



Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sétima Secção)

22 de fevereiro de 2018*

«Reenvio prejudicial — Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) — Diretiva 2006/112/CE — Artigo 2.º, n.º 1, alínea c), artigo 9.º e artigo 13.º, n.º 1 — Não sujeição — Conceito de “organismo de direito público” — Sociedade comercial detida a 100% por um município, encarregada de certas atividades públicas que incumbem a esse município — Determinação dessas atividades e da sua remuneração num contrato celebrado entre essa sociedade e o referido município»

No processo C-182/17,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pela Kúria (Supremo Tribunal, Hungria), por decisão de 30 de março de 2017, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 11 de abril de 2017, no processo

Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft.

contra

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebviteli Igazgatósága,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sétima Secção),

composto por: A. Rosas, presidente de secção, A. Prechal (relatora) e E. Jarašiūnas, juízes,

advogado-geral: M. Wathelet,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

- em representação do Governo húngaro, por M. Z. Fehér e G. Koós, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo espanhol, por S. Jiménez García, na qualidade de agente,
- em representação da Comissão Europeia, por L. Lozano Palacios, F. Clotuche-Duvieusart e L. Havas, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

* Língua do processo: húngaro.

Acórdão

- 1 O pedido prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 13.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO 2006, L 347, p. 1).
- 2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft. (a seguir «NTN») à Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (Direção de Recursos do Instituto Nacional dos Impostos e das Alfândegas, Hungria) (a seguir «Instituto») a respeito da sujeição dessa sociedade ao imposto sobre o valor acrescentado (IVA), a título de certas atividades de que está encarregada nos termos de um contrato celebrado com o município de Nagyszénás (Hungria) (a seguir «contrato em causa»).

Quadro jurídico

Direito da União

- 3 O artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva 2006/112 dispõe:

«Estão sujeitas ao IVA as seguintes operações:

[...]

c) As prestações de serviços efetuadas a título oneroso no território de um Estado-Membro por um sujeito passivo agindo nessa qualidade».

- 4 Nos termos do artigo 9.º, n.º 1, desta diretiva:

«Entende-se por “sujeito passivo” qualquer pessoa que exerça, de modo independente e em qualquer lugar, uma atividade económica, seja qual for o fim ou o resultado dessa atividade.

Entende-se por “atividade económica” qualquer atividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas. É em especial considerada atividade económica a exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com caráter de permanência.»

- 5 O artigo 13.º da referida diretiva prevê:

«1. Os Estados, as regiões, as autarquias locais e os outros organismos de direito público não são considerados sujeitos passivos relativamente às atividades ou operações que exerçam na qualidade de autoridades públicas, mesmo quando, no âmbito dessas atividades ou operações, cobrem direitos, taxas, quotizações ou remunerações.

Contudo, quando efetuarem essas atividades ou operações, devem ser considerados sujeitos passivos relativamente às mesmas na medida em que a não sujeição ao imposto possa conduzir a distorções de concorrência significativas.

Em qualquer caso, os organismos de direito público são considerados sujeitos passivos no que se refere às atividades referidas no anexo I, na medida em que estas não sejam insignificantes.

2. Os Estados-Membros podem considerar como atividades de autoridades públicas as atividades realizadas pelos organismos de direito público, quando estejam isentas por força do disposto nos artigos 132.º [...]»

6 O artigo 24.º, n.º 1, da mesma diretiva prevê:

«Entende-se por “prestação de serviços” qualquer operação que não constitua uma entrega de bens.»

7 O artigo 73.º da Diretiva 2006/112 dispõe:

«Nas entregas de bens e às prestações de serviços, que não sejam as referidas nos artigos 74.º a 77.º, o valor tributável compreende tudo o que constitui a contraprestação que o fornecedor ou o prestador tenha recebido ou deva receber em relação a essas operações, do adquirente, do destinatário ou de um terceiro, incluindo as subvenções diretamente relacionadas com o preço de tais operações.»

