

**Processo C-695/20**

**Pedido de decisão prejudicial**

**Data de entrada:**

22 de dezembro de 2020

**Órgão jurisdicional de reenvio:**

First-tier Tribunal (Tax Chamber) [Tribunal de Primeira Instância (Secção tributária), Reino Unido]

**Data da decisão de reenvio:**

15 de dezembro de 2020

**Recorrente:**

Fenix International Limited

**Recorridos:**

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Autoridade Tributária e Aduaneira, Reino Unido)

---

**FIRST-TIER TRIBUNAL (TRIBUNAL DE PRIMEIRA INSTÂNCIA)**

**Número de recurso:** *[omissis]*

**TAX CHAMBER (SECÇÃO TRIBUTÁRIA)**

**ENTRE**

**FENIX INTERNATIONAL LIMITED**

**Recorrente**

**-e-**

**THE COMMISSIONERS FOR**

**HER MAJESTY'S REVENUE AND CUSTOMS**

**Recorridos**

*[Omissis]*

## DESPACHO

### No First-tier Tribunal (Tax Chamber) [Tribunal de Primeira Instância (Secção Tributária)]

[Omissis]

#### O TRIBUNAL ORDENA QUE:

1. [Omissis]
2. A questão formulada em anexo, que tem por objeto a validade do direito da União, é submetida ao Tribunal de Justiça da União Europeia para decisão a título prejudicial, nos termos do artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia e do artigo 86.º, n.º 2, do Acordo sobre a saída do Reino Unido da Grã-Bretanha e da Irlanda do Norte da União Europeia e da Comunidade Europeia da Energia Atómica;
3. É suspensa a presente instância de recurso até que o Tribunal de Justiça da União Europeia se pronuncie sobre a questão [omissis] ou até ser proferido novo despacho.
4. [Omissis]

[Omissis]

#### JUIZ DO FIRST-TIER TAX TRIBUNAL (TRIBUNAL TRIBUTÁRIO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA)

15 de dezembro de 2020

#### ANEXO

### PEDIDO DE DECISÃO PREJUDICIAL NOS TERMOS DO ARTIGO 267.º DO TRATADO SOBRE O FUNCIONAMENTO DA UNIÃO EUROPEIA SUBMETIDO PELO FIRST-TIER TRIBUNAL (TAX CHAMBER) [TRIBUNAL DE PRIMEIRA INSTÂNCIA (SECÇÃO TRIBUTÁRIA)] DO REINO UNIDO

#### A. INTRODUÇÃO

1. Com o presente reenvio prejudicial, a Tax Chamber of the First-tier Tribunal (Secção Tributária do Tribunal de Primeira Instância) (a seguir «Tribunal Fiscal do Reino Unido») pede ao Tribunal de Justiça que se pronuncie sobre a validade do artigo 9.º-A do Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, conforme alterado pelo artigo 1.º, n.º 1, alínea c), do Regulamento de Execução (UE) n.º 1042/2013 do Conselho, de 7 de outubro de

2013, que estabelece medidas de aplicação da Diretiva 2006/112/CE, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «artigo 9.º-A»).

2. A questão da validade consiste em saber se o âmbito de aplicação do artigo 9.º-A excede o que é permitido pelo artigo 397.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «Diretiva IVA»), que dispõe que «[o] Conselho, deliberando por unanimidade sob proposta da Comissão, adota as medidas necessárias à aplicação da presente diretiva».

3. Esta questão é suscitada no âmbito de um recurso, interposto pela Fenix International Limited (a seguir «Fenix»), registada para efeitos de imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») no Reino Unido, contra um aviso de liquidação de IVA emitido pelos Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Autoridade Tributária e Aduaneira, a seguir «HMRC»).

## **B. A RECORRENTE**

4. A recorrente (a seguir «Fenix») é a entidade operadora de um sítio eletrónico de rede social, denominado Only fans em [www.onlyfans.com](http://www.onlyfans.com) (a seguir «plataforma»), e tem o controlo único e exclusivo da plataforma.

## **C. Recorridos**

Os recorridos (a seguir «HMRC») são responsáveis pela cobrança e gestão do IVA no Reino Unido.

