



Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sétima Secção)

4 de julho de 2024*

«Reenvio prejudicial — Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) — Diretiva 2006/112/CE — Operações tributáveis — Prestação de serviços a título oneroso — Comissão de gestão cobrada por uma organização de gestão coletiva de direitos de autor e direitos conexos para a cobrança, a distribuição e o pagamento das remunerações devidas aos titulares de direitos — Remunerações que não fazem parte de uma operação tributável»

No processo C-179/23,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pela Înalta Curte de Casație și Justiție (Tribunal Superior de Cassação e Justiça, Roménia), por Decisão de 15 de novembro de 2022, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 21 de março de 2023, no processo

Centrul Român pentru Administrarea Drepturilor Artiștilor Interpreți (Credidam)

contra

Guvernul României,

Ministerul Finanțelor,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sétima Secção),

composto por: F. Biltgen, presidente de secção, A. Prechal (relatora), presidente da Segunda Secção, exercendo funções de juíza da Sétima Secção, e M. L. Arastey Sahún, juíza,

advogado-geral: M. Szpunar,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

- pelo Centrul Român pentru Administrarea Drepturilor Artiștilor Interpreți (Credidam), por S. Brăileanu, A.-M. Gheorghişan e M. Niculeasa, avocați,
- pelo Governo Romeno, por E. Gane, R. I. Hațieganu e A. Rotăreanu, na qualidade de agentes,

* Língua do processo: romeno.

– pela Comissão Europeia, por A. Armenia e M. Herold, na qualidade de agentes,

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

profere o presente

Acórdão

- 1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 24.º, n.º 1, e do artigo 25.º, 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 (JO 2006, L 347, p. 1; a seguir «Diretiva IVA»).
- 2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe o Centrul Român pentru Administrarea drepturilor Artiștilor Interpreți (Credidam) ao Guvernul României (Governo Romeno) e ao Ministerul Finanțelor (Ministério das Finanças, Roménia) a respeito de uma alteração regulamentar que sujeita a atividade das organizações de gestão coletiva de direitos de autor e direitos conexos relativa à cobrança, à distribuição e ao pagamento das remunerações devidas aos titulares desses direitos ao imposto sobre o valor acrescentado (IVA), quando essas remunerações não estão abrangidas pelo âmbito de aplicação da Diretiva IVA.

Quadro jurídico

Direito da União

Diretiva IVA

- 3 O artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva IVA 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 O artigo 9.º, n.º 1, dessa diretiva enuncia:

«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 Nos termos do artigo 24.º, n.º 1, da referida diretiva:

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

6 O artigo 25.º da Diretiva IVA tem a seguinte redação:

«Uma prestação de serviços pode consistir, designadamente, numa das seguintes operações:

[...]

c) A execução de um serviço em virtude de ato das autoridades públicas ou em seu nome ou por força da lei.»

7 O artigo 28.º desta diretiva enuncia:

«Quando um sujeito passivo participe numa prestação de serviços agindo em seu nome mas por conta de outrem, considera-se que recebeu e forneceu pessoalmente os serviços em questão.»

8 Nos termos do artigo 73.º da referida diretiva:

«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.»

Diretiva 2014/26/UE

9 O artigo 3.º da Diretiva 2014/26/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de fevereiro de 2014, relativa à gestão coletiva dos direitos de autor e direitos conexos e à concessão de licenças multiterritoriais de direitos sobre obras musicais para utilização em linha no mercado interno (JO 2014, L 84, p. 72), prevê:

«Para efeitos do disposto na presente diretiva, entende-se por:

a) “Organização de gestão coletiva”, qualquer organização que é autorizada por lei ou por transmissão, licença ou qualquer outra disposição contratual a gerir direitos de autor ou direitos conexos em nome de mais do que um titular de direitos, para benefício coletivo desses titulares de direitos, como finalidade única ou principal e que preencha um dos seguintes critérios ou ambos:

- i) ser detida ou controlada pelos seus membros,
- ii) não ter fins lucrativos;

[...]

h) “Receitas de direitos”, o rendimento cobrado por uma organização de gestão coletiva em nome dos titulares de direitos exclusivos, de direitos a uma remuneração ou de direitos de compensação;

- i) “Comissão de gestão”, o montante cobrado, deduzido ou compensado por uma organização de gestão coletiva nas receitas de direitos ou em qualquer rendimento resultante do investimento de receitas de direitos para cobrir os custos dos seus serviços de gestão de direitos de autor ou direitos conexos;

[...]»