Direito húngaro

8 A általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Lei n.º CXXVII de 2007, relativa ao imposto sobre o valor acrescentado) prevê, no seu artigo 7.º:

«(1) Não são consideradas atividades económicas nem darão lugar à sujeição ao imposto as atividades de autoridades públicas realizadas por pessoas ou organismos investidos de poder público nos termos da Lei Fundamental da Hungria ou de uma lei adotada ao abrigo de uma autorização conferida pela referida Lei Fundamental.

(2) As atividades de autoridades públicas incluem, nomeadamente, as atividades legislativa, jurisdicional, do Ministério Público, de defesa, de manutenção da ordem, de negócios estrangeiros e de administração da justiça, de aplicação do direito pela Administração Pública, de controlo administrativo e financeiro, de fiscalização e de controlo da legalidade, bem como de decisão sobre a repartição de auxílios orçamentais, auxílios da União Europeia e outros auxílios internacionais.»

9 A Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény (Lei n.º CLXXXIX de 2011, relativa às autarquias locais da Hungria) dispõe, no seu artigo 13.º:

«(1) São assuntos públicos locais e atividades da responsabilidade das autarquias locais que devem ser realizadas no âmbito das atividades públicas locais que podem ser efetuadas a nível local, designadamente:

[...]

2. a gestão municipal (construção e manutenção de cemitérios públicos, gestão da iluminação pública, fornecimento de serviços de limpa-chaminés, construção e manutenção de rede viária local e respetivo equipamento, criação e manutenção de parques e outros espaços públicos, construção de estacionamentos para veículos a motor);

[...]

5. ambiente e saúde (saneamento público, fornecimento de serviços de saneamento ambiental a nível municipal, erradicação de insetos e roedores);

[...]

9. gestão de habitações e outros imóveis;

[...]

14. criação de oportunidades para os pequenos produtores e os agricultores venderem diretamente os seus produtos aos consumidores, dentro dos parâmetros legais, incluindo aos fins de semana;

(2) A lei pode definir outras atividades da responsabilidade das autarquias locais que devem ser realizadas no âmbito dos assuntos públicos locais, bem como atividades públicas locais que podem ser efetuadas a nível local.»

10 O artigo 41.º, n.ºs 6 e 8, dessa lei prevê:

«(6) A fim de prestar os serviços públicos abrangidos pelo seu domínio de competências, o órgão executivo da autarquia pode criar, em conformidade com a lei, entidades com dotação orçamental, organismos de caráter económico, nos termos previstos pelo Código de Processo Civil, organismos com fins não lucrativos e outros [...] e pode celebrar contratos com pessoas singulares e coletivas, ou com organismos sem personalidade jurídica.

[...]

(8) A lei pode exigir que certos serviços públicos determinados apenas sejam assegurados por uma entidade com dotação orçamental criada para esse efeito, por uma sociedade comercial com personalidade jurídica, detida pelo Estado ou detida maioritariamente por uma autarquia local, na qual o Estado ou a autarquia exerçam, pelo menos, uma influência maioritária, por uma sociedade comercial com personalidade jurídica detida, pelo menos, maioritariamente por uma sociedade comercial tal como descrita anteriormente, e na qual esta última exerça, pelo menos, uma influência maioritária, ou ainda por uma associação de municípios».

11 Nos termos do artigo 112.º, n.º 1, da Lei n.º CLXXXIX de 2011, relativa às autarquias locais da Hungria:

«A autarquia local determinará as modalidades de gestão adaptadas às suas atividades e, no âmbito das disposições em matéria económica, aprovará autonomamente as regras de participação. A autarquia local criará as condições de realização das suas atividades com base nas suas próprias receitas, nas receitas provenientes de outros organismos de gestão e nas ajudas contempladas no Orçamento de Estado.»

12 O artigo 3/A, n.ºs 1 e 2, da államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (Lei n.º CXCV de 2011, relativa às finanças públicas), dispõe o seguinte:

«(1) Uma atividade pública é uma atividade cuja realização incumbe ao Estado ou às autarquias locais, tal como definida por lei.

