

Processo C-443/19**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:**

7 de junho de 2019

Órgão jurisdicional de reenvio:

Tribunal Superior de Justicia del País Vasco [Tribunal Superior de Justiça do País Basco] (Espanha)

Data da decisão de reenvio:

24 de abril de 2019

Recorrente:

Vodafone España S.A.U.

Recorrida:

Diputación Foral de Guipúzcoa

Objeto do processo principal

Impugnação da decisão do Tribunal Económico-Administrativo Foral [Tribunal Económico e Administrativo Provincial] (T.E.A.F.) de Guipuzkoa que julgou procedentes as reclamações das decisões que deferiram parcialmente os pedidos de retificação e reembolso relativos às autoliquidações do imposto sobre transmissões patrimoniais e atos jurídicos documentados pela concessão de utilização privativa do domínio público radioelétrico.

Objeto e base jurídica do pedido de decisão prejudicial

A questão prejudicial submetida nos termos do artigo 267.º TFUE tem por objeto saber se uma legislação nacional que tributa em imposto geral sobre transmissões patrimoniais e atos jurídicos documentados, aplicável com caráter geral às concessões administrativas de bens do domínio público, a utilização de radiofrequências por parte de uma operadora de telecomunicações que já está

sujeita a uma taxa, designada taxa de espetro, é compatível com a Diretiva 2002/20.

Questão prejudicial

«Deve o artigo 13.º, e disposições conexas e complementares, da Diretiva 2002/20/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 7 de março de 2002, relativa à autorização de redes e serviços de comunicações eletrónicas (JO [L] 108, [p. 21]), ser interpretado no sentido de que se opõe a que o Reino de Espanha, em particular o território histórico fiscalmente autónomo de Gipuzkoa, tribute o direito à utilização de radiofrequências por parte de uma operadora de telecomunicações — já sujeita à designada taxa de espetro — em imposto geral sobre transmissões patrimoniais e atos jurídicos documentados, aplicável genericamente às concessões administrativas de bens do domínio público e em conformidade com a legislação provincial que regula o referido imposto?»

Disposições de direito da União invocadas

Disposições de direito da União

Diretiva 2002/20/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 7 de março de 2002, relativa à autorização de redes e serviços de comunicações eletrónicas (diretiva autorização), em especial artigos 12.º e 13.º

Jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia

Acórdão de 12 de julho de 2012, Vodafone España e France Telecom España (C-55/11, C-57/11 e C-58/11, EU:C:2012:446)

Acórdão de 18 de setembro de 2003, Albacom e Infostrada (C-292/01 e C-293/01, EU:C:2003:480)

Acórdão de 6 de outubro de 1982, Cilfit e o. (283/81, EU:C:1982:335)

Acórdão de 30 de janeiro de 2019, Bélgica/Comissão (C-587/17 P, EU:C:2019:75)

Acórdão de 15 de março de 2017, Aquino (C-3/16, EU:C:2017:209)

Acórdão de 17 de julho de 2014, Torresi (C-58/13 e C-59/13, EU:C:2014:2088)

Acórdão de 9 de setembro de 2015, X e van Dijk (C-72/14 e C-197/14, EU:C:2015:564)

Acórdão de 18 de janeiro de 2017, IRCCS - Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2017:17)

Disposições nacionais invocadas

Ley 32/2003, de 3 de noviembre, General de Telecomunicaciones [Lei Geral 32/2003, de 3 de novembro, relativa às telecomunicações]

Ley 9/2014, de 9 de mayo, General de Telecomunicaciones [Lei Geral 9/2014, de 9 de maio, relativa às telecomunicações]

Norma Foral General Tributaria, de 30 de diciembre de 1987, del territorio histórico de Guipuzkoa, del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y atos jurídicos documentados [Norma Provincial Geral Tributária, de 30 de dezembro de 1987, do território histórico de Guipuzkoa, relativa ao imposto sobre transmissões patrimoniais e atos jurídicos documentados]

Ley 12/2002, de 23 de maio, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco [Lei 12/2002, de 23 de maio, que aprova o Acordo Económico com a Comunidade Autónoma do País Basco].

Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas [Lei 33/2003, de 3 de novembro, relativa ao património das Administrações Públicas].

Apresentação sucinta dos factos e do processo principal

- 1 Em 23 de abril de 2018, a Vodafone España, S.A.U. interpôs recurso da decisão do Tribunal Económico-Administrativo Foral [Tribunal Económico e Administrativo Provincial] de Gipuzkoa de 15 de fevereiro de 2018, que julgou improcedentes as reclamações das decisões do Servicio de Impuestos Indirectos y Tributos Medioambientales [Serviço de Impostos Indiretos e Tributos Ambientais] de 25 de fevereiro de 2016, que deferiram parcialmente pedidos de retificação e reembolso relativos a autoliquidações do imposto sobre transmissões patrimoniais e atos jurídicos documentados (ITP e AJD ou ITPO), pela concessão da utilização privativa do domínio público radioelétrico.
- 2 No seu recurso, a referida sociedade declarou que, após ter efetuado autoliquidações com base na regulamentação do ITPO, considerou que as mesmas eram injustificadas tanto no que diz respeito ao cálculo da base, retificado pelas decisões de 25 de fevereiro de 2016, como por o tributo violar, em si mesmo, a legislação da União Europeia.
- 3 Em 6 de setembro de 2018, a Diputación Foral de Gipuzkoa apresentou contestação, na qual rejeitou a alegada dupla tributação com base na diferença entre imposto e taxa na Norma Foral General Tributaria.
- 4 Em 23 de janeiro de 2019, o órgão jurisdicional de reenvio fixou um prazo para que as partes se manifestassem sobre a submissão de uma questão de interpretação ao Tribunal de Justiça, relativa ao entendimento que deve ser dado ao artigo 13.º

da Diretiva 2002/20/CE, para efeitos da aferição da compatibilidade da faculdade de o Estado-Membro impor taxas ao direito de utilização de radiofrequências (a designada taxa de espetro) com a imposição de outro encargo adicional resultante de um tributo geral interno (imposto), segundo o qual se considera transmissão patrimonial onerosa a concessão administrativa de utilização privativa do domínio público radioelétrico referente a tais frequências.

Argumentos essenciais das partes no processo principal

- 5 Em apoio do seu pedido de anulação das referidas imposições, a recorrente alegava, em resumo, que a exigência do ITPO conduz a uma dupla tributação contrária ao direito da União Europeia em relação à taxa aplicável à reserva do domínio público radioelétrico (ou taxa de espetro), atualmente regulada no Anexo I, ponto 3, da Ley General de Telecomunicaciones, 9/2014, de 9 de maio (LGTT), uma vez que o facto tributável é a concessão administrativa da utilização privativa do domínio público radioelétrico de acordo com as disposições referidas, o que origina, em conformidade com a Norma Foral sobre o ITP, uma base constituída pelo preço ou taxa do concessionário e pela capitalização de 10% da taxa anual (de espetro).
- 6 Em seguida, desenvolvia o regime da Diretiva 2002/20 (diretiva autorização), nomeadamente no que diz respeito aos seus artigos 12.º e 13.º, cujo efeito direto resulta, entre outros, do Acórdão do TJUE de 12 de julho de 2012, C-55/2011 e processos apensos, e que fundamenta a proibição de os Estados cobrarem taxas e encargos distintos dos previstos na mesma, tendo este acórdão precedentes como o Acórdão de 18 de setembro de 2003, Albacom e Infostrada (C-292/01 e C-293/01, EU:C:2003:480) e outros de data posterior que também são referidos. Alega que o ITPO não garante a utilização ótima dos recursos e conclui sublinhando que a diversidade de categorias tributárias internas é irrelevante, conforme referido no Acórdão do TJUE de 18 de janeiro de 2017, IRCCS-Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2017:17).
- 7 Por sua vez, a Diputación Foral de Gipuzkoa rejeitou a alegada dupla tributação com base na diferença entre imposto e taxa estabelecida na Norma Foral General Tributaria (artigo 16.º, n.º 2), afirmando que o ITP é um imposto que, enquanto tal, incide sobre as concessões administrativas [artigo 7.º, n.º 1, alínea b), N.F. 18/1987]. Em seguida, mencionou a taxa aplicável à reserva do domínio público radioelétrico, regulada, para efeitos do presente processo, pela LGTT 32/2003, referindo o seu artigo 49.º, relativo à finalidade dessas taxas, e daí deduziu que o facto tributável é a reserva para utilização privativa de qualquer frequência de tal domínio público e o financiamento de despesas de gestão, pelo que se deve concluir que não existe dupla tributação, uma vez que o ITP tributa a transferência patrimonial resultante do aproveitamento e não a reserva para a utilização privativa como faz a taxa. Assinala que os artigos 12.º e 13.º da Diretiva 2002/20/CE não limitam o poder geral de os Estados-Membros regularem outros tributos, como o ITP ou o imposto sobre as sociedades, que incidem sobre

