

Processo C-357/07

The Queen, a pedido de:

TNT Post UK Ltd

contra

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

[pedido de decisão prejudicial apresentado pela High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court)]

«Sexta Directiva IVA – Isenções – Artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a) – Prestações realizadas pelos serviços públicos postais»

Sumário do acórdão

1. *Disposições fiscais – Harmonização das legislações – Impostos sobre o volume de negócios – Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado – Isenções previstas na Sexta Directiva – Isenção das prestações realizadas pelos serviços públicos postais*

[Directiva 77/388 do Conselho, artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), e Directiva 97/67 do Parlamento Europeu e do Conselho, artigo 3.º]

2. *Disposições fiscais – Harmonização das legislações – Impostos sobre o volume de negócios – Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado – Isenções previstas na Sexta Directiva – Isenção das prestações realizadas pelos serviços públicos postais*

[Directiva 77/388 do Conselho, artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a)]

1. O conceito de «serviços públicos postais», constante do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva 77/388, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, deve ser interpretado no sentido de que visa os operadores, públicos ou privados, que se obrigam a assegurar num Estado-Membro a totalidade ou parte do serviço postal universal, tal como é definido no artigo 3.º da Directiva 97/67, relativa às regras comuns para o desenvolvimento do mercado interno dos serviços postais comunitários e a melhoria da qualidade de serviço, conforme alterada pela Directiva 2002/39.

Efectivamente, em primeiro lugar, para estarem abrangidas pela letra do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva, é necessário que as prestações de serviços a isentar sejam efectuadas por um operador que possa ser qualificado como «serviço público postal» no sentido orgânico deste termo. O facto de o artigo 132.º, n.º 1, alínea a), da Directiva 2006/112, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, ser redigido em termos rigorosamente idênticos aos do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva demonstra que a isenção prevista nesta última disposição é mantida integralmente, apesar da liberalização do sector dos correios. Daí resulta que a isenção prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva não pode ser interpretada de tal modo que vise, em substância, prestações de serviços postais como os serviços reservados nos termos do artigo 7.º da Directiva 97/67, independentemente da qualidade do prestador destes serviços.

Em segundo lugar, as isenções previstas no artigo 13.º, A, da Sexta Directiva têm como objectivo favorecer certas actividades de interesse geral. Ora, este objectivo geral traduz-se, no domínio postal, no objectivo específico de oferecer serviços postais que respondam às necessidades essenciais da população, a custo reduzido. No estado actual do direito comunitário, esse objectivo coincide, em substância, com o prosseguido pela Directiva 97/67, de oferecer um serviço postal universal. Nos termos do artigo 3.º, n.º 1, desta directiva, esse serviço corresponde a uma oferta de serviços postais de qualidade determinada, fornecidos de modo permanente em todos os pontos do território, a preços abordáveis para todos os utilizadores. Por isso, apesar de não poder constituir um fundamento para a interpretação do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva, cuja base jurídica é diferente da da Directiva 97/67, esta última constitui todavia uma referência útil para interpretar o conceito de «serviços públicos postais» na acepção dessa disposição.

(cf. n.os 27?30, 32?36, 40, disp. 1)

2. A isenção prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Directiva 77/388, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, aplica-se a prestações de serviços e a entregas de bens acessórias destas, com excepção dos transportes de pessoas e das telecomunicações, que os serviços públicos postais realizam nessa qualidade, ou seja, precisamente em virtude da sua qualidade de operador que se obriga a assegurar num Estado-Membro a totalidade ou parte do serviço postal universal. Não se aplica a prestações de serviços nem a entregas de bens acessórias destas cujas condições sejam negociadas individualmente.

(cf. n.º 49, disp. 2)

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção)

23 de Abril de 2009 (*)

«Sexta Directiva IVA – Isenções – Artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a) – Prestações realizadas pelos serviços públicos postais»

No processo C?357/07,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pela High Court of Justice (England & Wales), Queen’s Bench Division (Administrative Court) (Reino Unido), por decisão de 12 de Julho de 2007, entrado no Tribunal de Justiça em 31 de Julho de 2007, no processo

The Queen, a pedido de:

TNT Post UK Ltd

contra

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

sendo interveniente:

Royal Mail Group Ltd,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção),

composto por: C. W. A. Timmermans (relator), presidente de secção, J. C. Bonichot, K. Schiemann, J. Makarczyk e C. Toader, juizes,

advogada-geral: J. Kokott,

secretário: L. Hewlett, administradora principal,

vistos os autos e após a audiência de 18 de Junho de 2008,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da TNT Post UK Ltd, por D. Milne, QC, e P. Hamilton, barrister, mandatados por C. Russell, solicitador,
- em representação da Royal Mail Group Ltd, por P. Lasok, QC, e J. Herberg, barrister, mandatados por D. Finkler, solicitador,
- em representação do Governo do Reino Unido, por C. Gibbs, I. Rao e M. Hall, na qualidade de agentes, assistidas por C. Vajda, QC, e N. Shaw, barrister,
- em representação do Governo alemão, por M. Lumma, na qualidade de agente,
- em representação do Governo grego, por S. Spyropoulos, S. Trekli e M. Tassopoulou, na qualidade de agentes,
- em representação da Irlanda, por D. O'Hagan, na qualidade de agente, assistido por D. Barniville, SC, e N. Travers, BL,
- em representação do Governo finlandês, por J. Heliskoski e A. Guimaraes-Purokoski, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo sueco, por A. Falk, na qualidade de agente,
- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por M. Afonso e R. Lyal, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões da advogada-geral na audiência de 15 de Janeiro de 2009,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios – Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável

uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54; a seguir «Sexta Directiva»).

2 Este pedido foi apresentado num processo que opõe a TNT Post UK Ltd (a seguir «TNT Post»), demandante no processo principal, aos Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs, demandados no processo principal, sendo interveniente a Royal Mail Group Ltd (a seguir «Royal Mail»), também interveniente no processo principal, a propósito da legalidade da isenção do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») dos serviços postais fornecidos por esta última sociedade.

Quadro jurídico

Regulamentação comunitária

3 O artigo 13.º da Sexta Directiva, intitulado «Isenções no território do país», dispõe:

«A) Isenções em benefício de certas actividades de interesse geral

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

a) As prestações de serviços e as entregas de bens acessórias das referidas prestações efectuadas pelos serviços públicos postais, com excepção dos transportes de passageiros e das telecomunicações;

[...]»

4 O artigo 132.º, n.º 1, alínea a), da Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO L 347, p. 1), está redigido em termos idênticos aos do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva.

5 A Directiva 97/67/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de Dezembro de 1997, relativa às regras comuns para o desenvolvimento do mercado interno dos serviços postais comunitários e a melhoria da qualidade de serviço (JO 1998, L 15, p. 14), conforme alterada pela Directiva 2002/39/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 10 de Junho de 2002 (JO L 176, p. 21, a seguir «Directiva 97/67»), estabelece, nos termos do seu artigo 1.º, regras comuns respeitantes, nomeadamente, à prestação dum serviço postal universal na Comunidade Europeia e aos critérios que definem os serviços susceptíveis de serem reservados aos prestadores do serviço universal.

6 O décimo quinto considerando da Directiva 97/67 enuncia:

«[...] as disposições da presente directiva em matéria de prestação do serviço universal não afectam o direito dos operadores do serviço universal de negociarem individualmente contratos com os clientes».

7 Nos termos do artigo 3.º da Directiva 97/67:

«1. Os Estados-Membros devem assegurar que os utilizadores usufruam do direito a um serviço universal que envolva uma oferta permanente de serviços postais com uma qualidade especificada, prestados em todos os pontos do território, a preços acessíveis a todos os utilizadores.

2. Para tanto, os Estados-Membros devem providenciar para que a densidade dos pontos de

contacto e dos pontos de acesso corresponda às necessidades dos utilizadores.

3. Os Estados-Membros devem providenciar para que o prestador ou prestadores do serviço universal garantam em todos os dias úteis e pelo menos cinco dias por semana, salvo circunstâncias ou condições geográficas excepcionais, consideradas como tal pelas autoridades reguladoras nacionais, no mínimo:

- uma recolha,
- uma distribuição ao domicílio de cada pessoa singular ou colectiva ou, por derrogação em condições a determinar pela autoridade reguladora nacional, em instalações apropriadas.

Toda e qualquer excepção ou derrogação concedida por uma autoridade reguladora nacional de acordo com o disposto no presente número deverá ser notificada à Comissão e a todas as autoridades reguladoras nacionais.