Direito romeno

Código Tributário

- 10 O artigo 268.º da Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Lei n.º 227/2015 relativa ao Código Tributário; a seguir «Código Tributário»), sob a epígrafe «Operações tributáveis», dispõe:

«1. Para efeitos do IVA, estão sujeitas a imposto na Roménia as operações que preencham as condições cumulativas seguintes:

- a) as operações efetuadas a título oneroso que, na aceção dos artigos 270.º a 272.º, constituam ou sejam equiparadas a uma entrega de bens ou a uma prestação de serviços sujeitas a IVA;

[...]»

- 11 Nos termos do artigo 271.º do Código Tributário, epigrafado «Prestação de serviços»:

«1. Considera-se prestação de serviços qualquer operação que não constitua uma entrega de bens, tal como definida no artigo 270.º

2. Quando um sujeito passivo participe numa prestação de serviços agindo em seu nome mas por conta de outrem, considera-se que recebeu e forneceu pessoalmente os serviços em questão.

3. As prestações de serviços incluem operações como:

- a) a locação ou a disponibilização de bens no âmbito de um contrato de locação financeira;
- b) a cessão de um bem incorpóreo representado ou não por um título, nomeadamente a transferência e/ou a cessão de direitos de autor, patentes, licenças, marcas e outros direitos semelhantes;
- c) o compromisso de não exercer uma atividade económica, de não entrar em concorrência com outra pessoa ou de tolerar uma determinada ação ou situação;
- d) a execução de um serviço em virtude de ato das autoridades públicas ou em seu nome ou por força da lei;
- e) serviços de intermediação prestados por pessoas que agem em nome e por conta de terceiros, quando intervêm em entregas de bens ou prestações de serviços.»

Lei n.º 8/1996

- 12 O artigo 144.º da Legea nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe (Lei n.º 8/1996 relativa ao Direito de Autor e aos Direitos Conexos), na versão aplicável ao litígio no processo principal (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 489, de 14 de junho de 2018; a seguir «Lei n.º 8/1996»), enuncia:

«1. O autor ou o titular de um direito de autor ou de um direito conexo exerce os direitos que lhe são reconhecidos pela presente lei de forma individual ou coletiva, no respeito pelas disposições da presente lei.

[...]

- 13 Nos termos do artigo 145.º da Lei n.º 8/1996:

«1. A gestão coletiva é obrigatória para o exercício dos seguintes direitos:

- a) o direito à remuneração compensatória por cópia privada;
- b) o direito a uma remuneração equitativa pelos empréstimos públicos previsto no artigo 18.º, n.º 2;
- c) o direito de radiodifusão de obras musicais;
- d) o direito a uma remuneração equitativa única reconhecida aos artistas intérpretes ou executantes e aos produtores de fonogramas pela comunicação ao público e pela radiodifusão de fonogramas publicados para fins comerciais ou de reproduções desses fonogramas;
- e) o direito de retransmissão por cabo;
- f) o direito de retransmissão;
- g) o direito a uma compensação equitativa para as obras órfãs.

2. No que respeita às categorias de direitos visados no n.º 1, as organizações de gestão coletiva representam igualmente os titulares de direitos que não lhes conferiram mandato.»

- 14 O artigo 150.º desta lei dispõe:

«1. Nos termos da presente lei, as organizações de gestão coletiva são pessoas coletivas constituídas por livre associação cuja atividade tem por objeto único ou principal a gestão dos direitos de autor ou dos direitos conexos aos direitos de autor, das categorias de direitos, dos tipos de obras ou de outro material protegido, que lhes é confiada por vários autores ou titulares de direitos de autor, em benefício coletivo destes últimos.

2. [...] não podem ser transferidos ou cedidos direitos de autor ou direitos conexos, ou o exercício destes direitos, às organizações de gestão coletiva.

3. Para efeitos do n.º 1, a gestão coletiva de direitos, categorias de direitos, tipos de obras ou outro material protegido inclui a concessão de licenças, a fiscalização da utilização dos direitos ou tipos

de obras geridas, a garantia do respeito por esses direitos, a cobrança, a distribuição e o pagamento dos montantes devidos aos autores ou aos titulares de direitos de autor ou de direitos conexos a título de remuneração pela exploração dos direitos geridos ou do investimento das receitas provenientes desses direitos.»

