

Processo C-607/20

Pedido de decisão prejudicial

Data de entrada:

17 de novembro de 2020

Órgão jurisdicional de reenvio:

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

Data da decisão de reenvio:

11 de novembro de 2020

Recorrente:

GE Aircraft Engine Services Ltd

Recorrido:

The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs
[Administração Fiscal e Aduaneira do Reino Unido]

[Omissis]

O FIRST TIER TRIBUNAL

(TAX CHAMBER) [Tribunal de Primeira Instância (Secção Tributária)]

NO LITÍGIO ENTRE:

GE AIRCRAFT ENGINE SERVICES LIMITED

Recorrente

- e -

THE COMMISSIONERS FOR

**HER MAJESTY'S REVENUE AND CUSTOMS [Administração Fiscal e
Aduaneira, Reino Unido]**

Recorridos

DESPACHO

LIDOS os [omissis] articulados apresentados pelas partes;

E ouvidos os representantes das partes;

O TRIBUNAL:

APUROU os factos referidos no Anexo C, e

DECIDE:

1. As questões que figuram no Anexo A do despacho de reenvio devem ser submetidas ao Tribunal de Justiça da União Europeia (a seguir «TJUE») para decisão prejudicial nos termos do artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia.
2. O presente despacho e os respetivos Anexos A, B, e C devem ser enviados ao TJUE imediatamente, sem aguardar pelo termo de qualquer prazo de recurso.
3. A instância é suspensa até que o TJUE se pronuncie a título prejudicial sobre as questões que figuram no Anexo A ou até nova ordem.

11 de novembro de 2020

ANEXO A

PEDIDO DE DECISÃO PREJUDICIAL SUBMETIDO AO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DA UNIÃO EUROPEIA

Introdução

- 1 Com o presente pedido de decisão prejudicial, o First Tier Tribunal (Tax Chamber) [Tribunal de Primeira Instância (Secção Tributária)] pede ao Tribunal de Justiça da União Europeia (a seguir «TJUE») para esclarecer o âmbito da disposição do artigo 26.º, n.º 1, alínea b), 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 «[omissis] Diretiva IVA»).

Partes

- 2 Os Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs [Administração Fiscal e Aduaneira, Reino Unido] (a seguir «HMRC») são responsáveis pela cobrança e administração do Imposto sobre o Valor Acrescentado no Reino Unido.

- 3 A GE Aircraft Engine Services Limited (a seguir «GEAES») exerce atividades empresariais relativas a motores de aeronaves no Reino Unido. Está inserida no grupo de empresas General Electric (a seguir «GE»). Os HMRC sujeitaram dezanove outros membros do grupo GE a uma liquidação para efeitos do Imposto sobre o Valor Acrescentado em circunstâncias semelhantes às da GEAES, sendo o presente recurso considerado o processo-piloto [*lead case*] para os 20 recursos.

Resumo do objeto do litígio

- 4 O litígio diz respeito a uma liquidação de imposto a jusante não declarado relativamente a um programa de recompensa que a GEAES aplicava aos seus funcionários, designado programa «Above & Beyond», que envolvia a oferta de vales de compras a funcionários. Os vales podiam ser trocados por produtos ou serviços em retalhistas notoriamente conhecidos.

Legislação relevante

Legislação da União

- 5 O artigo 26.º da [*omissis*] Diretiva IVA (incluído no Título IV, Operações tributáveis, Capítulo 3, Prestações de serviços) estabelece:

1. São assimiladas a prestações de serviços efetuadas a título oneroso as seguintes operações:

- a) A utilização de bens afetos à empresa para uso próprio do sujeito passivo ou do seu pessoal ou, em geral, para fins alheios à empresa, quando esses bens tenham conferido direito à dedução total ou parcial do IVA;
- b) A prestação de serviços a título gratuito efetuada pelo sujeito passivo, para uso próprio ou do seu pessoal ou, em geral, para fins alheios à empresa.

2. Os Estados-Membros podem derrogar o disposto no n.º 1, desde que tal derrogação não conduza a distorções de concorrência.

Legislação nacional

- 6 O disposto no artigo 26.º da [*omissis*] Diretiva IVA foi transposto para o direito do Reino Unido pelo n.º 3 do Decreto relativo ao valor acrescentado (Prestação de serviços) de 1992 (SI 1993/1507), que estabelece o seguinte:

Sem prejuízo dos artigos 6.º, 6.º-A e 7.º *infra*, quando uma pessoa que exerce uma atividade empresarial faz uso próprio dos serviços que lhe foram prestados ou os utiliza, ou permite que qualquer pessoa os use,

para fins alheios à empresa, considera-se, para efeitos da presente Lei, que esses serviços são prestados no âmbito da sua atividade empresarial.

