

Downloaded via the EU tax law app / web

62020CJ0406

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sétima Secção)

9 de setembro de 2021 (*1)

«Reenvio prejudicial — Fiscalidade — Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) — Diretiva 2006/112/CE — Artigo 98.o — Faculdade de os Estados-Membros aplicarem uma taxa reduzida de IVA a determinadas entregas de bens e prestações de serviços — Anexo III, ponto 7 — Entradas em parques de diversões e em feiras — Princípio da neutralidade fiscal — Prestações realizadas por feirantes sedentários e por feirantes itinerantes — Comparabilidade — Contexto — Ponto de vista do consumidor médio — Prova pericial»

No processo C-406/20,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.o TFUE, pelo Finanzgericht Köln (Tribunal Tributário de Colónia, Alemanha), por Decisão de 25 de agosto de 2020, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 28 de agosto de 2020, no processo

Phantasialand

contra

Finanzamt Brühl,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sétima Secção),

composto por: A. Kumin (relator), presidente de secção, T. von Danwitz e I. Ziemele, juízes,

advogado-geral: E. Tanchev,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

—

em representação da Phantasialand, por T. Ketteler-Eising e P. Peplowski, consultores fiscais,

—

em representação do Governo alemão, por R. Kanitz, J. Möller e S. Costanzo, na qualidade de agentes,

—

em representação da Comissão Europeia, por L. Mantl e V. Uher, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

Acórdão

1

O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 98.o, n.o 2, da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO 2006, L 347, p. 1, a seguir «Diretiva IVA»), lido em conjugação com o anexo III, ponto 7, desta diretiva.

2

Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a sociedade Phantasialand ao Finanzamt Brühl (Serviço de Finanças de Brühl, Alemanha) (a seguir «Administração Tributária») a respeito da taxa de imposto sobre o valor acrescentado (IVA) aplicável às entradas no parque de diversões explorado por esta sociedade.

Quadro jurídico

Direito da União

Diretiva IVA

3

O artigo 96.o da Diretiva IVA dispõe:

«Os Estados-Membros aplicam uma taxa normal de IVA fixada por cada Estado-Membro numa percentagem do valor tributável que é idêntica para a entrega de bens e para a prestação de serviços.»

4

O artigo 98.o, n.os 1 e 2, desta diretiva tem a seguinte redação:

«1. Os Estados-Membros podem aplicar uma ou duas taxas reduzidas.

2. As taxas reduzidas aplicam-se apenas às entregas de bens e às prestações de serviços das categorias constantes do anexo III.

[...]»

5

O anexo III da referida diretiva contém a lista das entregas de bens e das prestações de serviços a que se podem aplicar as taxas reduzidas de IVA referidas no artigo 98.o desta diretiva. O ponto 7 deste anexo abrange os seguintes serviços:

«Entradas em espetáculos, teatros, circos, feiras, parques de diversões, concertos, museus, jardins zoológicos, cinemas, exposições e outras manifestações e espaços culturais».

Regulamento de Execução n.o 282/2011

Nos termos do artigo 32.o do Regulamento de Execução (UE) n.o 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, que estabelece medidas de aplicação da Diretiva 2006/112 (JO 2011, L 77, p. 1):

«1. Os serviços respeitantes ao acesso a manifestações culturais, artísticas, desportivas, científicas, educativas, recreativas ou similares, a que se refere o artigo 53.o da Diretiva [IVA] incluem a prestação de serviços cujas características essenciais consistem na concessão do direito de acesso a uma manifestação em troca de um bilhete ou remuneração, incluindo uma remuneração sob a forma de assinatura, bilhete de época ou quotização periódica.

2. O disposto no n.o 1 é designadamente aplicável ao:

a)

Direito de acesso a espetáculos, representações teatrais, espetáculos de circo, feiras, parques de atrações, concertos, exposições e outras manifestações culturais similares;

[...]»

