CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL SIEGBERT ALBER

apresentadas em 29 de Junho de 2000 *

I — Introdução

1. O presente pedido de decisão prejudicial tem por objecto, no essencial, a questão de saber se e em que medida as taxas de estacionamento cobradas por um município estão sujeitas ao IVA.

II — Matéria de facto

2. A cidade do Porto cobra, de várias formas, receitas pelo estacionamento na cidade. Trata-se, em primeiro lugar, de parquímetros instalados na via pública, em segundo lugar, de locais de estacionamento situados no domínio público da cidade e, em terceiro lugar, de locais de estacionamento que fazem parte do domínio privado da cidade ou de terrenos privados pertencentes a particulares que foram cedidos à cidade.

3. A Fazenda Pública (a seguir «administração fiscal») emitiu um aviso de liquidação dirigido à Câmara Municipal do Porto (município da cidade do Porto, a seguir «CMP») no montante de 98 953 911 PTE a título de IVA, respeitante aos anos de 1991, 1992 e Janeiro a Abril de 1993, e incidente sobre as receitas dos parquímetros e locais de estacionamento na cidade do Porto.

4. A CMP impugnou este acto de liquidação junto do Tribunal Tributário de Primeira Instância do Porto alegando que, no caso vertente, não estava sujeita ao IVA, uma vez que agiu no âmbito do exercício dos seus «poderes públicos». O tribunal de primeira instância julgou a impugnação procedente apenas na parte relativa à exploração de um parque de estacionamento situado no domínio público e na parte relativa aos parquímetros instalados na via pública. Quanto ao resto, o recurso foi julgado improcedente. No entender do juiz da primeira instância a CMP exerce actividades não sujeitas à obrigação de pagamento de IVA no âmbito dos seus poderes de autoridade unicamente quando os locais de estacionamento e os parquímetros estiverem implantados no domínio público da CMP.

5. Tanto a administração fiscal como a CMP, não se tendo conformado com a decisão, recorreram em relação à parte que lhes foi desfavorável para o Supremo Tribunal Administrativo.

* Língua original: alemão.

6. A administração fiscal, em apoio do recurso, sustentou que a CMP, ao instalar parquímetros na via pública, ao delimitar os respectivos espaços destinados à cobrança de taxas de estacionamento, não o faz no exercício de poderes públicos. Trata-se simplesmente de transformar um terreno público numa área que a CMP utiliza com o objectivo de auferir receitas. A CMP, ao utilizar esse espaço, está a comportar-se como qualquer operador no mercado e entrou em concorrência com os particulares que, mediante retribuição, disponibilizam espaços destinados à recolha e ao estacionamento de veículos.

7. Segundo a CMP, a instituição de taxas sobre os parquímetros, bem como sobre os locais de estacionamento que não são objecto de concessão, constitui uma actividade destinada a regulamentar o estacionamento na via pública mediante a instituição de taxas e de limites temporais ao estacionamento de veículos inserindo-se na respectiva política pública de circulação. Trata-se, portanto, de uma actividade que a CMP, segundo as normas de direito público, exerce no uso dos seus poderes de império e no âmbito das suas atribuições.

8. O mesmo é válido em relação a locais de estacionamento situados em terrenos privados da CMP. A exploração destes locais de estacionamento tem apenas por objectivo disciplinar e regular a circulação e distingue-se completamente da exploração por particulares, que operam na qualidade de empresários com fins exclusivamente lucrativos.

9. O tribunal de reenvio, a fim de caracterizar a CMP e as suas actividades em relação com a colocação à disposição de terrenos, afirmou o seguinte na decisão de reenvio:

«a) A CMP é uma autoridade pública segundo o direito português;

b) A locação de áreas destinadas ao estacionamento de veículos — sejam áreas em parques da CMP, integrados ou não no domínio público — não é uma actividade que releve da missão específica de autoridade pública. Basta pensar que durante séculos foi uma actividade não integrada na missão específica dos municípios. Trata-se de uma actividade a que estes se dedicaram apenas nos últimos anos, em concorrência com os privados.

c) Não se sabe se houve distorções da concorrência significativas, pois o ministro das Finanças não o disse neste caso;

d) Não se sabe se esta actividade da CMP foi exercida de forma não significativa, pois também o ministro das Finanças não o disse neste caso;

e) Na transposição da Sexta Directiva IVA, o Estado Português não considerou como actividade de autoridade pública a locação de áreas destinadas ao estacionamento de veículos, nem o podia fazer, pois essa actividade nunca está isenta de IVA, *ex vi* artigo 13.°, B), b), 2. da Sexta Directiva;

f) Trata-se de uma actividade que é exercida nas mesmas condições jurídicas que os operadores económicos privados: a CMP proporciona aos automobilistas o gozo temporário de uma área destinada ao estacionamento de veículos mediante retribuição. Os pormenores da prestação são irrelevantes, pois, na sua essência, estamos em face de um contrato de locação que tem natureza industrial ou comercial.»

10. O tribunal de reenvio acrescentou: «Nos termos do artigo 235.°, n.° 2, da Constituição da República, as autarquias locais visam a prossecução de interesses próprios das populações respectivas. Para atingirem esta finalidade, as autarquias estão dotadas dos mais variados poderes, entre os quais se conta o poder de locar áreas destinadas ao estacionamento de veículos. Ora, esta actividade decorre numa *ambiance de droit publique*:

a) As receitas arrecadadas são receitas tributárias, são taxas;

b) A actividade é fiscalizada pela polícia municipal;

c) Os infractores são autuados e punidos com uma coima, que é uma receita de direito público, tal como a taxa;

d) O funcionamento dos parques e parcómetros depende de uma deliberação camarária prévia;

e) O procedimento para esse funcionamento é um procedimento administrativo e não meramente civil;

f) Os parques e parcómetros inserem-se numa política pública de trânsito da CMP;

g) Houve a finalidade de dificultar o acesso de veículos a certas zonas da cidade para evitar congestionamentos de tráfego;

h) A autorização genérica para o funcionamento dos parques e parcómetros resulta de uma lei;

i) Só há parques e parquímetros em certas zonas da cidade, segundo as conveniências da câmara».