os operadores, e, ainda seguindo o TEA Foral, refere acórdãos das secções dos respetivos Tribunais Superiores de Justiça de Madrid e da Galiza, dos quais extrai o argumento de que o ITP não constitui uma contraprestação pelo serviço de telecomunicações. Por último, também rejeita a alegada irrelevância das categorias tributárias internas, uma vez que o que está em causa são figuras com factos tributáveis distintos, como o imposto sobre as sociedades ou o IVA.

Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial

- 8 De acordo com a Ley General de Telecomunicaciones, que no caso em apreço era a Ley 32/2003, de 3 de noviembre, General de Telecomunicaciones (BOE n.º 264, de 4/11/2003), já revogada, são estabelecidas determinadas taxas nesta matéria, em relação às quais o artigo 49.º n.º 3 previa que, «sem prejuízo do disposto no n.º 2, as taxas aplicáveis à utilização do domínio público radioelétrico [...] visam garantir a utilização ótima destes recursos, tendo em conta o valor do bem cuja utilização se concede e a sua escassez». Esta disposição é atualmente reiterada pelo artigo 71.º, n.º 3 da nova LGTT 9/2014, de 9 de maio.

O Anexo I de ambas as leis regula diversas taxas, entre as quais a taxa aplicável à reserva do domínio público radioelétrico, à qual se refere, no ponto 3, nos seguintes termos: «[a] reserva para utilização privativa ou para utilização especial por operadores de qualquer frequência do domínio público radioelétrico em benefício de uma ou várias pessoas ou entidades será tributada com uma taxa anual, nos termos definidos neste número. Para a fixação do montante a ser pago a título desta taxa pelos sujeitos obrigados será tido em conta o valor de mercado da utilização da frequência reservada e a rentabilidade que o beneficiário dela poderia obter [...]».

Esta taxa, designada taxa de espetro, que se encontra prevista no artigo 13.º da Diretiva 2002/20/CE, cuja finalidade e garantias constam das disposições da LGTT já referidas, foi a que a administração do Estado competente na matéria exigiu em primeiro lugar à sociedade operadora de telecomunicações recorrente.

- 9 Por outro lado, a Diputación Foral de Gipuzkoa também exigiu à referida operadora o imposto geral sobre transmissões patrimoniais, na sua modalidade de transmissões onerosas (ITPO), que, nos termos do Acordo Económico com o Estado aprovado pela Ley 12/2002, de 23 de maio, regula e gere esse território histórico de regime provincial afastando a administração tributária do Estado.

No âmbito dos factos tributáveis, tanto a regulamentação estatal como a regulamentação provincial de Gipuzkoa aplicável no caso em apreço consideram transmissões patrimoniais a constituição de concessões administrativas.