Direito alemão

O § 12 da Umsatzsteuergesetz (Lei relativa ao Imposto sobre o Volume de Negócios), na sua versão aplicável ao litígio no processo principal (a seguir «UStG»), dispõe, no seu n.o 2:

«O imposto é reduzido para 7 % em relação às seguintes operações:

[...]

7. [...]

d)

espetáculos de circo, prestações realizadas no âmbito das atividades de feirantes, bem como o volume de negócios diretamente relacionado com a exploração de jardins zoológicos [...].»

Nos termos do § 30 do Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (Regulamento de Aplicação da Lei relativa ao Imposto sobre o Volume de Negócios), respeitante ao § 12, n.o 2, ponto 7, alínea d), da UStG, consideram-se prestações realizadas no âmbito das atividades de feirantes «as vendas em feiras, as prestações musicais, os espetáculos e outros entretenimentos no âmbito de feiras, de feiras populares, de festas com competição de tiro ao alvo ou de manifestações semelhantes».

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

A Phantasialand explora um parque de diversões na Alemanha. Através do pagamento de um bilhete de entrada, os visitantes adquirem o direito de utilizar as instalações deste parque.

10

Num pedido de 9 de novembro de 2015, por meio do qual foi requerida a alteração do aviso de liquidação do imposto sobre o volume de negócios referente ao ano de 2014 que lhe foi enviado, a Phantasialand afirmou que os bilhetes de entrada no seu parque de diversões não devem ser tributados à taxa normal de IVA, mas à taxa reduzida de IVA, em conformidade com o disposto no § 12, ponto 7, alínea d), da UStG.

11

A Administração Tributária indeferiu este pedido, por Decisão de 6 de janeiro de 2016, tendo também indeferido posteriormente, por Decisão de 4 de abril de 2017, a reclamação interposta desta decisão.

12

A Phantasialand interpôs então recurso no Finanzgericht Köln (Tribunal Tributário de Colónia, Alemanha), órgão jurisdicional de reenvio no presente processo.

13

Segundo a Phantasialand, aplicar, nos termos da regulamentação nacional, uma taxa reduzida de IVA às operações efetuadas pelos feirantes não sedentários por ocasião de feiras de natureza sazonal e temporária contraria o princípio da neutralidade fiscal, porquanto as feiras realizadas pelos feirantes sedentários, como as que estão em causa no processo principal, estão sujeitas à taxa normal de IVA.

14

A Administração Tributária contesta esta posição e, a este respeito, baseia-se num Acórdão do Bundesfinanzhof (Supremo Tribunal Tributário Federal, Alemanha), de 2 de agosto de 2018, no qual este último declarou que a diferença de tratamento reservada, do ponto de vista do IVA, às prestações de feirantes itinerantes face às prestações de um parque de diversões, comparável com o que está em causa no processo principal, não viola o princípio da neutralidade fiscal.

15

O órgão jurisdicional de reenvio tem dúvidas a respeito desta interpretação.

16

Desde logo, na medida em que o Bundesfinanzhof (Supremo Tribunal Tributário Federal), a este título, invocou nomeadamente a enumeração das expressões «feiras» e «parques de diversões», que figura no anexo III, ponto 7, da Diretiva IVA, o órgão jurisdicional de reenvio salienta que, contrariamente a outras versões linguísticas, esta enumeração não encontra equivalente na versão alemã do artigo 32.o do Regulamento de Execução n.o 282/2011, que menciona apenas o termo «Freizeitparks» («parques de atrações»). Na medida em que este último termo designa, no seu sentido habitual, os parques de diversões que têm uma estrutura permanente, o órgão jurisdicional de reenvio considera que é necessário clarificar a definição e proceder a uma distinção dos conceitos de «feiras» e de «parques de diversões».

17

Em seguida, o órgão jurisdicional de reenvio precisa que, no seu Acórdão de 2 de agosto de 2018, o Bundesfinanzhof (Supremo Tribunal Tributário Federal) considerou que, atendendo aos diferentes contextos em que as prestações são efetuadas, as prestações de uma empresa feirante sedentária que revista a forma de um parque de diversões não são semelhantes às prestações de feirantes que exercem a sua atividade de forma itinerante no âmbito de feiras.