III — As questões colocadas

11. A fim de poder pronunciar-se sobre as obrigações fiscais da CMP, o Supremo Tribunal Administrativo submeteu ao Tribunal o seguinte pedido de decisão prejudicial:

«a) A expressão 'actividades ou operações que exerçam na qualidade de autoridades públicas', usada no primeiro parágrafo do n.º 5, do artigo 4.º da Sexta Directiva IVA, abrange a locação de áreas destinadas ao estacionamento de veículos (tanto espaços nas ruas como parques de estacionamento) feita pelas autoridades públicas (um município)?

b) As distorções de concorrência significativas, a que se refere o segundo parágrafo do n.º 5, do artigo 4.º da Sexta Directiva IVA, podem ser definidas, caso a caso, pelo ministro das Finanças de um Estado-Membro?

c) Se a norma nacional que dá competência ao ministro das Finanças para definir, caso a caso, as distorções de concorrência significativas for inconstitucional, por violação do princípio da legalidade tributária, mas for conforme ao direito comunitário (à Sexta Directiva), deve o juiz nacional obedecer à sua Constituição ou deve, antes de tudo, obedecer ao direito comunitário, por força do princípio da primazia deste sobre as constituições?

d) As autoridades públicas serão sempre consideradas sujeitos passivos desde que as actividades por si exercidas não sejam insignificantes, ou só são sujeitos passivos quanto às actividades ou operações enumeradas no Anexo D, a que se refere o parágrafo terceiro do n.º 5 do artigo 4.º da Sexta Directiva IVA?

e) Pode uma lei nacional autorizar o Ministério das Finanças a definir, caso a caso, quais são as actividades exercidas de forma não significativa?

f) Para efeitos do disposto no último parágrafo do n.º 5 do aludido artigo 4.º, pode um Estado-Membro considerar a actividade de locação de áreas destinadas ao estacionamento de veí-

culos, quando realizada por um município, como actividade realizada na qualidade de autoridade pública, tendo em conta o disposto no artigo 13.º, B, alínea b), n.º 2, da Sexta Directiva?

g) Não tendo as partes na causa principal suscitado quaisquer questões de interpretação ou de aplicação de Sexta Directiva IVA, poderá o juiz nacional, oficiosamente, interpretar e aplicar as disposições dessa directiva no momento de proferir a decisão final?»

IV — Enquadramento jurídico

1) *Direito comunitário*

Sexta Directiva 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 colectável uniforme[1] (a seguir «Sexta Directiva»; os artigos referidos sem outras indicações pertencem a esta directiva)

1 — JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54.

Âmbito de aplicação do imposto

12. Nos termos do artigo 2.º:

«Estão sujeitas ao imposto sobre o valor acrescentado:

1. As entregas de bens e as prestações de serviços, efectuadas a título oneroso, no território do país, por um sujeito passivo agindo nessa qualidade;

2....»

Sujeitos passivos

13. Os n.os 1 e 2 do artigo 4.º têm a seguinte redacção:

«1. Por 'sujeito passivo' entende-se qualquer pessoa que exerça, de modo independente, em qualquer lugar, uma das actividades económicas referidas no n.º 2, independentemente do fim ou do resultado dessa actividade.

2. As actividades económicas referidas no n.º 1 são todas as actividades de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas. A exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com carácter de permanência é igualmente considerada uma actividade económica.»

Excepções à sujeição ao imposto

14. Além disso, o n.º 5 do artigo 4.º determina que

«Os Estados, as colectividades territoriais e outros organismos de direito público não serão considerados sujeitos passivos relativamente às actividades ou operações que exerçam na qualidade de autoridades públicas, mesmo quando em conexão com essas mesmas actividades ou operações cobrem direitos, taxas, quotizações ou remunerações.

Contudo, se exercerem tais actividades ou operações, devem ser considerados sujeitos passivos relativamente a tais actividades ou operações, desde que a não sujeição ao imposto possa conduzir a distorções de concorrência significativas.

As entidades acima referidas serão sempre consideradas sujeitos passivos, designadamente no que se refere às operações enumeradas no Anexo D, desde que as mesmas não sejam insignificantes.

Os Estados-Membros podem considerar as actividades das entidades atrás referidas, que estão isentas por força dos artigos 13.º ou 28.º, como actividades realizadas na qualidade de autoridades públicas.»

Isenções e suas excepções

15. O artigo 13.º, parte B, prevê o seguinte, relativamente a outras isenções:

«Sem prejuízo de outras disposições comunitárias, os Estados-Membros isentarão, nas condições por eles fixadas com o fim de assegurar a aplicação correcta e simples das isenções a seguir enunciadas e de evitar qualquer possível fraude, evasão e abuso:

a)...

b) A locação de bens imóveis, *com excepção*[2]:

1....

2. Da locação de áreas destinadas ao estacionamento de veículos,

3....

4....

c) a h)...»

2) *Legislação portuguesa*

16. O n.º 2 do artigo 2.º, do Código do IVA diz o seguinte:

«O Estado e demais pessoas colectivas de direito público não são, no entanto, sujeitos passivos do imposto quando realizem operações no exercício dos seus poderes de autoridade, mesmo que por elas recebam taxas ou quaisquer outras contrapresta-

2 — Sublinhado nosso.

ções, desde que a sua não sujeição não origine distorções de concorrência».

17. O artigo 2.º, n.º 3, desta lei corresponde, no essencial, à definição que figura no artigo 4.º, n.º 5, terceiro parágrafo, em conjugação com o Anexo D da Sexta Directiva.

18. O último número do artigo 2.º é o n.º 4, que tem a seguinte redacção:

«Para efeitos dos n.os 2 e 3 do presente artigo, o ministro das Finanças e do Plano definirá, caso a caso, as actividades susceptíveis de originar distorções da concorrência ou aquelas que são exercidas de forma não significativa.»