(2) A realização de atividades públicas através da criação e da exploração de entidades com dotação orçamental ou a cobertura financeira necessária à sua realização será assegurada, total ou parcialmente, pela disponibilização dos meios previstos na presente lei. As entidades sem dotação orçamental podem concorrer à realização das atividades públicas nas condições previstas por lei.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

13 Em 1 de julho de 2007, a NTN, sociedade de responsabilidade limitada sem fins lucrativos detida a 100% pelo município de Nagyszénás, celebrou com esse município o contrato em causa, «relativo à realização de atividades e à utilização de bens», nos termos do qual se comprometeu, em

contrapartida de uma compensação paga pelo referido município e mediante a disponibilização de certos bens pertencentes a este último, a realizar determinadas atividades públicas, enumeradas num anexo a esse contrato.

- 14 Trata-se, em particular, da gestão de habitações e outros imóveis, da gestão da rede viária pública local, da erradicação de pragas de quarentena, da contenção da proliferação de mosquitos, da manutenção de parques, da conservação de espaços públicos e outras zonas verdes, da gestão do depósito e tratamento de resíduos animais, bem como da manutenção do mercado local.
- 15 As modalidades de execução dessas atividades encontram-se detalhadas nos anexos do referido contrato. Assim, a NTN está obrigada a manter registos referentes à realização das diferentes atividades, a fim de permitir ao município verificar se as mesmas estão a ser cumpridas dentro dos prazos estabelecidos, e, não sendo esse o caso, fixar um novo prazo para o efeito. Caso essas atividades não sejam realizadas dentro do novo prazo, a NTN tem de devolver ao município de Nagyszénás a parte da compensação correspondente ao incumprimento.
- 16 No anexo n.º 6 do contrato estão enumerados os meios materiais necessários à realização das atividades atribuídas à NTN.
- 17 Para o ano de 2014, esse município pagou à NTN o valor de 23 850 000 forints húngaros (HUF), isto é, cerca de 93 000 euros, a título de compensação pela realização dessas atividades.
- 18 A NTN não passou fatura ao município de Nagyszénás pela realização dessas atividades nem aplicou IVA ao montante da compensação que recebeu em contrapartida da realização das referidas atividades.
- 19 Na sequência de inspeções por ela efetuadas, a autoridade fiscal de primeiro grau adotou duas decisões em que declarou a existência de uma dívida de IVA a cargo da NTN, relativa aos três primeiros trimestres do ano, e aplicou a essa sociedade uma coima acrescida de juros de mora.
- 20 O Instituto confirmou essas duas decisões com fundamento, em substância, nos mesmos motivos que a autoridade fiscal de primeiro grau evocou para as adotar.
- 21 A NTN alega perante as autoridades fiscais que, nos termos do contrato em causa, o município de Nagyszénás lhe confiou a realização de determinadas atividades públicas, mediante a utilização de bens que lhe foram disponibilizados, e que esse contrato não constitui um contrato de prestação de serviços. Além disso, a NTN é uma «entidade com dotação orçamental», visto que realiza essas atividades graças a «ajudas», a saber, meios financeiros postos à sua disposição por aquele município.
- 22 O Instituto considerou, em particular, que a NTN havia recebido a compensação em causa no processo principal em contrapartida de prestações de serviços concretos e que, portanto, tinha sido realizada uma operação tributável, pelo que o montante dessa contrapartida era tributável. O facto de o município de Nagyszénás poder exigir expressamente à NTN que lhe preste contas e o informe regularmente do cumprimento do contrato em causa constitui outro elemento que demonstra que essa sociedade não recebeu uma ajuda, mas foi remunerada pela prestação concreta de serviços.
- 23 O Instituto considerou igualmente que se podia considerar que a NTN tem a qualidade de sujeito passivo. Por um lado, essa sociedade não possuía a qualidade de organismo autorizado a exercer prerrogativas de autoridade pública, uma vez que não constitui uma entidade abrangida pelo Orçamento de Estado, mas sim uma sociedade comercial criada pelo município de Nagyszénás e inscrita no registo das sociedades. Por outro lado, a atividade exercida pela NTN não é uma atividade de autoridades públicas, mas uma atividade económica, uma vez que essa sociedade se limita a contribuir para a realização de atividades municipais, sem as efetuar diretamente. Neste contexto, é

igualmente pertinente o facto de a NTN ter efetuado prestações de serviços não apenas por conta do município de Nagyszénás, mas também para outras pessoas, prestações relativamente às quais exerceu o seu direito a dedução.