- 10 Atendendo ao exposto, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta-se se é necessário submeter a questão de interpretação prevista no artigo 267.º do TFUE. Para o efeito, considera que a compatibilidade das duas figuras aplicadas é muito duvidosa à luz da Diretiva 2002/20 e que se trata de um aspeto que não foi

abordado nem esclarecido pelas diretivas aplicáveis nem pela jurisprudência do TJUE, pelo que é indispensável o recurso ao Tribunal de Justiça, tendo especialmente em conta que outros órgãos jurisdicionais do mesmo Estado espanhol emitiram pontos de vista que dão como assente a compatibilidade entre ambas as imposições, o que faz com que o órgão jurisdicional de reenvio tenha dúvidas sobre a aplicação uniforme da diretiva no sentido da incompatibilidade alegada pela operadora recorrente.

- 11 Importa assinalar que a recorrente recorda que a própria Ley General de Telecomunicaciones em vigor em Espanha (Ley 9/2014), no seu artigo 64.º, n.º 5, considera motivo de revogação do título habilitante o «não pagamento do imposto sobre transmissões patrimoniais e atos jurídicos documentados», o que pode ser entendido no sentido de que na *mens legislatoris* ambos os tributos podem, ou devem, existir em simultâneo, constituindo o ITPO uma condição efetiva para a autorização.
- 12 O órgão jurisdicional de reenvio considera que a interpretação da operadora Vodafone España S.A.U., baseada em acórdãos do TJUE como o de 12 de julho de 2012, nos processos C-55/11, C-57/11 e C-58/11, igualmente referentes ao Reino de Espanha, ao excluir que os Estados-Membros possam cobrar taxas ou encargos distintos dos que estão previstos nos artigos 12.º e 13.º da diretiva, não é afetada pelo critério apresentado pela administração foral de Gipuzkoa, com base nos acórdãos nacionais referidos, segundo o qual a taxa de espetro e o ITPO incidem sobre um facto tributável diferente.
- 13 Tendo em conta que a LGTT transpõe os referidos artigos 12.º e 13.º da diretiva, o que a taxa do Anexo I, n.º 3, estabelece só pode ser entendido através de uma remissão para os títulos que habilitam para a utilização do domínio público radioelétrico, conforme previstos no artigo 62.º da lei em vigor. Não obstante, o que a referida disposição consagra, ao distinguir a utilização comum, especial ou privativa, estabelecendo a necessidade de título apenas no que diz respeito às duas últimas, é que «a utilização especial do domínio público radioelétrico consiste na utilização das bandas de frequências habilitadas para a sua exploração de forma partilhada, sem limitação de número de operadores ou utilizadores, segundo as condições técnicas e em relação aos serviços estabelecidos em cada caso» e que «a utilização privativa do domínio público radioelétrico é a realizada mediante a exploração exclusiva ou por um número limitado de utilizadores de determinadas frequências no mesmo âmbito físico de aplicação». Nos n.ºs 3 e 4 refere os casos em que a concessão de direitos de utilização do domínio público radioelétrico assume a forma de autorização geral ou de autorização individual e, no n.º 5, dispõe que «nos restantes casos não previstos nos números anteriores, o direito à utilização privativa do domínio público radioelétrico exigirá uma concessão administrativa. Para que tal concessão seja atribuída, os requerentes deverão possuir previamente a qualidade de operador de comunicações eletrónicas [...]».
- 14 Este regime jurídico-administrativo do domínio público especial ou setorial em causa não se diferencia, no essencial, do regime comum aplicável a todo o tipo de

bens do domínio público das administrações públicas do Reino de Espanha, estabelecido no Título IV, artigos 84.º a 104.º da Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas (LPAP), pelo que se deve concluir que um operador de telecomunicações que seja o único adjudicatário de determinadas frequências, como sucede no presente processo, obtém uma verdadeira concessão administrativa do domínio público de natureza idêntica às que figuram no artigo 7.º, n.º 1, alínea b), da Norma Foral do ITP de Gipuzkoa, cujo conteúdo consiste, como o de qualquer concessão, no exercício da utilização privativa temporária do bem do domínio público que é concedida mediante sujeição a uma taxa.

