

**Processo C-391/22**

**Pedido de decisão prejudicial**

**Data de entrada:**

14 de junho de 2022

**Órgão jurisdicional de reenvio:**

Pécsi Törvényszék (Tribunal Regional de Pécs, Hungria)

**Data da decisão de reenvio:**

7 de junho de 2022

**Demandante:**

Tüke Busz Közösségi Közlekedési Zrt.

**Demandada:**

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Direção de Recursos da Administração Nacional Tributária e Aduaneira, Hungria)

---

**Pécsi Törvényszék (Tribunal Regional de Pécs, Hungria)**

**Despacho**

*[Omissis]*

**Demandante:** Tüke Busz Közösségi Közlekedési Zrt. (*[omissis]*, Pécs [Hungria])

*[Omissis]*

**Demandada:** NAV Fellebbviteli Igazgatósága (Direção de Recursos da Administração Nacional Tributária e Aduaneira, Hungria) (*[omissis]*, Budapeste [Hungria])

[*Omissis*]

**Objeto do litígio:** Recurso contencioso de ato administrativo em matéria tributária

[*Omissis*] [Considerações de direito processual nacional]

### **Dispositivo**

O Pécsi Törvényszék (Tribunal Regional de Pécs) [*omissis*], ao abrigo do artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, apresentou um pedido de decisão prejudicial ao Tribunal de Justiça da União Europeia, submetendo-lhe a seguinte questão prejudicial:

A decisão adotada no presente processo pela Nemzeti Adó- és Vámhivatal (Administração Nacional Tributária e Aduaneira) e a prática seguida por essa autoridade, segundo as quais «o transporte regular de passageiros não inclui a quilometragem necessária para a manutenção dos meios de transporte regular de passageiros nem a quilometragem necessária para o abastecimento de combustível, são compatíveis com o disposto na Diretiva 2003/96/CE do Conselho, de 27 de outubro de 2003, que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da eletricidade»?

[*Omissis*] [Considerações de direito processual nacional]

### **Fundamentos**

#### **I. Breve resumo dos antecedentes de facto**

Durante o período analisado (exercício de 2017), a demandante realizou uma atividade de transporte de passageiros ao abrigo de um contrato de serviço público. No âmbito dessa atividade, pediu o reembolso do imposto especial de consumo referente ao gasóleo profissional. A Autoridade Tributária verificou que a demandante tinha exercido o seu direito ao reembolso do imposto especial de consumo não só no que respeita ao gasóleo utilizado na sua atividade de transporte de passageiros propriamente dita, mas também em relação ao gasóleo utilizado na sua atividade destinada a assegurar o funcionamento dos veículos (reparação, manutenção, abastecimento). Consequentemente, a Administração Tributária corrigiu o valor do imposto especial de consumo sobre os produtos energéticos correspondente aos meses de janeiro a dezembro de 2017, tendo aumentado o montante do imposto especial de consumo deduzido relativamente ao combustível indicado nas folhas de itinerário relativas aos períodos de reparação e manutenção.

No processo, a demandada remeteu para decisões judiciais anteriores, nos termos que de seguida se expõem.

No âmbito da atividade de transporte, a demandante era um prestador de serviços e os destinatários do serviço eram os passageiros.

O conceito de prestação de serviços é definido no direito civil como uma atividade que o destinatário pode exigir ao prestador ou que o prestador é obrigado a executar em virtude de um contrato.

A prestação de serviços é uma relação jurídica entre o prestador e o destinatário. O prestador exerce uma atividade a favor do destinatário em troca de uma contraprestação, que está vinculada à execução da atividade. A demandante era obrigada a prestar o serviço de transporte de passageiros e os destinatários eram os passageiros que utilizavam o serviço, de modo que a prestação do serviço, bem como dos serviços complementares conexos, só podem ser interpretados relativamente a essas pessoas. Apenas os serviços abrangidos pela obrigação principal, tais como o ar condicionado ou o aquecimento, podem ser considerados serviços complementares. Estão também incluídos, por exemplo, o transporte de bagagem, cães ou bicicletas. Todos têm em comum o facto que a origem é o prestador do serviço, ou seja, a demandante, que a pessoa a quem se destina o serviço é o destinatário, ou seja, os passageiros, e que o serviço complementar pode ser prestado a título oneroso (por exemplo, é pago em separado o transporte de cães, bicicletas, bagagem).