- 24 O órgão jurisdicional chamado a conhecer do litígio em primeira instância negou provimento ao recurso interposto pela NTN contra as decisões do Instituto. Considerou que a NTN não realizava atividades de autoridades públicas nos termos do contrato em causa, uma vez que não era uma «entidade com dotação orçamental», mas uma sociedade comercial sem fins lucrativos, e que o município de Nagyszénás continuava a ser responsável pela realização dessas atividades.
- 25 Além disso, para esse órgão jurisdicional, a compensação foi paga em contrapartida dos serviços que devem ser prestados pela NTN nos termos do referido contrato e não financia de forma geral o funcionamento desta última, pelo que constitui a base tributável do IVA. O facto de a NTN ter deduzido o imposto faturado a montante a título das aquisições relativas à execução das referidas atividades milita também a favor do caráter tributável das operações objeto do referido contrato.
- 26 Chamado a conhecer de um recurso de cassação interposto pela NTN contra a decisão proferida em primeira instância, a Kúria (Supremo Tribunal, Hungria) considera que, no caso vertente, se coloca a questão de saber se uma sociedade comercial como a NTN está abrangida pelo artigo 13.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112 e se, conseqüentemente, não está sujeita a IVA.
- 27 De acordo com a jurisprudência do Tribunal de Justiça, uma resposta a esta questão impõe que se determine, em primeiro lugar, se essa sociedade deve ser qualificada de «outro organismo de direito público», na aceção daquela disposição, e, em segundo lugar, se, ao assegurar os serviços públicos em causa no processo principal, exerceu uma atividade na qualidade de autoridade pública.
- 28 O órgão jurisdicional de reenvio entende que o segundo destes requisitos parece estar preenchido, uma vez que, ao assegurar os serviços públicos especificados no contrato em causa, a NTN exerceu, na qualidade de autoridade pública, uma atividade mencionada na Lei n.º CXXXVII de 2007, relativa ao imposto sobre o valor acrescentado, como sendo uma atividade de autoridades públicas abrangida pelo exercício do poder público.
- 29 Em contrapartida, não existe a certeza de que o primeiro requisito esteja preenchido numa situação como a do processo principal, em que uma sociedade comercial sem fins lucrativos detida a 100% por um município está encarregada, nos termos de um contrato celebrado com este último, de realizar determinadas atividades municipais em contrapartida de uma compensação paga pelo referido município.
- 30 Nestas condições, a Kúria (Supremo Tribunal) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:
- «1) É abrangida pelo conceito de “organism[o] de direito público” do artigo 13.º, n.º 1, primeiro parágrafo, da Diretiva [2006/112] uma sociedade comercial detida a 100% por um município?
 - 2) Em caso de resposta afirmativa à primeira questão, deve considerar-se que a sociedade comercial cumpre na qualidade de autoridade pública as [atividades que] o município está obrigado [a realizar], mas cuja execução [lhe confiou]?
 - 3) Em caso de resposta negativa a qualquer uma das duas questões anteriores, deve considerar-se que a quantia paga pelo município à sociedade comercial pelo cumprimento das [atividades em causa] constitui uma [contrapartida]?»

