

## IVA, portagens e vinhos

Patrícia Noiret Cunha

Algumas considerações a propósito do acórdão de 8 de Março de 2001, *Comissão contra República Portuguesa*, processo C-276/98

### ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)

8 de Março de 2001\*

«Incumprimento de Estado - Sexta Directiva IVA - Artigos 12.º e 28.º, n.º 2 - Taxa reduzida»

No processo C-276/98,

**Comissão das Comunidades Europeias**, representada por T. Figueira e E. Traversa, na qualidade de agentes, com domicílio escolhido no Luxemburgo, recorrente, contra

**República Portuguesa**, representada por L. Fernandes e A. Seiça Neves, bem como por T. Lemos, na qualidade de agentes, com domicílio escolhido no Luxemburgo, recorrido, que tem por objecto obter a declaração de que, ao manter em vigor ou ao introduzir disposições legislativas nos termos das quais uma taxa reduzida do imposto sobre o valor acrescentado de 5% é aplicável à importação e à entrega de certos bens e a certas prestações de serviços, enumerados na lista I anexa ao código português do imposto sobre o valor acrescentado, a República Portuguesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 12.º e 28.º, n.º 2, 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 (JO L 145, p. 1), conforme alterada pela Directiva 92/77/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, que completa o sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado e que altera a Directiva 77/388/CEE (aproximação das taxas do IVA) (JO L 316, p. 1),

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

composto por: V. Skouris, exercendo funções de presidente de secção, J.-P. Puissochet, R. Schintgen, F. Macken e N. Colneric (relator), juízes,  
advogado-geral: F. G. Jacobs,

secretário: H. A. Rühl, administrador principal,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações das partes na audiência de 3 de Outubro de 2000, na qual a Comissão foi representada por T. Figueira e a República Portuguesa por V. Guimarães, na qualidade de agente,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 23 de Novembro de 2000,

profere o presente

### Acórdão

1.

Por petição entrada na Secretaria do Tribunal de Justiça em 20 de Julho de 1998, a Comissão das Comunidades Europeias intentou, nos termos do artigo 169.º do Tratado CE (actual artigo 226.º CE), uma acção destinada obter a declaração de que, ao manter em vigor ou ao introduzir disposições legislativas nos termos das quais uma taxa reduzida do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») de 5% é aplicável à importação e à entrega de certos bens e a certas prestações de serviços, enumerados na lista I que figura em anexo ao código português do IVA, a República Portuguesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 12.º e 28.º, n.º 2, 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

\* Língua do processo: português. Apenas faz fé a versão publicada na Colectânea de Jurisprudência do Tribunal de Justiça e do Tribunal de Primeira Instância.

colectável uniforme (JO L 145, p. 1), conforme alterada pela Directiva 92/77/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, que completa o sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado e que altera a Directiva 77/388/CEE (aproximação das taxas do IVA) (JO L 316, p. 1, a seguir «Sexta Directiva»).

### **Regulamentação comunitária**

2.

A Sexta Directiva determina que os Estados-Membros não podem fixar uma taxa do IVA inferior a uma percentagem determinada da base de tributação. Para este efeito, o n.º 3 do artigo 12.º determina:

«3. a) A partir de 1 de Janeiro de 1993, os Estados-Membros aplicarão uma taxa normal que, até 31 de Dezembro de 1996, não pode ser inferior a 15%.

[...]

Os Estados-Membros podem também optar entre uma ou duas taxas reduzidas, aplicáveis apenas às categorias de bens e serviços especificados no anexo H e que não podem ser inferiores a 5%».

3.

A Directiva 96/95/CE do Conselho de 20 de Dezembro de 1996, que altera, no que respeita ao nível da taxa normal, a Directiva 77/388/CEE (JO L 338, p. 89), substituiu o artigo 12.º, n.º 3, alínea a), da Sexta Directiva pelo texto seguinte:

«Os Estados-Membros fixarão a taxa normal do imposto sobre o valor acrescentado sob a forma de uma percentagem da matéria colectável, igual para o fornecimento de bens e a prestação de serviços. Entre 1 de Janeiro de 1997 e 31 de Dezembro de 1998 essa percentagem não pode ser inferior a 15%.

[...]

Os Estados-Membros podem igualmente aplicar uma ou duas taxas reduzidas. Essas taxas serão fixadas sob a forma de uma percentagem da matéria colectável que não pode ser inferior a 5% e serão aplicáveis ao fornecimento de bens e à prestação de serviços das categorias referidas no anexo H.»

4.

O artigo 28.º, n.º 2, da Sexta Directiva determina:

«Sem prejuízo do disposto no n.º 3 do artigo 12.º, durante o período de transição referido no n.º 1, continuam a aplicar-se as seguintes disposições:

d) Os Estados-Membros que, em 1 de Janeiro de 1991, aplicavam uma taxa reduzida aos serviços de restauração, ao vestuário e calçado de criança ou à habitação poderão continuar a aplicar essa taxa àqueles bens e serviços;

e) Os Estados-Membros que, em 1 de Janeiro de 1991, aplicavam uma taxa reduzida a bens e serviços não contemplados no anexo H poderão aplicar a taxa reduzida, ou uma ou duas das taxas reduzidas previstas no n.º 3 do artigo 12.º, a esses bens e serviços, desde que a taxa não seja inferior a 12%.

[...]»

5.

Nos termos do artigo 2.º da Sexta Directiva:

«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. As importações de bens.»

6.

O artigo 4.º, n.º 5, da Sexta Directiva, que diz respeito à qualidade de sujeitos passivos dos organismos de direito público, prevê:

«Os Estados-Membros, 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.»

7.

O Código português do IVA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de Dezembro de 1984, alterado pela Lei n.º 2/92, de 9 de Março de 1992 e pela Lei n.º 39/B/94, de 27 de Dezembro de 1994 (a seguir «código») prevê, no artigo 18.º, n.º 1, alínea a):

«Para as importações, transmissões de bens e prestações de serviços constantes da Lista I anexa a este diploma, aplica-se a taxa de 5%.»

8.

A referida lista I, ao enumerar os bens e serviços que são objecto de uma taxa de tributação reduzida de 5%, inclui, nomeadamente:

«1.8 Vinhos comuns.

