



Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção)

26 de setembro de 2013*

«IVA — Diretiva 2006/112/CE — Artigos 2.º, n.º 1, alínea c), 26.º, 62.º e 63.º — Facto gerador — Prestações recíprocas — Operações a título oneroso — Valor tributável de uma operação em caso de contraprestação constituída por serviços — Atribuição por uma pessoa singular a uma sociedade do direito de utilizar e de locar a terceiros bens imóveis em troca de serviços de melhoramento e de mobilamento desses bens por essa sociedade»

No processo C-283/12,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 267.º TFUE, apresentado pelo Administrativen sad Varna (Bulgária), por decisão de 29 de maio de 2012, entrado no Tribunal de Justiça em 6 de junho de 2012, no processo

Serebryannay vek EOOD

contra

Direktor na Direksia «Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto» — Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção),

composto por: E. Jarašiūnas (relator), presidente de secção, C. Toader e C. G. Fernlund, juízes,

advogado-geral: Y. Bot,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

- em representação do Governo búlgaro, por E. Petranova e Y. Atanasov, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão Europeia, por C. Soulay e R. Lyal, 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: búlgaro.

Acórdão

- 1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação dos artigos 2.º, n.º 1, alínea c), 26.º, 62.º e 63.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO L 347, p. 1, a seguir «diretiva IVA»).
- 2 Este pedido foi apresentado no quadro de um litígio que opõe a Serebryannay vek EOOD (a seguir «Serebryannay vek») ao Direktor na Direksia «Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto» — Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite (diretor da Direção «Recursos e Gestão da Execução», da cidade de Varna, junto da Administração Central da Agência Nacional das Receitas Públicas, a seguir «Direktor»), a propósito de um aviso de tributação retificativo que sujeita a Serebryannay vek ao pagamento do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») em relação ao mês de julho de 2010.

O quadro jurídico

O direito da União

- 3 Nos termos do artigo 2.º, n.º 1, da diretiva IVA:

«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 26.º, n.º 1, dessa diretiva dispõe:

«São assimiladas a prestações de serviços efetuadas a título oneroso as seguintes operações:

- a) A utilização de bens afetos à empresa para uso próprio do sujeito passivo ou do seu pessoal ou, em geral, para fins alheios à empresa, quando esses bens tenham conferido direito à dedução total ou parcial do IVA;
- b) A prestação de serviços a título gratuito efetuada pelo sujeito passivo, para uso próprio ou do seu pessoal ou, em geral, para fins alheios à empresa.»

- 5 Nos termos do artigo 62.º da referida diretiva:

«Para efeitos da presente diretiva, entende-se por:

- 1) ‘Facto gerador do imposto’, o facto mediante o qual são preenchidas as condições legais necessárias à exigibilidade do imposto;
- 2) ‘Exigibilidade do imposto’, o direito que o fisco pode fazer valer, nos termos da lei, a partir de um determinado momento, face ao devedor, relativamente ao pagamento do imposto, ainda que o pagamento possa ser diferido.»

- 6 O artigo 63.º da diretiva IVA dispõe que «[o] facto gerador do imposto ocorre e o imposto torna-se exigível no momento em que é efetuada a entrega de bens ou a prestação de serviços».
- 7 Nos termos do artigo 65.º da mesma diretiva, «[e]m caso de pagamentos por conta antes da entrega de bens ou da prestação de serviços, o imposto torna-se exigível no momento da cobrança e incide sobre o montante recebido».
- 8 O artigo 73.º da diretiva IVA prevê:
- «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.»
- 9 O artigo 75.º da diretiva IVA dispõe:
- «Nas prestações de serviços que consistam na utilização de um bem afeto à empresa para uso privado e às prestações de serviços efetuadas a título gratuito, referidas no artigo 26.º, o valor tributável é constituído pelo montante das despesas suportadas pelo sujeito passivo na execução da prestação de serviços.»
- 10 O artigo 80.º, n.º 1, da diretiva IVA dispõe que, a fim de evitar a fraude ou evasão fiscais, os Estados-Membros podem tomar medidas para que, relativamente às entregas de bens e prestações de serviços que envolvam laços familiares ou outros laços pessoais próximos, laços organizacionais, patrimoniais, associativos, financeiros ou jurídicos, definidos pelo Estado-Membro, o valor tributável seja o valor normal da operação, nos casos que enumera.