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à terceira questão

- 31 Com a sua terceira questão, que importa examinar em primeiro lugar, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva 2006/112 deve ser interpretado no sentido de que constitui uma prestação de serviços fornecidos a título oneroso, sujeita a IVA nos termos desta disposição, uma atividade como a que está em causa no processo principal, que consiste em uma sociedade realizar certas atividades públicas nos termos de um contrato celebrado entre essa sociedade e um município.
- 32 A este respeito, cabe recordar que a possibilidade de qualificar uma prestação de serviços de «operação a título oneroso», sujeita, regra geral, a IVA, em conformidade com o artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva 2006/112, pressupõe unicamente a existência de uma ligação direta entre essa prestação e uma contrapartida realmente recebida pelo sujeito passivo. Essa ligação direta é demonstrada quando exista entre o prestador e o beneficiário uma relação jurídica no quadro da qual são trocadas prestações recíprocas, constituindo a retribuição recebida pelo prestador o contravalor efetivo do serviço fornecido ao beneficiário (Acórdãos de 29 de outubro de 2015, Saudaço, C-174/14, EU:C:2015:733, n.º 32, e de 2 de junho de 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, n.º 26).
- 33 Neste contexto, o Tribunal de Justiça considerou que uma atividade está abrangida pelo conceito de «atividade económica», na aceção do artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112, caso seja realizada com o fim de auferir receitas com caráter de permanência (Acórdão de 2 de junho de 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, n.º 28).
- 34 No caso em apreço, cabe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar se resulta dos autos e, em especial, do contrato em causa que as atividades da NTN são realizadas a título oneroso e, portanto, têm natureza económica, na aceção do artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112, conferindo ao NTN a qualidade de sujeito passivo. Contudo, o Tribunal de Justiça pode fornecer a esse órgão jurisdicional, à luz das informações contidas na decisão de reenvio, os elementos de interpretação que lhe permitam decidir (v., neste sentido, Acórdão de 29 de outubro de 2015, Saudaço, C-174/14, EU:C:2015:733, n.º 34).
- 35 A este respeito, está indicado na decisão de reenvio que, nos termos do referido contrato, a NTN se comprometeu, em «contrapartida de uma compensação paga pelo município [de Nagyszénás]», a realizar certas atividades públicas que incumbem, por força da legislação húngara, a esse município.
- 36 Nas suas observações escritas, a Comissão evoca igualmente a natureza permanente e continuada das prestações fornecidas pela NTN ao município de Nagyszénás e da compensação paga por este último em contrapartida dessas prestações, que é demonstrada pelo facto de os serviços visados pelo contrato em causa serem prestados pela NTN ao município de Nagyszénás desde 2007, em contrapartida da compensação prevista pelo contrato.
- 37 Se este elemento de facto se confirmar, conclui-se que a circunstância de essa compensação não ser fixada, sendo esse o caso, em função de prestações individualizadas, mas sob a forma de montantes fixos anuais para cobrir os custos de funcionamento desta sociedade, não é, em si mesma, suscetível de afetar a ligação direta existente entre a prestação de serviços efetuada e a contrapartida recebida (Acórdão de 29 de outubro de 2015, Saudaço, C-174/14, EU:C:2015:733, n.º 36).
- 38 O caráter direto dessa ligação não pode, além disso, ser posto em causa pelo facto, admitindo que se verifica, de o contrato em causa conter cláusulas que permitem adaptar, em certas circunstâncias, o montante da compensação, nem pelo facto de esse montante ser fixado a um nível inferior ao preço normal de mercado, desde que o nível da compensação seja determinado antecipadamente, segundo

critérios bem definidos, que garantam que seja suficiente para cobrir os custos de funcionamento da NTN (v., neste sentido, Acórdãos de 29 de outubro de 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, n.º 38, e de 2 de junho de 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, n.ºs 45 e 46).