...

2.11 Aparelhos, máquinas e outros equipamentos exclusiva ou principalmente destinados a:

- a) Captação e aproveitamento de energia solar, eólica e geotérmica;
- b) Captação e aproveitamento de outras formas alternativas de energia;
- c) Produção de energia a partir da incineração ou transformação de detritos, lixo e outros resíduos;
- d) Prospecção e pesquisa de petróleo e ou desenvolvimento da descoberta de petróleo e gás natural;
- e) Medição e controlo para evitar ou reduzir as diversas formas de poluição.

[...]

2.19 Portagens nas travessias rodoviárias do Tejo, em Lisboa.

3.8 Utensílios e alfaías agrícolas, silos móveis, motocultivadores, motobombas, electrobombas, tractores e outras máquinas e aparelhos exclusiva ou principalmente destinados à agricultura, pecuniária ou silvicultura.»

9.

Quanto às portagens pagas pela travessia da ponte sobre o Tejo em Lisboa, o Governo português revogou, através da Lei n.º 2/92, a taxa reduzida de 8% em vigor em 1 de Janeiro de 1991 e instituiu, a partir desta última data, uma taxa normal para as referidas portagens. Por força do n.º 2.19 da Lei n.º 39-B/94, o Governo português instituiu uma nova taxa reduzida aplicável a estas portagens.

10.

Nenhum dos bens ou prestações de serviços mencionados no n.º 8 do presente acórdão figura no anexo H da Sexta Directiva.

#### **Fase pré-contenciosa do processo**

11.

Por notificação de 10 de Abril de 1996, a Comissão informou o Governo português que, em seu entender, o artigo 18.º, n.º 1, alínea a), do código, violava os artigos 12.º e 18.º, n.º 2, da Sexta Directiva, na medida em que a referida disposição nacional fixava uma taxa de 5% para determinadas operações que não estavam previstas no anexo H da Sexta Directiva.

12.

Por cartas de 2 de Julho e 20 de Novembro de 1996, as autoridades portuguesas informaram a Comissão da sua intenção de instituir uma nova taxa reduzida de 12%, até então inexistente em Portugal, nomeadamente para as operações não previstas no anexo H da Sexta Directiva, na perspectiva de vir a aplicar progressivamente a estas operações a taxa normal de 17% em vigor em Portugal.

13.

Contudo, as autoridades portuguesas alegavam que a aplicação de uma taxa de 12% se anunciava difícil tendo em conta a importância social e económica destes bens e serviços, bem como a inexistência de maioria governamental estável no Parlamento.

14.

Insatisfeita com as observações do Governo português, a Comissão dirigiu, em aplicação do artigo 169.º do Tratado, em 10 de Junho de 1997, um parecer fundamentado à República Portuguesa, convidando esta última a tomar as medidas necessárias para dar cumprimento a este parecer no prazo de dois meses a contar da sua notificação. Este parecer fundamentado tinha por objecto a taxa reduzida do IVA de 5% aplicável, por força do artigo 18.º, n.º 1, alínea a), do código, às operações relativas aos bens e serviços previstos nos n.ºs 1.8, 2.11, 2.19 e 3.8 da lista I que figura em anexo ao referido código.

15.

Por carta de 10 de Março de 1998, as autoridades portuguesas comunicaram à Comissão a intenção do Governo português de prever, no quadro da lei orçamental seguinte, a tributação das operações relativas a estes bens e serviços que não constavam da lista do anexo H da Sexta Directiva à taxa de 12%, ainda que a situação política pudesse dificultar a alteração da taxa aplicável.

#### **Quanto à acção**

16.

Através da sua acção, a Comissão acusa a República Portuguesa de ter, violando o disposto nos artigos 12.º e 28.º, n.º 2, da Sexta Directiva, mantido uma taxa reduzida de 5% aplicável às operações relativas aos bens enumerados nos n.ºs 1.8, 2.11 e 3.8 da lista I anexa ao código, que inclui, respectivamente, os vinhos, as máquinas e equipamentos destinados à investigação de formas de energia alternativas, bem como utensílios e equipamentos agrícolas, e de ter instituído uma taxa reduzida de 5% sobre a prestação do serviço previsto no n.º 2.19 da referida lista, que se refere à travessia, sujeita a portagem, da ponte sobre o Tejo, em Lisboa.

#### *Quanto à taxa reduzida do IVA aplicável aos bens em causa*

17.

A República Portuguesa, uma vez que aplicou, em 1 de Janeiro de 1991, uma taxa reduzida às operações relativas aos bens referidos nos n.ºs 1.8, 2.11 e 3.8 da lista I anexa ao código, pode aplicar uma taxa reduzida do IVA às referidas operações por força dos artigos 12.º, n.º 3, alínea a), e 28.º, n.º 2, da Sexta Directiva. Todavia, como a Comissão sublinha com razão, resulta desta última disposição que essa taxa reduzida não pode ser inferior a 12%.

18.

O Governo português admite que as referidas disposições internas são contrárias à Sexta Directiva na medida em que fixam uma taxa reduzida de 5% em vez de 12%. Porém, alega que, na fase pré-contenciosa do processo, exprimiu explicitamente a sua intenção de aumentar a taxa em causa para 12% e que evocou igualmente a existência de questões internas de ordem política a resolver, especialmente no sector do vinho. Propõe, portanto que o Tribunal de Justiça suspenda a instância até ser adoptada a lei relativa à taxa do IVA sobre as operações relativas aos bens em causa de 5% para 12%.

19.

Não obstante as alegações do Governo português, o Tribunal de Justiça entende que não há lugar a suspender o processo, devendo sim considerar fundada a acção proposta pela Comissão na parte que tem por objecto a taxa reduzida do IVA aplicável às operações relativas aos referidos bens.

20.

Com efeito, segundo jurisprudência constante, as medidas adoptadas por um Estado-Membro, para satisfazer as suas obrigações, posteriormente à propositura da acção por incumprimento, não podem ser tomadas em consideração pelo Tribunal de Justiça (v. acórdão de 1 de Outubro 1998, Comissão/Espanha, C-71/97, Colect., p. I-5991, n.º 18). Além disso, um Estado-Membro não pode invocar disposições, práticas ou situações da sua ordem jurídica interna para justificar a inexecução de uma directiva no prazo fixado (v. acórdão de 13 de Abril de 2000, Comissão/Espanha, C-274/98, Colect., p. I-2823, n.º 19).

