

**Processo C-785/23****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:**

19 de dezembro de 2023

**Órgão jurisdicional de reenvio:**

Varhoven administrativen sad (Supremo Tribunal Administrativo, Bulgária)

**Data da decisão de reenvio:**

18 de dezembro de 2023

**Recorrente em cassação:**

Direktor na Direksia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» Sofia pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite (Diretor da Direção «Impugnação e Práticas Fiscais e de Segurança Social» de Sófia na Administração Central da Agência Nacional das Receitas Públicas)

**Recorrida em cassação:**

«Bulgarian Posts» EAD

---

**Objeto do processo principal**

Tramitação do recurso de cassação interposto pelo Direktor na Direksia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» Sofia pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite (Diretor da Direção «Impugnação e Práticas Fiscais e de Segurança Social» de Sófia na Administração Central da Agência Nacional das Receitas Públicas, Bulgária, a seguir «recorrente em cassação») do Acórdão do Administrativen sad Sofia-grad (Tribunal Administrativo de Sófia, a seguir «ASSG») que, na sequência da ação intentada pela «Bulgarian Posts» EAD, anulou um aviso de liquidação retroativa do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) emitido contra esta sociedade, para o período de tributação compreendido entre 1 de janeiro e 31 de dezembro de 2015.

## **Objeto e fundamento jurídico do pedido de decisão prejudicial**

Pedido de decisão prejudicial ao abrigo do artigo 267.º TFUE relativo à interpretação do artigo 132.º da Diretiva 2006/112 e do artigo 12.º da Diretiva 97/67.

### **Questões prejudiciais**

1. Devem os serviços prestados pelo titular da licença para a prestação do serviço postal universal no território da República da Bulgária, ao abrigo de contratos individuais celebrados com utentes de serviços postais, ser considerados serviços prestados por um «serviço público postal», na aceção do artigo 132.º, título IX, capítulo 2, da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, que são «de interesse geral», quando esses contratos individuais estipulam que o serviço prestado deve satisfazer uma ou todas as seguintes condições, a saber: recolha de envios fora dos pontos de acesso (recolha e distribuição no endereço do cliente); recolha e distribuição em horário previamente acordado com os clientes; frequência de recolha e distribuição que excede a frequência estabelecida nas normas legais relativas à qualidade do serviço postal universal e à eficiência dos serviços, incluindo recolhas adicionais a pedido do cliente fora do horário de funcionamento das estações de correio para além da frequência expressamente acordada no contrato; prestação do serviço a um preço inferior ao aprovado pela Komisia za regulirane na saobshteniata (Comissão Reguladora das Comunicações, a autoridade reguladora nacional que aprova os preços do serviço postal universal na Bulgária) (a seguir «KRS») ou com descontos superiores aos aprovados pela KRS?

2. Resulta do artigo 12.º, segundo travessão, da Diretiva 97/67/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de dezembro de 1997, relativa às regras comuns para o desenvolvimento do mercado interno dos serviços postais comunitários e a melhoria da qualidade de serviço, que os serviços prestados por um titular da licença do serviço postal universal não têm a qualidade de um serviço postal universal na aceção da diretiva quando são prestados, nos termos de um contrato individual, a um preço inferior ao aprovado para o correspondente tipo de serviço postal universal e não tiver sido demonstrado que o preço assim acordado cobre os custos da prestação do serviço?

3. O princípio da transparência e da não discriminação, consagrado no artigo 12.º, quarto travessão, da Diretiva 97/67/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de dezembro de 1997, relativa às regras comuns para o desenvolvimento do mercado interno dos serviços postais comunitários e a melhoria da qualidade de serviço, é violado se uma pessoa que seja titular da licença para a prestação do serviço postal universal celebrar contratos individuais para a prestação do serviço postal universal em que prevê outras condições de

prestação do serviço mais favoráveis do que as condições publicadas e geralmente acessíveis?

4. Em caso de resposta afirmativa a esta questão, constitui isso um motivo para não considerar as operações isentas na aceção do artigo 132.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado?