19. A base jurídica da tributação é o artigo 9.º, n.º 30, alínea b), do Código do IVA, que tem a seguinte redacção:

«A locação de bens imóveis. Esta isenção não abrange: a locação de áreas para recolha ou estacionamento colectivo de veículos;»

V — Tomada de posição

Quanto à questão a)[3] *(A colocação à disposição de lugares de estacionamento, por um município, é uma actividade exercida no uso de poderes públicos? — artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva)*

Alegações das partes

20. A administração fiscal defende que a CMP, apesar de ser uma entidade pública, comporta-se como qualquer outro agente do mercado. A instalação dos parquímetros e a cobrança de determinado preço pelo estacionamento deixou de fazer parte do âmbito das suas atribuições legais, com a consequência de que estas actividades ficam sujeitas ao IVA.

21. Quanto às restantes alegações das partes remete-se para os n.os 6 a 8 relativos ao processo principal.

22. O Governo austríaco considera que um município explora locais de estacionamento no exercício de poderes públicos quando, por um lado, utiliza para essa actividade os meios clássicos da administração pública (direito fiscal, vigilância pelos órgãos de segurança pública, fixação pelo poder público das condições de utilização) e, por outro lado, tal actividade é exercida no interesse geral, uma vez que se destina a regular a circulação ou explorar o espaço de estacionamento. Todavia, compete ao órgão jurisdicional nacional pronunciar-se sobre esta questão, aplicando os critérios elaborados pelo Tribunal de Justiça.

23. O Governo português considera que o primeiro parágrafo do n.º 5 do artigo 4.º da Sexta Directiva é aplicável à locação de áreas destinadas ao estacionamento de veículos, nas ruas e em locais de estacionamento, desde que efectuada directamente pelas autoridades públicas e sem ocasionar distorções significativas da concorrência.

24. O Governo alemão e a Comissão operam uma distinção, nas respectivas respostas, em função das possibilidades de estacionamento no caso concreto. O Governo alemão considera que o Tribunal de Justiça decidiu que o artigo 4.º, n.º 5, da Sexta Directiva exclui do benefício da não sujeição as actividades que os organismos de direito público exercem, não na sua qualidade de sujeitos de direito público mas enquanto sujeitos de direito privado. Estas duas categorias são distintas, nos termos do direito nacional aplicável. Daí resulta que, à luz dos critérios elaborados pelo Tribunal de Justiça, a exploração de parquímetros ou de distribuidores automáticos de bilhetes de estacionamento é abrangida pelo exercício de poderes públicos quando é levada a cabo no âmbito de medidas de segurança pública destinadas a regular a circulação. Deve, no entanto, ser considerada uma actividade económica quando

3 — Para facilitar a comparação as questões não serão apresentadas por ordem numérica, mantendo-se a ordem alfabética proposta pelo tribunal de reenvio.

não prossegue esse objectivo, mesmo que se trate de possibilidades de estacionamento em zonas públicas.

25. A Comissão admite, em relação à instalação de parquímetros na via pública, tratar-se de uma actividade exercida no âmbito dos poderes públicos, ao passo que a locação de lugares de estacionamento, independentemente das relações jurídicas de propriedade subjacentes, constitui uma actividade económica geral, pelo que sujeita os organismos de direito público à tributação geral nos termos do artigo 4.º, n.º 1, da Sexta Directiva relativa ao IVA.

Apreciação

26. Nos termos do primeiro parágrafo do n.º 5 do artigo 4.º, os organismos de direito público não são considerados sujeitos passivos das obrigações fiscais mesmo quando exerçam actividades e em conexão com essas actividades recebam uma remuneração na forma de uma receita pública exercendo, assim, «actividades económicas» na acepção do artigo 4.º, n.º 2 [4]. Esta disposição constitui, assim, uma excepção ao princípio enunciado no artigo 4.º, n.ºs 1 e 2, segundo o qual é sujeito passivo qualquer pessoa que execute uma actividade económica.

27. Segundo jurisprudência assente [5], a aplicação desta regra de não sujeição nos termos do primeiro parágrafo do n.º 5 do artigo 4.º está sujeita ao preenchimento de duas condições, a saber, o exercício de actividades por um organismo de direito público e o seu exercício no âmbito dos poderes públicos.

28. A primeira condição está preenchida, uma vez que a CMP executa, ela própria, as actividades na qualidade de município.

29. Quanto à questão de saber se se trata de uma actividade exercida por um organismo de direito público no âmbito de poderes públicos, o Tribunal de Justiça sublinhou que «Para definir esta última condição não é possível basear-se (...) no objecto ou no fim da actividade do organismo de direito público, pois estes elementos são tomados em consideração noutras disposições da directiva e para outros fins» [6].

30. Observe-se igualmente que muitas atribuições, originariamente reservadas aos poderes públicos, passaram entretanto a ser desempenhadas por particulares, pelo que uma definição que assente apenas no objecto da actividade é inadequada.

4 — V., a este propósito, acórdão de 17 de Outubro de 1989, Carpaneto Piacentino e o. (231/87 e 129/88, Colect., p. I-3233, n.º 11).

5 — V., a este propósito, igualmente o acórdão Carpaneto Piacentino e o., já referido na nota 4, n.º 12, que remete para os acórdãos de 11 de Julho de 1985, Comissão/Alemanha (107/84, Recueil, p. I-2665), e de 26 de Março de 1987, Comissão/Países Baixos (235/85, Colect., p. I-1471).

6 — Acórdão Carpaneto Piacentino e o., já referido na nota 4, n.º 13.

31. Quando a CMP sustenta que a instalação de parquímetros e a exploração de locais de estacionamento constitui uma actividade que faz parte da política de circulação pública e, consequentemente, uma actividade que ela exerce no âmbito dos poderes públicos, este argumento, por si só, não é, segundo a jurisprudência, suficiente nem decisivo.

32. O Tribunal de Justiça qualifica uma actividade como «actividade exercida no âmbito de poderes públicos» em função da forma como é exercida e observa, a este respeito, que «Da análise sistemática do primeiro parágrafo do n.º 5 do artigo 4.º da directiva resulta que são as modalidades de exercício das actividades que permitem determinar o alcance da não sujeição dos organismos de direito público. De facto, na medida em que esta disposição subordina a não sujeição dos organismos de direito público à condição de actuarem 'na qualidade de autoridades públicas', exclui da não sujeição as actividades realizadas por estes organismos não na sua qualidade de sujeitos de direito público, mas enquanto sujeitos de direito privado. O único critério que permite distinguir com rigor estas duas categorias de actividades é, por conseguinte, o regime jurídico aplicável com base no direito nacional» [7].