15 O artigo 169.º da referida lei prevê:

«1. A gestão coletiva é exercida em conformidade com as regras seguintes:

[...]

b) As remunerações pagas às organizações de gestão coletiva não são e não podem ser equiparadas a receitas das mesmas;

[...]

d) os montantes cobrados por uma organização de gestão coletiva são distribuídos e pagos aos seus membros [...]

[...]

h) a comissão de gestão corresponde à percentagem retida junto dos autores ou dos titulares de direitos sobre as receitas provenientes de direitos ou sobre qualquer receita resultante do investimento das receitas provenientes de direitos, a fim de cobrir todas as despesas decorrentes do funcionamento da organização de gestão coletiva, da cobrança, da distribuição e do pagamento das remunerações. A comissão devida pelos membros e pelos titulares de direitos diretamente relacionados com a organização de gestão coletiva é retida no momento da distribuição e não pode exceder 15 % dos montantes distribuídos individualmente [...]

Modalidades de aplicação da Lei n.º 227/2015 relativa ao Código Tributário, aprovadas pela Decisão do Governo n.º 1/2016

16 O ponto 8, n.ºs 12 e 13, do título VII das Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (Modalidades de aplicação da Lei n.º 227/2015 relativa ao Código Tributário, aprovadas pela Decisão do Governo n.º 1/2016), de 6 de janeiro de 2016 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 22, de 13 de janeiro de 2016), conforme alteradas pela Hotărârea Guvernului nr. 354/2018 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (Decisão do Governo n.º 354/2018 que altera e completa as modalidades de aplicação da Lei n.º 227/2015 relativa ao Código Tributário, aprovadas pela Decisão do Governo n.º 1/2016), de 16 de maio de 2018 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 442, de 25 de maio de 2018), dispõe:

«12. Nos termos do artigo 271.º do Código Tributário, os titulares de direitos de reprodução não realizam uma prestação de serviços, para efeitos de IVA, em benefício dos produtores e importadores de suportes virgens e de aparelhos de gravação e de reprodução aos quais as organizações de gestão coletiva de direitos de autor e direitos conexos cobram, por conta daqueles titulares, mas em nome próprio, a remuneração compensatória pela venda desses aparelhos e suportes. O artigo 271.º, n.º 2, do Código Tributário não se aplica à cobrança da remuneração compensatória por cópia privada, uma vez que esta não constitui a contrapartida de uma

prestação de serviços abrangida pelo âmbito de aplicação do IVA. As organizações de gestão coletiva realizam uma prestação de serviços abrangida pelo âmbito de aplicação do imposto em benefício dos titulares de direitos de reprodução, cuja contrapartida é a comissão de gestão retida sobre os montantes cobrados.

13. O artigo 271.º, n.º 2, do Código Tributário é aplicável aos montantes não referidos no n.º 12, cobrados pelas organizações de gestão coletiva de direitos de autor e direitos conexos provenientes de direitos geridos.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