21.

Consequentemente, há que declarar que, ao manter em vigor uma taxa reduzida de 5% aplicável às operações relativas aos bens enumerados nos n.ºs 1.8, 2.11 e 3.8 da lista I anexa ao código, que inclui, respectivamente, os vinhos, as máquinas e outros equipamentos destinados à investigação de formas de energia alternativas, bem como utensílios e equipamentos agrícolas, a República Portuguesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 12.º e 28.º, n.º 2, da Sexta Directiva.

*Quanto às portagens sobre a travessia da ponte sobre o Tejo*

22.

A Comissão acusa a República Portuguesa de violar os artigos 12.º, n.º 3, e 28.º, n.º 2, da Sexta Directiva, ao aplicar às portagens cobradas pela travessia do Tejo em Lisboa uma taxa reduzida de 5%, em vez da taxa normal que, em Portugal, é de 17%.

23.

Ora, há que sublinhar que a Comissão não forneceu ao Tribunal de Justiça os elementos que lhe permitem determinar se o alegado incumprimento existe. Com efeito, deve observar-se que está provado que a prestação de serviços em causa estava sujeita a IVA.

24.

Recorde-se, a este propósito, que, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, da Sexta Directiva, apenas estão sujeitas a IVA as prestações de serviços efectuadas por um sujeito passivo agindo nessa qualidade.

25.

Segundo o artigo 4.º, n.º 5, da mesma directiva, os organismos de direito público não são considerados sujeitos passivos em relação às actividades ou operações que executam enquanto autoridades públicas, mesmo que actuem a título oneroso. Como o Tribunal já várias vezes recordou, a análise deste texto, à luz dos objectivos da Directiva, põe em evidência o facto de que devem ser preenchidas cumulativamente duas condições para que a regra da não sujeição seja aplicada, ou seja, o exercício de actividades por um organismo público e o exercício de actividades efectuadas na qualidade de autoridade pública (v., nomeadamente, acórdãos de 12 de Setembro de 2000, Comissão/Grécia, C-260/98, n.º 34; Comissão/França, C-276/97, n.º 39; Comissão/Irlanda, C-358/97, n.º 37; Comissão/Reino Unido, C-359/97, n.º 49, e Comissão/Países Baixos, C-408/97, n.º 34, ainda não publicado na Colectânea).

26.

Ora, a Comissão não contestou, como o Governo português afirmou na audiência, ser um organismo de direito público que, agindo na qualidade de autoridade pública, põe à disposição dos utentes a utilização, sujeita a portagem, da ponte sobre o Tejo.

27.

Deve, pois, concluir-se que, uma vez que as condições previstas no artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva estão preenchidas no caso presente, as prestações de serviços fornecidas pelo organismo de direito público não são tributáveis. Neste quadro, a Comissão não tem razão ao afirmar que esta disposição oferece apenas a faculdade de derrogar o princípio geral da tributação enunciado no artigo 2.º, n.º 1, da Sexta Directiva. Com efeito, resulta claramente da redacção do artigo 4.º, n.º 5, da Sexta Directiva, que os Estados-Membros não podem considerar

organismos de direito público sujeitos passivos relativamente a uma actividade cumprida na qualidade de autoridade pública que não conste, como no caso presente, do anexo D da Sexta Directiva e que não preencha as condições fixadas no artigo 4.º, n.º 5, segundo parágrafo. Consequentemente, não podem, por força do artigo 2.º, n.º 1, da Sexta Directiva, tributar as operações realizadas pelos referidos organismos (v., neste sentido, acórdão de 17 de Outubro de 1989, Comune di Carpaneto Piacentino e o., 231/87 e 129/88, Colect., p. 3233, n.º 33).

28.

É certo que, caso a não sujeição a IVA da actividade em causa desse origem a distorções da concorrência de certa importância, na acepção do artigo 4.º, n.º 5, segundo parágrafo, da Sexta Directiva, a utilização da ponte mediante pagamento de uma portagem seria tributável em virtude desta mesma disposição. Todavia, há que concluir que a Comissão não invocou, em nenhum momento da fase pré-contenciosa do processo, a existência dessas distorções.

29.

A República Portuguesa, ao instituir ou manter em vigor a taxa reduzida do IVA sobre as portagens cobradas pela travessia da ponte sobre o Tejo não violou, portanto, contrariamente à acusação da Comissão, os artigos 12.º, n.º 3, e 28.º, n.º 2, da Sexta Directiva. No quadro da presente acção, não é necessário responder à questão de saber se o referido Estado-Membro violou outras disposições da mesma directiva. Com efeito, na fase pré-contenciosa do processo, a Comissão não fez qualquer acusação baseada na violação de disposições diferentes dos artigos 12.º, n.º 3, e 28.º, n.º 2, da Sexta Directiva, pelo que essa eventual violação não constitui objecto do litígio.

30.

Consequentemente, a acção da Comissão deve ser julgada improcedente na parte que tem por objecto as portagens cobradas pela travessia da ponte sobre o Tejo, em Lisboa.

#### **Quanto às despesas**

31.

Por força do n.º 2 do artigo 69.º do Regulamento de Processo, a parte vencida é condenada nas despesas, se tal tiver sido requerido. Tendo-o a Comissão requerido e tendo a República Portuguesa sido vencida no essencial dos seus fundamentos, há que condená-la nas despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)

decide:

**1) Ao manter em vigor uma taxa reduzida de 5% aplicável às operações relativas aos bens enumerados nos n.ºs 1.8, 2.11 e 3.8 da lista I anexa ao código, que inclui, respectivamente, os vinhos, as máquinas e outros equipamentos destinados à investigação de formas de energia alternativas, bem como utensílios e equipamentos agrícolas, a República Portuguesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem em virtude dos artigos 12.º e 28.º, n.º 2, 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 (JO L 145, p. 1), conforme alterada pela Directiva 92/77/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, que completa o sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado e que altera a Directiva 77/388/CEE (aproximação das taxas do IVA).**

**2) A acção é julgada improcedente quanto ao resto.**

**3) A República Portuguesa é condenada nas despesas.**

Skouris - Puissechet - Schintgen - Macken - Colneric

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 8 de Março de 2001

O presidente da Sexta Secção, C. Gulmann - O secretário, R. Grass

O imposto sobre o valor acrescentado deve ser exigido sobre a utilização de infra-estruturas rodoviárias? Esta é a questão fundamental a que o Tribunal de Justiça foi chamado a responder nalguns acórdãos recentes.

