



## Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Grande Secção)

27 de junho de 2017\*

«Reenvio prejudicial — Auxílios de Estado — Artigo 107.º, n.º 1, TFUE — Conceito de “auxílio de Estado” — Conceitos de “empresa” e de “atividade económica” — Outros requisitos de aplicação do artigo 107.º, n.º 1, TFUE — Artigo 108.º, n.ºs 1 e 3, TFUE — Conceitos de “auxílios existentes” e de “auxílios novos” — Acordo de 3 de janeiro de 1979 celebrado entre o Reino de Espanha e a Santa Sé — Imposto sobre as construções, instalações e obras — Isenção em benefício dos bens imóveis da Igreja Católica»

No processo C-74/16,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n.º 4 de Madrid (Tribunal do Contencioso Administrativo n.º 4 de Madrid, Espanha), por decisão de 26 de janeiro de 2016, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 10 de fevereiro de 2016, no processo

**Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania**

contra

**Ayuntamiento de Getafe,**

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Grande Secção),

composto por: K. Lenaerts, presidente, A. Tizzano, vice-presidente, M. Ilešič, L. Bay Larsen, T. von Danwitz, E. Juhász, M. Berger, A. Prechal, M. Vilaras e E. Regan, presidentes de secção, A. Rosas, A. Arabadžiev (relator), M. Safjan, D. Šváby e E. Jarašiūnas, juízes,

advogado-geral: J. Kokott,

secretário: M. Ferreira, administradora principal,

vistos os autos e após a audiência de 10 de janeiro de 2017,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, por M. Muñoz Pérez e A. Fanjul Guerricaechevarría, advogados,
- em representação do Ayuntamiento de Getafe, por L. López Díez, advogada,
- em representação do Governo espanhol, por M.A. Sampol Pucurull e A. Rubio González, na qualidade de agentes,

\* Língua do processo: espanhol.

— em representação da Comissão Europeia, por G. Luengo, P. Němečková e F. Tomat, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões da advogada-geral na audiência de 16 de fevereiro de 2017,

profere o presente

### **Acórdão**

- 1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 107.º, n.º 1, TFUE.
- 2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania (Comunidad de Casa de Escuelas Pías de Getafe, PP. Escolapios) [Congregação de Escolas Pias da Província de Betania (Comunidade das Casas das Escolas Pias de Getafe, Irmãos Piaristas), a seguir «Congregação»] ao Ayuntamiento de Getafe (Município de Getafe, Espanha, a seguir «Município») a respeito do indeferimento, por este último, do pedido da Congregação de reembolso de uma quantia paga a título do imposto sobre as construções, instalações e obras (a seguir «ICIO»).

### **Quadro jurídico**

#### ***Direito internacional***

- 3 O artigo IV do Acordo entre o Estado espanhol e a Santa Sé em matéria económica, de 3 de janeiro de 1979 (a seguir «Acordo de 3 de janeiro de 1979»), dispõe:

«1. A Santa Sé, a Conferência Episcopal, as dioceses, as paróquias e outras circunscrições territoriais, as ordens e congregações religiosas e os institutos de vida consagrada, suas províncias e casas, gozam das seguintes isenções:

[...]

B) Isenção total e permanente da tributação sobre imóveis, sobre o rendimento e sobre o património.

Esta isenção não é aplicável aos rendimentos que resultam do exercício de atividades económicas, nem aos rendimentos que resultam do seu património, quando haja cessão do seu uso a terceiros, nem às mais-valias, nem aos rendimentos sujeitos a retenção na fonte de impostos sobre o rendimento.

[...]»

- 4 Em conformidade com o artigo VI desse Acordo:

«A Santa Sé e o Governo espanhol envidarão esforços para resolver, de comum acordo, as dúvidas ou dificuldades que poderão surgir da interpretação ou da aplicação dos artigos do presente Acordo, inspirando-se nos princípios que o mesmo consagra.»

#### ***Direito espanhol***

- 5 O ICIO é um imposto municipal criado pela Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas Locales (Lei 39/1988, que regula as finanças locais), de 28 de dezembro de 1988 (BOE n.º 313, de 30 de dezembro de 1988, p. 36636). À data dos factos do processo principal, eram-lhe aplicáveis os artigos 100.º a 103.º do Real Decreto Legislativo 2/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de

las Haciendas Locales (Real Decreto Legislativo 2/2004, que reformula a Lei das Finanças Locais), de 5 de março de 2004 (BOE n.º 59, de 9 de março de 2004, p. 10284, a seguir «versão consolidada da Lei das Finanças Locais»).

- 6 Nos termos do artigo 100.º, n.º 1, da versão consolidada da Lei das Finanças Locais:

«O [ICIO] é um imposto indireto que incide sobre a realização, no território municipal, de qualquer construção, instalação ou obra sujeita a licença de construção, quer esta tenha ou não sido obtida, ou à apresentação de uma declaração de responsabilidade ou de uma comunicação prévia, sempre que a emissão da licença ou a fiscalização seja da competência da autoridade tributária municipal.»

- 7 Em conformidade com o artigo 101.º, n.º 1, desta versão:

«São sujeitos passivos deste imposto as pessoas singulares, as pessoas coletivas ou as entidades [...] que sejam donos da obra numa construção, instalação ou obra, quer sejam ou não proprietários do imóvel onde a mesma é realizada.

Para efeitos do parágrafo anterior, considera-se dono da obra numa construção, instalação ou obra aquele que suporta as suas despesas ou o custo da sua realização.»