- 15 Em resumo, não existe nem maior nem menor transferência patrimonial nessa concessão do espaço radioelétrico do que em qualquer outra, e o direito das telecomunicações e o direito administrativo do domínio público comum não permitem, segundo o órgão jurisdicional de reenvio, a interpretação defendida pela administração recorrida.
- 16 Tendo em consideração o exposto, a distinção interna e técnico-tributária entre taxa e imposto é irrelevante para efeitos da diretiva e da jurisprudência do TJUE. O artigo 13.º da diretiva autoriza os Estados-Membros a imporem «taxas» e «encargos» e o operador está obrigado a pagar pela obtenção desta concessão administrativa do domínio radioelétrico não um imposto, mas uma taxa de concessão, o que, na generalidade das hipóteses previstas no artigo 7.º, n.º 1, alínea b), do NFITP, não impediu a coexistência confortável e pacífica entre uma imposição fiscal, o imposto, e outro encargo, ónus ou contraprestação pública que o concessionário deve pagar pela concessão, mesmo que atualmente se qualifique de taxa nos termos do artigo 2.º, n.º 2, alínea b), da Ley General Tributaria estatal (Ley 58/2003, de 17 de dezembro), e da respetiva Norma Foral de Gipuzkoa.
- 17 No entanto, a distinção entre taxa e imposto do direito interno e todas as considerações sobre a diferença conceptual entre a finalidade de ambas as figuras e os seus pressupostos de facto não são possíveis, na medida em que a Diretiva 2002/20 impede essa convivência entre dois ou mais ónus ou encargos sobre a referida faculdade de a empresa operadora utilizar de forma privativa o espaço radioelétrico ou, por outras palavras, sobre a mesma «matéria tributável» a título de qualquer tipo de encargo, prestação patrimonial ou ónus acumulável com o que está previsto no artigo 13.º da diretiva, e esta proibição genérica abrange qualquer figura de direito interno, por mais subtis que sejam as possíveis perspetivas e diferenças conceptuais entre as mesmas e por mais que essa proibição incida sobre o sistema tributário geral e as suas categorias comuns, como sucede com o ITPO.
- 18 É o que resulta de parágrafos muito relevantes do Acórdão de 12 de julho de 2012, Vodafone España e France Telecom España (C-55/11, C-57/11 e C-58/11, EU:C:2012:446), nomeadamente, os seus n.ºs 26 a 28, no qual o Tribunal de Justiça da União Europeia declarou que «os Estados-Membros só podem receber as taxas ou os encargos sobre o fornecimento de redes e de serviços de

comunicações eletrónicas previstos nesta diretiva» e que «a diretiva autorização se configura como uma diretiva de nível máximo, pelo que, tendo em conta o seu âmbito, os Estados-Membros só podem receber as taxas ou os encargos sobre o fornecimento de redes e de serviços de comunicações eletrónicas previstos na mesma. O quadro comum que a diretiva tem por objetivo aplicar seria privado do seu efeito útil se os Estados-Membros fossem livres de determinar os encargos fiscais que devem suportar as empresas do setor.» Esta jurisprudência foi plenamente acolhida pelo Tribunal Supremo do Reino de Espanha.

- 19 O órgão jurisdicional de reenvio, depois de ter expressado a sua convicção inicial negativa quanto à compatibilidade de ambas as imposições, expõe as razões em que, no entanto, se baseia para apresentar a questão prejudicial, tendo em vista um eventual recurso de cassação, caso se considere que existe uma contradição entre a sua decisão e a jurisprudência do Tribunal de Justiça. Para o efeito, refere, tendo sempre como pano de fundo o conhecido Acórdão de 6 de outubro de 1982, Cilfit e o. (283/81, EU:C:1982:335), diversos acórdãos que confirmam esta posição: Acórdãos de 30 de janeiro de 2019, Bélgica/Comissão (C-587/17 P, EU:C:2019:75); de 15 de março de 2017, Aquino (C-3/16, EU:C:2017:209), n.ºs 31 a 33; de 17 de julho de 2014, Torresi (C-58/13 e C-59/13, EU:C:2014:2088), n.º 32; de 9 de setembro de 2015, X e van Dijk (C-72/14 e C-197/14, EU:C:2015:564), n.º 53; de 6 de outubro de 1982, Cilfit e o. (283/81, EU:C:1982:335).