### **Disposições do direito da União e jurisprudência**

Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: Artigo 132.º

Diretiva 97/67/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de dezembro de 1997, relativa às regras comuns para o desenvolvimento do mercado interno dos serviços postais comunitários e a melhoria da qualidade de serviço: Considerando 15 e artigos 3.º, 4.º, 5.º, 6.º e 12.º

Acórdão de 16 de outubro de 2019, Winterhoff e Eisenbeis (C-4/18 e C-5/18, EU:C:2019:860)

Acórdão de 23 de abril de 2009, TNT Post UK (C-357/07, EU:C:2009:248)

Acórdão de 6 de março de 2008, Deutsche Post e o. (C-287/06 a C-292/06, EU:C:2008:141)

Acórdão de 11 de fevereiro de 2015, bpost (C-340/13, EU:C:2015:77)

Conclusões do advogado-geral N. Wahl no processo Sandd (C-256/17, EU:C:2018:474)

### **Disposições de direito nacional e jurisprudência**

Zakon za danaka varhu dobavenata stoynost (Lei relativa ao Imposto sobre o Valor Acrescentado, a seguir «ZDDS»): Artigo 49.º, ponto 2

Pravilnik za prilagane na zakona za danaka varhu dobavenata stoynost (Regulamento de Aplicação da Lei do Imposto sobre o Valor Acrescentado, a seguir «PPZDDS»): Artigo 43.º, n.º 2

Zakon za poshtenskite usluzhi (Lei dos Serviços Postais, a seguir «ZPU»): Artigos 15.º, 21.º, 24.º, 32.º, 33.º, 34.º, 36.º, 38.º, 66.º e disposições complementares (DR)

Zakon za izmenenie i dopalnenie na zakona za poshtenskite usluzhi (Lei que altera e completa a Lei dos Serviços Postais, DV, n.º 102 de 2010, em vigor desde 30 de dezembro de 2010): § 70 das disposições transitórias e finais

Naredba za opredelyane na pravila za obrazuvane i prilagane na tsenata na universalnata poshtenska usluga (Regulamento que estabelece as regras de fixação e de aplicação do preço do serviço postal universal, a seguir «Regulamento»): artigos 4.º e 14.º

Normativi za kachestvo na universalnata poshtenska usluga i efikasnostta na obsluzhvane (Normas relativas à qualidade do serviço postal universal e à eficiência dos serviços): artigos 8.º e 9.º

Acórdão do ASSG n.º 4655, de 12 de julho de 2021, no processo de contencioso administrativo n.º 1814/2021

Acórdão do Varhoven administrativen sad (Supremo Tribunal Administrativo, a seguir «VAS») n.º 4745, de 18 de maio de 2022, no processo de contencioso administrativo n.º 8582/2021

### **Apresentação sucinta dos factos e do processo**

- 1 Numa inspeção fiscal à «Bulgarian Posts» EAD, verificou-se que esta sociedade é titular de uma licença individual para a prestação de serviços postais universais (UPU) no território da República da Bulgária. No entanto, a «Bulgarian Posts» EAD indicou como operações isentas ao abrigo do artigo 49.º, ponto 2, da ZDDS («A prestação de serviços postais universais nas condições e em conformidade com as disposições da Lei dos Serviços Postais é uma operação isenta.») serviços que, segundo os inspetores fiscais, não apresentam as características dos serviços postais universais.
- 2 Em primeiro lugar, os serviços controvertidos não foram prestados com base nas condições gerais do contrato da «Bulgarian Posts» EAD com os utentes, conforme acordado com a KRS, mas com base em contratos celebrados individualmente pela «Bulgarian Posts» EAD, em especial com o Ministério Público da República da Bulgária, com o Agência za sotsialno podpomagane (Serviço de Segurança Social), com o município de Varna, com a sociedade «Vodosnabdyavane i kanalizatsia Varna» OOD (literalmente: «Abastecimento de água e canalização Varna» SARL) e outros. Além disso, numa parte desses contratos individuais, foram acordados preços de serviços inferiores aos aprovados pela KRS para o serviço postal universal. A empresa inspecionada não apresentou quaisquer elementos de prova sobre a forma de fixação dos preços, nem elementos de prova de que esses preços não são inferiores aos custos do serviço, tal como exigido pelo artigo 14.º, n.º 2, do Regulamento. Nalguns contratos individuais, foram acordados descontos para um determinado volume mensal (por exemplo, 10 % de desconto para mais de 10 000 envios postais), sendo estes descontos claramente superiores aos descontos quantitativos para serviços postais universais prestados publicados no sítio Web da «Bulgarian Posts» EAD (desconto máximo de 8 % para um volume superior a 50 000 envios).