- 17 O Credidam é uma organização de gestão coletiva de direitos de autor e direitos conexos que exerce a sua atividade sob a forma de uma associação de artistas-intérpretes. Tem designadamente por objeto a cobrança e a distribuição das remunerações devidas aos artistas-intérpretes pelos utilizadores das suas prestações artísticas. Recebe, a este título, uma comissão de gestão destinada a cobrir as suas despesas de funcionamento, que é retida sobre essas remunerações.
- 18 Em 20 de julho de 2018, o Credidam interpôs na Curtea de Apel București (Tribunal de Recurso de Bucareste, Roménia) um recurso contra o Governo Romeno pedindo a anulação da Decisão do Governo n.º 354/2018 que altera e completa as modalidades de aplicação do Código Tributário, na parte em que esta integrou as disposições dos n.ºs 12 e 13 no ponto 8 do título VII das Modalidades de Aplicação da Lei n.º 227/2015 relativa ao Código Tributário, aprovadas pela Decisão do Governo n.º 1/2016, disposições referidas no n.º 16 do presente acórdão (a seguir «disposições impugnadas»). Estas disposições preveem, nomeadamente, que as remunerações por cópia privada recebidas pelas organizações de gestão coletiva por conta dos titulares de direitos não são abrangidas pelo âmbito de aplicação do IVA, mas que as comissões de gestão retidas por essas organizações sobre essas remunerações estão sujeitas a este imposto.
- 19 Em apoio dos seus pedidos, o Credidam alegou que as disposições impugnadas eram contrárias à Diretiva IVA, conforme interpretada pelo Tribunal de Justiça no seu Acórdão de 18 de janeiro de 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), bem como pelos órgãos jurisdicionais nacionais, no que respeita à identificação das operações das organizações de gestão coletiva sujeitas a IVA, incluindo, nomeadamente, as comissões de gestão retidas por essas organizações sobre as remunerações devidas aos titulares de direitos.
- 20 Por Sentença de 21 de maio de 2019, a Curtea de Apel București (Tribunal de Recurso de Bucareste) deu provimento ao recurso interposto pelo Credidam e anulou as disposições impugnadas. Segundo esse órgão jurisdicional, as comissões de gestão dos organismos de gestão são acessórias às remunerações dos titulares de direitos sobre as quais são retidas, pelo que, quando essas remunerações não estão abrangidas pelo âmbito de aplicação da Diretiva IVA, como a remuneração por cópia privada, o mesmo deve acontecer com as comissões de gestão correspondentes.
- 21 O Governo Romeno e o Ministério das Finanças, que tinha intervindo em apoio do Governo Romeno em primeira instância, interpuseram recurso para a Înalta Curte de Casație și Justiție (Tribunal Superior de Cassação e Justiça, Roménia), que é o órgão jurisdicional de reenvio. Em

apoio do seu recurso, alegam que as disposições impugnadas identificaram corretamente as operações das organizações de gestão coletiva sujeitas a IVA, nomeadamente no que respeita a essas comissões de gestão.

- 22 Perante este órgão jurisdicional, o Governo Romeno e o Ministério das Finanças sustentam que estas disposições, na medida em que consideram que as organizações de gestão coletiva estão sujeitas a IVA e que as comissões de gestão que cobram aos titulares de direitos representam a contrapartida de uma prestação efetuada a favor destes últimos, são conformes com o direito da União e, de resto, correspondem também às orientações do Comité do IVA, adotadas na sua centésima décima primeira reunião de 30 de novembro de 2018. Salientam, além disso, que o Tribunal de Justiça, no Acórdão de 18 de janeiro de 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), não se pronunciou sobre a questão de saber se essas comissões estão sujeitas a IVA.
- 23 Por seu lado, o Credidam alegou que as comissões de gestão retidas sobre remunerações que não estão sujeitas a IVA, incluindo estas, de resto, não só a remuneração por cópia privada mas também a remuneração equitativa por outras categorias de direitos de autor e de direitos conexos, também não estão abrangidas pelo âmbito de aplicação da Diretiva IVA, dado que essas comissões têm caráter acessório em relação a essas remunerações e seguem, portanto, o seu regime fiscal.
- 24 Segundo o Credidam, em todo o caso, mesmo admitindo que as referidas comissões não têm caráter acessório, estas não podem ser consideradas a contrapartida de uma prestação, uma vez que, entre as organizações de gestão coletiva e os titulares de direitos, não existe uma relação jurídica no âmbito da qual são trocadas prestações recíprocas, considerando que a obrigação de pagar as mesmas comissões é imposta por lei, que determina igualmente o respetivo montante sob a forma de uma percentagem dessas remunerações.
- 25 O órgão jurisdicional de reenvio salienta que, embora esteja em condições, com base na jurisprudência do Tribunal de Justiça, de se pronunciar sobre o regime fiscal que deve ser aplicado às remunerações cobradas pelas organizações de gestão coletiva por conta dos titulares de direitos, o mesmo não sucede com o regime aplicável às comissões de gestão retidas sobre essas remunerações.
- 26 A este respeito, em primeiro lugar, esse órgão jurisdicional parte da premissa segundo a qual as organizações de gestão coletiva têm a qualidade de sujeitos passivos na aceção da Diretiva IVA, na medida em que exercem uma atividade económica que consiste principalmente em representar os interesses dos titulares de direitos cujos repertórios gerem e em servir de intermediário nas relações jurídicas entre os titulares de direitos e os utilizadores finais.
- 27 O mesmo órgão jurisdicional pergunta, no entanto, se tais operações de gestão efetuadas a favor dos titulares de direitos constituem prestações de serviços efetuadas a título oneroso, na aceção desta diretiva, dado que as comissões de gestão retidas a título dessas operações são devidas por força da lei, independentemente do facto de a gestão coletiva dos direitos ser obrigatória ou facultativa e de os titulares de direitos terem ou não a qualidade de membros da organização de gestão coletiva.
- 28 Esse órgão jurisdicional especifica, em segundo lugar, que, numa situação como a que está em causa no processo que deu origem ao Acórdão de 21 de janeiro de 2021, UCMR — ADA (C-501/19, EU:C:2021:50), na qual uma organização de gestão coletiva participa, na aceção do artigo 28.º da Diretiva IVA, numa prestação de serviços efetuada pelo titular de direitos em