Resumo dos factos relevantes

- 7 Para efeitos do presente reenvio prejudicial, os factos relevantes, que se encontram mais bem detalhados nos n.ºs [4] - [12] da Declaração de Factos Assentes e Questões Suscitadas que consta do Anexo B, e as constatações de facto adicionais que constam do Anexo C, podem ser resumidos da seguinte forma.
- 8 Durante todos os momentos relevantes, a GEAES (à semelhança de outras empresas do grupo GE) operou o designado programa «Above & Beyond», que era um programa de reconhecimento dos funcionários. Ao abrigo deste programa, qualquer funcionário da GEAES (independentemente do nível) podia nomear qualquer outro funcionário por atos que, em seu entender, eram merecedores de um reconhecimento especial, de acordo com os requisitos do programa. O programa Above & Beyond foi concebido e implementado para incentivar e recompensar o trabalho de excelência e as melhores práticas dos funcionários da GEAES.
- 9 O programa previa a atribuição de diferentes níveis de prémios. A pessoa que efetuava uma nomeação tinha de selecionar o nível adequado e fornecer informações sobre as razões pelas quais o nomeado era merecedor do prémio. A nomeação estava sujeita à avaliação e aprovação do superior hierárquico do nomeado. O Departamento de Recursos Humanos da GE auditava uma amostragem dos prémios para assegurar que estes eram atribuídos em conformidade com os requisitos do programa e recompensavam os funcionários de forma justa.
- 10 No nível de prémio mais elevado, o nomeado podia receber um pagamento em numerário. No nível mais baixo, o nomeado recebia uma recompensa não financeira sob a forma de um certificado. O presente recurso apenas diz respeito aos prémios atribuídos nos níveis intermédio, em que o nomeado é premiado com um vale de compras.
- 11 O programa Above & Beyond foi igualmente utilizado como instrumento para dar uma recompensa aos funcionários pela celebração de anos de serviço, bem como por outros acontecimentos.
- 12 Caso um prémio seja aprovado, o nomeado é informado de que foi premiado. Quando os prémios incluem vales de compra, é enviada ao nomeado uma ligação para um sítio web gerido pela Globoforce Limited (a seguir «Globoforce»). Embora a Globoforce seja independente da GE, o sítio web está «marcado» com as marcas GE.

- 13 O funcionário pode optar por um vale de compras num dos vários retalhistas indicados no sítio web. Depois de escolhido, o vale apenas pode ser utilizado no retalhista selecionado. É enviado ao funcionário um comprovativo do vale por correio eletrónico. Embora a Globoforce faça a gestão do envio dos vales, não os emite.
- 14 A entrega dos vales aos funcionários obedecia às seguintes fases:
 - 1) A Globoforce adquiria os vales diretamente aos retalhistas em causa e vendia-os à GE nos Estados Unidos (a seguir «GE USA»).
 - 2) Posteriormente, a GE USA vendia-os a outra entidade GE sediada nos Estados Unidos (a seguir «GE HQ»).
 - 3) A GE HQ efetuava, então, um fornecimento transfronteiriço dos vales para entidades GE no Reino Unido.
 - 4) Cada uma das entidades GE, tal como a GEAES, na sua qualidade de entidade patronal, entregava o vale ao funcionário nomeado ao abrigo do programa «Above & Beyond».
 - 5) A GEAES (e as outras entidades GE no Reino Unido) liquidava o IVA relativo ao fornecimento dos vales pela GE HQ com base no mecanismo de autoliquidação e pedia o reembolso do respetivo imposto pago a montante.
- 15 Quando o funcionário usava o vale para adquirir produtos ou serviços, o retalhista liquidava o imposto a jusante sobre o valor do vale.
- 16 Os HMRC alegam que a GEAES também devia liquidar o imposto a jusante sobre o valor do vale.
- 17 O First Tier Tribunal [Tribunal de Primeira Instância (Secção Tributária)] decidiu suspender a instância e submeter ao TJUE questões prejudiciais relativas ao significado e efeito do artigo 26.º, n.º 1, alínea b), da [omissis] Diretiva IVA e à interpretação dos termos «para uso próprio ou do seu pessoal ou, em geral, para fins alheios à empresa». O First Tier Tribunal não considera que a interpretação adequada da referida disposição seja um *acte clair*.

Fundamento do despacho de reenvio

- 18 A questão em causa no presente recurso consiste em saber se estão preenchidos os três requisitos para que uma prestação seja considerada prestação de serviços nos termos do artigo 26.º, n.º 1, alínea b), da [omissis] Diretiva IVA e se, desse modo, a GEAES está sujeita ao imposto a jusante relativo à mesma.
- 19 Os referidos requisitos são:
 - a) A existência de uma prestação de serviços;