4. Cada Estado-Membro adopta as medidas necessárias para que o serviço universal inclua, no mínimo, as seguintes prestações:

- recolha, triagem, transporte e distribuição dos envios postais até 2 kg.
- recolha, triagem, transporte e distribuição das encomendas postais até 10 kg;
- serviços de envios registados e de envios com valor declarado.

5. As autoridades reguladoras nacionais podem aumentar o limite de peso da cobertura do serviço universal para as encomendas postais até um peso não superior a 20 kg e podem fixar regimes específicos para a distribuição ao domicílio dessas encomendas postais.

Não obstante o limite de peso da cobertura do serviço universal para as encomendas postais estabelecido por um dado Estado-Membro, os Estados-Membros devem assegurar que as encomendas postais recebidas de outros Estados-Membros com peso até 20 kg sejam entregues no respectivo território.

6. As dimensões mínimas e máximas dos envios postais em causa são as fixadas na Convenção e no Acordo relativo às Encomendas Postais adoptados pela União Postal Universal.

7. O serviço universal definido no presente artigo inclui tanto os serviços nacionais como os serviços transfronteiriços.»

8 O artigo 7.º, n.º 1, da Directiva 97/67 prevê:

«Na medida necessária à manutenção do serviço universal, os Estados-Membros podem continuar a reservar determinados serviços normalizados de envio de correspondência a um ou mais prestadores do serviço universal. Esses serviços devem limitar-se à recolha, triagem, transporte e entrega dos envios de correspondência interna e dos envios de correio transfronteiriço de entrada, quer sejam ou não efectuados por distribuição acelerada, dentro dos limites de peso e de preço a seguir indicados: o limite de peso é fixado em 100 gramas a partir de 1 de Janeiro de 2003 e em 50 gramas a partir de 1 de Janeiro de 2006. Estes limites de peso não são aplicáveis, a partir de 1 de Janeiro de 2003, se o preço for igual ou superior ao triplo da tarifa pública de um envio de correspondência do primeiro escalão de peso da categoria mais rápida e, a partir de 1 de Janeiro de 2006, se o preço for igual ou superior a duas vezes e meia essa mesma tarifa.

[...]»

Legislação nacional

9 As disposições de transposição do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva fazem parte do Act de 1994 relativo ao imposto sobre o valor acrescentado (Value Added Tax Act 1994), tal como foi alterado pelo Act de 2000 relativo aos serviços postais (Postal Services Act 2000, a seguir «Act relativo aos serviços postais»), enquanto as disposições de transposição da Directiva 97/67 constam deste último Act.

10 A *London Gazette* de 28 de Março de 2001 publicou um anúncio em que o Ministro do Comércio e da Indústria comunicava que a sociedade Consignia plc (denominação da Royal Mail, nessa data) tinha sido designada como a prestadora do serviço postal universal que fornecia esse serviço no Reino Unido, em conformidade com o Act relativo aos serviços postais. Não foi feita nenhuma outra comunicação semelhante pelo referido ministro, relativamente a qualquer outra pessoa.

11 Em 18 de Fevereiro de 2005, a comissão dos serviços postais (Postal Services Commission ou Postcomm) proferiu uma decisão no exercício das obrigações legais que lhe incumbem por força do Act relativo aos serviços postais, nos termos da qual, a partir de 1 de Janeiro de 2006, concederia a qualquer requerente que preenchesse as condições estabelecidas uma licença para distribuição de cartas de qualquer peso. Esta decisão implicou a liberalização total do mercado dos correios no Reino Unido, a partir dessa data, mas não afectou o estatuto nem as obrigações da Royal Mail, na sua qualidade de única prestadora designada do serviço postal universal neste Estado-Membro.

12 A Royal Mail exerce a sua actividade ao abrigo de uma licença emitida pela comissão dos serviços postais em 23 de Março de 2001, nos termos da segunda parte do Act relativo aos serviços postais, tendo essa licença sido alterada, pela última vez, em 25 de Maio de 2006. O quadro regulamentar da mesma visa garantir que qualquer pessoa singular ou colectiva tenha acesso a um sistema postal completo que cubra todo o território nacional a preços abordáveis. Nos termos dessa licença, aplicam-se à Royal Mail, e apenas a ela, a obrigação, por um lado, de fornecer aos utentes do Reino Unido um serviço postal universal que inclua, pelo menos, uma distribuição ao domicílio, todos os dias úteis, e uma recolha todos os dias úteis, a partir de qualquer ponto de acesso situado no território deste Estado-Membro, a tarifas abordáveis aplicadas de modo uniforme em todo o território, bem como, por outro, a obrigação de velar para que os utentes do Reino Unido acedam facilmente a este serviço postal universal, através de pontos de acesso em número e densidade suficientes.