benefício do utilizador final, a organização de gestão coletiva deve enviar aos utilizadores finais uma fatura que inclua o IVA calculado sobre o montante total da remuneração recebida por essa organização, incluindo sobre a percentagem dessa remuneração correspondente à comissão de gestão. Nessa situação, a comissão de gestão está sujeita a IVA enquanto parte da remuneração recebida por conta dos titulares de direitos.

- 29 Coloca-se, todavia, a questão de saber se a comissão de gestão também é abrangida pelo âmbito de aplicação da Diretiva IVA quando a remuneração a que se refere não é a contrapartida de uma prestação de serviços sujeita a IVA, como a remuneração por cópia privada. Com efeito, neste caso, o órgão jurisdicional de reenvio não exclui que a organização de gestão coletiva possa beneficiar, para essa comissão, do mesmo regime fiscal que o aplicável à própria remuneração, por analogia com a solução adotada no Acórdão de 14 de julho de 2011, Henfling e o. (C-464/10, EU:C:2011:489, n.º 36), segundo a qual a relação jurídica entre o comitente e o comissário está isenta de IVA quando a prestação de serviços na qual este participa está ela própria isenta de IVA.
- 30 Assim, segundo o órgão jurisdicional de reenvio, importa determinar se, admitindo que a comissão de gestão retida pela organização de gestão constitui a contrapartida de uma operação distinta da operação que consiste em cobrar a remuneração devida ao titular de direitos, a primeira operação tem, em relação à segunda, caráter autónomo ou caráter acessório.
- 31 Nestas condições, a Înalta Curte de Casație și Justiție (Tribunal Superior de Cassação e Justiça) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:
- «1) A atividade das organizações de gestão coletiva de cobrança, distribuição e pagamento da remuneração, que tem como contrapartida a comissão recebida por essas organizações, constitui uma prestação de serviços, na aceção do artigo 24.º, n.º 1, e do artigo 25.º, alínea c), da [Diretiva IVA], aos titulares de direitos de autor ou de direitos conexos?
- 2) Em caso de resposta afirmativa à primeira questão, a atividade das organizações de gestão coletiva relativamente aos titulares dos direitos constitui uma prestação de serviços na aceção da Diretiva IVA mesmo no caso de se considerar que os titulares dos direitos, por conta dos quais as referidas organizações de gestão coletiva recebem a remuneração, não efetuam uma prestação de serviços aos utilizadores obrigados a pagar a remuneração?»

Quanto às questões prejudiciais

- 32 Resulta das explicações fornecidas pelo órgão jurisdicional de reenvio, conforme resumidas nos n.ºs 28 e 29 do presente acórdão, que as suas questões dizem respeito ao tratamento fiscal que deve ser dado, para efeitos da Diretiva IVA, à atividade de gestão exercida por uma organização de gestão coletiva de direitos de autor e direitos conexos em benefício dos titulares de direitos em causa, no caso de essa atividade não ter nenhuma ligação com eventuais operações tributáveis efetuadas por esses titulares.
- 33 Nestas condições, importa considerar que, com as suas duas questões, que há que examinar em conjunto, o órgão jurisdicional de reenvio pretende saber, em substância, se o artigo 2.º, n.º 1, alínea c), o artigo 24.º, n.º 1, e o artigo 25.º, alínea c), da Diretiva IVA devem ser interpretados no sentido de que uma organização de gestão coletiva de direitos de autor e direitos conexos efetua uma prestação de serviços, na aceção destas disposições, quando, por um lado, cobra, distribui e paga, por força da lei, aos titulares de direitos as remunerações que lhes são devidas pelos

utilizadores definidos por lei e, por outro, retém sobre essas remunerações uma comissão de gestão que lhe é devida por esses titulares e que se destina a cobrir os encargos ocasionados por essa atividade, no caso de as remunerações assim cobradas por conta dos referidos titulares não constituírem, na aceção desta diretiva, a contrapartida de prestações de serviços efetuadas pelos mesmos titulares em benefício desses utilizadores.