O direito búlgaro

- 11 O artigo 2.º, n.º 1, da Lei relativa ao imposto sobre o valor acrescentado (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, DV n.º 63, de 4 de agosto de 2006), na sua versão aplicável ao processo na causa principal (a seguir «ZDDS»), dispõe que qualquer prestação de serviço efetuada a título oneroso está sujeita a IVA.
- 12 O artigo 9.º da ZDDS dispõe:
- «1) Entende-se por prestação de um serviço o fornecimento de todo o tipo de serviços.
- 2) Entende-se igualmente por prestação de um serviço:
- [...]
4. o serviço prestado por um proprietário/utilizador para reparação e/ou melhoramento de um bem locado ou cedido para utilização.
- 3) São equiparados a prestações de serviços a título oneroso:
1. o serviço prestado para fins pessoais de um sujeito passivo pessoa singular, de um proprietário, dos seus empregados ou de terceiros, desde que, nessa prestação do serviço, tenha sido utilizada uma mercadoria cujo crédito fiscal tenha sido total ou parcialmente deduzido no seu fabrico, na sua importação ou na sua aquisição;

2. o serviço prestado a título gratuito para fins pessoais de um sujeito passivo pessoa singular, de um proprietário, dos seus empregados ou de terceiros.

4) O n.º 3 não se aplica a um

[...]

2. serviço prestado a título gratuito por um detentor/utilizador para reparação de um bem locado ou cedido para utilização, nos casos em que o bem tenha sido locado ou cedido para utilização ao detentor/utilizador e utilizado de forma contínua por um período mínimo de três anos;

3. serviço prestado a título gratuito por um concessionário para melhoramento de um bem cedido para utilização, se tal for uma condição e/ou obrigação do contrato de concessão.

[...]»

13 Nos termos do artigo 25.º da ZDDS:

«1) Entende-se por ‘facto gerador do IVA’, na aceção da presente lei, uma entrega de bens ou uma prestação de serviços realizada pelo sujeito passivo na aceção da presente lei [...]

2) O facto gerador do imposto ocorre no momento da transferência de propriedade do bem ou da prestação do serviço.

3) Nos casos não previstos no n.º 2, o facto gerador do imposto ocorre:

[...]

6. no momento da devolução efetiva do bem após reparação e/ou melhoramento por força da cessação do contrato ou da interrupção da utilização do bem nos casos em que um detentor/utilizador presta um serviço a título gratuito de reparação e/ou melhoramento de um bem locado ou cedido para utilização e não estejam preenchidas as condições do artigo 9.º, n.º 4, pontos 2 e 3.

[...]

6) No momento em que ocorre o facto gerador do imposto, na aceção dos n.ºs 2, 3 e 4:

1. o imposto na aceção da presente lei torna-se exigível relativamente às operações tributáveis, e o sujeito passivo registado é obrigado a liquidar esse imposto.

[...]»

14 O artigo 26.º da ZDDS dispõe:

«[...]

2) O valor tributável é determinado com base nos elementos que contam para o pagamento que o fornecedor ou o prestador tenha recebido do adquirente, do beneficiário do serviço ou de um terceiro no âmbito da operação, ou que seja devido ao fornecedor ou ao prestador, expresso em ‘lev’ e ‘stotinki’, líquido de IVA. Não são considerados pagamento de uma operação os pagamentos de juros e cláusulas penais de natureza compensatória.

[...]

7) Quando a remuneração seja estipulada, no todo ou em parte, sob a forma de bens ou serviços (o pagamento é efetuado total ou parcialmente em bens ou serviços), o valor tributável é o valor normal do bem fornecido ou do serviço prestado, calculado no momento em que o IVA se torna exigível.»

15 O artigo 27.º, n.º 3, da ZDDS prevê:

«[...]

3) O valor tributável é o valor de mercado nas seguintes operações:

1. entregas entre pessoas associadas;

[...]

3. entregas a título gratuito na aceção do artigo 9.º, n.º 2, ponto 4.»

16 Nos termos do artigo 130.º da ZDDS:

«1) As entregas ou prestações cuja remuneração esteja (total ou parcialmente) definida em bens ou serviços consideram-se duas entregas ou prestações recíprocas, sendo cada fornecedor ou prestador de serviços considerado vendedor daquilo que fornece e comprador daquilo que recebe.

2) O facto gerador do IVA sobre as operações na aceção do n.º 1 ocorre nos termos das disposições gerais da lei.