- 39 Além disso, na apreciação do caráter oneroso da atividade em causa no processo principal, a circunstância de a realização das atividades públicas em questão ser imposta ao município de Nagyszénás por lei não pode pôr em causa nem a qualificação dessa atividade como «prestação de serviços» nem a ligação direta entre essa prestação e a sua contrapartida (v., por analogia, Acórdão de 2 de junho de 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, n.º 41).
- 40 Com efeito, o facto de a atividade visada consistir no exercício de funções conferidas e reguladas por lei no interesse geral é irrelevante para apreciar se essa atividade consiste em fornecer prestações de serviços a título oneroso. Neste contexto, o Tribunal de Justiça declarou que a ligação direta existente entre a prestação de serviços efetuada e a contraprestação recebida não pode ser posta em causa pelo facto de a atividade visada ter por objeto a execução de uma obrigação constitucional que incumbe, exclusiva e diretamente, ao Estado-Membro em questão (v., designadamente, Acórdão de 2 de junho de 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, n.º 42).
- 41 Além disso, embora o objetivo de interesse geral visado por certas prestações de serviços fornecidas, nomeadamente, por organismos de direito público seja tido em consideração no âmbito do sistema comum do IVA, na medida em que, nos termos do artigo 132.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112, algumas dessas prestações devem ser isentas de IVA, é facto assente que a atividade de que a NTN está encarregada nos termos do contrato em causa não se encontra abrangida por nenhuma dessas isenções (v., por analogia, Acórdão de 29 de outubro de 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, n.º 41).
- 42 Perante as considerações anteriores, há que responder à terceira questão que o artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva 2006/112 deve ser interpretado no sentido de que, sob reserva de verificação pelo órgão jurisdicional de reenvio dos elementos de facto pertinentes, constitui uma prestação de serviços fornecida a título oneroso, sujeita a IVA por força desta disposição, uma atividade como a que está em causa no processo principal, que consiste em uma sociedade realizar certas atividades públicas nos termos de um contrato celebrado entre essa sociedade e um município.

Quanto à primeira e segunda questões

- 43 Com a primeira e segunda questões, que devem ser analisadas conjuntamente e em segundo lugar, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 13.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112 deve ser interpretado no sentido de que está abrangida pela norma de não sujeição ao IVA prevista nesta disposição uma atividade como a do processo principal, que consiste em uma sociedade realizar certas atividades públicas municipais nos termos de um contrato celebrado entre essa sociedade e um município, quando essa atividade constitua uma atividade económica na aceção do artigo 9.º, n.º 1, desta diretiva.
- 44 Segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, decorre de uma análise do artigo 13.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112 à luz dos objetivos desta diretiva que para a regra de não sujeição prevista nesta disposição funcionar devem estar cumulativamente preenchidos dois requisitos, concretamente, o exercício de atividades por um organismo público e o exercício de atividades na qualidade de autoridade pública (Acórdão de 29 de outubro de 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, n.º 51 e jurisprudência aí referida).
- 45 Quanto ao primeiro desses requisitos, a saber, o requisito relativo à qualidade de organismo público, o Tribunal de Justiça declarou que, embora o facto de o organismo considerado dispor, nos termos do direito nacional aplicável, de prerrogativas de autoridade pública não seja determinante para efeitos da referida qualificação, constitui, no entanto, na medida em que é uma característica essencial própria de

todas as autoridades públicas, uma indicação de uma certa importância para provar que esse organismo deve ser qualificado de «organismo de direito público» (Acórdão de 29 de outubro de 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, n.º 58).