## **D. RESUMO DA MATÉRIA DE FACTO NO PRESENTE PROCESSO**

6. A plataforma é proposta aos «utilizadores» do mundo inteiro. Estes utilizadores dividem-se em «criadores» e «fãs». Os criadores têm perfis e carregam e publicam conteúdos tais como fotografias e vídeos nos seus perfis respetivos. Podem igualmente transmitir vídeos em direto via *webcam* e enviar mensagens privadas aos fãs que subscrevem o seu perfil. O criador determina a taxa de assinatura mensal, embora a Fenix estabeleça o montante mínimo tanto para as subscrições como para as gorjetas.

7. Os fãs podem aceder ao conteúdo dos perfis mediante o pagamento de montantes *ad hoc* ou de uma assinatura mensal por cada criador cujo conteúdo desejem ver e/ou com quem pretendam interagir. Também podem pagar gorjetas ou efetuar donativos, designados como «angariação de fundos», mas nestes casos não é fornecido nenhum conteúdo em contrapartida.

8. Por conseguinte, os criadores cobram e recebem dinheiro pelos conteúdos e os fãs pagam por esses conteúdos.

9. Além da plataforma, a Fenix fornece também o meio através do qual os fãs efetuam os pagamentos e os criadores os recebem. A Fenix é responsável pela cobrança e pela distribuição dos pagamentos através dos serviços fornecidos por um terceiro. A Fenix cobra aos criadores 20 % por esses serviços, através de uma dedução («comissão») dos montantes pagos pelos fãs. *[omissis]*
10. Tanto os pagamentos efetuados pelos fãs como os pagamentos a um criador figuram no extrato bancário do utilizador correspondente como pagamentos efetuados à ou pela Fenix.
11. Durante todo o período relevante, a Fenix cobrou e pagou IVA à taxa de 20 % sobre a comissão.
12. A utilização da plataforma foi regulada, durante todo o período relevante, pelas Condições do Serviço da Fenix (a seguir «C & S»). Existem várias versões das C & S durante o período abrangido pela liquidação. *[omissis]*
13. A 22 de abril de 2020, os HMRC enviaram à Fenix os avisos de liquidação do IVA devido *[omissis]*.
14. Segundo os HMRC, o fundamento jurídico para esses avisos de liquidação assenta no facto de que se deve considerar que a Fenix age em seu nome, nos termos do artigo 9.º-A.
15. Em 27 de julho de 2020, a Fenix interpôs um recurso em que impugna o fundamento jurídico da nota de liquidação e também o valor.
16. No que respeita ao fundamento jurídico dos referidos avisos, a Fenix alegou que o artigo 9.º-A é inválido e inaplicável, e, além disso, ou em alternativa, que não é abrangida pelo seu âmbito de aplicação, ou que as suas circunstâncias permitem elidir a presunção do artigo 9.º-A.

Os HMRC não adotaram nenhuma decisão sobre a qualidade, à luz do direito inglês, em que Fenix agiu em relação à plataforma (isto é, se agiu como mandatária ou mandante). A sua decisão de tributar a Fenix em sede de IVA foi tomada apenas por referência ao artigo 9.º-A. Os HMRC não consideraram a aplicação do artigo 28.º da Diretiva IVA (a seguir «artigo 28.º») *per se*, sem referência ao artigo 9.º-A (especificamente o último parágrafo do seu n.º 1).

## **E. QUADRO JURÍDICO**

### **Direito da União Europeia**

O artigo 113.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (a seguir «TFUE»), anteriormente artigo 93.º do Tratado que institui a Comunidade Europeia (a seguir «TCE»), dispõe:

«O Conselho, deliberando por unanimidade, de acordo com um processo legislativo especial, e após consulta do Parlamento Europeu e do Comité Económico e Social, adota as disposições relacionadas com a harmonização das legislações relativas aos impostos sobre o volume de negócios, aos impostos especiais de consumo e a outros impostos indiretos, na medida em que essa harmonização seja necessária para assegurar o estabelecimento e o funcionamento do mercado interno e para evitar as distorções de concorrência.»

