

Processo C-174/08

NCC Construction Danmark A/S

contra

Skatteministeriet

(pedido de decisão prejudicial
apresentado pelo Østre Landsret)

«Sexta Directiva IVA — Artigo 19.º, n.º 2 — Dedução do imposto pago a montante — Sujeito passivo misto — Bens e serviços utilizados tanto em actividades tributáveis como em actividades isentas — Cálculo do pro rata de dedução — Conceito de ‘operações acessórias imobiliárias’ — Entregas a si próprio — Princípio da neutralidade fiscal»

Conclusões do advogado-geral Y. Bot apresentadas em 18 de Junho de 2009 . . I - 10570

Acórdão do Tribunal de Justiça (Quarta Secção) de 29 de Outubro de 2009 . . I - 10588

Sumário do acórdão

1. *Disposições fiscais — Harmonização das legislações — Impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado — Dedução do imposto pago a montante — Bens e serviços utilizados tanto nas operações que conferem o direito à dedução como nas operações sem direito a dedução*
(Directiva 77/388 do Conselho, artigo 19.º, n.º 2)

2. *Disposições fiscais — Harmonização das legislações — Impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado — Dedução do imposto pago a montante*
(Directiva 77/388 do Conselho)

1. O artigo 19.º, n.º 2, da Sexta Directiva 77/388, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, deve ser interpretado no sentido de que, no caso de uma empresa de construção, a venda que esta efectua de imóveis construídos por conta própria não pode ser qualificada de «operação acessória imobiliária», na acepção desta disposição, uma vez que esta actividade constitui o prolongamento directo, permanente e necessário da sua actividade tributável. Nestas condições, não há que apreciar, *in concreto*, em que medida essa actividade de venda, considerada isoladamente, implica a utilização de bens e de serviços pelos quais é devido imposto sobre o valor acrescentado.

(cf. n.ºs 34-35, disp. 1)

2. O princípio da neutralidade fiscal não se opõe a que uma empresa de construção, que paga o imposto sobre o valor acrescentado sobre as actividades de construção que realiza por conta própria (entregas a si próprio), não possa deduzir integralmente o imposto sobre o valor acrescentado relativo aos encargos gerais suportados com a realização dessas actividades, visto que o volume de negócios que resulta da venda dos imóveis construídos está isento de imposto sobre o valor acrescentado.

Com efeito, o referido princípio da neutralidade fiscal constitui a tradução, pelo legislador comunitário, em matéria de imposto sobre o valor acrescentado, do princípio geral da igualdade de tratamento, contudo enquanto este último princípio tem, à semelhança dos outros princípios gerais de direito comunitário, dignidade constitucional, o princípio da neutralidade fiscal necessita de uma elaboração legislativa que só pode ser feita através de um acto de direito comunitário derivado. O princípio da neutralidade fiscal pode, nesse acto legislativo, ser objecto de precisões, como as que decorrem da aplicação conjugada dos artigos 19.º, n.º 1, e 28.º, n.º 3, alínea b), da Sexta Directiva 77/388, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, bem como do ponto 16 do anexo F desta directiva, por força da qual o sujeito passivo que exerce simultaneamente actividades sujeitas a imposto e actividades isentas de venda de imóveis não pode deduzir integralmente o imposto sobre o valor acrescentado que onera os seus encargos gerais.

Por outro lado, o princípio da neutralidade fiscal não pode ser utilmente invocado para se opor à aplicação das disposições da

Sexta Directiva transpostas pela legislação nacional, uma vez que com as disposições criticadas relativas à transposição da Sexta Directiva, o legislador nacional, tendo devidamente em conta o princípio geral da igualdade de tratamento, pretendeu colocar as empresas de construção que exercem, à margem da sua actividade de construção, uma actividade isenta de venda de imóveis, na mesma situação que os promotores imobiliários, que, pelo facto de esta actividade estar isenta de imposto, não podem deduzir o imposto sobre o valor

acrescentado que onera as actividades de construção realizadas pelas empresas terceiras a que recorrem, isto para evitar distorções de concorrência no mercado interno.

(cf. n.ºs 41-43, 46-47, disp. 2)