### A jurisprudência comunitária em matéria de portagens

Na extensa rede de auto-estradas, pontes e túneis existente nos diferentes Estados membros, não são sistematicamente cobradas portagens. Nalguns Estados membros, as portagens constituíam a contrapartida da prestação de serviços que consiste em colocar à disposição de um utilizador, uma infra-estrutura rodoviária rápida e cómoda, ao passo que noutros Estados membros configuravam uma taxa cobrada em nome do Estado pelo concessionário da obra.

Da jurisprudência comunitária em matéria de portagens pagas pelos utentes como contrapartida da utilização de auto-estradas e outras obras de infra-estrutura rodoviária resulta que, dos quatro Estados membros que dispõem de uma rede considerável de auto-estradas com portagem - a Espanha, a França, a Itália e Portugal - apenas a França não cobra IVA. Acresce que em quatro outros Estados membros determinadas infra-estruturas são objecto de portagem, sem cobrança de IVA<sup>1</sup>.

No que diz respeito à questão da sujeição a IVA, o Tribunal, pronunciou-se em 12 de Setembro de 2000 relativamente a cinco Estados membros<sup>2</sup>, nos quais as portagens não estavam sujeitas a IVA. Era líquido que a actividade que consiste em colocar uma infra-estrutura rodoviária à disposição, mediante o pagamento de uma portagem constituía uma actividade económica na acepção da Sexta Directiva<sup>3</sup> e que se tratava de uma prestação de serviços sujeita a IVA<sup>4</sup>.

O busílis da questão residia em determinar se os operadores em causa podiam beneficiar do disposto no artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo da Sexta Directiva. Esta disposição estabelece que os organismos de direito público não são considerados sujeitos passivos relativamente às actividades ou operações que exerçam na qualidade de autoridades públicas. O n.º 2 do artigo 2.º do Código do IVA – que constitui a norma de transposição daquela disposição comunitária para direito português – prevê que o Estado e demais pessoas colectivas de direito público não são sujeitos passivos de imposto quando realizem operações no exercício dos seus poderes de autoridade.

A consideração das pessoas colectivas de direito público como sujeitos passivos justifica-se com base em vários argumentos. A natureza pública do ente não deve alterar os princípios de generalidade e

<sup>1</sup> É o caso da Grécia, Irlanda, Holanda e Reino Unido.

<sup>2</sup> Trata-se da Grécia, França, Irlanda, Holanda e Reino Unido.

<sup>3</sup> Sexta Directiva 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 (77/388/CEE), JO L 145 de 13.6.1977, p. 1. Cf. os acórdãos de 12 de Setembro de 2000, *Comissão contra Países Baixos*, processo C-408/97, Colectânea, p. I-6417, parágrafo 26; *Comissão contra República Helénica*, processo C-260/98, Colectânea, p. I-6537, parágrafo 28.

<sup>4</sup> Acórdão *Comissão contra República Helénica*, processo C-260/98, parágrafo 31; acórdão *Comissão contra Reino dos Países Baixos*, processo C-408/97, parágrafo 30.

neutralidade nos quais se baseia o sistema do imposto sobre o valor acrescentado, particularmente quando a pessoa colectiva em causa exerce uma actividade em sectores económicos nos quais intervêm igualmente operadores privados. Assim, considerações de liberdade e igualdade de concorrência entre agentes económicos determinam que as pessoas colectivas de direito público não devam estar sujeitas a um regime fiscal mais desvantajoso do que as pessoas privadas que realizem operações similares.

Para que uma pessoa colectiva de direito público não seja sujeito passivo de IVA, é necessário preencher as seguintes condições: *i)* o Estado ou a pessoa colectiva de direito público realiza uma actividade de produção, comércio ou prestação de serviços; *ii)* a actividade é realizada no exercício de poderes de autoridade, mesmo que por ela receba taxas ou quaisquer outras contraprestações<sup>5</sup>; *iii)* a não sujeição a imposto das operações não origina distorções significativas da concorrência. Para apreciar o preenchimento dos referidos critérios, é irrelevante a natureza da contraprestação, sendo a modalidade do exercício da actividade o elemento fundamental que permite determinar o alcance da não sujeição.

No tocante à primeira condição, não existe uma definição comunitária de organismo de direito público na acepção da referida disposição da Sexta Directiva, sendo necessário recorrer às definições existentes nos diferentes direitos nacionais.

No que diz respeito à segunda condição, a qualidade de sujeito passivo só deixa de se verificar relativamente às actividades realizadas no exercício de poderes de autoridade, não relativamente a todas as actividades realizadas pelas pessoas colectivas de direito público. O critério de distinção baseia-se na forma como a actividade é exercida, excluindo da não sujeição as actividades realizadas por pessoas colectivas de direito público enquanto sujeitos de direito privado, em que se verifica uma situação de concorrência com operadores privados. Para esse efeito, é necessário analisar o enquadramento jurídico da actividade, o contexto geral e as modalidades do seu exercício. Assim, na acepção do primeiro parágrafo do n.º 5 do artigo 4.º da Sexta Directiva, as pessoas colectivas de direito público exercem actividades no uso de poderes de autoridade quando as realizam no âmbito do regime jurídico que lhes é específico, o que exclui o exercício de actividades nas mesmas condições jurídicas que os operadores económicos privados<sup>6</sup>.

Em direito português, a terceira condição, está sujeita a uma definição, caso a caso, pelo Ministro das Finanças e do Plano, das actividades susceptíveis de originar distorções de concorrência (artigo 2.º, n.º 4 do Código do IVA). Esta opção do legislador português foi confirmada pelo Tribunal de Justiça, na condição de existir a possibilidade de controlo jurisdicional do acto<sup>7</sup>.