O artigo 291.º do TFUE dispõe:

- «1. Os Estados-Membros tomam todas as medidas de direito interno necessárias à execução dos atos juridicamente vinculativos da União.
  2. Quando sejam necessárias condições uniformes de execução dos atos juridicamente vinculativos da União, estes conferirão competências de execução à Comissão ou, em casos específicos devidamente justificados e nos casos previstos nos artigos 24.º e 26.º do Tratado da União Europeia, ao Conselho.
  3. Para efeitos do n.º 2, o Parlamento Europeu e o Conselho, por meio de regulamentos adotados de acordo com o processo legislativo ordinário, definem previamente as regras e princípios gerais relativos aos mecanismos de controlo que os Estados-Membros podem aplicar ao exercício das competências de execução pela Comissão.
  4. No título dos atos de execução é inserida a expressão “de execução”.»
20. Em aplicação do artigo 113.º TFUE e dos seus predecessores, o Conselho adotou as diferentes diretivas em matéria de IVA, incluindo a Diretiva IVA (JO 2006, L 347, p. 1).
  21. O artigo 28.º da Diretiva IVA dispõe:
 

«Quando um sujeito passivo participe numa prestação de serviços agindo em seu nome mas por conta de outrem, considera-se que recebeu e forneceu pessoalmente os serviços em questão.»
  22. O artigo 397.º da Diretiva IVA prevê:
 

«O Conselho, deliberando por unanimidade sob proposta da Comissão, adota as medidas necessárias à aplicação da presente diretiva.
  23. O artigo 397.º da Diretiva IVA sucedeu ao artigo 29.º-A da Sexta Diretiva 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 coletável uniforme (JO 1977, L 145, p. 1;

EE 09 F1 p. 54, a seguir «Sexta Diretiva»). O artigo 29.º-A da Sexta Diretiva foi aditado pelo artigo 1.º, n.º 2, da Diretiva 2004/7/CE do Conselho, de 20 de janeiro de 2004, que altera a Diretiva 77/388/CEE, relativa ao sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado em relação ao processo de aprovação de medidas derrogatórias e à atribuição de competências de execução (JO L 27 de 30.1.2004).

24. Nos termos do artigo 397.º, o Conselho adotou o 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/CE relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (reformulação) (JO 2011, L 77, p. 1).
25. O Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, foi alterado pelo artigo 1.º, n.º 1, alínea c), do Regulamento de Execução (UE) n.º 1042/2013 do Conselho, de 7 de outubro de 2013, que altera o Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 no que diz respeito ao lugar das prestações de serviços (JO 2013, L 284, p. 1), que aditou o artigo 9.º-A, com o seguinte teor:

«1. Quando os serviços eletrónicos forem prestados através de uma rede de telecomunicações, de uma interface ou de um portal, por exemplo um mercado de aplicações, presume-se, para a aplicação do artigo 28.º da Diretiva 2006/112/CE, que o sujeito passivo que participa na prestação desse serviço age em seu nome, mas por conta do fornecedor do serviço eletrónico, a menos que o fornecedor do serviço seja expressamente indicado por esse sujeito passivo como sendo o prestador e tal indicação conste dos acordos contratuais celebrados entre as partes.

Para se considerar que o fornecedor do serviço eletrónico é expressamente indicado pelo sujeito passivo como prestador dos serviços eletrónicos, têm de estar reunidas as seguintes condições:

- a) A fatura emitida ou disponibilizada por cada sujeito passivo que participe na prestação dos serviços eletrónicos tem de identificar os serviços eletrónicos e o fornecedor desses serviços eletrónicos;
- b) A nota de débito ou recibo emitido ou disponibilizado ao destinatário tem de identificar os serviços eletrónicos e o fornecedor desses serviços.

Para efeitos do presente número, um sujeito passivo que, relativamente a uma prestação de serviços eletrónicos, aprove a cobrança ao destinatário, aprove a prestação dos serviços ou fixe os termos e condições gerais da prestação, não pode indicar expressamente outra pessoa como o prestador desses serviços.