- 8 A través da Orden por la que se aclara la inclusión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras en la letra B) del apartado 1 del artículo IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979 [Despacho que clarifica a inclusão do imposto sobre as construções, instalações e obras no artigo IV, n.º 1, alínea B), do Acordo entre o Estado espanhol e a Santa Sé em matéria económica, de 3 de janeiro de 1979], de 5 de junho de 2001 (BOE n.º 144, de 16 de junho de 2001, p. 21427, a seguir «Despacho de 5 de junho de 2001»), o Ministério das Finanças espanhol precisou, no primeiro ponto do dispositivo deste despacho, que o ICIO «se inclui nos impostos sobre imóveis a que se refere o artigo IV, n.º 1, alínea B), do Acordo de 3 de janeiro de 1979» e, no segundo ponto desse dispositivo, que a «Santa Sé, a Conferência Episcopal, as dioceses, as paróquias e outras circunscrições territoriais, as ordens e congregações religiosas e os institutos de vida consagrada, suas províncias e casas, beneficiam da isenção total e permanente do [ICIO]».

- 9 Conforme precisou o órgão jurisdicional de reenvio, este despacho reconheceu, a favor da Igreja Católica, uma isenção total do ICIO para os imóveis que esta detém, independentemente da natureza das atividades a que os mesmos estavam afetos.

- 10 A Orden EHA/2814/2009, por la que se modifica la Orden de 5 de junio de 2001, por la que se aclara la inclusión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras en la letra B) del apartado 1 del artículo IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre asuntos económicos, de 3 de enero de 1979 [Despacho EHA/2814/2009, que altera o Despacho de 5 de junho de 2001 que clarifica a inclusão do imposto sobre as construções, instalações e obras no artigo IV, n.º 1, alínea B), do Acordo entre o Estado espanhol e a Santa Sé em matéria económica, de 3 de janeiro de 1979], de 15 de outubro de 2009 (BOE n.º 254, de 21 de outubro de 2009, p. 88046, a seguir «Despacho de 15 de outubro de 2009»), substituiu a redação do segundo ponto do dispositivo do Despacho de 5 de junho de 2001 pela seguinte:

«A Santa Sé, a Conferência Episcopal, as dioceses, as paróquias e outras circunscrições territoriais, as ordens e congregações religiosas e os institutos de vida consagrada, suas províncias e casas, gozam da isenção total e permanente do [ICIO] para todos os imóveis que estejam isentos da contribuição territorial urbana (atualmente, o imposto municipal sobre imóveis).»

- 11 Como se depreende das indicações fornecidas pelo órgão jurisdicional de reenvio, resultava desta alteração que a Igreja Católica beneficiava de uma isenção do ICIO aplicável apenas aos imóveis afetos a fins exclusivamente religiosos.

- 12 O órgão jurisdicional de reenvio precisa que o Despacho de 15 de outubro de 2009 foi anulado por acórdão de 9 de dezembro de 2013 da Secção do Contencioso Administrativo da Audiencia Nacional (Tribunal Central, Espanha) e que essa anulação foi confirmada por acórdão de 19 de novembro de 2014 da Secção do Contencioso Administrativo do Tribunal Supremo (Supremo Tribunal, Espanha), pelo facto, nomeadamente, de aquele despacho reduzir o alcance da isenção prevista no artigo IV, n.º 1, alínea B), do Acordo de 3 de janeiro de 1979.

### **Litígio no processo principal e questão prejudicial**

- 13 A Congregação está inscrita no registo das entidades religiosas no Ministério da Justiça espanhol e beneficia do Acordo de 3 de janeiro de 1979. É proprietária de um conjunto de imóveis, sítos em Getafe, entre os quais a escola «La Inmaculada», por si gerida.
- 14 Em 4 de março de 2011, a Congregação pediu uma licença para a renovação e a ampliação do edifício que alberga a sala de conferências da referida escola, onde se realizam, nomeadamente, reuniões, cursos e conferências, com o objetivo de a dotar de 450 lugares sentados. A referida licença foi concedida em 28 de abril de 2011, tendo a Congregação pago o ICIO no montante de 23 730,41 euros.
- 15 Posteriormente, a Congregação apresentou um pedido de reembolso desse montante, considerando que estava isenta do pagamento desse imposto, por aplicação do Despacho de 5 de junho de 2001, que implementa o artigo IV, n.º 1, alínea B), do Acordo de 3 de janeiro de 1979.
- 16 Este pedido foi indeferido por decisão de 6 de novembro de 2013 do Órgano de Gestión Tributaria (Serviços Tributários) do Município, com o fundamento de que a isenção não se aplicava neste caso, dado que tinha sido pedida para uma atividade da Igreja Católica sem finalidade religiosa.
- 17 A Congregação impugnou esta decisão, confirmada em sede de recurso administrativo, mediante recurso interposto no órgão jurisdicional de reenvio, alegando que o montante pago a título do ICIO não era devido, uma vez que o artigo IV, n.º 1, alínea B), do Acordo de 3 de janeiro de 1979 devia ser interpretado no sentido de que a isentava deste imposto, independentemente da afetação do bem imóvel que constitui a base tributável do referido imposto.
- 18 O Município retorquiu que, em aplicação do Despacho de 15 de outubro de 2009, a isenção do ICIO apenas se aplica aos imóveis isentos do imposto municipal de imóveis em razão da sua afetação a finalidades religiosas da Igreja Católica e que, na falta dessa limitação, tendo em conta a importância do exercício, por essa Igreja, de atividades económicas (gestão de escolas, de hospitais, etc.), essa isenção pode revelar-se incompatível com as disposições do direito da União em matéria de auxílios de Estado.
- 19 O órgão jurisdicional de reenvio salienta que a questão da conformidade da isenção do ICIO, de que a Igreja Católica beneficia, com o direito da União, embora nunca tenha sido suscitada nos órgãos jurisdicionais espanhóis, foi apresentada à Comissão Europeia, que não tomou uma posição definitiva a esse respeito. A este propósito, este órgão jurisdicional precisa que a referida isenção, contrariamente ao que aquela instituição considerou, não está limitada às instalações, construções e obras pertencentes à Igreja Católica e afetas exclusivamente a fins religiosos.
- 20 Reportando-se igualmente aos n.ºs 19 a 23 do acórdão de 9 de outubro de 2014, Ministerio de Defensa e Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262), o órgão jurisdicional de reenvio tem dúvidas sobre se a isenção do ICIO, de que a Igreja Católica beneficia mesmo quando o bem imóvel abrangido por essa medida esteja afeto ao exercício de uma atividade económica, pode constituir um auxílio de Estado na aceção do artigo 107.º, n.º 1, TFUE.