A jurisprudência comunitária relativa aos organismos de direito público que, em diferentes Estados membros, exerciam a actividade de colocar à disposição dos utentes uma infra-estrutura rodoviária mediante o pagamento de uma portagem<sup>8</sup>, constitui exemplo da aplicação dos critérios já enunciados: as portagens cobradas em contrapartida do serviço prestado aos utentes, fornecido por operadores de direito privado, estão sujeitas a IVA. Assim, o Tribunal de Justiça declarou que a França, o Reino Unido e a Irlanda – ao não sujeitarem a IVA as portagens cobradas em contrapartida do serviço prestado aos

<sup>5</sup> Acórdão de 25 de Julho de 1991, *Ayuntamiento de Sevilla*, processo C-202/90, Colectânea, p. I-4247, parágrafo 18.

<sup>6</sup> Acórdão de 17 de Outubro de 1989, *Comune di Carpaneto Piacentino e o.*, processos 231/87 e 129/88, Colectânea, p. 3233, parágrafo 16; de 15 de Maio de 1990, *Comune di Carpaneto Piacentino e o.*, processo C-4/89, Colectânea, p. I-1869, parágrafo 8; de 6 de Fevereiro de 1997, *Marktgemeinde Welden*, proc. C-247/95, Colectânea, p. I-779, parágrafo 17.

<sup>7</sup> Acórdão de 14 de Dezembro de 2000, *Fazenda Pública contra Câmara Municipal do Porto*, processo C-446/98, ainda não publicado na Colectânea, parágrafos 34-35.

<sup>8</sup> Acórdão *Comissão contra República Helénica*, processo C-260/98, cit. supra, parágrafo 41.



utentes, quando este não é fornecido por uma pessoa colectiva de direito público – não cumpriram as obrigações que lhes incumbem por força dos artigos 2.º e 4.º da Sexta Directiva<sup>9</sup>. Contudo, quando as infra-estruturas são exploradas directamente por operadores públicos e no quadro do regime jurídico que lhes é próprio, a actividade não está sujeita a IVA em virtude do disposto no artigo 4.º, 5.º parágrafo, 1.ª parte, da Sexta Directiva. A aplicação desta disposição permitiu rejeitar os recursos intentados pela Comissão contra a Grécia e a Holanda.

Em síntese, resulta desta jurisprudência que as actividades exercidas na qualidade de autoridades públicas são as desenvolvidas pelos organismos de direito público no âmbito do regime jurídico que lhes é próprio, com exclusão das que exerçam nas mesmas condições jurídicas que os agentes económicos privados.

Num acórdão relativo ao estacionamento na Câmara Municipal do Porto, o Tribunal analisou a questão de saber se a locação de áreas destinadas ao estacionamento de veículos é uma actividade que, quando exercida por um organismo de direito público, se pode considerar exercida por este na qualidade de autoridade pública, na acepção do artigo 4.º, n.º 5 da Sexta Directiva<sup>10</sup>. O facto de a prossecução, por um município, de uma actividade como a de locação de áreas destinadas ao estacionamento de veículos, envolver o uso de poderes de autoridade, tais como autorizar ou restringir o estacionamento em determinados locais, bem como aplicar coimas no caso de o tempo de estacionamento autorizado ter sido excedido, demonstra que esta actividade está sujeita a um regime de direito público<sup>11</sup>.

Tratando-se de uma questão colocada em sede de um reenvio prejudicial, o Tribunal não chega à conclusão final do seu raciocínio, remetendo para o tribunal nacional a tarefa de qualificar a actividade em causa face aos critérios adoptados pela jurisdição comunitária. Assim, cabe ao tribunal nacional analisar todos os elementos do direito nacional aplicável ao exercício da actividade, para efeitos de determinar se tal actividade está a ser exercida ao abrigo de um regime jurídico aplicável a pessoas colectivas de direito público ou se, pelo contrário, está a ser exercida nas mesmas condições jurídicas que os agentes económicos privados<sup>12</sup>. Refira-se, contudo, que a solução poderia ter sido diferente no caso de a actividade de locação de áreas destinadas ao estacionamento de veículos ser realizada por uma empresa municipal, constituída nos termos da lei comercial, sem exercício de poderes de autoridade.

No entanto, estas orientações gerais não esclarecem se o recurso determinadas formas contratuais (como é o caso da concessão de serviços públicos e da concessão de exploração), ou se a existência de um monopólio legal são ou não circunstâncias relevantes para efeitos de determinar se as pessoas colectivas de direito público têm a qualidade de sujeito passivo de IVA.

O Tribunal já teve a ocasião de afirmar em várias ocasiões que uma actividade exercida por um particular não deixa de estar sujeita a IVA pelo simples facto de consistir na prática de actos que constituem prerrogativas da autoridade pública<sup>13</sup>. Assim, quando uma autarquia confia a actividade de

<sup>9</sup> Acórdão de 12 de Setembro de 2000, *Comissão contra República Francesa*, processo C-276/97, Colectânea, p. I-6251, parágrafo 49; de 12 de Setembro de 2000, *Comissão contra Reino Unido da Grã-Bretanha e da Irlanda do Norte*, processo C-359/97, Colectânea, p. I-6355, parágrafo 70; acórdão de 12 de Setembro de 2000, *Comissão contra Irlanda*, processo C-358/97, Colectânea, p. I-6301, parágrafo 58.

<sup>10</sup> Acórdão *Câmara Municipal do Porto*, cit. supra.

<sup>11</sup> Acórdão *Fazenda Pública contra Câmara Municipal do Porto*, cit. supra, parágrafo 22.

<sup>12</sup> Acórdão *Fazenda Pública contra Câmara Municipal do Porto*, cit. supra, parágrafos 21, 23 e 24.