13 Em 20 de Janeiro de 2006, a comissão dos serviços postais concedeu à TNT Post, ao abrigo da segunda parte do Act relativo aos serviços postais, uma licença nos termos da qual esta última sociedade está habilitada a transportar qualquer carta no território do Reino Unido. Esta licença substituiu uma licença anterior emitida em 23 de Dezembro de 2002.

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

14 Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, a Royal Mail, como única prestadora do serviço postal universal no Reino Unido, fornece uma ampla gama de serviços postais a qualquer empresa ou particular que pretendam utilizar os seus serviços. Estes serviços são fornecidos através duma rede nacional integrada que serve actualmente cerca de 27 milhões de endereços, seis dias por semana, no quadro de um regime regulamentar de interesse geral específico da Royal Mail e que a distingue de todos os outros operadores postais. As cartas e outras remessas

postais são recolhidas por esta sociedade em vários lugares, a saber, cerca de 113 000 caixas de correio, 14 200 estações de correios e 90 000 estabelecimentos comerciais. A Royal Mail emprega cerca de 185 000 pessoas no Reino Unido.

15 Os serviços postais que a Royal Mail está obrigada a fornecer ao público, nos termos da licença de que é titular, representam a grande maioria quer do volume total do correio tratado por esta sociedade quer das receitas totais que auferem das suas operações postais. Tendo em conta a actividade de transporte de cartas (*letterpost business*) da Royal Mail, cerca de 90% das suas actividades, avaliadas por referência ao volume de negócios, estão sujeitas a condições e exigências regulamentares que só ela é obrigada a respeitar, contrariamente a qualquer outro operador postal no Reino Unido.

16 A TNT Post, que faz parte do grupo TNT, com actividade em mais de 200 Estados e que emprega mais de 128 000 pessoas, fornece serviços de distribuição postal para correio comercial pré-seleccionado e por grosso. As suas actividades consistem em recolher o correio dos seus clientes, em fornecer o serviço de triagem mecanizada e manual (para o correio por grosso) e em tratar e encaminhar este correio por via terrestre até um depósito regional da Royal Mail. Estes serviços são conhecidos pela designação de «serviços a montante».

17 Em 6 de Abril de 2004, a TNT Post assinou um contrato com a Royal Mail, nos termos do qual esta última se obrigava a fornecer «serviços a jusante», ou seja, a distribuir o correio que a TNT Post tinha recolhido, seleccionado e encaminhado por via terrestre até um dos depósitos regionais da Royal Mail. Este contrato foi acordado em conformidade com uma das condições da licença de que esta última sociedade é titular, nos termos da qual é obrigada a facultar o acesso às suas estações de correios a qualquer operador postal ou utente que o peça e a negociar de boa fé para acordar as condições desse acesso. A TNT Post não fornece actualmente nenhum serviço a jusante.

18 O órgão jurisdicional de reenvio precisa ainda que, em matéria de correio comercial, que alegadamente representa 85% do volume de correio tratado pela TNT Post no Reino Unido, o principal mercado desta empresa se situa no sector dos serviços financeiros. Uma vez que as instituições financeiras não estão em condições de recuperar a totalidade do IVA que suportam a montante, a TNT Post tem um interesse comercial em reduzir tanto quanto possível o montante do IVA que deve facturar aos seus clientes.

19 Ora, nos termos do Act de 1994 relativo ao imposto sobre o valor acrescentado, tal como alterado pelo Act relativo aos serviços postais, o transporte de encomendas postais pela Royal Mail, nas quais se devem incluir as cartas, está isento de IVA, enquanto os serviços fornecidos pela TNT Post, que, segundo esta, são os mesmos que os fornecidos pela Royal Mail, estão sujeitos a IVA, à taxa normal de 17,5%.