21 Nestas circunstâncias, o Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n.º 4 de Madrid (Tribunal do Contencioso Administrativo n.º 4 de Madrid) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«A isenção do [ICIO] aplicável à Igreja Católica, relativamente a obras realizadas em imóveis destinados ao exercício de atividades económicas sem finalidade estritamente religiosa, é contrária ao artigo 107.º, n.º 1, [TFUE]?»

### **Quanto à questão prejudicial**

#### ***Quanto à admissibilidade do pedido de decisão prejudicial***

- 22 O Governo espanhol contesta a admissibilidade do pedido de decisão prejudicial. Na sua opinião, por um lado, a questão prejudicial é hipotética, na medida em que, sem estabelecer uma relação com a realidade ou com o objeto do litígio no processo principal, pretende obter um parecer consultivo geral sobre a isenção do ICIO de que a Igreja Católica beneficia, face ao regime de auxílios de Estado.
- 23 Por outro lado, o pedido de decisão prejudicial apresenta graves lacunas no que diz respeito à descrição dos elementos de facto e de direito necessários para permitir ao Tribunal de Justiça dar uma resposta útil à questão submetida. A decisão de reenvio não contém nenhuma descrição da atividade desenvolvida pela Congregação, em especial no imóvel a que se refere a isenção fiscal em causa no processo principal, nem da sua estrutura, nem ainda da sua organização económica. Além disso, o órgão jurisdicional de reenvio não indicou as razões precisas que o levaram a considerar necessário submeter a questão prejudicial.
- 24 A este respeito, importa recordar que, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, no âmbito da cooperação entre este último e os órgãos jurisdicionais nacionais instituída pelo artigo 267.º TFUE, o juiz nacional a quem foi submetido o litígio e que deve assumir a responsabilidade da decisão judicial a tomar tem competência exclusiva para apreciar, tendo em conta as especificidades do processo, tanto a necessidade de uma decisão prejudicial para poder proferir a sua decisão como a pertinência das questões que submete ao Tribunal. Consequentemente, desde que as questões colocadas digam respeito à interpretação do direito da União, o Tribunal de Justiça é, em princípio, obrigado a pronunciar-se (acórdão de 21 de dezembro de 2016, Vervloet e o., C-76/15, EU:C:2016:975, n.º 56 e jurisprudência referida).
- 25 Daqui resulta que as questões relativas ao direito da União gozam de uma presunção de pertinência. O Tribunal de Justiça só pode recusar pronunciar-se sobre uma questão prejudicial submetida por um órgão jurisdicional nacional quando for manifesto que a interpretação do direito da União solicitada não tem nenhuma relação com a realidade ou com o objeto do litígio no processo principal, quando o problema for hipotético ou ainda quando o Tribunal não dispuser dos elementos de facto e de direito necessários para dar uma resposta útil às questões que lhe são submetidas (acórdão de 21 de dezembro de 2016, Vervloet e o., C-76/15, EU:C:2016:975, n.º 57).
- 26 Quanto a este último aspeto, cabe recordar que a necessidade de obter uma interpretação do direito da União que seja útil ao órgão jurisdicional nacional exige que este defina o quadro factual e regulamentar em que se inserem as questões que coloca ou que, pelo menos, explique as hipóteses factuais em que assentam essas questões. Estas exigências são particularmente válidas no domínio da concorrência, que se caracteriza por situações de facto e de direito complexas (acórdão de 21 de novembro de 2013, Deutsche Lufthansa, C-284/12, EU:C:2013:755, n.º 20).



- 27 Segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça, também é importante que o juiz nacional indique as razões precisas que o levaram a interrogar-se sobre a interpretação do direito da União e a considerar necessário submeter questões prejudiciais ao Tribunal de Justiça (acórdão de 21 de novembro de 2013, *Deutsche Lufthansa*, C-284/12, EU:C:2013:755, n.º 21).
- 28 No caso vertente, resulta, desde logo, da decisão de reenvio que foi apresentada ao órgão jurisdicional de reenvio a questão de saber se o artigo 107.º TFUE se opõe a que, em aplicação do Despacho de 5 de junho de 2001, que implementa o artigo IV, n.º 1, alínea B), do Acordo de 3 de janeiro de 1979, a Congregação possa beneficiar da isenção fiscal em causa no processo principal.
- 29 Decorre dessa decisão que o órgão jurisdicional de reenvio considera que, para se pronunciar sobre o recurso que nele foi interposto, deve verificar a conformidade daquela isenção com o disposto no artigo 107.º TFUE, sendo que as dúvidas levantadas a esse respeito resultam claramente dessa decisão.
- 30 Nestas circunstâncias, não é manifesto que a interpretação do direito da União solicitada pelo órgão jurisdicional de reenvio diga respeito a um problema hipotético ou não apresente nenhuma relação com a realidade ou com o objeto do litígio no processo principal.
- 31 Em seguida, conforme salientou a advogada-geral no n.º 25 das conclusões, a decisão de reenvio apresenta as disposições pertinentes do Acordo de 3 de janeiro de 1979 e do direito fiscal espanhol, bem como a prática administrativa e a jurisprudência nacional a elas relativa, e, de resto, o Governo espanhol não identifica nenhum elemento que seja útil à compreensão do caso e que o órgão jurisdicional de reenvio não tivesse mencionado.
- 32 Por último, quanto à descrição do quadro factual, a decisão de reenvio contém dados suficientes para a compreensão tanto da questão prejudicial como do seu alcance.
- 33 Há, portanto, que considerar que a decisão de reenvio contém os elementos de facto e de direito que permitem ao Tribunal de Justiça dar uma resposta útil ao órgão jurisdicional de reenvio. De resto, esta decisão permitiu aos interessados a que se refere o artigo 23.º, segundo parágrafo, do Estatuto do Tribunal de Justiça da União Europeia apresentar as suas observações, em conformidade com essa disposição.
- 34 Daqui resulta que o pedido de decisão prejudicial é admissível.

