

Processo C-461/08

Don Bosco Onroerend Goed BV

contra

Staatssecretaris van Financiën

(pedido de decisão prejudicial apresentado pelo Hoge Raad der Nederlanden)

«Sexta Directiva IVA – Interpretação dos artigos 13.º, B, alínea g), e 4.º, n.º 3, alínea a) – Entrega de um terreno ocupado por um edifício parcialmente demolido em substituição do qual deve ser erigida uma nova construção – Isenção de IVA»

Sumário do acórdão

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 transmissões de edifícios e do terreno da sua implantação

[Directiva 77/388 do Conselho, artigos 4.º, n.º 3, alínea a), e 13.º, B, alínea g)]

O artigo 13.º, B, alínea g), da Sexta Directiva 77/388, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, conjugado com o artigo 4.º, n.º 3, alínea a), deve ser interpretado no sentido de que não é abrangida pela isenção de imposto sobre o valor acrescentado prevista na primeira dessas disposições a entrega de um terreno no qual ainda está implantado um velho edifício que deve ser demolido, para dar lugar a uma nova construção, e cuja demolição para esse fim, da responsabilidade da vendedora, começou antes dessa entrega. Essas operações de entrega e de demolição constituem uma operação única para efeitos de imposto sobre o valor acrescentado, tendo, no seu conjunto, como objecto, não a entrega do edifício existente e do terreno em que está implantado, mas a de um terreno para construção independentemente do estado dos trabalhos de demolição do antigo edifício no momento da entrega efectiva do terreno.

(cf. n.º 44, disp.)

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quarta Secção)

19 de Novembro de 2009 (*)

«Sexta Directiva IVA – Interpretação dos artigos 13.º, B, alínea g), e 4.º, n.º 3, alínea a) – Entrega de um terreno ocupado por um edifício parcialmente demolido em substituição do qual deve ser erigida uma nova construção – Isenção de IVA»

No processo C-461/08,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pelo Hoge Raad der Nederlanden (Países Baixos), por decisão de 3 de Outubro de 2008, entrado no Tribunal de Justiça em 23 de Outubro de 2008, no processo

Don Bosco Onroerend Goed BV

contra

Staatssecretaris van Financiën,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quarta Secção),

composto por: K. Lenaerts, presidente da Terceira Secção, exercendo funções de presidente da Quarta Secção, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis, J. Malenovský e T. von Danwitz (relator), juízes,

advogada-geral: V. Trstenjak,

secretário: M. Ferreira, administradora principal,

vistos os autos e após a audiência de 9 de Setembro de 2009,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Don Bosco Onroerend Goed BV, por W. Ambergen, belastingadviseur,
- em representação do Governo neerlandês, por C. Wissels, M. Noort e M. de Grave, na qualidade de agentes,
- em representação da Irlanda, por D. O'Hagan, na qualidade de agente, assistido por G. Clohessy, SC,
- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por D. Triantafyllou, M. van Beek e W. Wils, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvida a advogada-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação do artigo 13.º, B, alínea g), 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»), conjugado com o artigo 4.º, n.º 3, alínea a), desta directiva.

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Don Bosco Onroerend Goed BV (a seguir «Don Bosco») ao Staatssecretaris van Financiën (Secretário de Estado das Finanças) a respeito da isenção dos direitos de transmissão sobre uma operação de aquisição de um bem imóvel, isenção que, segundo o direito neerlandês, está relacionada com a sujeição da

referida operação ao imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA»).

Quadro jurídico

Regulamentação comunitária

3 Nos termos do artigo 2.º, n.º 1, da Sexta Directiva, estão sujeitas ao IVA «as entregas de bens e as prestações de serviços, efectuadas a título oneroso, no território do país, por um sujeito passivo agindo nessa qualidade».

4 O artigo 4.º, n.º 3, desta directiva dispõe:

«Os Estados-Membros podem também considerar sujeito passivo qualquer pessoa que realize, a título ocasional, uma operação relacionada com as actividades referidas no n.º 2 e, designadamente, uma das seguintes operações:

a) A entrega de um edifício ou de parte de um edifício e do terreno da sua implantação, efectuada anteriormente à primeira ocupação; os Estados-Membros podem definir as modalidades de aplicação deste critério às transformações de imóveis e, bem assim, a noção de terreno da sua implantação.