- 3 Em segundo lugar, foi acordado, numa parte dos contratos individuais, que os serviços seriam prestados diretamente pelas unidades organizacionais correspondentes do cliente, ou seja, recolha e distribuição no endereço (escritório) do cliente. Os inspetores fiscais consideraram que o serviço assim prestado era um serviço de correio expresso e não um serviço postal universal, uma vez que a recolha dos envios postais junto do serviço postal universal se efetuava em «pontos de acesso» que, segundo a definição (§ 1, ponto 4, das disposições complementares da ZPU), requerem um espaço delimitado pertencente à rede postal ou um local de trabalho organizado no qual são também prestados outros serviços públicos (o que excluía que o escritório do cliente pudesse ser considerado um «ponto de acesso»).
- 4 Em terceiro lugar, foi acordado, numa parte dos contratos individuais, que a recolha dos envios postais deveria ser efetuada com uma frequência superior ao limite mínimo previsto para a frequência de recolha e de distribuição ao abrigo do artigo 33.º, n.º 2, da ZPU (pelo menos uma recolha todos os dias úteis), mas também com maior frequência do que o previsto nas normas relativas à qualidade do serviço postal universal e à eficácia dos serviços decididos pela KRS em conformidade com os poderes que lhe são conferidos pela ZPU.
- 5 Em quarto lugar, foi acordado, numa parte dos contratos individuais, receber envios postais após o fecho do horário de funcionamento das estações de correio das cidades em causa. No entanto, ao abrigo do artigo 32.º da ZPU, o serviço postal universal é um serviço prestado continuamente durante o horário de funcionamento (determinado pela «Bulgarian Posts» EAD e publicado no sítio Web da sociedade). Além disso, a prestação do serviço no «tempo necessário», ao abrigo do § 1, ponto 18, alínea f), das disposições complementares da ZPU, constitui um dos critérios da sua qualificação como serviço de correio expresso.
- 6 Pelas razões acima expostas, a autoridade responsável pela inspeção considerou que os serviços decorrentes dos contratos individuais da «Bulgarian Posts» EAD não eram abrangidos pela isenção ao abrigo do artigo 49.º da ZDDS, uma vez que não correspondiam à definição do serviço postal universal ao abrigo do artigo 32.º da ZPU («o serviço postal universal é um serviço prestado continuamente durante um determinado horário de funcionamento, de qualidade conforme com as normas do artigo 15.º, n.º 1, ponto 7, a preços acessíveis e ao alcance de qualquer utente no território nacional, independentemente da sua residência geográfica»). Além disso, esses contratos continham cláusulas que tinham em conta as necessidades específicas do cliente: o local de recolha dos envios, o local de distribuição, a frequência de recolha, o horário de funcionamento e os preços inferiores aos aprovados pela KRS. Nestas circunstâncias foi emitido, em 3 de agosto de 2021, o aviso de liquidação de imposto contra a «Bulgarian Posts» EAD, através do qual foi fixado retroativamente o IVA, ao abrigo da ZDDS, no montante de 1 761 876,89 leva búlgaros (BGN), acrescido de juros no montante de 1 055 768,83 BGN, relativo ao período fiscal de 1 de janeiro a 31 de dezembro de 2015.

- 7 A «Bulgarian Posts» EAD impugnou este aviso de liquidação de imposto no ASSG. Com a ação é invocada a ilegalidade do aviso impugnado devido a aplicação incorreta do direito material. Salientou-se que a celebração de contratos individuais não se realizava fora do serviço postal universal e que muitos desses contratos tinham sido celebrados com autoridades judiciais ou administrativas, sem que existissem contratos a preços superiores aos aprovados pela KRS.
- 8 Por Acórdão de 7 de abril de 2023, o ASSG anulou a notificação de liquidação do imposto, invocando o Acórdão de 16 de outubro de 2019, Winterhoff e Eisenbeis (C-4/18 e C-5/18, EU:C:2019:860), segundo o qual prestadores do serviço de distribuição de correspondência, como os que estão em causa nos processos principais, que, na sua qualidade de titulares de uma licença nacional que os autoriza a prestar esse serviço, são obrigados a executar, em conformidade com as disposições do direito nacional, os serviços de notificação formal de atos emanados de tribunais ou de autoridades administrativas, devem ser considerados «prestadores do serviço universal».
- 9 O processo principal foi instaurado na sequência de um recurso interposto pelo recorrente em cassação do acórdão do ASSG em causa. Para decidir o processo, o órgão jurisdicional de reenvio deve esclarecer se os serviços abrangidos pelos contratos individuais da «Bulgarian Posts» EAD são serviços postais universais.

#### **Argumentos essenciais das partes no processo principal**

- 10 O recorrente em cassação impugna a decisão judicial por ser incorreta. Além disso, solicitou a suspensão do processo e que fosse apresentado um pedido de decisão prejudicial ao Tribunal de Justiça nos termos do artigo 267.º TFUE.
- 11 A recorrida em cassação, a «Bulgarian Posts» EAD, considera que deve ser negado provimento ao recurso de cassação. Na audiência pública, defendeu o entendimento de que não havia fundamento para suspender o processo e submeter ao Tribunal de Justiça um pedido de decisão prejudicial.