### *Quanto ao mérito*

- 35 Com a sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se uma isenção fiscal como a que está em causa no processo principal, de que uma Congregação da Igreja Católica beneficia para obras realizadas num imóvel destinado ao exercício de atividades sem finalidade estritamente religiosa, pode estar abrangida pela proibição do artigo 107.º, n.º 1, TFUE.
- 36 A título preliminar, importa recordar que, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, no âmbito do procedimento de cooperação entre os órgãos jurisdicionais nacionais e o Tribunal de Justiça, instituído pelo artigo 267.º TFUE, compete a este dar ao órgão jurisdicional nacional uma resposta útil que lhe permita decidir o litígio que lhe foi submetido. Nesta ótica, incumbe, sendo caso disso, ao Tribunal de Justiça reformular as questões que lhe são submetidas. O facto de um órgão jurisdicional nacional ter, num plano formal, formulado uma questão prejudicial referindo-se a certas disposições do direito da União não obsta a que o Tribunal de Justiça forneça a esse órgão jurisdicional todos os elementos de interpretação que possam ser úteis à decisão do processo que lhe foi submetido, quer aquele tenha ou não feito referência a tais elementos no enunciado das suas questões. A este respeito, compete ao Tribunal de Justiça extrair do conjunto dos elementos fornecidos pelo órgão jurisdicional

nacional, designadamente da fundamentação da decisão de reenvio, os elementos de direito da União que exigem uma interpretação, tendo em conta o objeto do litígio (acórdão de 15 de outubro de 2015, Biovet, C-306/14, EU:C:2015:689, n.º 17 e jurisprudência referida).

- 37 No caso vertente, atendendo nomeadamente às observações apresentadas pelo Reino de Espanha e pela Comissão, para fornecer ao órgão jurisdicional de reenvio tais elementos de interpretação úteis, há que responder à questão submetida à luz não só do artigo 107.º, n.º 1, TFUE mas também do artigo 108.º, n.ºs 1 e 3, TFUE.

***Quanto ao conceito de «auxílio de Estado», na aceção do artigo 107.º, n.º 1, TFUE***

- 38 Segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, a qualificação de «auxílio de Estado», na aceção do artigo 107.º, n.º 1, TFUE, exige que estejam preenchidos todos os requisitos referidos nessa disposição. Por conseguinte, em primeiro lugar, deve tratar-se de uma intervenção do Estado ou através de recursos estatais. Em segundo lugar, essa intervenção deve ser suscetível de afetar as trocas comerciais entre os Estados-Membros. Em terceiro lugar, deve conceder uma vantagem seletiva ao seu beneficiário. Em quarto lugar, deve falsear ou ameaçar falsear a concorrência (acórdãos de 21 de dezembro de 2016, Comissão/Hansestadt Lübeck, C-524/14 P, EU:C:2016:971, n.º 40, e de 21 de dezembro de 2016, Comissão/World Duty Free Group SA e o., C-20/15 P e C-21/15 P, EU:C:2016:981, n.º 53).

- 39 Por outro lado, o direito da União em matéria de concorrência, em especial a proibição do artigo 107.º, n.º 1, TFUE, visa as atividades das empresas (v., neste sentido, acórdãos de 23 de março de 2006, Enirisorse, C-237/04, EU:C:2006:197, n.ºs 27 e 28, e de 5 de março de 2015, Comissão e o./Versalis e o., C-93/13 P e C-123/13 P, EU:C:2015:150, n.º 88).

- 40 Daqui resulta que, no caso vertente, importa analisar, em primeiro lugar, se a Congregação pode ser qualificada de «empresa», na aceção do artigo 107.º, n.º 1, TFUE; em segundo lugar, se a isenção fiscal em causa no processo principal tende a conferir uma vantagem económica seletiva à Congregação; em terceiro lugar, se essa medida constitui uma intervenção do Estado espanhol ou através de recursos desse Estado-Membro; e, por último, em quarto lugar, se a referida isenção pode afetar as trocas entre os Estados-Membros e falsear ou ameaçar falsear a concorrência no mercado interno.

***Quanto aos conceitos de «empresa» e de «atividade económica»***

- 41 Segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, no contexto do direito da concorrência, o conceito de «empresa» abrange qualquer entidade que exerça uma atividade económica, independentemente do seu estatuto jurídico e do seu modo de financiamento (acórdão de 10 de janeiro de 2006, Cassa di Risparmio di Firenze e o., C-222/04, EU:C:2006:8, n.º 107).