20 Considerando que a solução do litígio que lhe foi submetido necessita da interpretação do direito comunitário, a High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court), decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) a) De que modo deve ser interpretada a expressão 'serviços públicos postais' contida no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva [...] [actual artigo 132.º, n.º 1, alínea a)], da Directiva 2006/112]?

b) A interpretação dessa expressão é afectada pelo facto de os serviços postais num Estado-Membro terem sido liberalizados, de não haver serviços reservados na acepção da Directiva 97/67[...] e de existir um prestador do serviço universal designado que foi notificado à

Comissão em conformidade com a mesma directiva (tal como a Royal Mail no Reino Unido)?

c) Nas circunstâncias do caso em apreço [indicadas na alínea b), *supra*], essa expressão abrange:

i) apenas o único prestador do serviço universal designado (como a Royal Mail no Reino Unido) ou

ii) também um operador postal privado (como a TNT Post)?

2) Nas circunstâncias do caso em apreço, o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva [...] [actual artigo 132.º, n.º 1, alínea a), da Directiva 2006/112] deve ser interpretado no sentido de que exige ou permite a um Estado-Membro que isente todos os serviços postais prestados pelos 'serviços públicos postais'?

3) No caso de se exigir ou permitir aos Estados-Membros que isentem alguns dos serviços prestados pelos 'serviços públicos postais', mas não todos, quais são os critérios para identificar esses serviços?»

Quanto ao pedido de reabertura da fase oral do processo

21 Em requerimento apresentado na Secretaria do Tribunal de Justiça em 2 de Março de 2009, a TNT Post pediu ao Tribunal que ordenasse a reabertura da fase oral do processo, ao abrigo do artigo 61.º do Regulamento de Processo. Na sua opinião, as conclusões da advogada-geral contêm um certo número de mal-entendidos a propósito dos factos do processo principal e do funcionamento do mercado dos correios no Reino Unido.

22 Resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que este pode, oficiosamente ou mediante proposta do advogado-geral, ou ainda a pedido das partes, determinar a reabertura da fase oral do processo, em conformidade com o artigo 61.º do seu Regulamento de Processo, se considerar que não está suficientemente esclarecido ou que a causa deve ser decidida com base num argumento que não foi debatido entre as partes (v., nomeadamente, acórdão de 16 de Dezembro de 2008, *Cartesio*, C-210/06, ainda não publicado na Colectânea, n.º 46).

23 Ora, os factos do processo principal e o funcionamento do mercado dos correios no Reino Unido foram explicados em detalhe pelo órgão jurisdicional de reenvio e comentados nas observações escritas e orais apresentadas ao Tribunal. Nestas condições, O Tribunal de Justiça considera que dispõe de todos os elementos necessários para responder às questões colocadas pelo órgão jurisdicional de reenvio.

24 Por outro lado, não foi alegado que o presente processo deva ser decidido com base num argumento que não tivesse sido objecto de debate no Tribunal de Justiça.

25 Por conseguinte, ouvida a advogada-geral, deve indeferir-se o pedido de reabertura da fase oral do processo.

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à primeira questão

26 Com a primeira questão, que se deve tratar globalmente, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta ao Tribunal de Justiça em que sentido se deve interpretar o conceito de «serviços públicos postais», que consta do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva, nomeadamente num caso em que os serviços postais foram objecto de liberalização num

Estado?Membro.

27 A este propósito, importa recordar, em primeiro lugar, que a sintaxe da frase completa da referida disposição demonstra claramente que as palavras «serviços públicos postais» designam os órgãos de gestão que efectuam as prestações de serviços a exonerar. Para estarem abrangidas pela letra desta disposição, é, pois, necessário que essas prestações sejam efectuadas por um operador que possa ser qualificado como «serviço público postal» no sentido orgânico deste termo (v. acórdão de 11 de Julho de 1985, Comissão/Alemanha, 107/84, Recueil, p. 2655, n.º 11).

28 Esta interpretação baseia-se na própria letra do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva. Por outro lado, nenhum elemento permite concluir que essa interpretação fosse afectada por circunstâncias como a liberalização do sector dos correios, ocorrida após a prolação do acórdão Comissão/Alemanha, já referido.

29 Pelo contrário, o facto de o artigo 132.º, n.º 1, alínea a), da Directiva 2006/112 ser redigido em termos rigorosamente idênticos aos do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva demonstra que a isenção prevista nesta última disposição é mantida integralmente, apesar da liberalização do sector dos correios.