- 34 Segundo o artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva IVA, estão sujeitas a IVA as prestações de serviços efetuadas a título oneroso no território de um Estado-Membro por um sujeito passivo agindo nessa qualidade. Além disso, por força do artigo 24.º, n.º 1, desta diretiva, qualquer operação que não constitua uma entrega de bens deve ser considerada uma prestação de serviços. O artigo 25.º da referida diretiva enumera, a título indicativo, três operações que constituem prestações de serviços, entre as quais a que figura na sua alínea c), consistentes na execução de um serviço em virtude de ato das autoridades públicas ou em seu nome ou por força da lei.
- 35 Uma vez que o órgão jurisdicional de reenvio considerou que as operações de cobrança, de distribuição e de pagamento em causa no processo principal se inscrevem numa atividade económica desenvolvida pela organização de gestão coletiva em causa enquanto sujeito passivo, na aceção do artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva IVA, as suas dúvidas dizem respeito ao facto de saber, em primeiro lugar, se as prestações de serviços assim efetuadas o são «a título oneroso», na aceção do artigo 2.º, n.º 1, alínea c), desta diretiva.
- 36 A esse respeito, decorre de jurisprudência constante que a possibilidade de qualificar uma prestação de serviços de operação a título oneroso pressupõe unicamente a existência de umnexo direto entre essa prestação e uma contrapartida realmente recebida pelo sujeito passivo. Talnexo direto é demonstrado quando exista entre o prestador e o beneficiário uma relação jurídica no quadro da qual se trocam prestações recíprocas, constituindo a retribuição recebida pelo prestador o contravalor efetivo do serviço prestado ao beneficiário (Acórdão de 15 de abril de 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, n.º 36).
- 37 No caso em apreço, segundo as indicações fornecidas pelo órgão jurisdicional de reenvio, por um lado, a organização de gestão coletiva em causa, a saber, o Credidam, efetua, em benefício dos titulares de direitos que representa, nomeadamente, prestações de gestão ao abrigo do regime de gestão coletiva obrigatória previsto no artigo 145.º da Lei n.º 8/1996, entre as quais as que se referem ao «direito à remuneração compensatória por cópia privada» referido no n.º 1, alínea a), deste artigo 145.º, comparáveis às prestações em causa no processo que deu origem ao Acórdão de 18 de janeiro de 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22). Estas prestações de gestão coletiva incluem, nomeadamente, nos termos do artigo 150.º, n.º 3, desta lei, «a cobrança, a distribuição e o pagamento dos montantes devidos aos autores ou aos titulares de direitos de autor ou de direitos conexos» a título dos seus direitos.
- 38 Por outro lado, em conformidade com o artigo 169.º, n.º 1, alínea h), da referida lei, os titulares de direitos são devedores perante a organização de gestão coletiva de uma comissão de gestão fixada em 15 %, no máximo, dos montantes cobrados, que se destina a «cobrir todas as despesas decorrentes do funcionamento da organização de gestão coletiva, da cobrança, da distribuição e do pagamento das remunerações» e que é retida no momento da distribuição dos montantes devidos.

