

Processo C-449/19**Resumo do pedido de decisão prejudicial em aplicação do artigo 98.º, n.º 1, do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça****Data de entrada:**

13 de junho de 2019

Órgão jurisdicional de reenvio:

Finanzgericht Baden-Württemberg (Tribunal Tributário de Baden-Württemberg, Alemanha)

Data da decisão de reenvio:

12 de setembro de 2018

Recorrente:

WEG Tevesstraße

Recorrido:

Finanzamt Villingen-Schwenningen

Objeto do processo principal

Legislação de um Estado-Membro nos termos da qual o fornecimento de calor por parte de um condomínio aos proprietários dos respetivos imóveis está isento de IVA – Compatibilidade com as disposições da Diretiva 2006/112

Objeto e base jurídica do pedido de decisão prejudicial

Interpretação do direito da União Europeia, artigo 267.º TFUE

Questão prejudicial

Devem as disposições 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), ser interpretadas no sentido de que se opõem a uma legislação de um Estado-Membro que isenta de IVA o fornecimento de calor por parte do condomínio aos proprietários dos respetivos imóveis?

Disposições de direito da União invocadas

Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, artigo 135.º, n.º 1

Declaração n.º 1 incluída na ata do Conselho relativa à Diretiva 2006/112

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

Declaração n.º 7 incluída na ata do Conselho, de 17 de maio de 1977, relativa ao artigo 13.º da Diretiva 77/388

Disposições nacionais invocadas

Umsatzsteuergesetz (Lei do Imposto sobre o volume de negócios), nomeadamente § 4, n.º 13 (a seguir «UStG»)

Gesetz über das Wohnungseigentum und das Dauerwohnrecht (Wohnungseigentumsgesetz) (Lei relativa à propriedade horizontal e ao direito de uso e habitação)

Apresentação sucinta dos factos e do processo principal

- 1 É contestado o montante do direito à dedução em consequência dos custos de aquisição e de exploração de um módulo de cogeração em 2012.
- 2 A recorrente é um condomínio de proprietários e comproprietários de imóveis para habitação, composto pela sociedade X GmbH, Y (uma entidade pública) e Z (um município). Em 2012, a recorrente construiu um módulo de cogeração. A eletricidade produzida com esse módulo de cogeração foi fornecida a uma companhia de produção de energia e o calor produzido foi fornecido aos proprietários e comproprietários.
- 3 Relativamente a 2012, a recorrente declarou um total de 19 765,17 euros de imposto pago a montante em relação aos custos de aquisição e exploração do módulo de cogeração. A recorrida apenas admitiu a dedução de 28% do imposto pago reclamado, que, em seu entender, correspondia à parte dos referidos custos relativa à produção de eletricidade. Indeferiu a dedução de 72% relativa à produção de calor, com o fundamento de que o fornecimento de calor aos proprietários de imóveis para habitação está isento (§ 4, n.º 13, da UStG).
- 4 Após uma reclamação administrativa sem sucesso, foi interposto recurso contencioso desse indeferimento, em 13 de dezembro de 2016, para o órgão

jurisdicional de reenvio, no qual se alega, nomeadamente, que o § 4, n.º 13, da UStG viola o direito da União.

Quadro jurídico

- 5 O § 4, n.º 13, da UStG prevê que estão, nomeadamente, isentas de imposto as prestações efetuadas pelos condomínios, na aceção da Lei relativa à propriedade horizontal, aos respetivos proprietários e comproprietários, quando tais prestações consistem no fornecimento de calor.
- 6 O instituto jurídico do condomínio é regido pela Lei relativa à propriedade horizontal. De acordo com este regime, e em derrogação da regra geral estabelecida no Bürgerliches Gesetzbuch (Código Civil), segundo a qual um terreno e um edifício construídos sobre o mesmo constituem uma unidade e têm os mesmos proprietários — pode ser constituído um direito de propriedade especial sobre frações autónomas ou áreas não utilizadas para habitação. No primeiro caso, fala-se de propriedade horizontal sobre imóveis e, no último, de compropriedade. Para além da propriedade especial da fração ou da área não utilizada para habitação, as partes comuns também integram a propriedade horizontal ou a compropriedade. As partes comuns incluem, designadamente, o sistema de aquecimento.

Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial

- 7 O órgão jurisdicional de reenvio tem dúvidas quanto à questão de saber se o § 4, n.º 13, da UStG é compatível com as disposições da Diretiva 2006/112.
- 8 De acordo com a jurisprudência do Tribunal de Justiça, um Estado-Membro viola o direito da União ao instituir e manter em vigor uma isenção fiscal não abrangida pelo direito da União (Acórdão de 3 de julho de 1997, Comissão/França, C-60/96, EU:C:1997:340).
- 9 Na doutrina alemã, não é pacífica a questão de saber se a isenção fiscal prevista no § 4, n.º 13, da UStG tem uma base jurídica no direito da União. Embora alguns autores considerem que é incompatível com a Diretiva 2006/112 e, por conseguinte, não é aplicável, outros entendem que é compatível com o direito da União, com diferentes justificações.
- 10 Em parte, considera-se que o artigo 135.º, n.º 1, alínea l), da Diretiva 2006/112, que autoriza os Estados-Membros a isentar a locação de bens imóveis, é uma base suficiente para a isenção. No entanto, tendo em conta a sua redação, o órgão jurisdicional de reenvio não considera que esta disposição seja aplicável sem mais. A diretiva não contém uma definição do conceito «locação de bens imóveis». O Tribunal de Justiça definiu o conceito como o direito, conferido pelo proprietário de um imóvel ao locatário, de ocupar esse imóvel e de excluir qualquer outra pessoa do benefício desse direito, por um período acordado e mediante

remuneração. Por outro lado, salientou que os termos utilizados para designar as isenções previstas no artigo 135.º, n.º 1, da Diretiva IVA, incluindo o conceito de «locação de bens imóveis», são de interpretação estrita, dado que essas isenções constituem derrogações ao princípio geral segundo o qual o IVA é cobrado sobre todas as prestações de serviços efetuadas a título oneroso por um sujeito passivo (Acórdão de 19 de dezembro de 2018, Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, n.ºs 36 e 37 e jurisprudência aí referida).

- 11 Também é defendido o entendimento de que o § 4, n.º 13, da UStG é abrangido pela Declaração n.º 7, relativa ao artigo 13.º da Diretiva 77/388. Esta tem a seguinte redação: O Conselho e a Comissão declaram que os Estados-Membros [...] podem isentar do IVA o fornecimento de calor e bens semelhantes por parte do condomínio aos respetivos proprietários». Alguns autores consideram esta declaração uma base jurídica diretamente aplicável à isenção, outros entendem que se trata de uma clarificação do artigo 13.º, parte B, alínea c), da Diretiva 77/388. Fundamenta-se a sua aplicabilidade ao abrigo do regime da Diretiva 2006/112 no artigo 136.º, alínea a), desta, em conjugação com a Declaração n.º 1 incluída na ata do Conselho, relativa à Diretiva 2006/112, onde se refere que o Conselho e a Comissão, conscientes das anteriores declarações para a ata do Conselho, relativas à Sexta Diretiva e às sucessivas diretivas de alteração, afirmam que as mesmas não são afetadas pela revogação das referidas diretivas.
- 12 O órgão jurisdicional de reenvio não considera, contudo, possível fundamentar o § 4, n.º 13, da UStG na Declaração n.º 7, relativa ao artigo 13.º da Diretiva 77/388, nem no artigo 136.º da Diretiva 2006/112 e na Declaração n.º 1, relativa a esta última diretiva. Com efeito, segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça, uma declaração constante de uma ata não pode ser tomada em consideração para interpretar uma disposição quando o seu conteúdo não encontre qualquer expressão no texto da disposição em causa, não tendo, assim, relevância jurídica (v., por exemplo, Acórdãos de 26 de fevereiro de 1991, Antonissen, C-292/89, EU:C:1991:80, e de 29 de maio de 1997, VAG Sverige, C-329/95, EU:C:1997:256). O órgão jurisdicional de reenvio não reconhece, nem no artigo 13.º da Diretiva 77/388 nem no artigo 136.º da Diretiva 2006/112, elementos suficientes que demonstrem a intenção do legislador de isentar do imposto o fornecimento de calor aos proprietários por parte do condomínio.
- 13 Por último, também é defendida a opinião de que, no caso de uma prestação de um condomínio aos proprietários, não existe um facto tributável. Alguns entendem que um condomínio não tem carácter empresarial outros rejeitam a existência de uma prestação a título oneroso. A este respeito, o órgão jurisdicional de reenvio indica que a Declaração n.º 7 relativa ao artigo 13.º da Diretiva 77/388 pode ser interpretada como um indício de que, nomeadamente, a Comissão e o Conselho não consideraram que o fornecimento de calor aos proprietários pelo condomínio fosse uma atividade económica, na aceção do artigo 4.º, n.ºs 1 e 2, da Diretiva 77/388, o antecessor do artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112. Tendo em conta este ponto de vista, o direito à dedução estaria, desde logo, excluído pelo facto de a recorrente não ser um sujeito passivo na aceção do artigo 2.º, n.º 1,

alínea a), do artigo 9.º, n.º 1, e do artigo 168.º da Diretiva 2006/112. Nesse caso, o §4, n.º 13, da UStG seria supérfluo e teria apenas caráter declarativo.

DOCUMENTO DE TRABALHO