2. Quando os serviços telefónicos prestados através da Internet, incluindo voz sobre o protocolo de Internet (VoIP), forem prestados através de uma

rede de telecomunicações, de uma interface ou de um portal, como um mercado de aplicações, e a prestação for efetuada nas condições estabelecidas no n.º 1, é aplicável o disposto nesse número.

3. O presente artigo não é aplicável aos sujeitos passivos que só efetuem o processamento de pagamentos relativos a serviços eletrónicos ou serviços telefónicos prestados através da Internet, incluindo voz sobre o protocolo de Internet (VoIP), e não participem na prestação desses serviços eletrónicos ou serviços telefónicos.»

### **Direito do Reino Unido**

26. Em todos os momentos, o Regulamento de Execução 282/2011/UE foi diretamente aplicável ao Reino Unido (e em toda a União [Europeia]). As questões submetidas pelo Tribunal Fiscal do Reino Unido dizem apenas respeito à validade do seu artigo 9.º-A.

### **F. LITÍGIO NO PROCESSO PRINCIPAL**

#### **Resumo dos argumentos da Fenix**

27. O artigo 9.º-A altera a aplicação do artigo 28.º em dois aspetos fundamentais, a saber:

Em primeiro lugar, institui uma presunção de que uma plataforma que participa na prestação de determinados serviços eletrónicos age em seu nome e por conta do prestador. Por outras palavras, considera-se que comprou e forneceu ela própria essas prestações de serviços e é, por conseguinte, devedora do IVA. Esta presunção só é elidível se estiverem preenchidas determinadas condições, como o facto de o mandante ser expressamente designado como prestador pelo mandatário e de tal indicação figurar nos acordos contratuais celebrados entre as partes.

Em segundo lugar, mesmo que a identidade do mandante seja divulgada, impede que a presunção seja elidida se a plataforma digital:

autorizar a cobrança da comissão ao cliente; ou

autorizar a prestação de serviços; ou

estabelecer os termos e condições gerais da prestação.

28. Em resumo, mesmo que exista claramente uma intermediação e a identidade do mandante seja conhecida, o artigo 9.º-A cria uma nova ficção de que o mandatário efetua e recebe a prestação, o que altera substancialmente o critério da responsabilidade dos mandatários pelas suas ações no domínio do IVA: priva as partes de autonomia contratual e vai muito além do estabelecido no artigo 28.º

29. Esta importante modificação da responsabilidade tributária dos mandatários equivale a alterar e/ou completar o artigo 28.º mediante o aditamento de novas regras. O artigo 9.º-A vai muito além da aplicação do artigo 28.º, tal como permitida pelo artigo 397.º Não se trata de uma simples clarificação do artigo 28.º
30. O artigo 9.º-A constitui uma decisão política que consiste em transferir tanto a responsabilidade como o encargo do imposto para qualquer plataforma Internet, uma vez que, embora seja tecnicamente elidível, a presunção é, na prática, quase impossível de rebater dada a amplitude das disposições.

### **Resumo dos argumentos do HMRC**

31. O artigo 28.º está redigido em termos amplos e gerais. É evidente que tem, e deve ter, um significado autónomo no direito da União. O artigo 9.º-A clarifica e/ou «precisa o conteúdo» desse conceito autónomo de direito da União no contexto específico da aplicação do artigo 28.º, e precisa – quando um sujeito passivo «*age em seu nome, mas por conta de outrem*» – quando esse sujeito passivo «*participa numa prestação de serviços [específica]*» nessa qualidade e, por conseguinte, quando se considera que o sujeito passivo «*recebeu e forneceu pessoalmente os serviços em questão*».
32. O artigo 9.º-A limita-se a esclarecer o artigo 28.º, não o altera nem o derroga.
33. Se o artigo 9.º-A for válido, é evidente que se aplica à recorrente e às suas atividades e esta última não pode elidir a presunção instituída pelo artigo 9.º-A, independentemente da qualidade em que agiu.
34. Artigo 9.º-A
  - i) respeita os objetivos gerais essenciais prosseguidos pelo artigo 28.º e pela Diretiva IVA no seu conjunto; e
  - ii) é necessária ou adequada para a aplicação do artigo 28.º da Diretiva IVA no seu conjunto, sem o completar ou alterar.