- 42 Daqui decorre que o carácter público ou privado da entidade que exerce a atividade em causa não pode influir na questão de saber se essa entidade tem ou não a qualidade de «empresa».

- 43 Por outro lado, desde que a atividade em questão possa ser qualificada de «económica», a circunstância de ser exercida por uma comunidade religiosa não obsta à aplicação das regras do Tratado, nomeadamente das que regem o direito da concorrência (v., neste sentido, acórdão de 5 de outubro de 1988, Steyemann, 196/87, EU:C:1988:475, n.ºs 9 e 14).

- 44 Para determinar se as atividades em causa são próprias de uma «empresa», na aceção do direito da concorrência da União, é necessário averiguar a natureza dessas atividades, devendo a qualificação de «atividade económica» ser analisada para cada uma das diversas atividades exercidas por uma

- determinada entidade (v., neste sentido, acórdãos de 24 de outubro de 2002, *Aéroports de Paris/Comissão*, C-82/01 P, EU:C:2002:617, n.º 75, e de 1 de julho de 2008, *MOTOE*, C-49/07, EU:C:2008:376, n.º 25).
- 45 Constitui uma atividade económica qualquer atividade que consista na oferta de bens ou serviços num determinado mercado (acórdão de 10 de janeiro de 2006, *Cassa di Risparmio di Firenze e o.*, C-222/04, EU:C:2006:8, n.º 108).
- 46 A circunstância de a oferta de bens ou de serviços ser feita sem fins lucrativos não obsta a que a entidade que realiza essas operações no mercado deva ser considerada uma empresa, uma vez que essa oferta está em concorrência com a de outros operadores que prosseguem fins lucrativos (acórdão de 1 de julho de 2008, *MOTOE*, C-49/07, EU:C:2008:376, n.º 27).
- 47 Constituem serviços suscetíveis de ser qualificados de «atividades económicas» as prestações realizadas normalmente mediante remuneração. A característica essencial da remuneração reside no facto de esta constituir a contrapartida económica da prestação em causa (v., por analogia, acórdão de 11 de setembro de 2007, *Schwarz e Gootjes-Schwarz*, C-76/05, EU:C:2007:492, n.ºs 37 e 38 e jurisprudência referida).
- 48 Nestas circunstâncias, há que considerar que o ensino ministrado em estabelecimentos de ensino financiados essencialmente por fundos privados não provenientes do próprio prestador de serviços constitui um serviço, uma vez que o fim prosseguido por esses estabelecimentos consiste, efetivamente, em propor um serviço mediante remuneração (v., por analogia, acórdãos de 11 de setembro de 2007, *Schwarz e Gootjes-Schwarz*, C-76/05, EU:C:2007:492, n.º 40, e de 11 de setembro de 2007, *Comissão/Alemanha*, C-318/05, EU:C:2007:495, n.º 69).
- 49 Não é necessário que esse financiamento privado seja assegurado principalmente pelos alunos ou pelos seus pais, na medida em que o carácter económico de uma atividade não depende do facto de o serviço ser pago por aqueles que dele beneficiam (v., por analogia, acórdãos de 11 de setembro de 2007, *Schwarz e Gootjes-Schwarz*, C-76/05, EU:C:2007:492, n.º 41, e de 11 de setembro de 2007, *Comissão/Alemanha*, C-318/05, EU:C:2007:495, n.º 70).
- 50 Ora, o mesmo não se pode dizer do ensino ministrado em certos estabelecimentos que fazem parte de um sistema de ensino público e que são financiados, total ou principalmente, por fundos públicos. Com efeito, ao estabelecer e manter tal sistema de ensino público financiado, em regra, pelo orçamento público e não pelos alunos ou pelos seus pais, o Estado não pretende envolver-se em atividades remuneradas, mas sim cumprir a sua missão nos domínios social, cultural e educativo para com a sua população (v., por analogia, acórdãos de 11 de setembro de 2007, *Schwarz e Gootjes-Schwarz*, C-76/05, EU:C:2007:492, n.º 39, e de 11 de setembro de 2007, *Comissão/Alemanha*, C-318/05, EU:C:2007:495, n.º 68).
- 51 Neste contexto, não está excluído que um mesmo estabelecimento possa exercer diversas atividades, tanto económicas como não económicas, desde que tenha uma contabilidade separada para os diferentes financiamentos recebidos, de modo a excluir qualquer risco de subvenção «cruzada» das suas atividades económicas através dos fundos públicos de que beneficia para as suas atividades não económicas.
- 52 No caso vertente, está assente que a Congregação exerce três tipos de atividade na escola «La Inmaculada», a saber, atividades estritamente religiosas, um ensino subvencionado pelo Estado espanhol e um ensino livre, sem contribuição financeira por parte desse Estado-Membro. Além disso, esta entidade presta aos seus alunos serviços complementares de restauração e de transporte.



