tendo o Grão-Ducado do Luxemburgo sido vencido no essencial, há que condená-lo nas despesas.

Parte decisória

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA

decide:

1) Ao excluir do conceito de "prestações de serviços de publicidade" na acepção do artigo 9.º, n.º 2, alínea e), da 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, a venda de bens móveis corpóreos no âmbito de uma campanha publicitária e as prestações realizadas no âmbito de manifestações diversas de "relações públicas", como conferências de imprensa, seminários, cocktails, sessões recreativas... mesmo que estas operações comportem a transmissão duma mensagem publicitária ou estejam indissociavelmente ligadas a essa transmissão, o Grão-Ducado do Luxemburgo não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força da referida directiva e do Tratado CEE.

2) O Grão-Ducado do Luxemburgo é condenado nas despesas.