18

A este respeito, o órgão jurisdicional de reenvio deduz da jurisprudência do Tribunal de Justiça que, enquanto contexto das prestações a comparar, há que tomar apenas em consideração as diferenças do quadro regulamentar e do regime jurídico que regem as prestações em questão.

19

Ora, no presente caso, o contexto dos dois tipos de prestações feirantes não se caracteriza por quadros regulamentares distintos. Com efeito, a legislação não impõe às empresas feirantes como a PhantasiaLand nem aos feirantes que operam em feiras a obrigação de pedir um bilhete único para a utilização de todas as atrações, ou pelo, contrário, um preço distinto para cada prestação que é proposta. Além disso, as atrações mecânicas dos parques de diversões, à semelhança das atrações das feiras, estão sujeitas à mesma norma de segurança, e a lei não impõe aos feirantes sedentários nem aos feirantes itinerantes qual o momento do ano em devem propor as suas prestações. Deste modo, importa determinar se, em circunstâncias como as que estão em causa no processo principal, é aplicável a jurisprudência do Tribunal de Justiça segundo a qual as diferenças relacionadas com o contexto das prestações podem justificar uma tributação diferente.

20

Por último, o órgão jurisdicional de reenvio considera que, admitindo que o contexto das prestações realizadas pelos feirantes itinerantes nas feiras não é diferente do contexto das prestações realizadas pelas empresas sedentárias, o critério pertinente é o de saber quais são as necessidades que são satisfeitas, do ponto de vista do consumidor médio atual, por um lado, numa feira e, por outro, num parque de diversões. Depois de determinadas estas necessidades, há que apreciar se as duas prestações respondem às mesmas necessidades e se a escolha do consumidor médio é influenciada pelas eventuais diferenças.

21

A este respeito, o órgão jurisdicional de reenvio considera que só está em condições de proceder a esta apreciação se recorrer a prova pericial empírica. Ora, segundo a jurisprudência do

Bundesfinanzhof (Supremo Tribunal Tributário Federal), não é necessário recolher, através de provas periciais empíricas, provas quanto ao ponto de vista do consumidor médio relativo a duas prestações no contexto do princípio da neutralidade fiscal, uma vez que este ponto de vista é apenas um «processo mental». Deste modo, o órgão jurisdicional de reenvio considera que é decisiva para a resolução do litígio que lhe foi submetido a questão de saber se pode recolher provas sobre o ponto de vista do consumidor médio ou se esse ponto de vista constitui apenas um processo mental, o qual é impossível de apreender através da recolha de provas.

22

Nestas condições, o Finanzgericht Köln (Tribunal Tributário de Colónia) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1)

Pode a menção às [“feiras”] e aos [“parques de diversões”], constante do anexo III, [ponto] 7[, da Diretiva IVA,] conjugada com o artigo 98.o, n.o 2, da Diretiva IVA, ser invocada para justificar uma tributação diferente dos parques de [diversões] à taxa normal de imposto, apesar de a designação [“parques de diversões”] abranger tanto as empresas [feirantes sedentárias como as empresas feirantes itinerantes]?

2)

A jurisprudência do Tribunal de Justiça[, segundo a qual o contexto [da prestação] dos diferentes serviços pode implicar que estes não sejam semelhantes, é aplicável à prestação de serviços por parte de feirantes itinerantes e de [feirantes sedentários que revestem a forma de parques de diversões]?

3)

Em caso de resposta negativa à segunda questão:

O “ponto de vista do consumidor médio”, que, segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça, é um elemento essencial do princípio da neutralidade do IVA, constitui [um “processo mental”] que não pode ser demonstrad[o] através de prova pericial?»

Quanto às questões prejudiciais

23

Através das suas questões, que há que examinar em conjunto, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 98.o da Diretiva IVA, lido em conjugação com o anexo III, ponto 7, desta diretiva, deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação nacional nos termos da qual, por um lado, as prestações realizadas por feirantes itinerantes e, por outro, as prestações realizadas por feirantes sedentários e que revestem a forma de parques de diversões estão sujeitas a taxas de IVA diferentes, sendo uma a taxa reduzida e a outra a taxa normal.

