



Coletânea da Jurisprudência

Processo C-390/15

Processo intentado pelo Rzecznik Praw Obywatelskich (RPO)

(pedido de decisão prejudicial apresentado pelo Trybunał Konstytucyjny)

«Reenvio prejudicial — Fiscalidade — Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) — Diretiva 2006/112/CE — Ponto 6 do anexo III — Validade — Tramitação processual — Alteração de uma proposta de diretiva do Conselho após emissão de parecer pelo Parlamento — Inexistência de nova consulta do Parlamento — Artigo 98.º, n.º 2 — Validade — Exclusão da aplicação de uma taxa reduzida de IVA ao fornecimento de livros digitais por via eletrónica — Princípio da igualdade de tratamento — Comparabilidade de duas situações — Fornecimento de livros digitais por via eletrónica e em todos os suportes físicos»

Sumário — Acórdão do Tribunal de Justiça (Grande Secção) de 7 de março de 2017

1. *Atos das instituições — Processos de elaboração — Consulta regular do Parlamento — Nova consulta obrigatória em caso de modificação substancial introduzida na proposta inicial — Alcance da obrigação*

(Artigo 113.º TFUE; Diretiva 2006/112 do Conselho, conforme alterada pela Diretiva 2009/47, anexo III, n.º 6)

2. *Harmonização das legislações fiscais — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado — Faculdade de os Estados-Membros aplicarem uma taxa reduzida a determinadas entregas de bens e prestações de serviços — Aplicação de uma taxa reduzida ao fornecimento de livros digitais por via eletrónica — Exclusão da aplicação de uma taxa reduzida ao fornecimento de livros digitais por via eletrónica — Admissibilidade*

(Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia, artigo 20.º; Diretiva 2006/112 do Conselho, conforme alterada pela Diretiva 2009/47, artigo 98.º, n.º 2, e anexo III, n.º 6)

1. A obrigação de consulta do Parlamento durante o processo legislativo, nos casos previstos pelo Tratado, implica que este seja novamente consultado sempre que o texto finalmente adotado, considerado no seu conjunto, se afaste na sua substância daquele sobre o qual já foi consultado o Parlamento, com exceção dos casos em que as modificações correspondam, na essência, a uma pretensão formulada pelo próprio Parlamento (v., neste sentido, acórdão de 5 de outubro de 1994, Alemanha/Conselho, C-280/93, EU:C:1994:367, n.º 38 e jurisprudência aí referida).

Resulta assim da confrontação das respetivas redações da proposta de diretiva e do ponto 6 do anexo III da Diretiva 2006/112 alterada que este ponto se distingue da referida proposta em causa, na medida em que o mesmo não menciona, como tipos de suportes físicos suscetíveis de dar lugar à aplicação de uma taxa reduzida de IVA, os «livros áudio, [os] CD [e os] CD-ROM» enumerados na

referida proposta, nem prevê expressamente os livros «que reproduza[m] basicamente o mesmo conteúdo dos livros impressos», contrariamente à referida proposta, mas faz referência ao fornecimento de livros «em todos os suportes físicos».

Nessa medida, não se pode deduzir destas diferenças que o ponto 6 do anexo III da Diretiva 2006/112 alterada se afasta, na sua substância, do texto que constava da proposta de diretiva.

Com efeito, tendo em conta que esta proposta mencionava que abrangia também os livros fornecidos em «qualquer outro suporte físico semelhante» aos livros impressos, aos livros áudio, aos CD e aos CD-ROM, a enumeração constante da referida proposta não deve ser considerada exaustiva, mas sim como tendo por objetivo ilustrar o facto de que eram visados todos os suportes físicos equacionáveis, conforme acabou por ser consagrado pelo Conselho no ponto 6 do anexo III da Diretiva 2006/112 alterada.

Por conseguinte, há que constatar, como o Tribunal de Justiça fez no n.º 53 do acórdão de 5 de março de 2015, Comissão/Luxemburgo (C-502/13, EU:C:2015:143), que o texto do ponto 6 do anexo III da Diretiva 2006/112 alterada é uma mera simplificação da redação do texto que figurava na proposta de diretiva, cuja substância se manteve na íntegra.

Decorre do exposto que o ponto 6 do anexo III da Diretiva 2006/112 alterada não é inválido pelo facto de o procedimento legislativo que conduziu à sua aprovação estar ferido de preterição de formalidades essenciais.

(cf. n.ºs 26, 30-32, 34, 36)

2. O exame das questões prejudiciais não revelou nenhum elemento suscetível de afetar a validade do ponto 6 do anexo III da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, conforme alterada pela Diretiva 2009/47/CE do Conselho, de 5 de maio de 2009, ou do artigo 98.º, n.º 2, desta diretiva, conjugado com o ponto 6 do anexo III da mesma.

Desde logo, importa recordar que, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, o princípio da igualdade de tratamento exige que as situações comparáveis não sejam tratadas de maneira diferente e que as situações diferentes não sejam tratadas de maneira igual, a não ser que tal tratamento seja objetivamente justificado (acórdãos de 12 de novembro de 2014, Guardian Industries e Guardian Europe/Comissão, C-580/12 P, EU:C:2014:2363, n.º 51, e de 4 de maio de 2016, Pillbox 38, C-477/14, EU:C:2016:324, n.º 35).

Segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, os elementos que distinguem situações diferentes e, eventualmente, o seu caráter comparável devem ser determinados e apreciados à luz do objeto e do objetivo prosseguido pelas disposições em causa, entendendo-se que devem ser tidos em consideração, para este efeito, os princípios e os objetivos do domínio em causa (v., neste sentido, acórdão de 16 de dezembro de 2008, Arcelor Atlantique et Lorraine e o., C-127/07, EU:C:2008:728, n.º 26 e jurisprudência aí referida).

Por conseguinte, há que constatar que, à luz do objetivo prosseguido pelo artigo 98.º, n.º 2, da Diretiva 2006/112 alterada, conjugado com o ponto 6 do anexo III desta diretiva, o fornecimento de livros digitais em todos os suportes físicos, por um lado, e o fornecimento de livros digitais por via eletrónica, por outro, constituem situações comparáveis.

Por consequência, na medida em que o artigo 98.º, n.º 2, da Diretiva 2006/112 alterada, conjugado com o ponto 6 do anexo III desta diretiva, tem por efeito excluir a aplicação de uma taxa reduzida de IVA ao fornecimento de livros digitais por via eletrónica, enquanto essa aplicação é autorizada para o

fornecimento de livros digitais em todos os suportes físicos, estas disposições devem ser vistas como instituindo uma diferença de tratamento entre duas situações que são comparáveis, à luz do objetivo prosseguido pelo legislador da União.

Quando é constatada uma diferença de tratamento entre duas situações comparáveis, o princípio da igualdade de tratamento não é, porém, violado se essa diferença for devidamente justificada (v., neste sentido, acórdão de 16 de dezembro de 2008, *Arcelor Atlantique et Lorraine e o.*, C-127/07, EU:C:2008:728, n.º 46).

É esse o caso, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, quando a diferença de tratamento está relacionada com um objetivo legalmente admissível prosseguido pela medida que tem por efeito instituir essa diferença, e seja proporcionada a esse objetivo (v., neste sentido, acórdãos de 17 de outubro de 2013, *Schaible*, C-101/12, EU:C:2013:661, n.º 77, e de 22 de maio de 2014, *Glatzel*, C-356/12, EU:C:2014:350, n.º 43).

Neste contexto, considera-se que o legislador da União é chamado, quando adota uma medida de natureza fiscal, a tomar opções de natureza política, económica e social, e a hierarquizar interesses divergentes ou a efetuar apreciações complexas. Por conseguinte, há que lhe reconhecer, neste âmbito, um amplo poder de apreciação, de modo que a fiscalização jurisdicional do respeito das condições enunciadas no número anterior do presente acórdão deve limitar-se ao erro manifesto [v., neste sentido, acórdãos de 10 de dezembro de 2002, *British American Tobacco (Investments) e Imperial Tobacco*, C-491/01, EU:C:2002:741, n.º 123, e de 17 de outubro de 2013, *Billerud Karlsborg e Billerud Skärblacka*, C-203/12, EU:C:2013:664, n.º 35].

Tal como o Conselho e a Comissão explicaram, em resposta a uma questão escrita colocada pelo Tribunal de Justiça e na audiência, a exclusão da aplicação de uma taxa reduzida de IVA ao fornecimento de livros digitais por via eletrónica que figura no artigo 98.º, n.º 2, da Diretiva 2006/112 alterada deve ser entendida como fazendo parte de um regime especial de IVA para o comércio eletrónico. Com efeito, resulta das explicações dessas instituições que se reputou necessário submeter os serviços fornecidos por via eletrónica a regras claras, simples e uniformes, a fim de que a taxa de IVA aplicável a esses serviços pudesse ser estabelecida com certeza, facilitando a gestão deste imposto pelos sujeitos passivos e pelas Administrações Fiscais nacionais.

Com efeito, o princípio da segurança jurídica subjacente ao referido objetivo exige que uma regulamentação da União permita aos interessados conhecer sem ambiguidade a extensão dos seus direitos e obrigações, para que possam agir com conhecimento de causa (v., neste sentido, acórdão de 15 de julho de 2010, *Comissão/Reino Unido*, C-582/08, EU:C:2010:429, n.º 49 e jurisprudência aí referida).

Além disso, o Tribunal de Justiça já reconheceu a legitimidade do objetivo que consiste no estabelecimento, por um legislador, de normas gerais facilmente aplicáveis pelos operadores económicos e fáceis de controlar pelas autoridades nacionais competentes (v., neste sentido, acórdão de 24 de fevereiro de 2015, *Sopora*, C-512/13, EU:C:2015:108, n.º 33).

A este propósito, admitir que os Estados-Membros dispõem da possibilidade de aplicar uma taxa reduzida de IVA ao fornecimento de livros digitais por via eletrónica, tal como é permitido para o fornecimento desses livros em todos os suportes físicos, comprometeria a coerência da totalidade da medida pretendida pelo legislador da União, que consiste em excluir todos os serviços eletrónicos da possibilidade de aplicação de uma taxa reduzida de IVA.

Nestas condições, a diferença de tratamento, resultante do artigo 98.º, n.º 2, da Diretiva 2006/112 alterada, conjugado com o ponto 6 do anexo III desta diretiva, entre o fornecimento de livros digitais por via eletrónica e o fornecimento de livros em todos os suportes físicos deve ser considerada devidamente justificada.

(cf. n.ºs 41, 42, 49, 51-54, 57, 59, 60, 66, 70, 72 e disp.)