Por conseguinte, deve considerar-se que, através do artigo 9.º-A, o Conselho precisou o conteúdo do artigo 28.º e a Diretiva IVA no seu conjunto.

### **G. MOTIVOS PELOS QUAIS O TRIBUNAL TRIBUTÁRIO DO REINO UNIDO SUBMETE UMA QUESTÃO PREJUDICIAL AO TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

35. *[Omissis]* O Tribunal Fiscal do Reino Unido tem dúvidas quanto à validade do artigo 9.º-A e deve, portanto, submeter uma questão prejudicial ao



Tribunal de Justiça. As razões pelas quais tem essas dúvidas são expostas nos números seguintes <sup>1</sup>.

36. O artigo 9.º-A visa executar o artigo 28.º da Diretiva IVA, mas é possível afirmar categoricamente que vai além da sua mera execução.
37. Como expôs o advogado-geral P. Cruz Villalón nas suas Conclusões no processo Comissão/Parlamento, C-427/12, ECLI:EU:C:2013:871, *[omissis]* as medidas de execução têm um âmbito de aplicação muito limitado, contrariamente às competências de maior discricionariedade da delegação legislativa <sup>2</sup>.
38. O *[omissis]* [Tribunal de Justiça da União Europeia] debruçou-se sobre os limites da legislação de execução, na aceção do artigo 291.º TFUE, no seu Acórdão de 15 de outubro de 2014 Parlamento/Comissão, C-65/13, ECLI:EU:C:2014:2289, *[omissis]*. Em síntese, uma disposição destinada a executar um ato legislativo só é válida se cumprir os três critérios seguintes:
- 1) A disposição controvertida deve «respeitar os objetivos gerais essenciais prosseguidos pelo ato legislativo» que pretende executar;
  - 2) A disposição controvertida deve ser «necessária ou útil para a execução»;
  - 3) A disposição controvertida «não pode alterar nem completar o ato legislativo, mesmo nos seus elementos não essenciais».
39. A Comunicação da Comissão ao Parlamento Europeu e ao Conselho relativa à aplicação do artigo 290.º do TFUE enunciava:

«[...] Em segundo lugar, convém notar que os autores do novo Tratado não se colocaram na mesma perspetiva para conceberem os domínios de aplicação dos dois artigos. A noção de ato delegado é definida pelo seu alcance e pelos seus efeitos – ato de alcance geral que completa ou altera elementos não essenciais –, enquanto a de ato de execução, nunca descrita, decorre da sua razão de ser – necessidade de condições uniformes de execução. Este desfasamento explica-se pela natureza e pelo alcance muito diferentes dos poderes conferidos à Comissão por cada uma destas duas disposições. [...]

A Comissão considera que, para determinar se uma medida “completa” o ato de base, o legislador deve avaliar se a futura medida acrescenta, na prática,

<sup>1</sup> O Tribunal Fiscal do Reino Unido proferiu uma decisão fundamentada sobre o pedido da Fenix, cuja cópia foi junta ao presente anexo e está disponível em <http://www.bailii.org/uk/cases/UKFTT/TC/2020/TC07971V.html>

<sup>2</sup> N.ºs 62 e 63.

novas normas não essenciais que alteram o quadro do ato legislativo, deixando uma margem de apreciação à Comissão. Em caso afirmativo, pode considerar-se que a medida “completa” o ato de base. Caso contrário, as medidas que se destinem apenas a aplicar as normas existentes do ato de base não devem ser consideradas medidas complementares»<sup>3</sup>.