- 53 Todavia, dado que a isenção fiscal em causa no processo principal diz respeito à renovação e à ampliação da sala de conferências da escola «La Inmaculada» e que, na audiência no Tribunal de Justiça, a Congregação sublinhou que essa sala estava apenas afeta às atividades de ensino que propõe, esta isenção não parece apresentar uma relação com as atividades de carácter estritamente religioso da referida entidade nem com os serviços complementares mencionados no número precedente.
- 54 Neste contexto, para efeitos da aplicabilidade da proibição do artigo 107.º, n.º 1, TFUE à referida isenção, incumbe ao órgão jurisdicional de reenvio determinar, à luz das indicações que figuram nos n.ºs 41 a 51 do presente acórdão, se as atividades pedagógicas exercidas pela Congregação têm ou não carácter económico e, sendo caso disso, quais.
- 55 A este respeito, à luz dos esclarecimentos concordantes prestados na audiência no Tribunal de Justiça pela Congregação, pelo Município e pelo Governo espanhol, afigura-se que as atividades de ensino subvencionadas pelo Estado espanhol se inscrevem no quadro do sistema de ensino público primário e secundário desse Estado-Membro, uma vez que o ensino na escola «La Inmaculada» é ministrado nos termos e em conformidade com os requisitos enunciados numa convenção celebrada entre a Congregação e a Comunidade Autónoma de Madrid e financiado totalmente pelo erário público.
- 56 Se estas informações estiverem corretas, o que incumbe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar, as atividades de ensino da Congregação subvencionadas pelo Estado espanhol não podem ser qualificadas de «económicas», em conformidade com a jurisprudência do Tribunal de Justiça mencionada nos n.ºs 41 a 50 do presente acórdão.
- 57 Em contrapartida, à luz das informações prestadas na audiência no Tribunal de Justiça pela Congregação, pelo Município e pelo Governo espanhol, as atividades de ensino da Congregação não subvencionadas pelo Estado espanhol, relativas ao ensino pré-escolar, extracurricular e pós-obrigatório, parecem reunir todos os critérios enunciados nos n.ºs 44 a 49 do presente acórdão para serem qualificadas de «atividades económicas», o que incumbe, no entanto, ao órgão jurisdicional de reenvio verificar.
- 58 Com efeito, essas atividades não são financiadas pelo Estado espanhol. Pelo contrário, são atividades organizadas pela própria Congregação e financiadas essencialmente por participações financeiras privadas nas despesas escolares, nomeadamente dos alunos e dos pais.
- 59 Se, após essa verificação, o órgão jurisdicional de reenvio considerar que as atividades de ensino da Congregação não subvencionadas pelo Estado espanhol constituem uma «atividade económica», incumbe-lhe ainda verificar se a sala de conferências da escola «La Inmaculada» é exclusivamente usada para os fins de uma ou outra dessas atividades de ensino, ou se o seu uso é misto.
- 60 Com efeito, se o seu uso estiver apenas reservado às atividades de ensino subvencionadas pelo Estado espanhol e que reúnam todos os critérios enunciados no n.º 50 do presente acórdão, a isenção fiscal em causa no processo principal não está abrangida pela proibição prevista no artigo 107.º, n.º 1, TFUE.
- 61 Em contrapartida, se o uso dessa sala de conferências estiver unicamente afeto às atividades de ensino asseguradas pela Congregação sem subvenção do Estado espanhol e que reúnam todos os critérios enunciados nos n.ºs 44 a 49 do presente acórdão, a isenção em causa no processo principal é suscetível de estar abrangida por essa proibição.
- 62 Na eventualidade de um uso misto dessa sala, a isenção fiscal em causa no processo principal é suscetível de estar abrangida pela referida proibição, desde que essa sala esteja afeta a atividades que preencham os critérios enunciados nos n.ºs 44 a 49 e 51 do presente acórdão.

- 63 Resulta de todas as considerações precedentes que a isenção fiscal em causa no processo principal só é suscetível de estar abrangida pela proibição do artigo 107.º, n.º 1, TFUE se, por um lado, pelo menos uma parte das atividades de ensino asseguradas pela Congregação na escola «La Inmaculada» vier a ser qualificada de «atividade económica», na aceção da jurisprudência referida nos n.ºs 44 a 49 do presente acórdão, e, por outro, a sala de conferências dessa escola estiver afeta, pelo menos em parte, a essas atividades económicas.
- 64 Consequentemente, se o órgão jurisdicional de reenvio vier a considerar, com base numa apreciação de facto, que a referida sala de conferências está afeta a atividades desenvolvidas pela Congregação que devem ser qualificadas de «económicas», haverá seguidamente que analisar se, numa situação como a do processo principal, estão preenchidos os quatro requisitos enunciados no n.º 38 do presente acórdão.

***Quanto ao conceito de «vantagem económica seletiva»***

- 65 No que diz respeito à questão de saber se a isenção fiscal em causa no processo principal deve ser analisada como concedendo uma vantagem ao seu beneficiário, cabe recordar que, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, consideram-se auxílios de Estado as intervenções que, independentemente da forma que assumam, possam favorecer direta ou indiretamente empresas ou que devam ser consideradas uma vantagem económica que a empresa beneficiária não teria obtido em condições normais de mercado (acórdão de 9 de outubro de 2014, Ministerio de Defensa e Navantia, C-522/13, EU:C:2014:2262, n.º 21).
- 66 Assim, são consideradas auxílios, nomeadamente, as intervenções que, sob formas diversas, aliviam os encargos que normalmente oneram o orçamento de uma empresa e que, por essa razão, não sendo subvenções na aceção estrita da palavra, têm a mesma natureza e efeitos idênticos (acórdão de 19 de março de 2013, Bouygues e Bouygues Télécom/Comissão e o. e Comissão/France e o., C-399/10 P e C-401/10 P, EU:C:2013:175, n.º 101).
- 67 No caso vertente, resulta, por um lado, da decisão de reenvio que, em conformidade com os artigos 100.º, n.º 1, e 101.º, n.º 1, da versão consolidada da Lei das Finanças Locais, qualquer empresa que realize obras como as que estão em causa no processo principal está sujeita ao ICIO e que a Congregação efetuou o pagamento do imposto devido a esse título. Por outro lado, resulta da mesma decisão que a isenção fiscal em causa no processo principal traduzir-se-ia no reembolso à Congregação do imposto pago por ela.
- 68 Nestas circunstâncias, há que considerar que o ICIO é um imposto normalmente devido por todos os contribuintes que efetuem obras de construção ou de renovação sujeitas a este imposto e que a isenção em causa no processo principal tem por efeito aliviar os encargos que oneram o orçamento da Congregação. Por conseguinte, afigura-se que tal isenção fiscal confere uma vantagem económica à Congregação.
- 69 Além disso, resulta do Despacho de 5 de junho de 2001 que a Santa Sé, a Conferência Episcopal, as dioceses, as paróquias e outras circunscrições territoriais, as ordens e congregações religiosas e os institutos de vida consagrada, suas províncias e casas, beneficiam de uma isenção total e permanente do ICIO.
- 70 Por conseguinte, afigura-se que o referido despacho não constitui uma medida geral indistintamente aplicável a todos os operadores económicos, mas sim uma medida *a priori* seletiva.