Os Estados-Membros podem aplicar critérios diferentes do da primeira ocupação, tais como o do prazo decorrido entre a data de conclusão do imóvel e a da primeira entrega, ou o do prazo decorrido entre a data da primeira ocupação e a da entrega posterior, desde que tais prazos não ultrapassem, respectivamente, cinco e dois anos.

Por edifício entende-se qualquer construção incorporada no terreno;

b) A entrega de um terreno para construção.

Por terrenos para construção entendem-se os terrenos, urbanizados ou não, tal como são definidos pelos Estados-Membros.»

5 O artigo 13.º da Sexta Directiva, sob a epígrafe «Isenções no território do país», prevê:

«[...]

B. Outras isenções

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 abusos:

[...]

g) As entregas de edifícios ou de partes de edifícios e do terreno da sua implantação, com excepção dos indicados no n.º 3, alínea a), do artigo 4.º

h) As entregas de bens imóveis não construídos com excepção das entregas de terrenos para construção previstas no n.º 3, alínea b), do artigo 4.º

[...]»

6 Nos termos do artigo 13.º, C, primeiro parágrafo, alínea b), desta directiva, «[o]s Estados-Membros podem conceder aos seus sujeitos passivos o direito de optar pela tributação

[...] [d]as operações referidas em B), d), g) e h)».

Legislação nacional

7 O artigo 11.º da Lei do imposto sobre o volume de negócios, de 1968 (Wet op de omzertbelasting 1968), na versão em vigor em 1999 (a seguir «Lei do imposto sobre o volume de negócios»), enuncia:

«1. Estão isentos do imposto, em condições a fixar por regulamento da Administração Pública:

a) a entrega de bens imóveis e dos direitos a que estão sujeitos esses bens, com excepção:

1) da entrega de um edifício ou de parte de um edifício e do terreno da sua implantação, que tenha lugar antes ou, no máximo, dois anos após a sua primeira ocupação, bem como da entrega de um terreno para construção;

2) das entregas diferentes das entregas previstas no ponto 1, a pessoas que utilizem o imóvel para fins que confirmem um direito total ou quase total à dedução do imposto por força do artigo 15.º, desde que o empresário que efectua a entrega e aquele a quem a entrega é feita tenham feito um pedido conjunto para esse efeito ao inspector e que, além disso, cumpram as condições estabelecidas por regulamento;

[...]

3 Nos termos do n.º 1, alínea a), ponto 1:

a) considera-se edifício qualquer construção incorporada no terreno;

b) considera-se primeira ocupação a ocupação de um edifício após a sua transformação ou a sua renovação se os trabalhos de transformação ou de renovação tiverem dado origem a um bem trabalhado;

c) considera-se terreno da sua incorporação qualquer terreno comumente considerado parte do edifício ou ao seu serviço.

4. Nos termos do n.º 1, alínea a), ponto 1, entende-se por terreno para construção qualquer terreno não construído:

a) que seja ou tenha sido objecto de trabalhos;

b) que seja ou tenha sido objecto de alterações para uso exclusivo do terreno;

c) nas imediações do qual sejam ou tenham sido feitas alterações; ou

d) para o qual tenha sido concedida uma licença de construção;

com vista à edificação de uma construção no terreno.»

8 O artigo 2.º, n.º 1, da Lei da tributação dos negócios jurídicos (Wet op belastingen van rechtsverkeer) dispõe que «[o]s 'direitos de transmissão' são um imposto cobrado pela aquisição de bens imóveis situados nos Países Baixos ou de direitos com eles relacionados».

9 Nos termos do artigo 15.º, n.º 1, alínea a), desta lei, nas condições estabelecidas por medida geral da Administração, é isenta de direitos de transmissão a aquisição «por entrega na acepção do artigo 11.º, n.º 1, alínea a), ponto 1, da [Lei do imposto sobre o volume de negócios]

[...] sujeita ao imposto sobre o volume de negócios, a menos que o bem seja utilizado como meio de exploração e que o adquirente possa deduzir o imposto sobre o volume de negócios no todo ou em parte de acordo com o artigo 15.º [da Lei do imposto sobre o volume de negócios]».

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

10 Em 1998, a Stichting Leusderend (a seguir «vendedora») vendeu à Don Bosco uma parcela de terreno na qual estavam implantados dois velhos edifícios outrora utilizados como escola com internato (a seguir «bem imóvel»).