30 Daí resulta que, contrariamente ao que a TNT Post e os Governos finlandês e sueco sustentam, a isenção prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva não pode ser interpretada de tal modo que vise, em substância, prestações de serviços postais como os serviços reservados nos termos do artigo 7.º da Directiva 97/67, independentemente da qualidade do prestador destes serviços.

31 Em segundo lugar, os termos utilizados para designar uma isenção como a prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva devem ser interpretados de modo estrito, dado que essa isenção constitui uma derrogação do princípio geral de que o IVA é cobrado sobre todas as prestações de serviços efectuadas a título oneroso por um sujeito passivo. Todavia, a interpretação destes termos deve ser conforme com os objectivos prosseguidos pelas referidas isenções e respeitar as exigências do princípio da neutralidade fiscal inerente ao sistema comum do IVA. Assim, esta regra da interpretação estrita não significa que os termos utilizados para definir as isenções previstas no referido artigo 13.º devam ser interpretados de um modo que as prive dos seus efeitos (v., neste sentido, acórdão de 14 de Junho de 2007, Haderer, C-445/05, Colect., p. I-4841, n.º 18 e jurisprudência citada).

32 Tal como indica o título em que se integra o artigo 13.º, A, da Sexta Directiva, as isenções nele previstas têm como objectivo favorecer certas actividades de interesse geral.

33 Ora, este objectivo geral traduz-se, no domínio postal, no objectivo específico de oferecer serviços postais que respondam às necessidades essenciais da população, a custo reduzido.

34 No estado actual do direito comunitário, esse objectivo coincide, em substância, com o prosseguido pela Directiva 97/67, de oferecer um serviço postal universal. Nos termos do artigo 3.º, n.º 1, desta directiva, esse serviço corresponde a uma oferta de serviços postais de qualidade determinada, fornecidos de modo permanente em todos os pontos do território, a preços abordáveis para todos os utilizadores.

35 Por isso, apesar de não poder constituir um fundamento para a interpretação do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva, cuja base jurídica é diferente da da Directiva 97/67, esta última constitui todavia uma referência útil para interpretar o conceito de «serviços públicos postais» na acepção dessa disposição.

36 Daí resulta que se devem considerar serviços públicos postais, na acepção do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva, os operadores, sejam eles públicos ou privados (v., neste sentido, acórdão Comissão/Alemanha, já referido, n.º 16), que se obrigam a oferecer serviços postais que respondam às necessidades essenciais da população e, por conseguinte, a assegurar, na prática, a totalidade ou uma parte do serviço postal universal num Estado-Membro, tal como é definido no artigo 3.º da Directiva 97/67.

37 Esta interpretação não é contrária ao princípio da neutralidade fiscal, que impede que operadores económicos que realizam as mesmas operações sejam tratados de modo diferente em matéria de cobrança do IVA (v. acórdão de 28 de Junho de 2007, JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust e The Association of Investment Trust Companies, C-363/05, Colect., p. I-5517, n.º 46 e jurisprudência citada).

38 Com efeito, como notou a advogada-geral no n.º 63 das suas conclusões, para apreciar a comparabilidade das operações, não basta confrontar somente prestações individuais, havendo ainda que as situar no contexto em que são realizadas.

39 Ora, como demonstram as circunstâncias do processo principal, em razão das obrigações que se impõem por força da licença de que é titular, descritas no n.º 12 do presente acórdão, e que estão ligadas ao seu estatuto de prestador do serviço universal, um operador como a Royal Mail efectua prestações postais num regime jurídico que é substancialmente diferente daquele em que um operador como a TNT Post realiza essas prestações.

40 Por consequência, deve responder-se à primeira questão que o conceito de «serviços públicos postais», constante do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva, deve ser interpretado no sentido de que visa os operadores, públicos ou privados, que se obrigam a assegurar num Estado-Membro a totalidade ou parte do serviço postal universal, tal como é definido no artigo 3.º da Directiva 97/67.

Quanto à segunda e terceira questões

41 Com a segunda e terceira questões, que devem ser tratadas conjuntamente, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se a isenção prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva se aplica a todos os serviços postais assegurados pelos serviços públicos postais, ou somente a uma parte deles. Neste último caso, pretende saber quais os critérios que permitem identificar os serviços isentos.