<sup>13</sup> Acórdão de 26 de Março de 1987, *Comissão contra Países Baixos*, processo 235/85, Colectânea, p. 1471, parágrafo 21; acórdão de 25 de Julho de 1991, *Ayuntamiento de Sevilla*, cit. supra, parágrafo 19.

cobrança de impostos locais a um terceiro independente, a exclusão prevista pelo artigo 4.º, n.º 5, da Sexta Directiva não é aplicável, exigindo-se a realização da actividade directamente pelo organismo público<sup>14</sup>. Neste processo, os cobradores de impostos beneficiavam de independência no que toca à remuneração e ao horário de trabalho. De igual forma, o Tribunal de Justiça entendeu que os notários e oficiais de justiça dos Países Baixos não beneficiam, no exercício das suas funções públicas, da norma de não sujeição prevista no artigo 4.º, n.º 5 da Sexta Directiva, uma vez que se trata de uma actividade económica independente, exercida no quadro de uma profissão liberal<sup>15</sup>.

Desta jurisprudência pareceria resultar que a actuação da pessoa colectiva de direito público, no exercício de poderes de autoridade, deve ser directa, o que excluiria formas contratuais, tais como a concessão de serviço público e a concessão de exploração, do âmbito de aplicação desta disposição da Sexta Directiva<sup>16</sup>. Este critério é de difícil aplicação a situações parcialmente reguladas pelo direito público e pelo direito privado<sup>17</sup>.

De acordo com a norma de transposição da Sexta Directiva para o direito espanhol, a não sujeição a IVA das actividades realizadas por uma pessoa colectiva de direito público não é aplicável quando aquelas são realizadas através de terceiros, quer se trate de empresas públicas, privadas, ou mistas quer, em geral, de sociedades comerciais<sup>18</sup>. Com base nesta norma de direito espanhol, as operações realizadas pela “Empresa Municipal de Aguas de Córdoba” relativas ao abastecimento de água potável e ao serviço de tratamento de águas residuais foram consideradas sujeitas a IVA e não isentas, sem que tenha sido considerado relevante que o município detivesse a totalidade do capital<sup>19</sup>.

A Comissão, invocando uma interpretação restritiva<sup>20</sup> do art. 4.º, n.º 5 da Sexta Directiva, havia alegado, nos acórdãos de 12 de Setembro de 2000 relativos a portagens, que a actividade de um concessionário,

<sup>14</sup> Acórdão *Ayuntamiento de Sevilla*, cit. supra, parágrafos 20-21.

<sup>15</sup> Acórdão *Comissão contra Países Baixos*, processo 235/85, cit. supra, parágrafo 22.

<sup>16</sup> Sobre estes conceitos, cf. Nuno Sá Gomes, *Notas sobre a Função e Regime Jurídico das Pessoas Colectivas Públicas de Direito Privado*, Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal, n.º 153, Lisboa, 1987, pp. 95-130; A. L. Sousa Franco, *Finanças do Sector Público. Introdução aos Subsectores Institucionais*, Lisboa, 1991, pp. 203-298; Sérgio Gonçalves do Cabo, *A Concessão de Exploração de Empresas Públicas*, Lisboa, 1992, pp. 162-177; Pedro Gonçalves, *A Concessão de Serviços Públicos*, Coimbra, 1999. Sobre o regime jurídico do sector empresarial do Estado, cf. Eduardo Paz Ferreira, *Aspectos gerais do novo regime do sector empresarial do Estado*, in Eduardo Paz Ferreira, org., *Estudos sobre o novo regime do sector empresarial do Estado*, Coimbra, 2000, pp. 9-25; Luís Morais, *As relações entre o Estado e as empresas públicas na sequência da aprovação do Decreto-Lei n.º 558/89, de 17 de Dezembro*, in idem, ibidem, pp. 63-89; Carlos Costa Pina, *A reforma do regime das empresas públicas, o direito comunitário e o direito da concorrência*, in idem, ibidem, pp. 133-165; Carlos Pinto Correia, *O novo regime do sector empresarial do Estado e o direito comunitário*, in idem, ibidem, pp. 167-183; Carlos Baptista Lobo, *A função de actuação económica do Estado e o novo regime jurídico do sector empresarial do Estado e das empresas públicas municipais*, in idem, ibidem, pp. 241-255.

<sup>17</sup> Salvador Ramírez Gómez, *Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas en materia de IVA*, Pamplona, 1997, p. 83-84.

<sup>18</sup> Artigo 7.º, parágrafo 8 da Ley 37/1992, de 28 de Dezembro, BOE de 29 de Dezembro de 1992.

<sup>19</sup> Cf. Enrique Abella Poblet, *Manual del IVA*, vol. I, Madrid, 1996, pp. 108, 112, 717-718; Salvador Ramírez Gómez, *Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas en materia de IVA*, cit. supra, p. 82. Sobre os serviços de limpeza e de recolha de resíduos sólidos urbanos prestados por empresas de âmbito municipal, constituídas segundo a lei comercial, cf. Clemente Checa González, *IVA: Supuestos de No Sujeción y Exenciones en Operaciones Interiores*, Pamplona, 1998, p. 60 e bibliografia aí citada.

<sup>20</sup> Para um esboço de uma definição restritiva desta disposição, cf. Servaas van Thiel, anotação ao acórdão de 17 de Outubro de 1989, *Comune di Carpaneto Piacentino e outros*, processos 231/87 e 129/88, *International VAT Monitor*, 1990,

público ou privado, que explore uma infra-estrutura rodoviária com fim lucrativo, se situa no âmbito de aplicação do imposto, estando pois sujeita a IVA. O Tribunal não acompanhou totalmente esta tese, considerando que as actividades exercidas na qualidade de autoridades públicas na acepção do artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva, são as desenvolvidas pelos organismos de direito público no âmbito do regime jurídico que lhes é próprio, com exclusão das que exerçam nas mesmas condições jurídicas que os operadores económicos privados.

Uma vez que a Comissão não demonstrou que as pessoas colectivas de direito público actuavam nas mesmas condições que um operador económico privado, o Tribunal considerou não dispor dos elementos necessários para estabelecer a existência de um incumprimento no que toca à condição atinente ao exercício de uma actividade na qualidade de autoridade pública<sup>21</sup>. Contudo, tal não impediu o Tribunal de reafirmar que uma actividade exercida por um agente económico de direito privado não se situa fora do âmbito de aplicação do IVA apenas por consistir na prática de actos que se inserem nas prerrogativas de uma autoridade pública.