11 A Don Bosco tencionava demolir esses dois edifícios para construir novos edifícios no terreno disponibilizado. Para esse efeito, foi acordado que a vendedora requereria uma licença de demolição, contrataria um empreiteiro para proceder à demolição dos edifícios em causa e seria paga pelas despesas relativas a essa operação. Segundo o acordo celebrado entre a vendedora e a Don Bosco, esta empresa devia suportar as referidas despesas, que seriam acrescentadas ao preço de compra, com excepção das despesas relativas à remoção do amianto que ficavam a cargo da vendedora.

12 Em 27 de Agosto de 1999, o município de Leusden (Países Baixos) concedeu à vendedora uma licença de demolição sujeita, nomeadamente, à condição de os trabalhos de demolição só poderem ser efectuados depois de removido o amianto.

13 Depois de ter apresentado à vendedora, em 21 de Setembro de 1999, um orçamento relativo aos trabalhos de remoção do amianto e de demolição, o empreiteiro iniciou os trabalhos na manhã do dia 30 de Setembro de 1999.

14 Nesse mesmo dia, à tarde, o bem imóvel foi entregue à Don Bosco. Nessa altura, uma parte do pavimento entre os edifícios tinha sido retirada, uma parte da fachada lateral de um dos edifícios tinha sido demolida com o auxílio de uma grua hidráulica e os caixilhos das janelas, os alizares e a alvenaria tinham sido em parte demolidos e retirados.

15 Os trabalhos de remoção do amianto só tiveram início após a entrega do bem imóvel e só depois de estarem concluídos é que prosseguiram os trabalhos de demolição. Seguidamente, foram construídos novos edifícios de escritórios na parcela do terreno em causa, a mando e por conta da Don Bosco.

16 Devido à aquisição do bem imóvel, a Don Bosco recebeu um aviso de liquidação adicional de direitos de transmissão. A reclamação apresentada contra esse aviso foi indeferida por decisão do inspector tributário.

17 A Don Bosco interpôs recurso dessa decisão, alegando que, no caso em apreço, a entrega do bem imóvel estava sujeita a IVA e que, portanto, por força do artigo 15.º, n.º 1, alínea a), da Lei da tributação dos negócios jurídicos, estava isenta dos direitos de transmissão.

18 O Gerechtshof te Amsterdam (Tribunal de Recurso de Amesterdão) negou provimento ao recurso por considerar que a entrega do bem imóvel estava isenta do imposto sobre o volume de negócios nos termos do artigo 11.º, n.º 1, alínea a), da Lei do imposto sobre o volume de negócios.

19 A Don Bosco recorreu do acórdão proferido pelo Gerechtshof te Amsterdam, defendendo que a Sexta Directiva e, em especial, os seus artigos 13.º, B, alínea h), e 4.º, n.º 3, alínea b), deviam ser interpretados no sentido de que a entrega do bem imóvel estava sujeita a IVA.

20 O órgão jurisdicional de reenvio interroga-se sobre a questão de saber se a entrega de um

edifício parcialmente demolido com vista à construção de um novo edifício representa ainda a entrega desse antigo edifício, cuja primeira ocupação ocorreu no passado, ou se qualquer entrega durante a fase de demolição do referido edifício ou a fase de construção do novo edifício deve ser considerada a sua entrega antes da sua primeira ocupação.

21 A este respeito, baseia-se no princípio da neutralidade do IVA e afirma que a sujeição a IVA da entrega de um bem imóvel no período compreendido entre o início da demolição do antigo edifício e a primeira ocupação do novo edifício permite a dedução do IVA cobrado no momento dessa demolição, do início dos trabalhos e da construção do referido edifício, de forma que qualquer entrega é «líquida» de IVA até à primeira ocupação. Em contrapartida, em caso de isenção da entrega de um terreno no qual está implantado um edifício parcialmente ou completamente demolido, o IVA relativo à demolição faz parte do preço do novo edifício.

22 Contudo, segundo o órgão jurisdicional de reenvio, a questão da neutralidade do IVA pouco ou nada tem a ver com uma situação em que é o comprador, e não o vendedor que entrega o bem imóvel cuja demolição está projectada, quem ordena a demolição e assume o seu custo. *A fortiori*, o mesmo acontece quando não é o vendedor, mas o comprador, quem projecta a nova construção. Neste caso, deve antes considerar-se que, na realidade, o vendedor entrega o antigo edifício.