24

Nos termos do artigo 96.o da Diretiva IVA, é aplicada uma taxa de IVA idêntica, a saber, a taxa normal fixada por cada Estado-Membro, para a entrega de bens e para a prestação de serviços. É a título de derrogação deste princípio que está prevista a possibilidade de aplicar taxas reduzidas de IVA, ao abrigo do artigo 98.o desta diretiva. O anexo III da referida diretiva enumera

as categorias de entregas de bens e de prestações de serviços às quais se podem aplicar as taxas reduzidas visadas neste artigo 98.o (Acórdão de 9 de novembro de 2017, AZ, C?499/16, EU:C:2017:846, n.o 22 e jurisprudência referida).

25

No que se refere à aplicação de taxas reduzidas de IVA, cabe aos Estados?Membros, sob reserva do respeito pelo princípio da neutralidade fiscal inerente ao sistema comum do IVA, determinar de forma mais precisa, de entre as entregas de bens e as prestações de serviços incluídas nas categorias do anexo III da Diretiva IVA, aquelas às quais se aplica a taxa reduzida (Acórdão de 9 de novembro de 2017, AZ, C?499/16, EU:C:2017:846, n.o 23 e jurisprudência referida).

26

Mais concretamente, o anexo III, ponto 7, da Diretiva IVA permite que os Estados?Membros apliquem uma taxa reduzida de IVA às «[e]ntradas em espetáculos, teatros, circos, feiras, parques de diversões, concertos, museus, jardins zoológicos, cinemas, exposições e outras manifestações e espaços culturais».

27

O órgão jurisdicional de reenvio interroga?se, a este respeito, sobre o ponto de saber se a referência tanto a «feiras» como a «parques de diversões», neste anexo III, ponto 7, pode ser invocada para aplicar taxas de IVA diferentes, por um lado, às prestações realizadas por empresas feirantes sedentárias, como a Phantasialand, e, por outro, às prestações realizadas por empresas feirantes itinerantes embora, segundo esse órgão jurisdicional, o conceito de «parques de diversões» abranja as duas categorias de empresas feirantes.

28

A Diretiva IVA não contém uma definição do conceito de «feiras», nem uma definição do conceito de «parques de diversões», na aceção do referido anexo III, ponto 7, da mesma forma que o Regulamento de Execução n.o 282/2011 também não prevê nenhuma definição destes conceitos. Por outro lado, nem a Diretiva IVA nem o Regulamento de Execução n.o 282/2011 comportam uma remissão para o direito dos Estados?Membros a este respeito, pelo que os referidos conceitos constituem conceitos autónomos do direito da União que devem ser interpretados de forma uniforme no território desta última (v., neste sentido, Acórdão de 20 de janeiro de 2021, Finanzamt Saarbrücken, C?288/19, EU:C:2021:32, n.o 39 e jurisprudência referida).

29

Por conseguinte, por um lado, há que interpretar estes mesmos conceitos em conformidade com o seu sentido habitual na linguagem corrente e, por outro, impõe?se uma interpretação estrita uma vez que a faculdade de aplicar uma taxa reduzida de IVA constitui uma derrogação ao princípio da aplicação da taxa normal (v., neste sentido, Acórdão de 19 de dezembro de 2019, Segler?Vereinigung Cuxhaven, C?715/18, EU:C:2019:1138, n.o 25 e jurisprudência referida).

30

No que se refere ao sentido habitual em linguagem corrente das expressões «parque de diversões» e «feira», conforme a Comissão, em substância, salientou nas suas observações escritas, a expressão «parque de diversões» designa um terreno ordenado, que comporta diversas instalações destinadas ao lazer e ao entretenimento, ao passo que uma «feira», embora, em geral,

também seja dotada de tais instalações, se caracteriza pelo facto de ter lugar, ainda que com uma certa regularidade, durante um período temporário.