A solução que resulta desta jurisprudência deixa subsistir uma disparidade entre agentes económicos públicos e privados. Se, no interior de um mesmo território, ambos coexistirem, coloca-se a questão – que não foi abordada pelo Tribunal – de saber se ocorre uma distorção de concorrência para efeitos do artigo 4.º, n.º 5, 2.ª parte, da Sexta Directiva.

A não sujeição a IVA de uma actividade exercida por uma pessoa colectiva de direito público permite-lhe oferecer um serviço a preço inferior aos consumidores e, portanto, beneficiar de uma vantagem competitiva sobre os eventuais agentes económicos privados que actuem no mesmo sector de actividade, em detrimento do princípio da neutralidade em que se baseia o sistema do imposto sobre o valor acrescentado.

Esta jurisprudência suscita ainda uma reflexão de carácter processual. É certo que a acção por incumprimento assenta na verificação objectiva do não respeito, por um Estado membro, das obrigações que lhe são impostas pelo Tratado ou por um acto de direito derivado<sup>22</sup>. A missão de guardião dos Tratados, conferida à Comissão, é, na prática, exercida por cada Direcção-Geral, no quadro das respectivas competências<sup>23</sup>. A divisão em diferentes direcções-gerais no interior da Comissão provoca uma segmentação da análise jurídica e atenta contra o todo constituído pelo direito comunitário. Teria sido preferível uma análise transversal, nas acções de incumprimento referidas, que abrangeria a verificação do pressuposto relativo à inexistência de distorções da concorrência. Por outras palavras, velar pelo cumprimento correcto das disposições de direito fiscal comunitário passa igualmente pela defesa incondicional das liberdades económicas garantidas pelo Tratado.

---

p. 23, cit. por Ben Terra e Julie Kajus, *A Guide to the European VAT Directives. Commentary on the Value Added Tax of the European Community*, Amesterdão, s/d, vol. 1, comentário ao artigo 4.º, p. 47.

<sup>21</sup> Acórdão *Comissão contra República Helénica*, processo C-260/98, cit. supra, parágrafo 38; acórdão *Comissão contra Reino dos Países Baixos*, processo C-408/97, cit. supra, parágrafo 38; acórdão *Comissão contra Irlanda*, processo C-358/97, cit. supra, parágrafo 39 ss.

<sup>22</sup> Acórdão de 1 de Outubro de 1998, *Comissão contra Reino de Espanha*, processo C-71/97, Colectânea, p. I-5991, parágrafo 14. A este respeito, cf. Denys Simon, *Le système juridique communautaire*, Paris, 1998, 2.ª ed., pp. 471-472; T. C. Hartley, *The Foundations of European Community Law*, Oxford, 1998, p. 307.

<sup>23</sup> Denys Simon, *Le système juridique communautaire*, cit. supra, p. 465.

### A taxa reduzida aplicável às portagens da ponte sobre o Tejo

O Tribunal debruçou-se recentemente sobre a tributação das portagens da (então única) travessia da ponte sobre o Tejo<sup>24</sup>. A Comissão alegou que a introdução de uma taxa reduzida de 5% sobre a prestação do serviço de travessia, sujeita a portagem, da ponte sobre o Tejo, em Lisboa<sup>25</sup>, violaria o disposto nos artigos 12.º e 28.º, n.º 2 da Sexta Directiva, não tendo invocado a violação do artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, desta directiva.

No que diz respeito à taxa reduzida de 5% aplicável às portagens, o Tribunal assinala que a Comissão não forneceu os elementos necessários para permitir determinar se o alegado incumprimento existe<sup>26</sup>. Em seguida, o Tribunal retoma o mantra da jurisprudência anterior em matéria de portagens, segundo a qual os organismos de direito público não são considerados sujeitos passivos em relação às actividades ou às operações que exercem, ainda que a título oneroso, enquanto autoridades públicas<sup>27</sup>.

Uma vez que a Comissão não contestou o facto, invocado pelo Governo português, de que estava em causa um organismo de direito público, o Tribunal considerou que, uma vez que a utilização, sujeita a portagem, da ponte sobre o Tejo, é colocada à disposição dos utentes por uma pessoa colectiva de direito público que age no exercício de poderes de autoridade, estão preenchidas as condições, previstas no primeiro parágrafo do n.º 5 do artigo 4.º da Sexta Directiva, para que a prestação de serviços não seja tributável. O Tribunal conclui, afirmando que, no que toca a esta prestação de serviços, não se verifica violação das disposições da Sexta Directiva<sup>28</sup>. Esta decisão contrasta com a jurisprudência relativa à aplicação de uma taxa reduzida às portagens cobradas por operadores de direito privado nas auto-estradas em Espanha, na qual o Tribunal declarou o incumprimento pela Espanha das obrigações que lhe incumbem por força do artigo 12.º, n.º 3, alínea a) da Sexta Directiva<sup>29</sup>.

É necessário recorrer, neste passo, a alguns esclarecimentos adicionais. A exploração da travessia da ponte sobre o Tejo foi transferida em 1 de Janeiro de 1996 da Junta Autónoma das Estradas para a LUSOPONTE - Concessionária para a Travessia do Tejo, S. A<sup>30</sup>. A exploração da travessia tornou-se sua responsabilidade exclusiva a partir de então, tendo-lhe sido conferida o direito e o dever de, a partir dessa data, iniciar a cobrança de portagens<sup>31</sup>. O não pagamento ou o pagamento viciado de portagens é punido com multa (sic), cujo montante mínimo é igual a 20 vezes o valor de portagem fixado para os veículos de classe 1 e o máximo igual a 20 vezes o valor de portagem fixado para os veículos de classe

<sup>24</sup> Acórdão de 8 de Março de 2001, *Comissão contra República Portuguesa*, processo C-276/98, ainda não publicado na Colectânea. Tratava-se da travessia da ponte 25 de Abril.

<sup>25</sup> O serviço encontra-se previsto no n.º 2.19 da lista I anexa ao Código do IVA.

<sup>26</sup> Acórdão *Comissão contra República Portuguesa*, processo C-276/98, cit. supra, parágrafo 23.