23 Considerando que a decisão da causa principal depende da interpretação da Sexta Directiva, o Hoge Raad der Nederlanden decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) O artigo 13.º, B, alínea g), [da Sexta Directiva,] conjugado com o artigo 4.º, n.º 3, alínea a), [desta directiva,] deve ser interpretado no sentido de que está sujeita a [IVA] a entrega de um edifício parcialmente demolido com vista à sua substituição por um [novo edifício], a construir?

2) É relevante para a resposta a esta questão saber se foi o vendedor ou o comprador [quem] mandou efectuar a demolição e assumiu as respectivas despesas, atendendo a que a entrega só está sujeita a [IVA] se tiver sido o vendedor quem mandou efectuar a demolição e assumiu as respectivas despesas?

3) É relevante para a resposta à primeira questão saber se foi o vendedor ou o comprador do edifício [quem projectou] a construção do novo edifício, atendendo a que a entrega só está sujeita a [IVA] se tiver sido o vendedor quem [projectou] a [nova] construção [...]?

4) Em caso de resposta afirmativa à primeira questão, está sujeita a [IVA] qualquer entrega que tenha lugar após a data do efectivo início das obras de demolição ou após uma data posterior à demolição, em especial a data em que a demolição já se encontra substancialmente avançada?»

Quanto às questões prejudiciais

24 Com as suas questões, que devem ser analisadas em conjunto, o órgão jurisdicional de reenvio pretende saber, no essencial, se o artigo 13.º, B, alínea g), da Sexta Directiva, conjugado com o artigo 4.º, n.º 3, alínea a), desta directiva, deve ser interpretado no sentido de que a entrega de um terreno no qual está implantado um edifício que deve ser demolido, para ser erigida uma nova construção no seu lugar, e cuja demolição foi iniciada antes dessa entrega, está ou não isenta de IVA.

25 A título preliminar, importa recordar que, segundo jurisprudência assente, os termos usados para designar as isenções previstas no artigo 13.º da Sexta Directiva são de interpretação estrita,

dado que constituem excepções ao princípio geral segundo o qual o IVA é cobrado sobre cada prestação de serviços efectuada a título oneroso por um sujeito passivo. Todavia, a interpretação desses termos deve ser feita em conformidade 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 maneira a privá-las dos seus efeitos (v., neste sentido, acórdãos de 14 de Junho de 2007, Haderer, C-445/05, Colect., p. I-4841, n.º 18; de 11 de Dezembro de 2008, Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing, C-407/07, ainda não publicado na Colectânea, n.º 30; e de 23 de Abril de 2009, TNT Post UK, C-357/07, ainda não publicado na Colectânea, n.º 31).

26 A isenção de IVA prevista no artigo 13.º, B, alínea g), da referida directiva pressupõe, antes de mais, que a entrega em causa tenha como objecto um edifício ou parte de um edifício e o terreno da sua implantação.

27 Segundo o artigo 4.º, n.º 3, alínea a), terceiro parágrafo, da Sexta Directiva, por edifício entende-se qualquer construção incorporada no terreno.

28 À luz da redacção desta definição do conceito de «edifício», o Governo neerlandês alega que, no caso de a entrega de um terreno no qual está implantado um edifício destinado a ser substituído e, para tal, já parcialmente demolido, esse edifício constitui essa construção enquanto não se tiver procedido à sua completa demolição. Um edifício parcialmente demolido será sempre um antigo edifício que já foi ocupado, de forma que a sua entrega está isenta de IVA por força do artigo 13.º, B, alínea g), da Sexta Directiva.

29 Pelo contrário, a este propósito, a Comissão das Comunidades Europeias sustenta nas suas observações escritas, neste aspecto apoiada no essencial pela Irlanda na audiência, que, numa situação como a descrita no número anterior do presente acórdão, o terreno constitui o elemento principal da entrega ao passo que o edifício existente é apenas um elemento puramente acessório da entrega. Com efeito, desde o início que estava prevista a sua demolição e consequentemente a entrega de um terreno para aí construir um novo edifício.

30 Cumpre assim examinar se, por um lado, a existência real do antigo edifício ou de parte deste, no momento da entrega do bem imóvel, constituiu o critério determinante para a aplicação da isenção prevista no artigo 13.º, B, alínea g), da Sexta Directiva ou se, por outro, outras circunstâncias como as invocadas na segunda e terceira questões prejudiciais podem ou devem ser tidas em consideração.