3) A operação, na aceção do n.º 1, cujo facto gerador do imposto ocorra num momento anterior é considerada um pagamento por conta (total ou parcial) da segunda operação.»

17 O § 1, ponto 8, das disposições adicionais da ZDDS prevê que uma prestação é efetuada «a título gratuito» quando não for objeto de nenhuma contraprestação ou então quando o seu valor ultrapasse várias vezes o da contraprestação.

18 A Lei relativa ao imposto sobre as sociedades e sobre o rendimento (Zakon za korporativnoto i podohodno oblagane) dispõe, no seu artigo 51.º:

«1) Entende-se por ativos incorpóreos imobilizados em termos fiscais:

1. os meios não monetários adquiridos que

a) não tenham substância física;

b) sejam utilizados por mais de doze meses;

c) tenham um prazo de utilização limitado;

d) tenham valor igual ou superior ao valor mais baixo dos seguintes montantes:

aa) valor mínimo dos ativos incorpóreos imobilizados fixado na contabilidade do sujeito passivo;

bb) 700 BGN;

[...]

3. os montantes faturados com base em atividades económicas que se traduzem num aumento do benefício económico de ativos locados ou cedidos para utilização; estes montantes não são ativos corpóreos imobilizados em termos fiscais.

[...]»

O litígio no processo principal e as questões prejudiciais

- 19 A Serebryannay vek é uma empresa unipessoal de responsabilidade limitada de direito búlgaro, pertencente a B. V. Bodzuliak, que é igualmente o seu gerente. Segundo o registo comercial, tem por objeto a locação imobiliária, o turismo e a hotelaria.
- 20 No mês de junho de 2009, B. V. Bodzuliak comprou, a título pessoal, um apartamento num apart-hotel sito em Varna. Adquiriu igualmente um segundo apartamento na mesma cidade. Esses apartamentos estão declarados em propriedade por B. V. Bodzuliak e pela sua esposa (a seguir «proprietários»).
- 21 Em 8 de abril de 2009, B. V. Bodzuliak celebrou, em seu nome, dois contratos de conteúdo idêntico com a Serebryannay vek, pelos quais lhe cedeu um «direito real de usufruto» sobre o seu património imobiliário em toco, nomeadamente os dois apartamentos em causa, por um período de cinco anos, com possibilidade de prorrogação. Estava previsto que a Serebryannay vek daria os referidos apartamentos de locação a terceiros.
- 22 De acordo com esses contratos, a Serebryannay vek não paga renda aos proprietários, durante a sua validade. Em contrapartida, obrigou-se a executar em seu nome, por sua conta e ao seu critério, trabalhos de reparação e de montagem com vista ao acabamento e à entrada em serviço dos apartamentos para fins da sua exploração, nomeadamente compra de pavimentos, mobilamento, decoração e dispositivos sanitários. Está previsto que, no termo dos referidos contratos, os proprietários recuperarão os apartamentos em causa com os melhoramentos que neles se encontrarem.
- 23 A Administração das Receitas Fiscais efetuou uma inspeção em 21 de outubro de 2010 e emitiu um aviso de tributação retificativo em relação ao mês de julho de 2010. Considerou que a Serebryannay vek tinha efetuado uma prestação de serviços a título gratuito em favor dos proprietários e que o valor tributável dessa prestação correspondia ao valor das despesas efetuadas por essa sociedade para efeitos da referida prestação.
- 24 A Serebryannay vek interpôs recurso administrativo do referido aviso para o Direktor. Por decisão de 10 de junho de 2011, este anulou esse mesmo aviso e remeteu o processo à Administração das Receitas Fiscais, para que se procedesse a nova verificação. Considerou, em substância, que tinha havido troca de prestações, pois a Serebryannay vek tinha recebido os apartamentos em causa em locação como remuneração pelos seus serviços de reparação e de mobilamento desses apartamentos. Tendo em conta essa interpretação, o Direktor considerou, com base no artigo 26.º, n.º 7, da ZDDS, que o valor tributável dos serviços de reparação e de mobilamento dos referidos apartamentos era constituído pelo preço de mercado desses serviços e devia ser determinado numa nova verificação.
- 25 A Administração das Receitas Fiscais efetuou então uma segunda inspeção e considerou que tinha havido troca de prestações, a saber, serviços de reparação e de mobilamento por parte da Serebryannay vek e um serviço de locação por parte dos proprietários, na aceção do artigo 130.º da ZDDS, pelas razões de que B. V. Bodzuliak possui os apartamentos em questão em propriedade com a sua esposa, de que ele é o titular único do capital da Serebryannay vek e de que não tinha sido acordada nenhuma renda.