<sup>27</sup> Cf. os acórdãos de 12 de Setembro de 2000, cit. supra, *Comissão contra República Helénica*, parágrafo 34; *Comissão contra República Francesa*, processo C-260/98, cit. supra, parágrafo 39; *Comissão contra Irlanda*, processo C-358/97, cit. supra, parágrafo 37; *Comissão contra Reino Unido*, processo C-359/97, cit. supra, parágrafo 49; *Comissão contra Países Baixos*, processo C-408/97, cit. supra, parágrafo 34.

<sup>28</sup> Acórdão *Comissão contra República Portuguesa*, processo C-276/98, cit. supra, parágrafos 25-27 e 29.

<sup>29</sup> Acórdão de 18 de Janeiro de 2001, *Comissão contra Reino de Espanha*, processo C-83/99, ainda não publicado, parágrafos 12 e 27.

<sup>30</sup> Decreto-Lei n.º 168/94, de 15 de Junho; Resolução do Conselho de Ministros n.º 25-B/2000, de 13 de Maio de 2000; Resolução do Conselho de Ministros n.º 52/2001, de 24 de Maio de 2001. Doravante designada Lusoponte.

<sup>31</sup> Cf. as Bases XLIV e LII do Anexo I ao DL 168/94, de 15 de Junho.

4, sendo da competência do pessoal afecto à concessão o levantamento de autos de notícia sobre as transgressões à cobrança de portagens ou às demais normas aplicáveis ao trânsito nas travessias e seus acessos<sup>32</sup>. A prossecução da concessão de exploração da ponte sobre o Tejo parece pois envolver o uso de poderes de autoridade.

Assim, este acórdão tem a particularidade de qualificar a empresa concessionária como organismo de direito público que, agindo na qualidade de autoridade pública, põe à disposição dos utentes a utilização, sujeita a portagem, da ponte sobre o Tejo<sup>33</sup>. Contudo, uma análise mais atenta sugeriria que a Lusoponte é uma pessoa colectiva de direito privado, concessionária de um serviço público. Teria sido preferível analisar qual a natureza do concessionário para determinar se, no caso presente, as condições previstas no artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo da Sexta Directiva estavam preenchidas<sup>34</sup> ou se, tal como sucedeu no caso espanhol, o facto de se tratar de uma pessoa colectiva de direito público determina imediatamente a inaplicabilidade daquela disposição da Sexta Directiva.

Trata-se de uma omissão que revela a fragilidade do Tribunal de Justiça, que baseia as suas decisões nos factos carreados para o processo tanto na fase escrita como na fase oral<sup>35</sup>. Perdeu-se uma oportunidade única de esclarecer se, em Portugal, um concessionário pode beneficiar desta norma de não sujeição.

#### A taxa reduzida aplicável aos vinhos

No acórdão relativo às portagens da ponte sobre o Tejo, a Comissão alegou ainda que a República Portuguesa, em violação do disposto nos artigos 12º e 28º da Sexta Directiva, manteve uma taxa reduzida de 5% aplicável às operações relativas a determinados bens enumerados na lista I anexa ao Código do IVA<sup>36</sup>.

A decisão do Tribunal não é surpreendente, uma vez que, à luz das disposições aplicáveis da Sexta Directiva, não era possível prever uma taxa reduzida de 5%. No que toca particularmente aos vinhos, a decisão permite-nos confirmar apenas que a previsão de taxas reduzidas relativamente a determinadas actividades económicas tradicionais como a vitivinicultura constitui um autêntico auxílio de Estado fiscal encapotado, que permitiu a este sector económico beneficiar de uma taxa reduzida, ao contrário do que sucede com outras bebidas concorrentes, sujeitas à taxa normal de 17%<sup>37</sup>.

<sup>32</sup> Cf. a Base LVI do Anexo I ao DL 168/94, de 15 de Junho.

<sup>33</sup> Acórdão *Comissão contra República Portuguesa*, processo C-276/98, cit. supra, parágrafo 26.

<sup>34</sup> Cf. acórdão *Comissão contra República Portuguesa*, processo C-276/98, cit. supra, parágrafo 27.

<sup>35</sup> Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça de 19 de Junho de 1991, artigos 37.º e seguintes, JO L 176 de 4 de Junho de 1991, p. 7.

<sup>36</sup> Trata-se dos bens enumerados nos n.ºs 1.8, 2.11 e 3.8 da lista I anexa ao Código do IVA. Estão em causa, respectivamente, os vinhos comuns (1.8); as máquinas e equipamentos destinados a: a) captação e aproveitamento de energia solar, eólica e geotérmica; b) captação e aproveitamento de outras formas alternativas de energia; c) produção de energia a partir da incineração ou transformação de detritos, lixo e outros resíduos; d) prospecção e pesquisa de petróleo e ou desenvolvimento da descoberta de petróleo e gás natural; e) medição e controlo para evitar ou reduzir as diversas formas de poluição (2.11); utensílios e alaias agrícolas, silos móveis, motocultivadores, motobombas, electrobombas, tractores e outras máquinas e aparelhos exclusiva ou principalmente destinados à agricultura, pecuária ou silvicultura (3.8). O n.º 3 do artigo 35.º da Lei n.º 109-B/2001, de 27 de Dezembro, elimina as referidas verbas.

<sup>37</sup> Cf., da autora, *Auxílios de Estado fiscais e princípio da não discriminação fiscal*, in *Estudos Jurídicos e Económicos em Homenagem ao Professor João Lumbrals*, Coimbra, 2000, pp. 885-929.

Este acórdão suscita a seguinte reflexão: a criação de uma cultura de concorrência exige que as autoridades nacionais sejam capazes de estender os princípios de liberdade económica ao sector fiscal. Esse papel deve ser exercido tanto relativamente a contratos de concessão de serviço público (como é o caso das travessias rodoviárias da ponte sobre o Tejo) como a determinados sectores económicos tradicionais.

Tal como no caso dos emolumentos notariais e de registo comercial, o direito comunitário tem servido de veículo para o dismantelar de inúmeros obstáculos à liberdade económica impostos pelo direito fiscal português.

Patrícia Noiret Cunha

Mestre em Direito

Assistente da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa

Administradora do Parlamento Europeu\*

Lisboa, Dezembro de 2001.

---

\* As opiniões contidas no presente artigo são expressas a título pessoal.