31

Há igualmente que salientar que o anexo III, ponto 7, da Diretiva IVA enumera expressamente tanto as «feiras» como os «parques de diversões», pelo que há que proceder a uma distinção entre estes dois conceitos.

32

Deste modo, são abrangidas pelo conceito de «feiras» as prestações dos feirantes que operem temporariamente através de instalações itinerantes, ao passo que o conceito de «parques de diversões» abrange as atividades exercidas pelos feirantes sedentários, que revestem uma natureza duradoura.

33

Em contrapartida, o conceito de «parques de diversões» não pode ser interpretado no sentido de que engloba as prestações dos feirantes itinerantes, porquanto, nesta hipótese, o conceito de «feiras» deixaria de ter um âmbito de aplicação próprio.

34

A este respeito, não é pertinente a referência que o órgão jurisdicional de reenvio faz ao artigo 32.o do Regulamento de Execução n.o 282/2011, no qual, na versão alemã desta disposição, as expressões «feiras» e «parques de atrações» têm por único equivalente o termo «Freizeitparks» («parques de atrações»). Com efeito, para além do facto de esta disposição se inscrever num contexto diferente do contexto da aplicação de taxas reduzidas de IVA, as prestações de serviços visadas neste artigo 32.o estão obrigatoriamente sujeitas às mesmas regras, pelo que não é relevante a circunstância de, na versão alemã, não se proceder a uma distinção entre as feiras e os parques de atrações.

35

Daqui resulta que, em conformidade com o disposto no artigo 98.o da Diretiva IVA, lido em conjugação com o anexo III, ponto 7, desta, um Estado-Membro pode, em princípio, aplicar uma taxa reduzida de IVA às prestações efetuadas por feirantes itinerantes e aplicar em simultâneo a taxa normal às prestações efetuadas por feirantes sedentários e que revistam a forma de parques de diversões.

36

Todavia, conforme foi recordado no n.o 25 do presente acórdão, quando um Estado-Membro opta por aplicar seletivamente a taxa reduzida de IVA a determinadas prestações de serviços específicos que figuram no anexo III da referida diretiva, tem que respeitar o princípio da neutralidade fiscal (Acórdão de 27 de junho de 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie e o., C?597/17, EU:C:2019:544, n.o 46 e jurisprudência referida).

37

Este princípio opõe-se a que, do ponto de vista do IVA, os bens ou as prestações de serviços semelhantes, que estejam em concorrência entre si, sejam tratados de maneira diferente (Acórdãos de 27 de fevereiro de 2014, Pro Med Logistik e Pongratz, C?454/12 e C?455/12,

EU:C:2014:111, n.o 52, e de 27 de junho de 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie e o., C?597/17, EU:C:2019:544, n.o 47 e jurisprudência referida).

38

Segundo jurisprudência constante, para determinar se os bens ou as prestações de serviços são semelhantes, há que ter principalmente em consideração o ponto de vista do consumidor médio. Os bens ou as prestações de serviços são semelhantes quando apresentem propriedades análogas e respondam às mesmas necessidades do consumidor, em função de um critério de comparabilidade na utilização, e quando as diferenças existentes não influenciem de forma considerável a decisão do consumidor médio de recorrer a um ou a outro dos referidos bens ou das referidas prestações de serviços (Acórdãos de 27 de fevereiro de 2014, Pro Med Logistik e Pongratz, C?454/12 e C?455/12, EU:C:2014:111, n.os 53 e 54, e de 27 de junho de 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie e o., C?597/17, EU:C:2019:544, n.o 48 e jurisprudência referida).

39

Por outras palavras, trata-se de examinar se os bens ou as prestações de serviços em causa se encontram, do ponto de vista do consumidor médio, numa relação de substituição. Com efeito, nesta hipótese, a aplicação de taxas de IVA diferentes é suscetível de afetar a escolha do consumidor, o que, por conseguinte, indica uma violação do princípio da neutralidade fiscal (v., neste sentido, Acórdão de 9 de novembro de 2017, AZ, C?499/16, EU:C:2017:846, n.os 33 e 34).