No entanto, a reparação e manutenção dos autocarros não pode ser incluída neste âmbito. O passageiro, destinatário do serviço, não é sujeito desta última relação jurídica, uma vez que a atividade indicada não é exercida entre ele e o prestador, ou seja, a demandante. Através desta atividade (reparação e manutenção), a demandante assegura uma das condições essenciais para o seu funcionamento, não sendo o prestador deste serviço, mas sim o seu destinatário. Os passageiros não fazem, de modo algum, parte dessa obrigação, e muito menos se pode considerar que existe uma contrapartida, ou seja, que os passageiros têm que pagar os custos de reparação e manutenção à demandante, no sentido de que esta, como prestadora do serviço, pode, por sua vez faturar expressamente esses custos aos passageiros.

À luz do exposto e da prática da Autoridade Tributária, o prestador do serviço tem direito à dedução do imposto especial de consumo relativamente a determinados tipos de transporte, mas não relativamente aos trajetos que realiza para fazer a manutenção dos autocarros, a reparação dos problemas técnicos ou o seu abastecimento.

Pelas razões expostas, na decisão proferida, a demandada declarou que o pedido de reembolso do imposto especial apresentado pela demandante relativo aos trajetos efetuados para reparação e manutenção era ilegal.

## II. Legislação nacional aplicável

A jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény (Lei CXXVII de 2003, relativa aos impostos especiais e às regras específicas para a distribuição de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo; a seguir, «antiga Lei dos impostos especiais de consumo») estabelece no artigo 7.º que, para efeitos dessa lei, se entende por:

51. gasóleo profissional: o gasóleo referido no artigo [52.º], n.º 1, alínea d), utilizado para os seguintes fins:

- a) o transporte de mercadorias, por conta de outrem ou por conta própria, realizado por um veículo a motor ou por um conjunto de veículos acoplados (trator rodoviário) destinados exclusivamente ao transporte rodoviário de mercadorias e com um peso máximo autorizado igual ou superior a 7,5 toneladas; ou
- b) o transporte de passageiros, regular ou ocasional, por um veículo automóvel das categorias M2 ou M3, como definidas pela portaria relativa à inspeção técnica de veículos (rodoviários).

A a jövedéki adóról szóló 2016. évi LXVIII. törvény (Lei LXVIII de 2016, relativa aos impostos especiais de consumo; a seguir, «nova Lei dos impostos especiais de consumo») dispõe no n.º 2, do artigo 3.º que, no que respeita à tributação dos produtos energéticos, para efeitos da referida lei, entende-se por:

21. gasóleo profissional: o gasóleo utilizado para os seguintes fins:

- a) o transporte de mercadorias, por conta de outrem ou por conta própria, realizado por um veículo a motor ou por um conjunto de veículos acoplados (camião trator) destinados exclusivamente ao transporte rodoviário de mercadorias e com um peso máximo autorizado igual ou superior a 7,5 toneladas; ou
- b) o transporte de passageiros, regular ou ocasional, por um veículo automóvel das categorias M2 ou M3, como definidas na portaria relativa à inspeção técnica de veículos (rodoviários).

Nos termos do artigo 113.º, n.º 3, da nova lei sobre os impostos especiais, as pessoas que operam, no tráfego urbano e interurbano, autocarros das categorias M2 e M3, como definidos na portaria relativa à inspeção técnica de veículos (rodoviários), têm direito ao reembolso do imposto sobre o gás natural utilizado para essa atividade.

A személyszállítási szolgáltatásokról szóló 2012. évi XLI. törvény (Lei XLI de 2012, relativa aos serviços de transporte de passageiros; a seguir, «Lei de serviços de transporte de passageiros») define no seu artigo 2.º, ponto 29, o serviço público de transporte de passageiros como o serviço de transporte de passageiros prestado

em virtude de um contrato de serviço público, na aceção do disposto no artigo 2.º, alínea a), do Regulamento (CE) n.º 1370/2007.