- 71 Dito isto, resulta de jurisprudência constante do Tribunal de Justiça que o conceito de «auxílio de Estado» não visa as medidas estatais que introduzem uma diferenciação entre empresas — e que, portanto, são *a priori* seletivas —, quando essa diferenciação resulta da natureza ou da economia do sistema em que aquelas se inscrevem, o que cabe ao Estado-Membro em causa demonstrar (acórdão de 9 de outubro de 2014, Ministerio de Defensa e Navantia, C-522/13, EU:C:2014:2262, n.º 42).
- 72 No entanto, no caso vertente, não decorre de nenhum elemento dos autos apresentados ao Tribunal de Justiça que a isenção fiscal prevista pelo Despacho de 5 de junho de 2001 resulte diretamente dos princípios fundadores ou diretores do sistema fiscal do Reino de Espanha e seja necessária ao funcionamento e à eficácia desse sistema.
- 73 Tendo em conta todas as considerações precedentes, deve considerar-se que, no caso vertente, é suscetível de estar preenchido o requisito relativo à existência de uma vantagem económica seletiva.

***Quanto ao conceito de «auxílio concedido pelo Estado ou através de recursos estatais»***

- 74 Para que as vantagens possam ser qualificadas de auxílios na aceção do artigo 107.º, n.º 1, TFUE, devem, por um lado, ser concedidas direta ou indiretamente através de recursos estatais e, por outro, ser imputáveis ao Estado (acórdão de 19 de dezembro de 2013, Association Vent De Colère! e o., C-262/12, EU:C:2013:851, n.º 16).
- 75 Em primeiro lugar, no que diz respeito ao requisito da imputabilidade da medida, basta observar que a isenção fiscal em causa no processo principal decorre diretamente do Despacho de 5 de junho de 2001, proferido pelo Ministério das Finanças do Estado espanhol, e tem origem no Acordo de 3 de janeiro de 1979, celebrado e implementado pelo referido Estado-Membro.
- 76 Em segundo lugar, no que se refere ao requisito de a vantagem ser concedida direta ou indiretamente através de recursos estatais, está assente que a isenção em causa no processo principal, que induz a supressão de um encargo que deveria normalmente onerar o orçamento da Congregação, tem por corolário diminuir as receitas do Município na mesma proporção.
- 77 Nestas circunstâncias, está preenchido o requisito da intervenção do Estado através dos seus recursos.

***Quanto aos conceitos de auxílios que «afetam as trocas entre os Estados-Membros» e que «falseiam ou ameaçam falsear a concorrência»***

- 78 No que respeita aos requisitos relativos à incidência de uma vantagem económica nas trocas comerciais entre os Estados-Membros e à distorção da concorrência que a mesma é suscetível de gerar, importa recordar que, para efeitos da qualificação de uma medida nacional como auxílio de Estado, não é necessário provar a incidência real do auxílio em causa nas trocas comerciais entre os Estados-Membros e a distorção efetiva da concorrência, mas apenas examinar se esse auxílio é suscetível de afetar essas trocas e falsear a concorrência (acórdão de 21 de dezembro de 2016, Vervloet e o., C-76/15, EU:C:2016:975, n.º 102).
- 79 Em especial, quando um auxílio concedido por um Estado-Membro reforça a posição de certas empresas em relação à das demais empresas concorrentes nas trocas comerciais entre os Estados-Membros, deve entender-se que tais trocas comerciais são influenciadas pelo auxílio. A este respeito, não é necessário que as próprias empresas beneficiárias participem nas trocas comerciais entre os Estados-Membros. Com efeito, quando um Estado-Membro concede um auxílio a empresas, a produção interna pode ser mantida ou aumentada, daí resultando que as hipóteses de as empresas estabelecidas noutros Estados-Membros penetrarem no mercado desse Estado-Membro são diminuídas (acórdão de 21 de dezembro de 2016, Vervloet e o., C-76/15, EU:C:2016:975, n.º 104).