40

No presente caso, está preenchido o primeiro requisito decorrente da jurisprudência exposta no n.o 38 do presente acórdão segundo o qual, para serem considerados semelhantes, os bens ou as prestações de serviços têm de apresentar propriedades análogas e responder às mesmas necessidades do consumidor, em função de um critério de comparabilidade na utilização. Com efeito, o órgão jurisdicional de reenvio observa que as prestações efetuadas, por um lado, no âmbito de uma feira e, por outro, no âmbito de um parque de diversões apresentam propriedades análogas na medida em que, em cada um dos dois casos de figura, o consumidor recorre a prestações fornecidas por feirantes. Por outro lado, relativamente às necessidades satisfeitas, pode admitir-se um elevado grau de convergência na medida em que o órgão jurisdicional de reenvio evoca, nomeadamente, sob reserva de mais amplas informações, o entretenimento e as diversões, bem como a felicidade individual, a procura de aventura e as oportunidades de contactos.

41

No que se refere ao exame do segundo requisito segundo o qual as diferenças existentes não influenciam de forma considerável a decisão do consumidor médio de recorrer a um ou a outro dos referidos bens ou das referidas prestações de serviços, há que tomar em consideração, por um lado, as diferenças que dizem respeito às propriedades dos bens ou das prestações de serviços em causa, bem como à respetiva utilização, e que são, assim, inerentes a esses bens ou a essas prestações de serviços. Ora, tendo o Tribunal de Justiça declarado que não há que se limitar a atender às prestações de forma isolada, há igualmente que tomar em consideração, por outro lado, as diferenças relativas ao contexto em que as referidas prestações são efetuadas (v., neste sentido, Acórdão de 27 de fevereiro de 2014, Pro Med Logistik e Pongratz, C?454/12 e C?455/12, EU:C:2014:111, n.o 55 e jurisprudência referida).

42

A este respeito, resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que podem ser pertinentes, como contexto das prestações a comparar, diferenças relativas ao quadro regulamentar e ao regime jurídico que regem as prestações em questão (v., neste sentido, Acórdãos de 23 de abril de 2009, TNT Post UK, C-357/07, EU:C:2009:248, n.os 39 e 45, e de 27 de fevereiro de 2014, Pro Med Logistik e Pongratz, C-454/12 e C-455/12, EU:C:2014:111, n.os 57 a 59). Contudo, não se pode deduzir desta jurisprudência que diferenças para além das que dizem respeito ao contexto jurídico não revestem importância. Pelo contrário, a tomada em consideração de outras diferenças contextuais impõe-se na medida em que estas podem ser suscetíveis de criar uma distinção aos olhos do consumidor médio, em termos de resposta às suas próprias necessidades (v., neste sentido, Acórdão de 27 de fevereiro de 2014, Pro Med Logistik e Pongratz, C-454/12 e C-455/12, EU:C:2014:111, n.o 56 e jurisprudência referida), e podem, assim, influenciar a escolha desse consumidor.

43

Na medida em que cabe, em última análise, ao juiz nacional apreciar a semelhança ou a falta de semelhança das prestações feirantes oferecidas, por um lado, num parque de diversões e, por outro, no âmbito de uma feira (v., neste sentido, Acórdão de 9 de novembro de 2017, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, n.o 31), há que considerar que pode ser pertinente para esta apreciação o facto de, no presente caso, uma das prestações estar, em princípio, disponível de forma permanente, ao passo que a outra só está disponível durante alguns dias ou durante algumas semanas durante o ano. Com efeito, para um consumidor que possa escolher entre visitar um parque de diversões ou uma feira, a circunstância de esta última só se realizar durante um período limitado pode ser significativa, ou inclusivamente decisiva.

44

Por outro lado, conforme o Governo alemão alega, a realização das feiras assenta muitas vezes em costumes enraizados nas regiões em que as feiras se realizam, sendo que, em regra, o leque de prestações oferecidas é muito variado e de índole cultural. Enquanto elemento do património cultural, as feiras podem revestir um valor significativo na vida social. Semelhantes fatores podem também influenciar a escolha do consumidor médio, o que incumbe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar.