- 39 Afigura-se assim, sem prejuízo das verificações a efetuar pelo órgão jurisdicional de reenvio, que, por força das referidas disposições de direito nacional, é instituída, entre a organização de gestão coletiva em causa e os titulares de direitos que representa, uma relação jurídica no âmbito da qual são trocadas prestações recíprocas e que estabelece, assim, um nexo direto entre as prestações de gestão coletiva fornecidas por essa organização e a prestação monetária efetuada por esses titulares, que consiste no pagamento da comissão de gestão. Com efeito, esta comissão só é devida na medida em que essas prestações de gestão coletiva sejam efetuadas e constitua a sua contrapartida efetiva.
- 40 Esta apreciação não pode ser posta em causa pela circunstância de o fornecimento das prestações de gestão coletiva em causa e o pagamento da comissão de gestão devida a esse título estarem legalmente enquadrados (v., neste sentido, Acórdão de 21 de janeiro de 2021, UCMR — ADA, C-501/19, EU:C:2021:50, n.ºs 36 e 37). Com efeito, por um lado, como foi salientado no número anterior do presente acórdão, no caso em apreço, é precisamente esse enquadramento legislativo que estabelece um nexo direto entre o fornecimento dessas prestações e o pagamento da comissão de gestão. Por outro lado, o artigo 25.º, alínea c), da Diretiva IVA prevê expressamente que uma prestação de serviços pode consistir, nomeadamente, na execução de um serviço por força da lei.
- 41 É irrelevante, neste âmbito, o facto de a organização de gestão coletiva em causa ser uma associação sem fins lucrativos, destinando-se a comissão de gestão apenas a cobrir as despesas dessa associação. Com efeito, segundo o artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva IVA, entende-se por sujeito passivo qualquer pessoa que exerça, de modo independente, uma atividade económica, seja qual for o fim ou o resultado dessa atividade (v., neste sentido, Acórdão de 29 de outubro 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, n.ºs 39 e 40).
- 42 Nestas condições, operações de gestão coletiva como as que estão em causa no processo principal devem ser qualificadas de prestações de serviços, efetuadas a título oneroso, na aceção do artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva IVA, lido em conjugação com o artigo 24.º, n.º 1, e com o artigo 25.º, alínea c), desta diretiva.
- 43 Em segundo lugar, o órgão jurisdicional de reenvio especifica que as operações de gestão coletiva também podem ocorrer no contexto de prestações de serviços efetuadas pelos próprios titulares de direitos e devem então ser analisadas como sendo constitutivas de uma participação da organização de gestão coletiva nessas prestações, situação à qual se aplica o artigo 28.º da Diretiva IVA.
- 44 Ora, segundo esse órgão jurisdicional, a aplicação deste artigo 28.º, conforme interpretado pelo Tribunal de Justiça no seu Acórdão de 14 de julho de 2011, Henfling e o. (C-464/10, EU:C:2011:489, n.º 36), tem como consequência que a comissão de gestão fique então sujeita a IVA enquanto parte das remunerações recebidas por conta dos titulares de direitos e siga o regime fiscal aplicável a estas últimas. Neste contexto, interroga-se sobre se tal solução não será igualmente válida, por analogia, quando, como no caso em apreço, as remunerações sobre as quais a comissão de gestão é retida não constituem a contrapartida de uma prestação de serviços abrangida pela Diretiva IVA e, portanto, não são tributadas.
- 45 A este respeito, importa recordar que, segundo jurisprudência constante, a tomada em consideração da realidade económica e comercial constitui um critério fundamental para a aplicação do sistema comum do IVA (Acórdão de 12 de novembro de 2020, ITH Comercial Timișoara, C-734/19, EU:C:2020:919, n.º 48).