Nos termos do artigo 2.º, ponto 30, da lei de serviços de transporte de passageiros, entende-se por serviço de transporte de passageiros o transporte de passageiros prestado com um dos veículos especificados na referida lei, em virtude de um contrato e mediante contrapartida, juntamente com os correspondentes serviços complementares.

De acordo com o artigo 152.º, alínea h), da nova lei relativa aos impostos especiais de consumo, esta tem por finalidade a transposição do seguinte ato da União: Decisão de Execução 2012/209/UE da Comissão, de 20 de abril de 2012, relativa à aplicação das disposições em matéria de controlo e circulação da Diretiva 2008/118/CE do Conselho a determinados aditivos, em conformidade com o artigo 20.º, n.º 2, da Diretiva 2003/96/CE do Conselho.

### **III. Legislação da União aplicável**

Regulamento (CE) n.º 1370/2007 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de outubro de 2007, relativo aos serviços públicos de transporte ferroviário e rodoviário de passageiros e que revoga os Regulamentos (CEE) n.º 1191/69 e (CEE) n.º 1107/70 do Conselho [na versão dada pelo Regulamento (UE) 2016/2338 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 14 de dezembro de 2016], artigo 2.º, alíneas a) e e):

«Para efeitos do presente Regulamento, entende-se por:

- a) “transporte público de passageiros”: os serviços de transporte de passageiros de interesse económico geral prestados ao público numa base não discriminatória e regular;
- e) “obrigação de serviço público”: a imposição definida ou determinada por uma autoridade competente com vista a assegurar serviços públicos de transporte de passageiros de interesse geral que um operador, caso considerasse o seu próprio interesse comercial, não assumiria, ou não assumiria na mesma medida ou nas mesmas condições sem contrapartidas.»

Nos termos do artigo 4.º, n.º 1, alínea a), do referido regulamento, os contratos de serviço público e as regras gerais devem claramente estabelecer as obrigações de serviço público, definidas no presente regulamento e especificadas em conformidade com o artigo 2 *bis*, que os operadores de serviço público devem cumprir a as zonas geográficas abrangidas.

O artigo 7.º da Diretiva 2003/96 define o conceito de gasóleo profissional:

«3. Entende-se por “gasóleo utilizado como carburante para fins comerciais” o gasóleo utilizado como carburante para os seguintes fins:

[...]

- b) transporte de passageiros, regular ou ocasional, por um veículo automóvel das categorias M2 ou M3, como definidas na Diretiva 70/156/CEE do Conselho, de 6 de fevereiro de 1970, relativa à aproximação das legislações dos Estados-Membros respeitantes à homologação dos veículos a motor e seus reboques.»

#### **IV. Circunstâncias e motivos que justificam o processo de reenvio prejudicial**

A demandante apresentou o processo de reenvio prejudicial, afirmando que não encontrou nenhum acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia que facilite a interpretação jurídica. Por conseguinte, propôs que o tribunal de reenvio apresente o processo com vista a pôr termo à incerteza jurídica acerca da interpretação da norma. Na sua opinião, outra razão para iniciar este processo é que, tanto quanto sabe, todas as empresas húngaras de transporte rodoviário de passageiros, sem exceção, atuam do mesmo modo que a demandante no cumprimento das suas obrigações tributárias (incluindo as que são propriedade do Estado), o que deixa todo o setor na incerteza sobre esta problemática. Com base no artigo 113.º, n.º 3, da nova lei sobre os impostos especiais de consumo, alega que a referida disposição permite o reembolso do imposto especial de consumo relativamente ao gás utilizado pelos autocarros que operam a gás natural durante a sua atividade (isto é, não apenas durante os trajetos de transporte de passageiros) e que, por conseguinte, não havia justificação para adotar uma norma diferente para o reembolso do imposto especial sobre o gasóleo.

*[Omissis]* [Considerações de direito processual nacional]

Pécs, 7 de junho de 2022.

*[Omissis]*

[assinatura]