33. Segundo esta jurisprudência, o critério decisivo é o enquadramento (jurídico) exterior da actividade. O critério da modalidade de exercício, por si só, conduz, na opinião do Tribunal de Justiça, a uma distinção segura entre actividades económicas sujeitas ao imposto e actividades similares que os organismos de direito público executam no exercício de poderes públicos.

34. Da aplicação do critério que determina o tipo de regime jurídico não se pode concluir que um regime jurídico de direito público é suficiente para permitir considerar qualquer actividade e, portanto, também uma actividade puramente económica, uma actividade exercida no âmbito dos poderes públicos. Se assim fosse seria inútil a definição operada no quarto parágrafo do n.º 5 do artigo 4.º, segundo o qual devem considerar-se isentas por força do artigo 13.º as actividades — trata-se, na maioria, de actividades que servem o bem comum ou que (como a locação de bens imóveis) são do interesse geral — que os organismos de direito público exercem no âmbito de poderes públicos. Do mesmo modo, a definição prevista no terceiro parágrafo do n.º 5 do artigo 4.º seria inconsequente, na medida em que, em sentido inverso, sujeita ao IVA determinadas actividades — em certas circunstâncias igualmente exercidas no âmbito de poderes públicos.

35. A fim de determinar se uma actividade como tal é exercida no âmbito dos poderes públicos — em apoio do facto de a actividade ser exercida por um sujeito de direito público — há que determinar igualmente o contexto geral e as modalidades do seu exercício (v. n.º 32 e jurisprudência aí referida).

36. Como o Tribunal de Justiça afirmou, «Daí que os organismos de direito público

7 — Acórdão já referido na nota 4, n.º 15.

visados no primeiro parágrafo do n.º 5 do artigo 4.º da Sexta Directiva exercem actividades 'na qualidade de autoridades públicas' na acepção desta disposição quando as realizem no âmbito do regime jurídico que lhes é específico. Ao invés, quando actuem nas mesmas condições jurídicas que os operadores económicos privados não se pode considerar que exercem actividades 'na qualidade de autoridades públicas...'» [8].

37. Resulta desta jurisprudência que um organismo de direito público exerce uma actividade no âmbito dos poderes públicos quando, nos termos do direito que lhe é expressamente aplicável, ele actua na qualidade de sujeito de direito de direito público. Assim, é ao direito nacional que cabe definir se a actividade a qualificar constitui o exercício do direito administrativo ou o do direito privado, aplicável em igualdade de circunstâncias a todos os operadores económicos.

38. O facto de o legislador nacional ter definido determinadas actividades exercidas pelos municípios como «funções administrativas» [9] pode constituir um indício de que estas actividades estão sujeitas a um regime de direito público. Segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça [10] é ao juiz nacional que compete qualificar de forma pertinente as actividades controvertidas à luz do critério elaborado pelo Tribunal. Deve, além disso, apreciar todas as circunstâncias caso a caso.

39. Quanto à questão de saber se a locação de locais de estacionamento de veículos constitui uma actividade que caiba nas competências da CMP, não se coloca portanto a questão das relações de propriedade relativas aos locais utilizados.

40. Quanto à exploração pela CMP de parquímetros que coloca na via pública e de locais de estacionamento em locais do domínio público ou privado, a qualificação da actividade como «actividades que exerçam na qualidade de autoridades públicas» é apenas relevante se a CMP, enquanto organismo de direito público, exercer estas actividades nos termos do direito administrativo próprio que lhe é aplicável e não segundo as normas de direito privado.

41. A questão centra-se nas modalidades de exercício da actividade, relativamente às quais as circunstâncias acessórias em que as mesmas têm lugar podem servir de indício quanto à qualificação do quadro jurídico em apreço.

42. Como indício suplementar pode assim ser importante saber se a regulamentação do estacionamento abrange a exploração

8 — Acórdão já referido na nota 4, n.º 16.

9 — V., *supra*, n.º 16.

10 — Acórdão de 15 de Maio de 1990, Comune di Carpaneto Piacentino e o. (C-4/89, Colect., p. I-1869, n.º 11), que remete para o acórdão Carpaneto Piacentino e o., já referido na nota 4, n.º 16.

de áreas destinadas ao estacionamento e a circulação de trânsito ou apenas o parqueamento, se os locais de estacionamento podem ser diferenciados em locais de curta duração não ultrapassável ou de duração livremente determinada, ou se se tratam de locais de estacionamento duradouro ou sujeitos a parquímetros, bilhete de contagem de tempo ou cartão de estacionamento duradouro. Pode ainda ser relevante saber se os locais são ou não vigiados ou se o excesso de tempo de estacionamento é punível com coima ou se está apenas sujeito a um pagamento compensatório ou a uma pena convencional (de direito civil).

43. Deve-se concluir que a CMP exerce uma actividade no âmbito dos poderes públicos, desde que a exploração de parquímetros e a exploração de locais de estacionamento — independentemente das relações de propriedade — nos termos do direito próprio que lhe é aplicável e a CMP exerça a sua actividade como sujeito de direito público. O efeito correctivo face às empresas privadas é suficientemente assegurado pelo artigo 4.°, n.° 5, segundo parágrafo, que, perante distorções de concorrência significativas, estabelece uma excepção à excepção.

44. Deve-se, portanto, responder à primeira questão, que a colocação à disposição de locais destinados ao estacionamento de automóveis (tanto na via pública como em parques) por municípios ou por organismos de direito público está abrangida pela expressão «actividades ou operações que exerçam na qualidade de autoridades públicas» quando estes a exerçam por si e nos termos de um direito próprio que lhes seja aplicável — enquanto sujeitos de direito público —, sendo que neste caso é irrelevante saber a quem pertencem os locais. Compete ao órgão jurisdicional nacional apreciar à luz deste critério e das modalidades de exercício a actividade controvertida.