- 26 A Administração das Receitas Fiscais considerou que a data da autorização de exploração do hotel no qual se situa o primeiro apartamento mencionado no n.º 20 do presente acórdão, a saber, 29 de junho de 2010, era a data de execução dos serviços de reparação e de mobilamento. No que diz respeito ao segundo apartamento mencionado no mesmo ponto, foi a data do protocolo de entrega final, ou seja, 30 de junho de 2010, que foi fixada como data de prestação dos referidos serviços.
- 27 Tendo em conta essas datas, a Administração das Receitas Fiscais considerou que a Serebryannay vek deveria ter emitido, o mais tardar em 5 de julho de 2010, uma fatura respeitante às prestações de reparação e de mobilamento que tinha efetuado.
- 28 Tendo as operações sido efetuadas entre pessoas com laços familiares, foi considerado que o valor tributável dos serviços fornecidos pela Serebryannay vek devia ser constituído pelo preço de mercado dos referidos produtos e serviços. O valor global dos dois apartamentos em causa foi estabelecido, numa peritagem, em 558 000 levs búlgaros (BGN). Com base nisso, a Administração das Receitas Fiscais, em 14 de dezembro de 2011, emitiu um novo aviso de liquidação retificativo, segundo o qual a Serebryannay vek era devedora, em relação ao mês de julho de 2010, de IVA no montante de 111 600 BGN, acrescido de juros de mora que ascendiam a 6 341,55 BGN.
- 29 A Serebryannay vek interpôs recurso gracioso desse aviso para o Direktor, que, por decisão de 12 de março de 2012, lhe negou provimento. Interpôs recurso contencioso dessa decisão para o órgão jurisdicional de reenvio. Em apoio desse recurso, a referida sociedade sustenta que não houve troca de prestações, mas que forneceu uma prestação de serviços a título gratuito, na aceção do artigo 9.º, n.º 2, ponto 4, da ZDDS. Considera que o facto gerador de IVA sobre essa prestação ocorrerá na data da recuperação efetiva do elemento ativo após melhoramentos, na altura da cessação do contrato ou da interrupção da utilização do bem, em conformidade com o disposto no artigo 25.º, n.º 3, ponto 6, da ZDDS.
- 30 A título subsidiário, a Serebryannay vek alega que o IVA deveria ter sido cobrado em relação ao mês de junho de 2010, isto é, em relação ao período durante o qual os serviços em causa se reputam realizados, e não em relação ao mês de julho de 2010. Esta sociedade considera igualmente que o valor tributável deveria ter sido o valor do serviço recebido, e não o dos serviços efetuados.
- 31 Por outro lado, segundo a Serebryannay vek, a legislação búlgara é incompatível com os artigos 2.º, n.º 1, alínea c), e 26.º da diretiva IVA, pela razão de que só as operações a título oneroso podem ser sujeitas a imposto.
- 32 O órgão jurisdicional de reenvio considera que, para decidir a causa, cabe-lhe determinar se houve troca de prestações de serviços e, se sim, quais são as regras aplicáveis para efeitos da determinação do valor tributável das duas prestações. Em contrapartida, se não se tratar de uma troca, o órgão jurisdicional de reenvio coloca a questão de saber se os serviços fornecidos pela Serebryannay vek constituem uma prestação tributada e, nesse caso, em que momento ocorre o facto gerador do IVA para os referidos serviços e como determinar o valor tributável.
- 33 O órgão jurisdicional de reenvio considera que a Administração das Receitas Fiscais qualificou indevidamente como locação a colocação à disposição da Serebryannay vek, pelos proprietários, dos apartamentos em causa. Uma locação é uma operação a título oneroso, o que, segundo esse órgão jurisdicional, não acontece no caso do processo principal, pois os contratos em causa estipulam expressamente que não é devida nenhuma renda. Por isso, trata-se de uma operação a título gratuito, consistente num empréstimo para uso. Para esse órgão jurisdicional, considerar os serviços fornecidos pela Serebryannay vek como equivalentes ao pagamento de uma renda seria contrário à vontade das partes.