- 80 Quanto ao requisito da distorção da concorrência, importa salientar que os auxílios que visam libertar uma empresa dos custos que ela devia normalmente suportar no âmbito da sua gestão corrente ou das suas atividades normais falseiam, em princípio, as condições de concorrência (acórdão de 26 de outubro de 2016, Orange/Comissão, C-211/15 P, EU:C:2016:798, n.º 66).
- 81 No caso do processo principal, é possível que a isenção do ICIO de que a Congregação poderia beneficiar tenha por efeito tornar mais atrativa a prestação dos seus serviços de ensino do que a dos serviços de outros estabelecimentos também ativos no mesmo mercado.
- 82 No entanto, em conformidade com o artigo 2.º do Regulamento (CE) n.º 1998/2006 da Comissão, de 15 de dezembro de 2006, relativo à aplicação dos artigos [107.º e 108.º TFUE] aos auxílios *de minimis* (JO 2006, L 379, p. 5), lido à luz do seu considerando 8, considera-se que os auxílios não superiores a um limite máximo de 200 000 euros durante um período de três anos não afetam o comércio entre os Estados-Membros e não falseiam nem ameaçam falsear a concorrência, pelo que tais medidas estão excluídas do conceito de auxílios de Estado (acórdão de 8 de maio de 2013, Libert e o., C-197/11 e C-203/11, EU:C:2013:288, n.º 81).
- 83 A este respeito, incumbe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar se, no caso vertente, esse limite foi atingido, tendo em conta que, para efeitos do cálculo necessário, unicamente podem ser tomadas em consideração as vantagens de que a Congregação beneficiou nas suas eventuais atividades económicas, visto que as atividades não económicas devem ser excluídas deste cálculo, em conformidade com as indicações prestadas nos n.ºs 41 a 63 do presente acórdão.
- 84 Cabe, portanto, ao órgão jurisdicional de reenvio fazer uma apreciação de facto, à luz dos elementos de interpretação que precedem e com base em todas as circunstâncias pertinentes do processo nele pendente, sobre se as trocas comerciais entre os Estados-Membros podem ser afetadas pela isenção em causa no processo principal e se o Regulamento n.º 1998/2006 é aplicável no caso em apreço.
- 85 A este respeito, se esse órgão jurisdicional tiver dúvidas ou dificuldades no que diz respeito à determinação do montante dos auxílios de que a Congregação possa ter beneficiado a título das suas eventuais atividades económicas, poderá, além de pedir a colaboração de outros órgãos do Estado-Membro em causa, solicitar ajuda à Comissão para o efeito, em conformidade com o princípio da colaboração leal, como resulta, em especial, dos n.ºs 77 a 96 da Comunicação da Comissão relativa à aplicação da legislação em matéria de auxílios estatais pelos órgãos jurisdicionais nacionais (JO 2009, C 85, p. 1) (v., neste sentido, acórdão de 13 de fevereiro de 2014, Mediaset, C-69/13, EU:C:2014:71, n.º 30).

***Quanto aos conceitos de «auxílios existentes» e de «auxílios novos», na aceção do artigo 108.º, n.ºs 1 e 3, TFUE, respetivamente***

- 86 Uma vez que o Governo espanhol alegou, no âmbito das suas observações no Tribunal de Justiça, que, atendendo a que o Acordo de 3 de junho de 1979 foi celebrado antes da adesão do Reino de Espanha à União Europeia e a que a isenção em causa no processo principal tem fundamento neste Acordo, essa isenção constitui, em todo o caso, um auxílio existente, deve recordar-se que, no âmbito do sistema de fiscalização das ajudas estatais, instituído pelos artigos 107.º e 108.º TFUE, o procedimento difere consoante os auxílios sejam existentes ou novos. Ao passo que os auxílios existentes podem, em conformidade com o disposto no artigo 108.º, n.º 1, TFUE, ser regularmente executados enquanto a Comissão não tiver declarado a sua incompatibilidade, o artigo 108.º, n.º 3, TFUE prevê que a Comissão deve ser notificada, em tempo útil, dos projetos de instituição de auxílios novos ou de alteração de auxílios existentes e que não lhes pode ser dada execução antes de o procedimento ter sido objeto de uma decisão final (acórdão de 26 de outubro de 2016, DEI e Comissão/Aluminion tis Ellados, C-590/14 P, EU:C:2016:797, n.º 45).

- 87 Constitui um «auxílio existente», sem prejuízo das disposições do Ato de Adesão do Estado-Membro em causa, qualquer auxílio que já existisse antes da entrada em vigor do Tratado nesse Estado-Membro, isto é, os regimes de auxílio e os auxílios individuais em execução antes da data de entrada em vigor do Tratado e que continuem a ser aplicáveis depois dessa data (v., neste sentido, acórdão de 18 de julho de 2013, P, C-6/12, EU:C:2013:525, n.º 42).
- 88 No caso vertente, embora seja verdade que o artigo IV, n.º 1, alínea B), do Acordo de 3 de janeiro de 1979, que prevê uma isenção geral de impostos sobre imóveis a favor da Igreja Católica espanhola, é anterior à adesão do Reino de Espanha à União, também é verdade que o ICIO só foi introduzido na ordem jurídica espanhola depois dessa adesão e que a isenção fiscal em causa no processo principal resultou do Despacho de 5 de junho de 2001.
- 89 Nestas circunstâncias, se o órgão jurisdicional de reenvio concluir pela existência de um auxílio de Estado em benefício da Congregação, só poderá tratar-se de um auxílio novo, na aceção do artigo 108.º, n.º 3, TFUE.
- 90 Tendo em conta todas as considerações precedentes, deve responder-se à questão submetida que uma isenção fiscal como a que está em causa no processo principal, de que uma Congregação da Igreja Católica beneficia para obras realizadas num imóvel afeto ao exercício de atividades sem finalidade estritamente religiosa, é suscetível de estar abrangida pela proibição do artigo 107.º, n.º 1, TFUE, se essas atividades forem económicas e na medida em que o sejam, o que incumbe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar.

#### **Quanto às despesas**

- 91 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efetuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Grande Secção) declara:

**Uma isenção fiscal como a que está em causa no processo principal, de que uma Congregação da Igreja Católica beneficia para obras realizadas num imóvel afeto ao exercício de atividades sem finalidade estritamente religiosa, é suscetível de estar abrangida pela proibição do artigo 107.º, n.º 1, TFUE, se essas atividades forem económicas e na medida em que o sejam, o que incumbe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar.**

Assinaturas