Quanto à questão b) (o ministro das Finanças pode definir o que constitui uma distorção da concorrência significativa? — artigo 4.°, n.° 5, segundo parágrafo da Sexta Directiva)

Alegações das partes

45. Os Governos alemão e português alegam que compete ao Estado-Membro determinar, na realização dos objectivos da Sexta Directiva, em que casos a não tributação de organismos de direito público conduz a «distorções de concorrência significativas».

46. O Governo português alega que a existência de «distorções de concorrência significativas», na acepção do artigo 4.°, n.° 5, segundo parágrafo, pode ser legitimamente definida pelo ministro das Finanças. Este processo não se opõe à norma prevista no artigo 5.°, segundo parágrafo, uma vez que, nos termos do artigo 189.°, terceiro parágrafo, do Tratado CE (actual artigo 249.°, terceiro parágrafo, CE) a directiva vincula apenas quanto aos objec-

tivos e não quanto à forma e meios que os Estados-Membros empreguem para alcançar esses objectivos.

47. A Comissão apoia-se no sentido e finalidade da Sexta Directiva bem como na necessidade de uma interpretação uniforme das suas disposições. A sua regulamentação, no caso concreto, no que respeita à definição de «distorções de concorrência significativas», não pode, por isso, ser levada a cabo num procedimento administrativo simples.

Apreciação

48. Às excepções ao artigo 4.°, n.° 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva, abre, por seu turno, o artigo 4.°, n.° 5, segundo parágrafo, pelo seu lado uma excepção, remetendo para a aplicação da regra geral da sujeição ao imposto. Os organismos de direito público estão, neste caso, sujeitos a impostos se retirarem um vantagem da não tributação, que conduza a «distorções de concorrência significativas» e prejudique os concorrentes.

49. O Tribunal de Justiça concluiu a este propósito «... que o artigo 4.°, n.° 5, segundo parágrafo, da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que os Estados-Membros devem assegurar a tributação dos organismos de direito público pelas actividades que exerçam na qualidade de autoridades públicas, no caso de tais actividades poderem ser igualmente desenvolvidas, em concorrência com tais organismos, por particulares, se a sua não tributação for susceptível de provocar distorções importantes na concorrência, mas não têm a obrigação de transpor literalmente este critério para o direito nacional nem de estabelecer limites quantitativos de não tributação» [11].

50. Quando o Tribunal de Justiça declara que os Estados-Membros não estão obrigados a transpor literalmente este critério para a sua ordem jurídica, o critério tido em vista é o das distorções da concorrência significativas. É deixada a possibilidade aos Estados-Membros de escolherem qualquer outra formulação ou de estabelecerem um limite quantitativo geral, não individualizado — que corresponda, por exemplo, ao regime especial para pequenas empresas com um volume de negócios anual não exceda um limite fixado, para sujeitarem o organismo de direito público ao imposto, quando a actuação do organismo de direito público, enquanto não sujeito ao imposto, conduza a distorções da concorrência significativa, conforme previsto na directiva.

51. Tal como resulta, porém, da formulação da directiva, os Estados-Membros estão obrigados a tributar, sem excepção, os organismos de direito público quando a sua não sujeição conduza a distorções da concorrência significativas, independentemente da forma jurídica empregue pelos Estados-Membros na transposição deste critério.

11 — Acórdão Comune di Carpaneto Piacentino e o., já referido na nota 10, n.° 13, a propósito do acórdão Carpaneto Piacentino e o., já referido na nota 4, n.° 23.

52. A directiva não prevê expressamente uma regulamentação da possibilidade de conceder ao ministro das Finanças nacional a faculdade de, no caso concreto, definir em que consiste numa distorção da concorrência significativa na acepção do artigo 4.°, n.° 5, segundo parágrafo, da Sexta Directiva.

53. No entanto, nos termos do artigo 4.°, n.° 5, segundo parágrafo, deve-se concluir que a tributação do organismo de direito público tem lugar quando as circunstâncias, que indiciem uma distorção da concorrência significativa, se verifiquem sem que para tanto seja necessária uma declaração constitutiva do ministro das Finanças.

54. A directiva tem em vista a harmonização das legislações em matéria de IVA e de não onerar os organismos de direito público com o IVA, sem razão que o justifique, por actividades que se inscrevam no âmbito dos poderes públicos, bem como garantir a neutralidade do IVA [12].

55. De modo a garantir uma aplicação uniforme da directiva, deve ser assegurado que as circunstâncias económicas, que podem levar a distorções da concorrência significativas, sejam apreciadas de modo uniforme. Daqui decorre que a resposta à questão da definição de distorção da concorrência significativa não pode depender de uma decisão da administração nacional que seja vinculativa e não possa ser fiscalizada pelos tribunais.

56. O Tribunal de Justiça declarou, a este respeito, que «... a limitação à regra da não sujeição tem apenas natureza eventual e, embora seja um facto que a sua aplicação comporta uma apreciação de circunstâncias económicas, esta apreciação não pode ser subtraída ao controlo jurisdicional» [13].

57. Assim, compete ao órgão jurisdicional nacional verificar se existe uma distorção da concorrência significativa. Desta jurisprudência deve-se inferir — enquanto *argumentum* e *contrario* —, que a directiva proíbe que os Estados-Membros concedam a uma entidade administrativa a faculdade de, caso a caso, determinar vinculativamente quais os casos de distorções da concorrência significativas, na acepção do artigo 4.°, n.° 5, segundo parágrafo, da Sexta Directiva.

58. Assim, deve ser o órgão jurisdicional nacional a determinar se existe, em relação a estas actividades ou prestações de serviços, um mercado concorrencial relevante, ou seja, se estas prestações podem ser oferecidas por entidades privadas. No caso de locação de locais de estacionamento de veículos, o órgão jurisdicional nacional deve verificar se a concessão e locação,

12 — V., neste sentido, acórdão Carpaneto Piacentino e o., já referido na nota 4, n.° 22.

13 — Acórdão já referido, n.° 32.

através de parquímetros, de locais de estacionamento constitui um único mercado ou dois mercados distintos. Neste contexto, pode ser relevante saber se são aplicados preços unitários ou se existem diferenças de preços entre parquímetros ou distribuidores automáticos de bilhetes, e lugares de estacionamento. Além disso, o órgão jurisdicional nacional deve verificar se, no que respeita a locais de estacionamento, o mercado se encontra dividido em locais de estacionamento de curta duração e em locais de estacionamento duradouro, ou se se trata de um único mercado concorrencial relevante.