- 46 É verdade que, segundo o artigo 28.º da Diretiva IVA, quando um sujeito passivo participa numa prestação de serviços agindo em seu nome mas por conta de outrem, considera-se que recebeu e forneceu pessoalmente os serviços em questão.
- 47 Assim, esta disposição cria a ficção jurídica de duas prestações de serviços idênticas efetuadas consecutivamente. Por força dessa ficção, considera-se que o operador, que participa na prestação de serviços e é o comissário, recebeu, num primeiro tempo, os serviços em causa do operador por conta do qual atua, que é o comitente, antes de, num segundo momento, prestar pessoalmente esses serviços ao cliente (Acórdão de 4 de maio de 2017, Comissão/Luxemburgo, C-274/15, EU:C:2017:333, n.ºs 86 e jurisprudência referida).
- 48 No entanto, como salientou o órgão jurisdicional de reenvio e como também sublinharam o Governo Romeno e a Comissão Europeia, o artigo 28.º da Diretiva IVA não é aplicável numa situação como a que está em causa no processo principal, uma vez que os titulares de direitos não efetuam uma prestação de serviços na qual a organização de gestão coletiva participa.
- 49 Com efeito, no caso em apreço, tendo em conta a realidade económica e comercial da atividade em causa, só existem, para efeitos da aplicação da Diretiva IVA, as prestações de serviços fornecidas diretamente aos titulares de direitos pela organização de gestão em causa, que consistem na cobrança, na distribuição e no pagamento das remunerações em causa no processo principal e das quais a comissão de gestão constitui a contrapartida efetiva.
- 50 O facto de tais prestações implicarem a cobrança, junto dos utilizadores e por conta desses titulares de direitos, de remunerações decorrentes de uma relação jurídica entre essas partes, que não dá origem, enquanto tal, a operações tributáveis e, nomeadamente, a prestações de serviços, na aceção da Diretiva IVA — como a que confere aos referidos titulares, relativamente a esses utilizadores, o direito a uma remuneração por cópia privada —, e de, por conseguinte, serem «acessórias» à realização de operações não sujeitas a IVA, não pode retirar às referidas prestações, efetuadas pela organização de gestão coletiva, o seu carácter tributável para efeitos de IVA.
- 51 Neste contexto, importa recordar que, embora seja verdade que a Diretiva IVA atribui um âmbito de aplicação muito amplo ao IVA, apenas são abrangidas por este imposto as atividades que tenham carácter económico. A este respeito, o Tribunal de Justiça esclareceu que uma atividade só pode ser qualificada de atividade económica, na aceção do artigo 9.º, n.º 1, segundo parágrafo, da Diretiva IVA, se corresponder a uma das operações a que se refere o artigo 2.º, n.º 1, desta diretiva (Acórdão de 15 de abril de 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, n.ºs 31 e 32 e jurisprudência referida), entre as quais se encontram as prestações de serviços efetuadas a título oneroso.
- 52 Daqui resulta que operações não tributáveis como as referidas no n.º 50 do presente acórdão não podem ser qualificadas de «atividade económica» para efeitos da Diretiva IVA e, por conseguinte, não estão abrangidas pelo seu âmbito de aplicação (v., neste sentido, Acórdão de 18 de janeiro de 2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, n.º 32).
- 53 Nestas circunstâncias, uma vez que essas operações não são contempladas pela Diretiva IVA, não podem ser tidas em conta, nem por analogia com o artigo 28.º desta diretiva nem de outra forma, para pôr em causa o carácter tributável de outra operação relativamente à qual é pacífico que constitui uma prestação de serviços efetuada a título oneroso, na aceção da referida diretiva, na falta de fundamento previsto para esse efeito na mesma diretiva.

- 54 Do mesmo modo, tendo em conta o que foi salientado no n.º 49 do presente acórdão, também não há que considerar as referidas operações à luz da jurisprudência do Tribunal de Justiça, resultante, nomeadamente, dos n.ºs 40 a 42 do Acórdão de 4 de março de 2021, Frenetikexito (C-581/19, EU:C:2021:167), relativa à possibilidade de analisar, sendo caso disso, uma operação económica como sendo composta por uma prestação de serviços principal e por uma ou mais prestações de serviços acessórias.
- 55 Decorre do todo o exposto que o artigo 2.º, n.º 1, alínea c), o artigo 24.º, n.º 1, e o artigo 25.º, alínea c), da Diretiva IVA devem ser interpretados no sentido de que uma organização de gestão coletiva de direitos de autor e direitos conexos efetua uma prestação de serviços, na aceção destas disposições, quando, por um lado, cobra, distribui e paga, por força da lei, aos titulares de direitos as remunerações que lhes são devidas pelos utilizadores definidos por lei e, por outro, retém sobre essas remunerações uma comissão de gestão que lhe é devida por esses titulares e que se destina a cobrir os encargos ocasionados por essa atividade, na hipótese de as remunerações assim cobradas por conta dos referidos titulares não constituírem a contrapartida de prestações de serviços, na aceção desta diretiva, efetuadas pelos mesmos titulares em benefício desses utilizadores.

Quanto às despesas

- 56 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:

O artigo 2.º, n.º 1, alínea c), o artigo 24.º, n.º 1, e o artigo 25.º, 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,

devem ser interpretados no sentido de que:

uma organização de gestão coletiva de direitos de autor e direitos conexos efetua uma prestação de serviços, na aceção destas disposições, quando, por um lado, cobra, distribui e paga, por força da lei, aos titulares de direitos as remunerações que lhes são devidas pelos utilizadores definidos por lei e, por outro, retém sobre essas remunerações uma comissão de gestão que lhe é devida por esses titulares e que se destina a cobrir os encargos ocasionados por essa atividade, na hipótese de as remunerações assim cobradas por conta dos referidos titulares não constituírem a contrapartida de prestações de serviços, na aceção desta diretiva, efetuadas pelos mesmos titulares em benefício desses utilizadores.

Assinaturas