40. Daqui resulta que os atos delegados autorizados pelo artigo 290.º TFUE alteram o quadro jurídico e que existe uma margem de apreciação, mas os atos de execução ao abrigo do artigo 291.º TFUE não alteram o quadro jurídico. Isto é conforme com as Conclusões do advogado-geral P. Cruz Villalón no [omissis] [processo C-427/12] (v. n.º 37, *supra*).
41. A proposta da Comissão para o artigo 9.º-A referia que se tratava de «[...] medidas de natureza puramente técnica e destinam-se apenas a determinar a aplicação das disposições já adotadas» e, por esse motivo, não era necessário realizar uma avaliação de impacto<sup>4</sup>. A versão original do artigo 9.º-A exposta na proposta introduziu efetivamente uma presunção, embora essa presunção se aplicasse «a menos que, relativamente ao consumidor final, o fornecedor do serviço figure expressamente como o prestador»<sup>5</sup>, o que é coerente com a explicação, que figura na proposta, no sentido de que a presunção se aplicava, «salvo declaração em contrário»<sup>6</sup>.
42. O texto do artigo 9.º-A, tal como foi aprovado, é radicalmente diferente e muito mais amplo do que o texto da proposta. O artigo 28.º refere-se a um sujeito passivo agindo em seu nome, mas, tal como o Documento de trabalho n.º 885 do Comité do Imposto sobre o Valor Acrescentado explicita, a introdução da presunção no artigo 9.º-A implicava que, em princípio, essa presunção devia «[...] ser válida para todos os sujeitos passivos»<sup>7</sup>.

<sup>3</sup> Comunicação da Comissão ao Parlamento Europeu e ao Conselho, relativa à aplicação do artigo 290.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, COM (2009) 673 final, Bruxelas, 9 de dezembro de 2009, pp. 3 e 4 (disponível em <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/PDF/?uri=CELEX:52009DC0673&qid=1611142879868&from=PT>).

<sup>4</sup> Proposta de Regulamento do Conselho que altera o Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 no que diz respeito ao lugar das prestações de serviços, COM (2012) 763 final, p. 3 [disponível em <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/PDF/?uri=CELEX:52012PC0763&qid=1611152263635&from=PT>)]

<sup>5</sup> *Ibidem*, p. 12.

<sup>6</sup> *Ibidem*, p. 5.

<sup>7</sup> Comissão Europeia, Documento de Trabalho n.º 885 do Comité do Imposto sobre o Valor Acrescentado, Bruxelas, 9 de outubro de 2015, pp. 4 e 5 (disponível [em inglês] em [https://circabc.europa.eu/sd/a/ab683366-67b5-4fee-b0a8-9c3eab0e713d/885 %20-%20VAT%202015%20-%20Harmonised%20application%20of%20the%20presumption.pdf](https://circabc.europa.eu/sd/a/ab683366-67b5-4fee-b0a8-9c3eab0e713d/885%20-%20VAT%202015%20-%20Harmonised%20application%20of%20the%20presumption.pdf)).

43. O relatório Deloitte de 2016, no qual a Comissão se baseou para a sua proposta de alteração da Diretiva IVA, de 2016<sup>8</sup>, precisa que «[o] objetivo do artigo 9.º-A de transferir a responsabilidade pelo IVA para o intermediário parece ser desejável. É necessária uma maior clarificação e uma interpretação comum e vinculativa por parte dos Estados-Membros»<sup>9</sup>.
44. Há boas razões para sustentar que a transferência da responsabilidade pelo imposto não é uma simples medida técnica. Essa transferência constituiu igualmente uma alteração da situação atual que sugere a existência de grandes probabilidades de se tratar de uma alteração, e não de uma simples clarificação.
45. Além disso, embora a proposta da Comissão de 2016 não tenha acabado por conduzir a uma alteração do artigo 28.º, como havia sido proposto, a Comissão dos Assuntos Económicos e Monetários do Parlamento Europeu apresentou, em 16 de outubro de 2017, durante a fase de consulta do processo legislativo, um relatório sobre a proposta em que afirma<sup>10</sup>:

*«O relator congratula-se com a alteração do artigo 28.º proposta pela Comissão, que prevê que as plataformas em linha sejam consideradas responsáveis pela cobrança do IVA sobre as prestações de serviços [...]»<sup>11</sup>* (sublinhado nosso).