31 A este propósito, há que recordar que a interpretação da referida disposição não se pode basear na proposta inicial ou na proposta alterada da Sexta Directiva, apresentadas pela Comissão. Essas propostas incluíam, no que se refere às entregas de bens imóveis, uma regulamentação exaustiva e, em especial, uma definição comum de terrenos para construção. Além do mais, a isenção de IVA não estava limitada às entregas de terrenos não construídos. Contudo, o Conselho da União Europeia não adoptou estas propostas e optou por uma abordagem diferente. Assim, relativamente ao conceito de «terreno para construção», acabou por remeter para as definições dos Estados-Membros (v., neste sentido, acórdão de 28 de Março de 1996, Gemeente Emmen, C-468/93, Colect, p. I-1721, n.º 21).

32 Além disso, resulta da decisão de reenvio que, no processo principal, a vendedora não se limitou a vender e a entregar a parcela de terreno em que, no momento da celebração do contrato, estavam implantados dois edifícios. Nos termos do compromisso assumido com a Don Bosco, obrigou-se também a requerer uma licença de demolição e a contratar a expensas suas

uma empresa que efectivamente executou os trabalhos de demolição dos referidos edifícios. Foi acordado que a vendedora seria paga pelas despesas referentes a essa demolição, devendo estas ser acrescentadas ao preço de compra do bem imóvel, com excepção dos custos de remoção do amianto que ficavam por conta da vendedora. Em contrapartida, não resulta da decisão de reenvio que a vendedora estivesse envolvida no processo de construção do novo edifício.

33 Consequentemente, nas suas relações com a Don Bosco e do ponto de vista do IVA, a vendedora efectuou a entrega do bem imóvel e prestou serviços de demolição dos edifícios existentes.

34 Nestas circunstâncias, há que determinar se, na perspectiva do IVA, nomeadamente para a interpretação das disposições visadas nas questões submetidas pelo órgão jurisdicional de reenvio, a entrega do bem imóvel e a demolição dos referidos edifícios devem ser consideradas duas operações distintas e independentes que devem ser apreciadas separadamente ou uma operação complexa única composta por diversos elementos (v., neste sentido, acórdãos de 27 de Outubro de 2005, *Levob Verzekeringen e OV Bank*, C-41/04, *Colect.*, p. I-9433, n.os 18 e 20, e de 21 de Fevereiro de 2008, *Part Service*, C-425/06, *Colect.*, p. I-897, n.os 48 e 49).

35 É verdade que decorre do artigo 2.º da Sexta Directiva que cada operação deve normalmente ser considerada distinta e independente (v., neste sentido, designadamente, acórdãos *Part Service*, já referido, n.º 50 e jurisprudência referida, e de 11 de Junho de 2009, *RLRE Tellmer Property*, C-572/07, ainda não publicado na *Colectânea*, n.º 17).

36 Contudo, em determinadas circunstâncias, várias operações formalmente distintas, susceptíveis de serem realizadas separadamente e de dar assim lugar, em cada caso, a tributação ou a isenção, devem ser consideradas uma operação única quando não sejam independentes (v., neste sentido, acórdãos, já referidos, *Part Service*, n.º 51, e *RLRE Tellmer Property*, n.º 18).

37 Tal sucede, designadamente, quando dois ou vários elementos ou actos fornecidos pelo sujeito passivo ao cliente estão tão estreitamente ligados que formam, objectivamente, uma única prestação económica indissociável cuja decomposição teria natureza artificial (v., neste sentido, acórdãos de 29 de Março de 2007, *Aktiebolaget NN*, C-111/05, *Colect.*, p. I-2697, n.º 23; *Part Service*, já referido, n.º 53; e *RLRE Tellmer Property*, já referido, n.º 19).

38 Como decorre da jurisprudência do Tribunal de Justiça, quando uma operação é constituída por um conjunto de elementos e de actos, devem tomar-se em consideração todas as circunstâncias em que se desenvolve a operação em questão, para determinar se se está na presença de duas ou mais operações distintas ou de uma operação única (v., neste sentido, designadamente, acórdãos, já referidos, *Levob Verzekeringen e OV Bank*, n.º 19, e *Aktiebolaget NN*, n.º 21). Deve, portanto, contrariamente ao que sustentam a Don Bosco e o Governo neerlandês, ter-se em conta as prestações suplementares, como as referidas na segunda e terceira questões prejudiciais, fornecidas eventualmente pela vendedora do bem imóvel para determinar se a operação em causa está isenta de IVA.