59. A questão prejudicial b) deve, portanto, ser respondida no sentido de que o artigo 4.°, n.° 5, segundo parágrafo, da Sexta Directiva deve ser interpretado como proibindo uma legislação nacional, que confira ao ministro das Finanças a faculdade, de determinar, caso a caso, de modo vinculativo, a existência de uma distorção da concorrência significativa na acepção do artigo 4.°, n.° 5, segundo parágrafo.

Quanto à questão c) (um órgão jurisdicional nacional deve aplicar uma disposição, em virtude da primazia do direito comunitário, quando esta, apesar de conforme ao direito comunitário, é contrária à Constituição?)

Argumentação das partes

60. A Fazenda Pública e o Governo português não consideram a resposta a esta questão necessária, uma vez que não existe qualquer conflito entre a directiva e a Constituição portuguesa.

61. Uma vez que a Sexta Directiva não obriga os Estados-Membros a transpor para a sua ordem jurídica a competência de um ministro para a verificação do que constitui, caso a caso, uma distorção da concorrência significativa, a questão de um possível conflito entre a Sexta Directiva e a Constituição, como alega a Comissão, não existe no caso em apreço.

Apreciação

62. O órgão jurisdicional de reenvio, manifestamente, colocou a questão apenas na medida em que a disposição nacional do artigo 2.°, n.° 4, do código do IVA português, que confere ao ministro das Finanças a faculdade de determinar, caso a caso, quais as actividades que podem conduzir a distorções da concorrência significativas, é compatível com o direito comunitário.

63. O direito comunitário opõe-se, neste ponto, à legislação nacional sobre o IVA, pelo que não existe um conflito entre o direito comunitário e a Constituição nacional.

64. Tal como correctamente concluiu a Comissão, esta questão não necessita ser respondida no caso em apreço.

Quanto à questão D) (as autoridades públicas têm sempre a qualidade de sujeitos passivos quando exercem actividades que não são insignificantes ou só têm essa qualidade quanto às actividades enumeradas no anexo D quando estas não são insignificantes? — artigo 4.º, n.º 5, terceiro parágrafo, da directiva)

Alegações das partes

65. O Governo alemão sustenta que esta questão deve ser respondida no sentido de que os Estados-Membros têm a possibilidade — sem, porém, terem necessariamente que a concretizar —, de excluir a tributação das actividades referidas no anexo D, desde que estas não sejam insignificantes.

66. O Governo austríaco alega que o conceito de «insignificante» apenas é relevante quanto às actividades referidas no anexo D, e que é aplicável neste contexto.

67. O Governo português argumenta que as actividades referidas no anexo D estão sujeitas, em qualquer caso, ao IVA sem que a enumeração aí constante seja exaustiva.

68. A Comissão respondeu que, em princípio, as autoridades administrativas devem ser consideradas sujeitos passivos de impostos em razão das actividades económicas mesmo quando estas não estejam indicadas no anexo D, a menos que sejam insignificantes, o que, no caso concreto, não sucede tendo em conta os montantes em causa.

Apreciação

69. O artigo 4.º, n.º 5, terceiro parágrafo, exclui as actividades referidas no anexo D da excepção prevista no artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo. Assim, quando não se trate apenas de actividades consideradas insignificantes significante, a regra geral do artigo 4.º, n.º 1, é novamente aplicada, tendo, por consequência, a sujeição ao imposto. Esta solução é justificada, porque as actividades referidas no anexo D têm uma relevância económica primordial e manifesta [14].

70. O Tribunal de Justiça declarou, a este respeito, que: «... O terceiro parágrafo do

14 — O Anexo D indica, no total 13 espécies de actividades, como por exemplo, as telecomunicações, a distribuição de água, gás e electricidade, as prestações de serviços portuários e aeroportuários, a exploração de feiras e de exposições de carácter comercial, as actividades das agências de viagens, as operações das cantinas de empresas e outras.

n.º 5 do artigo 4.º pretende, assim, garantir que determinadas categorias de actividades económicas cuja importância decorre do seu objecto não sejam subtraídas ao IVA porque exercidas por organismos de direito público na qualidade de autoridades públicas» [15].

71. Embora a disposição remeta, de facto, para a primeira regra, juridicamente é, no entanto, uma excepção à excepção e deve, como tal, ser interpretada de forma estrita.

72. Quanto às actividades que não estejam indicadas no anexo D, a excepção prevista no artigo 4.º, n.º 5, terceiro parágrafo, não pode, assim, ser aplicada. A lista do anexo D não contém qualquer elemento do qual se possa concluir que se trata apenas de uma enumeração exemplificativa. Deve-se, portanto, concluir que a enumeração é taxativa. A mesma não pode ser alargada pelos Estados-Membros.

73. Embora da formulação «as entidades... serão sempre consideradas sujeitos passivos...», se possa concluir que são concebíveis outros casos que caibam na previsão do anexo D, a formulação «serão sempre» deve, porém, ser apenas entendida no sentido de que estas actividades se encontram também sujeitas ao IVA quando exercidas no âmbito do exercício dos poderes públicos.

74. Tal como declarou o Tribunal de Justiça, «... um organismo de direito público pode invocar o n.º 5 do artigo 4.º da sexta directiva para se opor à aplicação de uma disposição nacional que prevê a sujeição ao IVA de uma actividade praticada na qualidade de autoridade pública que não figure no anexo D da sexta directiva, desde que a sua não sujeição não seja susceptível de provocar na concorrência distorções de certa importância» [16].

75. Assim, a jurisprudência opõe-se a que a lista que figura no anexo D possa ser alargada, uma vez que um organismo de direito público se pode opor a este alargamento injustificado por parte dos Estados-Membros.