- 34 O órgão jurisdicional de reenvio, considerando que a Serebryannay vek adquiriu um ativo incorpóreo imobilizado em contrapartida de despesas que suportou com o melhoramento dos apartamentos em causa, coloca a questão de saber se a aquisição de tal ativo pode ser considerada como o pagamento dos serviços de melhoramento. Em caso afirmativo, tratar-se-ia, em sua opinião, de uma operação a título oneroso, em relação à qual a determinação da data do facto gerador e do valor tributável para efeitos de IVA não levantaria dificuldade. Em caso negativo, tratar-se-ia de uma prestação de serviços a título gratuito que, nas circunstâncias do caso concreto, não pode ser equiparada a uma prestação a título oneroso, pois essa prestação foi efetuada para efeitos da atividade económica da Serebryannay vek. Todavia, o órgão jurisdicional de reenvio tem dúvidas quanto à compatibilidade com os artigos 2.º, n.º 1, alínea c), 26.º, 62.º e 63.º da diretiva IVA das disposições nacionais respeitantes, nomeadamente, ao carácter tributável, ao valor tributável e ao momento em que se produz o facto gerador dessas prestações realizadas a título gratuito.
- 35 Foi nestas condições que o Administrativen sad Varna decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:
- «1) Pode o artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da [diretiva IVA], ser interpretado no sentido de que a aquisição de um ativo incorpóreo a troco da liquidação das despesas de melhoramento de um bem locado ou cedido para utilização constitui um pagamento por um serviço de melhoramento, mesmo quando o proprietário do bem não deve qualquer remuneração por força do contrato?
 - 2) O artigo 2.º, n.º 1, alínea c), e o artigo 26.º da [diretiva IVA] opõem-se a uma disposição nacional por força da qual a prestação a título gratuito de um serviço que consiste no melhoramento de um bem locado ou cedido para utilização está sempre sujeita a imposto? Para responder a esta questão em circunstâncias como as que se verificam no processo principal é relevante que:
 - o prestador do serviço a título gratuito tenha exercido o direito à dedução do IVA sobre os bens e serviços utilizados na realização dos melhoramentos, um direito que ainda não lhe foi recusado por um ato de auditoria que se tenha tornado definitivo;
 - a sociedade, à data da auditoria, ainda não tivesse começado a efetuar operações tributáveis com os bens imóveis, embora a vigência dos contratos ainda não tenha expirado?
 - 3) Os artigos 62.º e 63.º da [diretiva IVA] opõem-se a uma disposição nacional segundo a qual o facto gerador do imposto sobre a operação não ocorre no momento da prestação do serviço (no caso em apreço, a realização de melhoramentos) mas no momento da devolução efetiva do bem em estado melhorado por força da cessação do contrato ou da utilização?
 - 4) Em caso de resposta negativa à primeira e à segunda questões: por que disposição do título VII da [diretiva IVA] se deve reger o cálculo da matéria coletável do imposto sobre o valor acrescentado quando a operação efetuada a título gratuito não é abrangida pelo âmbito de aplicação do artigo 26.º dessa diretiva?»

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à primeira questão

- 36 Através da sua primeira questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da diretiva IVA deve ser interpretado no sentido de que uma prestação de serviços de reparação e de mobilamento de um apartamento deve ser considerada efetuada a título oneroso quando, por contrato celebrado com o proprietário desse apartamento, o prestador dos referidos serviços, por um lado, se obriga a efetuar essa prestação de serviços por sua conta e, por

outro, obtém o direito de dispor do referido apartamento, a fim de o utilizar para a sua atividade económica, durante a validade desse contrato, sem ser obrigado a pagar renda, ao passo que o proprietário recupera o apartamento reparado, no termo do referido contrato.