45

Por outro lado, embora o órgão jurisdicional de reenvio observe que, na Alemanha, o contexto das prestações fornecidas, por um lado, no âmbito de um parque de diversões e, por outro, no âmbito de uma feira não se caracteriza por quadros regulamentares distintos, resulta das observações escritas do Governo alemão que as empresas feirantes itinerantes e as empresas feirantes sedentárias não estão sujeitas ao mesmo quadro jurídico nacional na medida em que a autorização para realizar uma feira implica diversos «privilégios de mercado» que conduzem, durante o tempo fixado, a uma isenção de certas exigências legais habitualmente aplicáveis tais como, nomeadamente, as regras sobre os horários de abertura. Também a este respeito cabe ao órgão jurisdicional de reenvio determinar se semelhantes diferenças, desde que sejam comprovadas, têm um impacto na escolha do consumidor médio.

46

Aliás, no que se refere à questão de saber se, neste contexto, o juiz nacional pode recorrer a uma

prova pericial empírica relativa ao ponto de vista do consumidor médio, ou se esse ponto de vista constitui apenas um «processo mental», impossível de apreender através da recolha de provas, há que salientar que o juiz, em regra, tem condições para apreender através dos seus próprios conhecimentos o ponto de vista do consumidor médio (v., neste sentido, Acórdãos de 16 de julho de 1998, Gut Springenheide e Tusky, C?210/96, EU:C:1998:369, n.os 31 e 32, e de 28 de janeiro de 1999, Sektkellerei Kessler, C?303/97, EU:C:1999:35, n.o 36).

47

Todavia, o direito da União não se opõe a que um órgão jurisdicional nacional, que ressinta dificuldades concretas no âmbito de uma apreciação, solicite, nas condições previstas no direito nacional, que seja realizada uma perícia destinada a esclarecer o seu juízo (v., neste sentido, Acórdãos de 16 de julho de 1998, Gut Springenheide e Tusky, C?210/96, EU:C:1998:369, n.os 35 e 36, e de 28 de janeiro de 1999, Sektkellerei Kessler, C?303/97, EU:C:1999:35, n.o 37).

48

Atendendo a todas as considerações precedentes, há que responder às questões submetidas que o artigo 98.o da Diretiva IVA, lido em conjugação com o anexo III, ponto 7, desta diretiva, deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a uma legislação nacional nos termos da qual, por um lado, as prestações realizadas por feirantes itinerantes e, por outro, as prestações realizadas por feirantes sedentários e que revestem a forma de parques de diversões estão sujeitas a taxas de IVA diferentes, uma reduzida, a outra normal, desde que o princípio da neutralidade fiscal seja respeitado. O direito da União não se opõe a que o órgão jurisdicional de reenvio, quando ressinta dificuldades concretas ao verificar se o princípio da neutralidade fiscal foi respeitado, solicite, nas condições previstas no direito nacional, que seja realizada uma perícia destinada a esclarecer o seu juízo.

Quanto às despesas

49

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 efetuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

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

O artigo 98.o da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, lido em conjugação com o anexo III, ponto 7, desta diretiva, deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a uma legislação nacional nos termos da qual, por um lado, as prestações realizadas por feirantes itinerantes e, por outro, as prestações realizadas por feirantes sedentários e que revestem a forma de parques de diversões estão sujeitas a taxas de imposto sobre o valor acrescentado diferentes, uma reduzida, a outra normal, desde que o princípio da neutralidade fiscal seja respeitado. O direito da União não se opõe a que o órgão jurisdicional de reenvio, quando ressinta dificuldades concretas ao verificar se o princípio da neutralidade fiscal foi respeitado, solicite, nas condições previstas no direito nacional, que seja realizada uma perícia destinada a esclarecer o seu juízo.

Assinaturas

(*1) Língua do processo: alemão.