76. Deve-se considerar que o organismo de direito público está sujeito ao IVA quanto às actividades indicadas no anexo D, quando estas actividades não sejam insignificantes. Quanto às actividades não indicadas no anexo D, o organismo de direito público, nos termos do artigo 4.º, n.º 5, segundo parágrafo, é apenas sujeito ao imposto, quando a sua não tributação possa conduzir a distorções da concorrência significativas.

15 — Acórdão Carpaneto Piacentiano e o., já referido na nota 4, n.º 26.

16 — Acórdão já referido, n.º 33.

77. Tal como referido, esta conclusão aplica-se apenas às actividades exercidas no âmbito dos poderes públicos. Relativamente a outras actividades, puramente económicas, os organismos de direito público devem ser considerados sujeitos ao imposto.

78. Assim, deve-se responder à questão d) do seguinte modo:

Os municípios e organismos de direito público não são sempre considerados sujeitos passivos quando as actividades por si exercidas não são insignificantes, mas só têm a qualidade de sujeitos passivos quanto às actividades ou operações enumeradas no anexo D, na medida em que essas actividades desempenhadas enquanto autoridades públicas não são insignificantes.

Quanto à questão e) (pode o ministro das Finanças definir quais as actividades que são insignificantes? — artigo 4.º, n.º 5, terceiro parágrafo, da Sexta Directiva)

Alegações das partes

79. A administração fiscal e o Governo português defendem que o ministro das Finanças pode definir, caso a caso, quais as actividades que são «insignificantes», uma vez que a directiva não contém qualquer disposição em contrário.

Apreciação

80. A questão no caso em apreço é, em princípio, irrelevante uma vez que, da letra da disposição, a limitação relativa às operações «insignificantes» apenas diz respeito às actividades do anexo D. Ora, no caso concreto não se apresenta qualquer dessas actividades.

81. A faculdade do ministro das Finanças de definir quais as actividades que são insignificantes torna a aplicação do artigo 4.º, n.º 5, terceiro parágrafo da directiva dependente de uma decisão da administração nacional.

82. A directiva não concede expressamente o direito dos Estados-Membros atribuírem ao ministro das Finanças a definição das actividades que sejam operações insignificantes.

83. Se a directiva permite que se infira da aplicação do artigo 4.º, n.º 5, terceiro parágrafo o que são actividades insignifi-

cantes, segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça [17], o Estado-Membro não pode, porém, usar dessa faculdade. Os Estados-Membros são livres de sujeitarem estas actividades a IVA, mesmo quando estas sejam insignificantes.

84. O objectivo de garantir uma aplicação uniforme da directiva e, consequentemente, a definição das actividades que justifiquem a sujeição dos organismos de direito público ao imposto tendo em vista a harmonização do IVA, bem como o texto da disposição, que não prevê a faculdade do ministro das Finanças de definir vinculativamente o que é uma actividade insignificante, opõem-se a essa legislação nacional, tendo em conta, além disso, o artigo 189.°, terceiro parágrafo, do Tratado CE.

85. Compete, portanto, ao órgão jurisdicional nacional, garantir a aplicação uniforme da directiva, decidindo, caso a caso, quais as actividades que apenas são exercidas de modo insignificante.

86. A questão e), deve, pois, ser respondida no sentido de que o artigo 4.°, n.° 5, terceiro parágrafo, da Sexta Directiva deve ser interpretado como opondo-se a uma legislação nacional que confira ao ministro das Finanças o poder de definir vinculativamente, caso a caso, quais as actividades que são exercidas de modo insignificante, na acepção do artigo 4.°, n.° 5, terceiro parágrafo.

17 — Acórdão já referido, n.° 27.

Quanto à questão f) [um Estado-Membro pode equiparar as actividades isentas referidas no artigo 13.°, B, alínea b), n.° 2, às actividades exercidas no âmbito dos poderes públicos? — artigo 4.°, n.° 5, quarto parágrafo, da Sexta Directiva]

Alegações das partes

87. O Governo alemão alega que a locação de áreas para o estacionamento de veículos não é uma actividade para a qual um organismo de direito público possa ser considerado não sujeito ao imposto, uma vez que esta actividade é excluída expressamente da lista de actividades isentas de imposto pelo artigo 13.°, B, alínea b), n.° 2.

88. O Governo austríaco entende que, em aplicação do artigo 4.°, n.° 5, quarto parágrafo, um Estado-Membro não pode considerar uma actividade de um organismo, excluída da isenção prevista no artigo 13.°, como exercida no âmbito de poderes públicos.

89. O Governo português é de opinião que se deve distinguir entre, por um lado, a apreciação da sujeição ao imposto e, por outro, a da isenção. Se o artigo 13.°, B, alínea b), n.° 2, prevê que a locação possa ser excluída da isenção, então esta não produz quaisquer efeitos quanto à aplicação do critério da não tributação, nos termos do artigo 4.°, n.° 5, aplicável apenas aos sujeitos passivos de imposto.

90. A Comissão alega que, uma vez que a locação de áreas destinadas ao estacionamento de veículos está sujeita a imposto pelo artigo 13.°, B, alínea b), n.° 2, a mesma é uma actividade económica à qual é aplicável o IVA e que não pode ser considerada como uma actividade no âmbito dos poderes públicos.

Apreciação

91. Nos termos do artigo 4.°, n.° 5, quarto parágrafo, os Estados-Membros podem equiparar as actividades dos organismos públicos, que, nos termos do artigo 13.° e 28.° estão isentos de impostos, a actividades realizadas na qualidade de autoridades públicas.

92. Nos termos do artigo 13.°, B, alínea b), n.° 2, a «locação de áreas destinadas ao estacionamento de veículos» é expressamente excluída da isenção. No entanto, uma vez que, nos termos do artigo 4.°, n.° 5, quarto parágrafo, apenas as actividades isentas apenas podem ser consideradas actividades exercidas no âmbito dos poderes públicos, poder-se-ia concluir que a colocação à disposição de locais de estacionamento jamais pode ser considerada uma actividade exercida no âmbito dos poderes públicos. Não podemos, contudo, aceitar esta conclusão. Se a colocação à disposição de locais de estacionamento *é* uma actividade que o organismo de direito público exerce na qualidade de autoridade administrativa, a não sujeição ao imposto opera, desde logo, por força do artigo 4.°, n.° 5, primeiro parágrafo; não existe, portanto, qualquer necessidade em *considerá-la*, enquanto tal, uma actividade na acepção do artigo 4.°, n.° 5, quarto parágrafo.