- b) Se esses serviços são prestados a título gratuito; e
 - c) Se esses serviços são prestados para uso próprio do sujeito passivo ou do seu pessoal ou, em geral, para fins alheios à empresa.
- 20 Existe consenso entre as partes (e o órgão jurisdicional concorda) em relação ao facto de que os requisitos previstos nas alíneas a) e b) *supra* estão preenchidos, pelo que apenas o requisito previsto na alínea c) é está em causa no presente recurso. A GEAES alega que a entrega de vales é exclusivamente efetuada no âmbito da sua atividade empresarial e que, por conseguinte, o artigo 26.º, n.º 1, alínea b), não é aplicável. Os HMRC têm a opinião oposta.
- 21 O First Tier Tribunal (Tribunal de Primeira Instância) considera que existem sérias dúvidas quanto à correta interpretação e aplicação dos termos «para uso próprio ou do seu pessoal ou, em geral, para fins alheios à empresa» na aceção do artigo 26.º, n.º 1, alínea b), da [omissis] Diretiva IVA nas circunstâncias do presente recurso.
- 22 As partes estabelecem uma distinção entre o objetivo da entidade patronal ao entregar vales aos funcionários e o uso que o funcionário faz do vale. Afigura-se que a existência destas diferentes interpretações do artigo 26.º, n.º 1, alínea b), não foi resolvida pelos Acórdãos proferidos pelo TJUE nos processos Julius Fillibeck Sohne GmbH&Co. KG/Finanzamt Neustadt (C-258/95) [omissis] (a seguir «Fillibeck»), Danfoss A/S e o./Skatteministeriet (C-371/07) [omissis] (a seguir «Danfoss»), e Astra Zeneca UK Ltd/HMRC (processo C-40/09) [omissis] (a seguir «Astra Zeneca»), nos quais estavam em causa circunstâncias semelhantes às do presente recurso.

Resumo dos argumentos das partes

Argumentos apresentados pela GEAES

- 23 A GEAES alega que da aplicação do artigo 26.º, n.º 1, alínea b) não resulta qualquer prestação sujeita a taxa normal. O programa Above & Beyond corresponde, mais propriamente, a uma despesa geral das atividades empresariais da GEAES no Reino Unido e qualquer benefício a favor do pessoal é secundário.
- 24 A GEAES estabelece uma distinção entre o seu *objetivo* ao entregar vales ao seu pessoal e o uso (privado) que o membro do pessoal faz do vale. Uma vez que a GEAES tem um objetivo empresarial para entregar os vales ao seu pessoal, defende que a entrega do vale não está abrangida pelo âmbito de aplicação do artigo 26.º, n.º 1, alínea b), e que não existe uma prestação de serviços tributável.
- 25 A GEAES afirma que esta interpretação do artigo 26.º é conforme com os Acórdãos proferidos pelo TJUE nos processos Danfoss e Fillibeck, na medida em que o objetivo fundamental do sujeito passivo (ao entregar vales de alimentação ou fornecer transporte gratuito) era garantir o bom funcionamento do seu negócio.

Qualquer uso privado da prestação era secundário. A GEAES alega que estes argumentos são válidos no presente recurso. Estabelece uma distinção relativamente às circunstâncias em causa no processo Astra Zeneca, uma vez que neste processo o pessoal podia optar por renunciar (ou não) ao salário em troca de vales, ao passo que, no caso dos prémios de nível intermédio atribuídos ao abrigo do programa Above & Beyond, os membros do pessoal não podiam optar por receber dinheiro ou vales, já que apenas estes estavam disponíveis.

Argumentos apresentados pelos Commissioners for HM Revenue & Customs [Administração Fiscal e Aduaneira do Reino Unido]

- 26 Os HMRC afirmam que o artigo 26.º, n.º 2, alínea b), é aplicável, dado que os vales são entregues ao pessoal para seu uso próprio, nomeadamente, para seu consumo pessoal fora do âmbito *[omissis]* das atividades empresariais da GEAES. Por conseguinte, a entrega dos vales ao pessoal preenche todos os requisitos para a aplicação do artigo 26.º, n.º 1, alínea b), pelo que é devido imposto a jusante sobre tal entrega. Os HMRC afirmam que o facto de a GEAES poder ter algum objetivo empresarial ao entregar os vales ao pessoal é irrelevante. Por outras palavras, segundo os HMRC, uma vez que os requisitos do artigo 26.º, n.º 1, alínea b), relativos ao uso próprio estão preenchidos, não é necessário apreciar se os vales podem ser entregues tendo em vista um objetivo empresarial.
- 27 Os HMRC alegam que o disposto no artigo 26.º deve ser interpretado de forma objetiva e que, por conseguinte, é irrelevante saber qual é, para a GEAES, o objetivo da entrega dos vales.

Questões prejudiciais

- 28 À luz do artigo 26.º, n.º 2, alínea b), da Diretiva 2006/112/CE do Conselho (a seguir «*[omissis]* Diretiva IVA»), o First Tier Tribunal (Tax Chamber) [Tribunal de Primeira Instância (Secção Tributária)] submete ao Tribunal de Justiça da União Europeia as seguintes questões prejudiciais:
- 1) Deve considerar-se que a emissão, por um sujeito passivo, de vales de compra para diferentes retalhistas em benefício dos seus funcionários no âmbito de um programa de reconhecimento dos funcionários com elevado desempenho constitui uma prestação «para uso próprio ou do seu pessoal ou, em geral, para fins alheios à empresa» na aceção do artigo 26.º, n.º 1, alínea b), da [Diretiva 2006/112]?
 - 2) Para efeitos da resposta à primeira questão, é relevante que o sujeito passivo tenha um objetivo empresarial quando emite os vales de compras em benefício do seu pessoal?
 - 3) Para efeitos da resposta à primeira questão, é relevante que os membros do pessoal utilizem os vales de compra emitidos para seu uso próprio e que os possam usar para os seus fins privados?