- 46 Ora, no caso vertente, sob reserva de verificação pelo órgão jurisdicional de reenvio, a NTN não dispõe, para execução das atividades públicas que lhe são confiadas nos termos do contrato em causa, de nenhuma das prerrogativas de autoridade pública de que dispõe o município de Nagyszénás.
- 47 Algumas outras características da NTN parecem igualmente militar contra a sua qualificação como «organismo de direito público», na aceção do artigo 13.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112, na medida em que põem em causa o facto de essa sociedade poder ser considerada suficientemente integrada na organização da administração pública daquele município.
- 48 Com efeito, visto que foi constituída pelo município de Nagyszénás sob a forma de um sociedade de responsabilidade limitada sem fins lucrativos, a NTN é antes de mais uma pessoa coletiva de direito privado, que dispõe, de acordo com as regras de direito que lhe são aplicáveis, de uma autonomia certa relativamente ao referido município no âmbito do seu funcionamento e da sua gestão quotidiana.
- 49 Neste contexto, não parece haver uma ligação orgânica entre a NTN e o município de Nagyszénás, na medida em que essa sociedade não foi criada por uma decisão adotada por este município que defina os serviços que devem ser prestados a este último (v., neste sentido, Acórdão de 29 de outubro de 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, n.º 67).
- 50 Embora a autonomia da NTN seja limitada em razão do facto de o seu capital social, que não está aberto a particulares, ser detido a 100% pelo município de Nagyszénás, outros elementos são indicativos de que este último não pode exercer uma influência determinante nas atividades da referida sociedade.
- 51 Assim, está provado que o município de Nagyszénás não é o único «cliente» da NTN e que as prestações fornecidas por esta sociedade a terceiros não têm uma importância meramente marginal, são tributáveis e foram, efetivamente, tributadas.
- 52 Além disso, o contrato em causa contém certas cláusulas que permitem ao município de Nagyszénás fiscalizar o cumprimento das atividades confiadas à NTN, o que é indicativo da inexistência de um controlo efetivo exercido por este município.
- 53 Por último, o contrato não contém cláusulas que permitam ao município impor diretrizes à NTN para efeitos do cumprimento das referidas atividades.
- 54 Sob reserva de verificação destes elementos de facto e de direito nacional pelo órgão jurisdicional de reenvio, no âmbito de uma apreciação de conjunto que tenha igualmente em conta o princípio segundo o qual, enquanto derrogação à regra geral da sujeição ao IVA de qualquer atividade de natureza económica, o artigo 13.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112 deve ser interpretado de modo estrito (Acórdão de 29 de outubro de 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, n.º 49 e jurisprudência aí referida), a sociedade em causa não pode ser qualificada de «organismo de direito público» na aceção desta disposição.
- 55 Quanto ao segundo requisito imposto pelo artigo 13.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112, segundo o qual apenas estão isentas de IVA as atividades exercidas pelos organismos de direito público na qualidade de autoridades públicas, basta referir que, à luz de jurisprudência constante do Tribunal de Justiça (Acórdão de 29 de outubro de 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, n.ºs 70, 71 e jurisprudência aí referida), esse requisito também não está preenchido no caso vertente.

- 56 Com efeito, uma vez que, segundo elementos de facto e de direito que incumbe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar, a NTN é regulada por disposições de direito privado e que, como se concluiu no n.º 46 do presente acórdão, não dispõe, para execução das atividades que lhe são confiadas nos termos do contrato em causa, de nenhuma das prerrogativas de autoridade pública do município de Nagyszénás, não se pode sustentar que esta sociedade exerce uma atividade no âmbito de um regime de direito público.
- 57 Em face das considerações anteriores, há que responder à primeira e segunda questões que o artigo 13.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112 deve ser interpretado no sentido de que, sob reserva de verificação dos elementos de facto e de direito nacional pertinentes, não se encontra abrangida pela regra da não sujeição ao IVA prevista nesta disposição uma atividade como a que está em causa no processo principal, que consiste em uma sociedade realizar certas atividades públicas municipais nos termos de um contrato celebrado entre essa sociedade e um município, quando essa atividade constitua uma atividade económica na aceção do artigo 9.º, n.º 1, desta diretiva.

Quanto às despesas

- 58 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 (Sétima Secção) declara:

- 1) **O artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, deve ser interpretado no sentido de que, sob reserva de verificação pelo órgão jurisdicional de reenvio dos elementos de facto pertinentes, constitui uma prestação de serviços fornecida a título oneroso, sujeita a imposto sobre o valor acrescentado por força desta disposição, uma atividade como a que está em causa no processo principal, que consiste em uma sociedade realizar certas atividades públicas nos termos de um contrato celebrado entre essa sociedade e um município.**
- 2) **O artigo 13.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112 deve ser interpretado no sentido de que, sob reserva de verificação dos elementos de facto e de direito nacional pertinentes, não se encontra abrangida pela regra da não sujeição ao imposto sobre o valor acrescentado prevista por esta disposição uma atividade como a que está em causa no processo principal, que consiste em uma sociedade realizar certas atividades públicas municipais nos termos de um contrato celebrado entre essa sociedade e um município, quando essa atividade constitua uma atividade económica na aceção do artigo 9.º, n.º 1, desta diretiva.**

Assinaturas