93. Além disso, o artigo 13.°, B, alínea b), n.° 2, também não contém qualquer disposição que exclua de modo definitivo a locação de áreas para o estacionamento de veículos das actividades exercidas no âmbito dos poderes públicos. Esta conclusão não seria compatível com a colocação sistemática da disposição do artigo 4.°, n.° 1 e as várias excepções previstas no artigo 4.°, n.° 5.

94. Assim, um organismo de direito público pode, ao abrigo do artigo 4.°, n.° 5, primeiro parágrafo, exercer uma actividade no âmbito dos poderes públicos e, assim, não estar sujeito ao imposto, mesmo quando esta actividade (para particulares) não esteja isenta, mas caiba, apesar de tudo, na excepção prevista no artigo 13.°, B, alínea b), n.° 2, e, assim, ser sujeita ao IVA.

95. A questão f) deve, por isso, ser respondida do seguinte modo: se a exploração dos locais de estacionamento de veículos por um município for considerada uma actividade exercida no âmbito dos poderes públicos, é aquele, por força do artigo 4.°, n.° 5, primeiro parágrafo, considerado não sujeito ao imposto. O artigo 4.°, n.° 5, quarto parágrafo não tem, neste caso, qualquer relevância.

Quanto à questão g) (o órgão jurisdicional nacional pode aplicar o direito comunitário, ainda que as partes não o tenham invocado?)

Alegações das partes

96. A administração fiscal, o Governo português e a Comissão alegam que o direito comunitário deve ser oficiosamente aplicado pelos tribunais dos Estados-Membros.

Apreciação

97. Tal como correctamente conclui a Comissão, o Governo português e a Fazenda Pública, o juiz nacional deve oficiosamente ter em conta e aplicar as disposições do direito comunitário. Segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça [18], o mesmo se aplica no caso de as partes não invocarem estas disposições.

98. A interpretação do direito comunitário é da competência do Tribunal de Justiça e não do órgão jurisdicional nacional. Tal serve o fim da interpretação e aplicação uniforme do direito comunitário. O órgão jurisdicional nacional pode, ou, se for o caso, deve, nos termos do artigo 177.° do Tratado CE (actual artigo 234.° CE), no caso de dúvidas sobre a interpretação do direito comunitário, suspender a instância e colocar ao Tribunal de Justiça uma questão sobre a interpretação.

99. Segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça, «... esta obrigação de submeter a questão ao Tribunal de Justiça insere-se no âmbito da colaboração entre os órgãos jurisdicionais nacionais incumbidos da aplicação das normas do direito comunitário e o Tribunal de Justiça instituída com o objectivo de garantir a correcta aplicação e a interpretação uniforme do direito comunitário no conjunto dos Estados-Membros...» [19].

100. Neste termos, deve-se responder a esta questão prejudicial no sentido de o órgão jurisdicional nacional dever, para proferir a sua decisão final, aplicar oficiosamente as disposições da directiva, mesmo se as partes, no processo principal, não suscitaram quaisquer questões a respeito da sua aplicação. Não compete ao órgão jurisdicional nacional interpretar as disposições da directiva.

18 — Acórdãos de 11 de Julho de 1991, Verholen e o. (C-87/90 a C-89/90, Colect., p. I-3757, n.° 16), e de 14 de Dezembro de 1995, Van Schijndel e Van Veen (C-430/93 e C-431/93, Colect., p. I-4705, n.° 15).

19 — Acórdão de 4 de Novembro de 1997, Parfums Christian Dior (C-337/95, Colect., p. I-6013, n.° 25), remetendo para o acórdão de 6 de Outubro de 1982, CILFIT e Lanificio di Gavardo (283/81, Recueil, p. 3415, n.° 7).

VI — Conclusões

101. Face ao exposto, sugerimos que as questões apresentadas a título prejudicial sejam respondidas do seguinte modo:

«1) A colocação à disposição de locais destinados ao estacionamento de automóveis (tanto na via pública como em parques) por municípios ou por organismos de direito público está abrangida pela expressão 'actividades ou operações que exerçam na qualidade de autoridades públicas' quando estes a exerçam por si e nos termos de um direito próprio que lhes seja aplicável — enquanto sujeitos de direito público —, sendo que neste caso é irrelevante saber a quem pertencem os locais. Compete ao órgão jurisdicional nacional apreciar à luz deste critério e das modalidades de exercício a actividade controvertida.

2) O artigo 4.°, n.° 5, segundo parágrafo, da Sexta Directiva 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 colectável uniforme, deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação nacional que confira ao ministro das Finanças nacional a faculdade de, caso a caso, definir vinculativamente o que são distorções de concorrência significativas na acepção do artigo 4.°, n.° 5, segundo parágrafo.

3) Os municípios e organismos de direito público não são sempre considerados sujeitos passivos quando as actividades por si exercidas não são insignificantes, mas só têm a qualidade de sujeitos passivos quanto às actividades ou

operações enumeradas no anexo D, na medida em que essas actividades desempenhadas enquanto autoridades públicas não são insignificantes.

4) O artigo 4.°, n.° 5, terceiro parágrafo, da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação nacional que confira ao ministro das Finanças a competência de definir, caso a caso, quais as actividades que são exercidas de modo insignificante, na acepção do artigo 4.°, n.° 5, terceiro parágrafo.

5) Se a exploração de locais de estacionamento por um município for entendida como actividade no âmbito do poder público, esse município não é, nos termos do artigo 4.°, n.° 5, primeiro parágrafo, sujeito a imposto. O artigo 4.°, n.° 5, quarto parágrafo, não tem, neste caso, qualquer relevância.

6) O órgão jurisdicional nacional deve, para proferir a sua decisão final, aplicar oficiosamente as disposições da directiva, mesmo se as partes, no processo principal, não suscitaram quaisquer questões a respeito da sua aplicação. Por força da necessária uniformização da interpretação, não compete ao órgão jurisdicional nacional interpretar as funções desta directiva.»