#### **Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial**

- 12 Antes de mais, o órgão jurisdicional de reenvio refere outro acórdão do VAS que confirma um acórdão do ASSG que anula outro aviso de liquidação de imposto que fixa obrigações de IVA retroativas contra a «Bulgarian Posts» EAD. A fundamentação desse acórdão do VAS menciona igualmente o Acórdão de 16 de outubro de 2019, Winterhoff e Eisenbeis (C-4/18 e C-5/18, EU:C:2019:860), segundo o qual operadores que prestam a totalidade ou parte do serviço postal universal estão sujeitos a um regime jurídico especial que inclui obrigações específicas, em que a diferença entre «serviços públicos postais» e os outros operadores não consiste na natureza das prestações efetuadas, mas no facto de estarem submetidos a esse regime.

- 13 A este respeito, o órgão jurisdicional de reenvio salienta que a regulamentação alemã à qual se reporta o Acórdão de 16 de outubro de 2019, Winterhoff e Eisenbeis (C-4/18 e C-5/18, EU:C:2019:860), previa que um titular da licença que presta serviços de distribuição de correspondência está obrigado a proceder à notificação formal dos atos, independentemente do seu peso, em conformidade com as regras dos códigos processuais e das leis que regem as notificações no âmbito dos processos administrativos. Ora, no caso em apreço, os contratos individuais não têm por objeto a notificação de decisões judiciais ou administrativas, sendo que os códigos processuais da República da Bulgária preveem um procedimento diferente para a notificação dessas decisões. Além disso, os contratos individuais celebrados pela «Bulgarian Posts» EAD não o são unicamente com autoridades judiciais e administrativas ou com outras entidades públicas, pelo que não se pode considerar que o serviço assegura o bom funcionamento da autoridade pública e constitui, portanto, um serviço de interesse geral.
- 14 O órgão jurisdicional de reenvio recorda igualmente o Acórdão de 23 de abril de 2009, TNT Post UK (C-357/07, EU:C:2009:248), segundo o qual não podem ser consideradas isentas, nos termos do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea a), da Sexta Diretiva, prestações realizadas por serviços públicos postais cujas condições tenham sido negociadas individualmente e que pela sua própria natureza, respondem a necessidades particulares dos utentes interessados. Todavia, esse acórdão não dá resposta à questão de saber se o facto de o contrato individual prever uma das seguintes condições – a recolha dos envios é feita fora dos pontos de acesso (recolha e distribuição é feita no endereço do cliente); as recolhas e distribuições são mais frequentes do que as fixadas pela lei nas normas relativas à qualidade do serviço postal universal, prevendo igualmente, a pedido do cliente, recolhas adicionais para além da frequência expressamente estipulada no contrato, fora do horário de funcionamento das estações de correio; os preços dos serviços são inferiores aos aprovados pela KRS para o serviço postal universal e não foi demonstrado que o custo do serviço está coberto; em matéria de formação dos preços, os descontos que não correspondem às condições de aplicação geral dos descontos – constituem um critério suficiente para considerar que a prestação é específica e que responde às necessidades particulares dos operadores económicos.
- 15 O órgão jurisdicional de reenvio tem igualmente em conta outras decisões do Tribunal de Justiça: Acórdão de 6 de março de 2008, Deutsche Post e o., C-287/06 a C-292/06, EU:C:2008:141 (relativo aos pontos de acesso), Acórdão de 11 de fevereiro de 2015, bpost, C-340/13, EU:C:2015:77 (relativo aos descontos), e Conclusões do advogado-geral N. Wahl no processo Sandd, C-256/17, EU:C:2018:474 (relativas à fixação dos preços em função dos custos), e deduz daí que não existe jurisprudência do Tribunal de Justiça que responda a todas as questões de interpretação do direito da União pertinentes para a resolução do litígio no processo principal. Embora os fundamentos desses acórdãos do Tribunal de Justiça contenham elementos de interpretação válidos, não deixa de ser verdade

que os factos dos processos principais desses processos diferem dos do presente processo e que existem diferenças nas ordens jurídicas aplicáveis.

- 16 Uma vez que o órgão jurisdicional de reenvio examina o litígio enquanto [última] instância cuja decisão não é suscetível de recurso, considera que, em caso de dificuldades de interpretação das disposições pertinentes do direito da União, está obrigado a submeter ao Tribunal de Justiça um pedido de decisão prejudicial a fim de evitar uma aplicação errada do direito da União e uma jurisprudência contraditória.

DOCUMENTO DE TRABALHO