- 37 A esse propósito, deve recordar-se, em primeiro lugar, que a possibilidade de qualificar uma operação como operação a título oneroso pressupõe unicamente a existência de uma ligação direta entre a entrega de bens ou a prestação de serviços e uma contrapartida realmente recebida pelo sujeito passivo (v. acórdãos de 20 de janeiro de 2005, *Hotel Scandic Gåsabäck*, C-412/03, Colet., p. I-743, n.º 22, e de 9 de junho de 2011, *Campsa Estaciones de Servicio*, C-285/10, Colet., p. I-5059, n.º 25). Tal ligação direta é demonstrada 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 fornecido ao beneficiário (v., nomeadamente, acórdãos de 3 de setembro de 2009, *RCI Europe*, C-37/08, Colet., p. I-7533, n.º 24, e de 3 de maio de 2012, *Lebara*, C-520/10, n.º 27).
- 38 Em segundo lugar, a contrapartida de uma entrega de bens pode consistir numa prestação de serviços e constituir o seu valor tributável na aceção do artigo 73.º da diretiva IVA, desde que exista, todavia, uma ligação direta entre a entrega de bens e a prestação de serviços e que o valor desta última possa ser expresso em dinheiro (acórdão de 3 de julho de 2001, *Bertelsmann*, C-380/99, Colet., p. I-5163, n.º 17 e jurisprudência referida). O mesmo se diga quando uma prestação de serviços é trocada contra outra prestação de serviços, desde que essas mesmas condições estejam preenchidas.
- 39 Em terceiro lugar, os contratos de permuta, em que a contrapartida é por definição em espécie, e as operações em relação às quais a contrapartida é monetária são, do ponto de vista económico e comercial, duas situações idênticas (v., neste sentido, acórdãos de 3 de julho de 1997, *Goldsmiths*, C-330/95, Colet., p. I-3801, n.ºs 23 a 25, e de 19 de dezembro de 2012, *Orfey*, C-549/11, n.º 35).
- 40 Daí resulta que, quando, por contrato celebrado com o proprietário de um apartamento, o prestador de serviços de reparação e de mobilamento desse apartamento, por um lado, se obriga a efetuar essa prestação de serviços por sua conta e, por outro, obtém o direito de dispor do referido apartamento, a fim de o utilizar para a sua atividade económica, durante a validade do contrato, sem ser obrigado a pagar renda, ao passo que o proprietário recupera o apartamento reparado, no termo do referido contrato, essa prestação de serviços de reparação e de mobilamento cabe na categoria de serviços a título oneroso na aceção do artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da diretiva IVA. Com efeito, existe então uma ligação direta entre a referida prestação e a contrapartida realmente recebida em troca pelo prestador desta, a saber, o direito de dispor do apartamento em causa, para efeitos da sua atividade económica, durante a validade do mesmo contrato.
- 41 A circunstância de a prestação de serviços em causa só beneficiar o proprietário do apartamento em causa após a extinção do contrato não muda nada quanto a isso, visto que, desde a celebração deste, as partes em tal contrato sinalagmático se comprometem reciprocamente a efetuar prestações recíprocas (v., por analogia, acórdão de 21 de março de 2002, *Kennemer Golf*, C-174/00, Colet., p. I-3293, n.º 40, e acórdão *RCI Europe*, já referido, n.ºs 31 e 33).
- 42 Atendendo ao que precede, há que responder à primeira questão que o artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da diretiva IVA deve ser interpretado no sentido de que uma prestação de serviços de reparação e de mobilamento de um apartamento deve ser considerada efetuada a título oneroso quando, por contrato celebrado com o proprietário desse apartamento, o prestador dos referidos serviços, por um lado, se obriga a efetuar essa prestação de serviços por sua conta e, por outro, obtém o direito de dispor do referido apartamento, a fim de o utilizar para a sua atividade económica, durante a validade do contrato, sem ser obrigado a pagar renda, ao passo que o proprietário recupera o apartamento reparado, no termo do referido contrato.

Quanto às questões segunda a quarta

- 43 Resulta da sua redação que a segunda, terceira e quarta questões só foram submetidas para o caso de resultar da resposta dada à primeira questão que uma prestação de serviços como a descrita nessa primeira questão não cabe na categoria das prestações de serviços efetuadas a título oneroso na aceção do artigo 2.º, n.º 1, alínea c), da diretiva IVA.
- 44 Em face do exposto, não há que responder à segunda, terceira e quarta questões.

Quanto às despesas

- 45 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 (Oitava Secção) declara:

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 uma prestação de serviços de reparação e de mobilamento de um apartamento deve ser considerada efetuada a título oneroso quando, por contrato celebrado com o proprietário desse apartamento, o prestador dos referidos serviços, por um lado, se obriga a efetuar essa prestação de serviços por sua conta e, por outro, obtém o direito de dispor do referido apartamento, a fim de o utilizar para a sua atividade económica, durante a validade do contrato, sem ser obrigado a pagar renda, ao passo que o proprietário recupera o apartamento reparado, no termo do referido contrato.

Assinaturas