46. Embora se desconheça por que razão a proposta da Comissão de 2016 não foi implementada, o próprio facto de a proposta ter chegado à fase a que chegou e de o relator ter concordado que a alteração era necessária, conforta a tese de que havia dúvidas quanto à validade do artigo 9.º-A.
47. Por último, no seu Acórdão de 14 de julho de 2011, Estado belga/Pierre Henfling e o., C-464/10, ECLI:EU:C:2011:489, [omissis] o Tribunal de Justiça declarou que o artigo 6.º, n.º 4, da Sexta Diretiva, a disposição que precedeu o artigo 28.º:

*«[...] cria uma ficção jurídica de duas prestações de serviços idênticas fornecidas consecutivamente. Por força dessa ficção, considera-se que o*

<sup>8</sup> Comissão Europeia, Proposta de Diretiva do Conselho que altera a Diretiva 2006/112/CE e a Diretiva 2009/132/CE no que diz respeito a determinadas obrigações relativas ao imposto sobre o valor acrescentado para as prestações de serviços e as vendas à distância de bens, COM (2016) 757 final, 1 de dezembro de 2016 (disponível em <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016PC0757&qid=1611155269024&from=PT>).

<sup>9</sup> Comissão Europeia, Aspetos do IVA no comércio eletrónico transfronteiriço – Opções para a modernização, relatório final – Lote 3, Deloitte, novembro 2016, pp. 203-204 (disponível [, em inglês,] aqui: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/vat\\_aspects\\_cross-border\\_e-commerce\\_final\\_report\\_lot3.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/vat_aspects_cross-border_e-commerce_final_report_lot3.pdf)).

<sup>10</sup> A8-0307/2017.

<sup>11</sup> Pp. 15 a 18.

operador, que intervém na prestação de serviços e é o comissário, recebeu, num primeiro tempo, os serviços em causa do operador por conta do qual atua, que é o comitente, antes de, num segundo momento, prestar pessoalmente esses serviços ao cliente. Daí resulta que, no tocante à relação jurídica entre o comitente e o comissário, os seus respetivos papéis de prestador de serviços e de pagador são ficticiamente invertidos para efeitos do IVA»<sup>12</sup>.

48. O Tribunal de Justiça declarou em seguida que:

«Relativamente à atividade dos recebedores em causa no processo principal, importa salientar que, embora a condição de o sujeito passivo agir em nome próprio, mas por conta de outrem, constante do artigo 6.º, n.º 4, da Sexta Diretiva, **deva ser interpretada com base nas relações contratuais em causa**, como resulta do n.º 40 do presente acórdão, a verdade é que o bom funcionamento do sistema comum do IVA instituído por essa diretiva exige **ao órgão jurisdicional de reenvio uma verificação concreta, suscetível de demonstrar se, à luz de todos os dados do caso em apreço**, os referidos recebedores agiam efetivamente em nome próprio, no momento da recolha das apostas»<sup>13</sup> (sublinhado nosso).

49. A presunção do artigo 9.º-A suprime a exigência de examinar as realidades económicas e comerciais, com tudo o que isso implica.

50. É claramente sustentável que:

a introdução da presunção do artigo 9.º-A não é uma medida técnica, mas uma alteração radical; e

o quadro jurídico foi alterado, e de forma significativa, pela introdução da presunção nos termos utilizados no último parágrafo do artigo 9.º-A. Seja qual for o ponto de vista, isto é um erro manifesto no caso de um regulamento de execução.

## H. QUESTÃO PREJUDICIAL

51. Nestas condições, o First-tier Tribunal (Tribunal de Primeira Instância) submete ao Tribunal de Justiça da União Europeia, nos termos do artigo 86.º, n.º 2, do Acordo de Saída e do artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, a seguinte questão prejudicial:

1. «O artigo 9.º-A do Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, aditado pelo artigo 1.º, n.º 1, alínea c), do Regulamento de Execução (UE) n.º 1042/2013 do

<sup>12</sup> N.º 35.

<sup>13</sup> N.º 2.

Conselho, de 7 de outubro de 2013, é inválido, uma vez que excede a competência e o dever de execução do Conselho previstos no artigo 397.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, na medida em que completa e/ou altera o artigo 28.º da Diretiva 2006/112/CE?»

15 de dezembro de 2020

**ANEXO**

*[Omissis]*

DOCUMENTO DE TRABALHO