42 A este propósito, há que observar que, nos termos do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva, estão isentas as prestações de serviços e as entregas de bens acessórias destas prestações, efectuadas por serviços públicos postais. Só os transportes de pessoas e as telecomunicações estão expressamente excluídos do âmbito de aplicação desta disposição.

43 Todavia, contrariamente ao que sustenta a Royal Mail, os Governos do Reino Unido e grego, bem como a Irlanda, não se pode inferir da referida disposição que todas as prestações de serviços e entregas de bens acessórias destas, efectuadas por serviços públicos postais e que não estão expressamente excluídas do âmbito de aplicação dessa disposição, estão isentas, independentemente da sua natureza intrínseca.

44 Com efeito, resulta das exigências a que se fez referência no n.º 31 do presente acórdão, segundo as quais a isenção prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva deve ser interpretada de modo simultaneamente estrito e conforme com o objectivo prosseguido por esta disposição, que as prestações de serviços e entregas de bens acessórias destas devem ser interpretadas como sendo as que os serviços públicos postais realizam nessa qualidade, ou seja, precisamente em virtude da sua qualidade de serviços públicos postais.

45 Esta interpretação impõe-se, em particular, em virtude da necessidade de respeitar o princípio da neutralidade fiscal. Com efeito, as obrigações dum operador como a Royal Mail, que, como resulta do n.º 39 do presente acórdão, permitem distinguir o contexto em que esse operador realiza as prestações postais daquele em que um operador como a TNT Post realiza as mesmas prestações, apenas respeitam às prestações postais que são realizadas na qualidade de prestador do serviço universal.

46 Do mesmo modo, resulta das exigências recordadas no n.º 44 do presente acórdão e, em especial, da natureza do objectivo prosseguido, que é o de favorecer uma actividade de interesse geral, que a isenção não se pode aplicar a serviços específicos que são dissociáveis do serviço de interesse geral, entre os quais figuram os serviços que respondem a necessidades especiais de operadores económicos (v., neste sentido, acórdão de 19 de Maio de 1993, Corbeau, C?320/91, Colect., p. I?2533, n.º 19).

47 Têm, portanto, razão o Governo alemão e a Comissão, ao alegarem que não podem ser consideradas isentas, nos termos do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva, prestações realizadas por serviços públicos postais cujas condições tenham sido negociadas individualmente. Pela sua própria natureza, essas prestações respondem a necessidades particulares dos utentes interessados.

48 Diga-se de passagem que esta interpretação é confirmada pelo décimo quinto considerando da Directiva 97/67, do qual resulta que a possibilidade de negociar individualmente contratos com os clientes não corresponde, em princípio, ao conceito de prestação de serviço universal.

49 Por consequência, deve responder-se à segunda e terceira questões que a isenção prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva se aplica a prestações de serviços e a entregas de bens acessórias destas, com excepção dos transportes de pessoas e das telecomunicações, que os serviços públicos postais realizam nessa qualidade, ou seja, precisamente em virtude da sua qualidade de operador que se obriga a assegurar num Estado-Membro a totalidade ou parte do serviço postal universal. Não se aplica a prestações de serviços nem a entregas de bens acessórias destas cujas condições sejam negociadas individualmente.

Quanto às despesas

50 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efectuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de

Justiça não são reembolsáveis.

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

1) **O conceito de «serviços públicos postais», constante do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios – Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme, deve ser interpretado no sentido de que visa os operadores, públicos ou privados, que se obrigam a assegurar num Estado-Membro a totalidade ou parte do serviço postal universal, tal como é definido no artigo 3.º da Directiva 97/67/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de Dezembro de 1997, relativa às regras comuns para o desenvolvimento do mercado interno dos serviços postais comunitários e a melhoria da qualidade de serviço, conforme alterada pela Directiva 2002/39/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 10 de Junho de 2002.**

2) **A isenção prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Directiva 77/388 aplica-se a prestações de serviços e a entregas de bens acessórias destas, com excepção dos transportes de pessoas e das telecomunicações, que os serviços públicos postais realizam nessa qualidade, ou seja, precisamente em virtude da sua qualidade de operador que se obriga a assegurar num Estado-Membro a totalidade ou parte do serviço postal universal. Não se aplica a prestações de serviços nem a entregas de bens acessórias destas cujas condições sejam negociadas individualmente.**

Assinaturas

* Língua do processo: inglês.