39 Relativamente a uma situação como a que está em causa no processo principal, há que concluir que, para efeitos de IVA, os actos realizados pela vendedora estão estreitamente ligados. Os trabalhos de demolição e a entrega da parcela de terreno em si chegaram mesmo a sobrepor-se. Estes actos têm como objecto económico o fornecimento de um terreno destinado à construção. A este propósito, não se pode considerar, sem ser através de um artifício, que a Don Bosco adquiriu à mesma pessoa, antes de mais, antigos edifícios com o terreno em que estão implantados, o qual, naquele estado, não apresenta qualquer utilidade para efeitos da sua

actividade económica, e, só depois, as prestações relativas à demolição dos edifícios que eram as únicas que podiam conferir essa utilidade ao terreno (v., por analogia, acórdão Aktiebolaget NN, já referido, n.º 25).

40 Consequentemente, a entrega de um terreno no qual ainda está implantado um velho edifício, que deve ser demolido para dar lugar a uma nova construção e cuja demolição foi iniciada antes dessa entrega, assim como a demolição desse edifício devem, nas circunstâncias como as descritas pelo órgão jurisdicional de reenvio, considerar-se uma operação única para efeitos de IVA, tendo, no seu conjunto, como objecto, não a entrega de um edifício existente, mas a de um terreno para construção.

41 Deste modo, essa operação considerada no seu conjunto não está abrangida pela isenção de IVA prevista no artigo 13.º, B, alínea g), da Sexta Directiva, independentemente do estado dos trabalhos de demolição do antigo edifício no momento da entrega efectiva do terreno.

42 Nestas condições, caberá ao órgão jurisdicional de reenvio verificar se o terreno em causa corresponde ao conceito de «terreno para construção», na acepção dos artigos 4.º, n.º 3, alínea b), e 13.º, B, alínea h), da Sexta Directiva.

43 A este propósito, importa recordar que, tendo em conta que o referido artigo 4.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva remete expressamente para as definições de terrenos para construção adoptadas pelos Estados-Membros, cabe a estes definir os terrenos que podem ser considerados terrenos para construção tanto para a aplicação desta disposição como para a do artigo 13.º, B, alínea h), desta directiva, embora devendo respeitar o objectivo prosseguido pela última destas disposições, que tem em vista isentar de IVA apenas as entregas de bens imóveis não construídos que não se destinam a servir de base a um edifício (v., neste sentido, acórdão Gemeente Emmen, já referido, n.os 20 e 25).

44 Em face do exposto, cumpre responder às questões submetidas que o artigo 13.º, B, alínea g), da Sexta Directiva, conjugado com o artigo 4.º, n.º 3, alínea a), desta directiva, deve ser interpretado no sentido de que não é abrangida pela isenção de IVA prevista na primeira dessas disposições a entrega de um terreno no qual ainda está implantado um velho edifício que deve ser demolido, para dar lugar a uma nova construção, e cuja demolição para esse fim, da responsabilidade da vendedora, começou antes dessa entrega. Essas operações de entrega e de demolição constituem uma operação única para efeitos de IVA, tendo, no seu conjunto, como objecto, não a entrega do edifício existente e do terreno em que está implantado, mas a de um terreno para construção independentemente do estado dos trabalhos de demolição do antigo edifício no momento da entrega efectiva do terreno.

Quanto às despesas

45 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional nacional, 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 (Quarta Secção) declara:

O artigo 13.º, B, alínea g), 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, conjugado com o artigo 4.º, n.º 3, alínea a) desta directiva, deve ser interpretado no sentido de que não é abrangida pela isenção de imposto sobre o valor acrescentado prevista na primeira dessas disposições a entrega de um terreno no qual ainda está implantado um velho edifício que deve ser demolido, para

dar lugar a uma nova construção, e cuja demolição para esse fim, da responsabilidade da vendedora, começou antes dessa entrega. Essas operações de entrega e de demolição constituem uma operação única para efeitos de imposto sobre o valor acrescentado, tendo, no seu conjunto, como objecto, não a entrega do edifício existente e do terreno em que está implantado, mas a de um terreno para construção independentemente do estado dos trabalhos de demolição do antigo edifício no momento da entrega efectiva do terreno.

Assinaturas

* Língua do processo: neerlandês.