

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.18º - Taxas do imposto .
- Assunto: Taxa a aplicar ao estacionamento de duração limitada, à superfície.
- Processo: 26867, com despacho de 2024-10-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: O presente pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária, pelo sujeito passivo "[]" (doravante Requerente), com o número de identificação fiscal "[]", prende-se com a taxa a aplicar ao estacionamento de duração limitada, à superfície.

Sobre o assunto, cumpre informar:

I - CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE

1. A Requerente é uma empresa municipal que exerce, a título principal, a atividade que tem por base o CAE 38112 - "Recolha de outros resíduos não perigosos" e, a título secundário, as atividades que têm os seguintes códigos de atividade:
CAE 52213 - "Outras actividades auxiliares dos transportes terrestres";
CAE 81210 - "Actividades de limpeza geral em edifícios";
CAE 81292 - "Outras actividades de limpeza, n.e.".
CAE 02100 - "Silvicultura e outras actividades florestais"
CAE 02200 - "Exploração florestal".

2. Em sede de IVA tem enquadramento no regime normal do IVA com periodicidade mensal, por opção, desde 2006.01.01.

II - O PEDIDO

3. No presente pedido de informação vinculativa a Requerente refere que é uma entidade detida a 100% pelo Município de "[]" e que este, através de um protocolo de delegação de transferências, aprovado em Assembleia Municipal, delegou na Requerente a gestão, exploração e a manutenção das zonas de estacionamento de duração limitada, à superfície, na cidade de "[]".

4. A Requerente assegura, assim, a gestão total e exclusiva do estacionamento na cidade de "[]", sendo, como refere, o único operador, não existindo qualquer concorrência com outros operadores económicos.

5. Refere, ainda, que tendo aplicado sempre a taxa normal do IVA veio a constatar que na cidade de "[]" não é aplicado imposto nas taxas de estacionamento por considerarem que as mesmas não se encontram sujeitas a IVA, por aplicação do disposto no n.º 2 do artigo 2.º do Código do IVA (CIVA).

6. A Requerente envia, em anexo, cópia de ficha doutrinária respeitante à informação vinculativa prestada por esta Direção de Serviços no âmbito do pedido n.º 3149, que versa sobre uma situação semelhante à que vem colocar no presente pedido. Na referida ficha doutrinária é referido, em conclusões, nos pontos 27 e 28 que:

"27. Em Portugal, a atividade de exploração de parques de estacionamento é levada a cabo por organismos públicos, nomeadamente câmaras municipais em situações jurídicas equivalentes e em direta concorrência com operadores privados.

28. Mesmo que estas atividades sejam realizadas no domínio do direito público, com utilização de prerrogativas de autoridade, não podem beneficiar do regime de não sujeição a IVA estabelecido no n.º 2, do art.º 2.º, do CIVA, por tal sujeição ser susceptível de poder dar origem a distorções de concorrência não insignificantes."

7. Face ao que expõe, vem a Requerente solicitar esclarecimento sobre o correto enquadramento em IVA das prestações de serviços em questão.

III - ENQUADRAMENTO LEGAL

8. A alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA (CIVA) estabelece que estão sujeitas a imposto "As transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal".

9. De acordo com a alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do mesmo diploma são sujeitos passivos do imposto, "As pessoas singulares ou colectivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam actividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões livres, e, bem assim, as que do mesmo modo independente, pratiquem uma só operação tributável, (...)".

10. Não obstante, o n.º 2 do artigo 2.º do CIVA estabelece que "O Estado e demais pessoas coletivas de direito público não são, no entanto, sujeitos passivos do imposto quando realizem operações no exercício dos seus poderes de autoridade, mesmo que por elas recebam taxas ou quaisquer outras contraprestações, desde que a sua não sujeição não origine distorções de concorrência".

11. Resulta, assim, desta norma legal, que, para que a regra da não sujeição a imposto seja aplicada devem encontrar-se preenchidas, cumulativamente, as seguintes condições: as atividades devem ser exercidas por um organismo público, agindo na qualidade de autoridade pública e a não sujeição não pode originar distorções de concorrência.

12. Por sua vez, dispõe o n.º 3 do artigo 2.º do CIVA que o Estado e as demais pessoas coletivas de direito público são, em qualquer caso, sujeitos passivos do imposto quando exerçam algumas das atividades elencadas nesta norma legal e pelas operações tributáveis delas decorrentes, salvo quando se verifique que as exercem de forma não significativa.

13. As referidas normas legais, previstas nos n.ºs 2 a 3 do artigo 2.º do CIVA, correspondem à norma comunitária prevista no n.º 1 do artigo 13.º da Diretiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de novembro (Diretiva IVA), segundo o qual "Os Estados, as regiões, as autarquias locais e outros organismos de direito público não serão considerados sujeitos passivos relativamente às actividades ou operações que exerçam na qualidade de autoridades públicas, mesmo quando, no âmbito dessas actividades ou operações, cobrem direitos, taxas, quotizações ou remunerações. Contudo, quando efetuarem essas actividades 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 actividades referidas no Anexo I na medida em que estas não sejam insignificantes."

14. Atendendo à matriz comunitária do IVA, os Estados-Membros estão obrigados, na gestão e administração do imposto, a observar a jurisprudência produzida pelo Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) na interpretação das normas da Diretiva IVA.

15. Neste sentido, sobre a matéria em apreço na presente informação, importa fazer referência a alguns Acórdãos proferidos pelo TJUE, nomeadamente ao Acórdão de 14 de dezembro de 2000, processo C-446/98, no âmbito do qual foram analisadas várias questões relacionadas com a interpretação do n.º 5 do artigo 4.º da Sexta Diretiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de maio de 1977, a que corresponde o atual n.º 1 do artigo 13.º da Diretiva IVA.

16. Em causa estava, no referido Acórdão, a atividade exercida por um organismo de direito público, que consistia em colocar à disposição dos condutores de veículos, mediante uma contrapartida financeira, espaços destinados ao estacionamento dos seus veículos quer na via pública quer em parques de estacionamento situados no domínio público da municipalidade, no seu domínio privado ou ainda em terrenos pertencentes a particulares.

17. Sobre o assunto, nos pontos 15, 16 e 17 do referido Acórdão, o TJUE pronunciou-se no sentido de que:

"15 A este respeito, cabe recordar que, como o Tribunal já várias vezes decidiu, a análise da disposição acima referida, à luz dos objectivos da directiva, põe em evidência o facto de deverem estar preenchidas cumulativamente duas condições para que a regra da não sujeição seja aplicada, ou seja, o exercício de actividades por um organismo público e o exercício de actividades efectuadas na qualidade de autoridade pública (v., nomeadamente, acórdão de 25 de Julho de 1991, Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, Colect., p. I-4247, n.º 18).

16 Tratando-se desta última condição, são as modalidades de exercício das actividades em causa que permitem determinar o alcance da não sujeição dos organismos públicos (acórdãos de 17 de Outubro de 1989, Comune di Carpaneto Piacentino e o., 231/87 e 129/88, Colect., p. 3233, n.º 15, e de 15 de Maio de 1990, Comune di Carpaneto Piacentino e o., C-4/89, Colect., p. I-1869, n.º 10).

17 Assim, resulta de jurisprudência bem estabelecida do Tribunal de Justiça que as actividades exercidas na qualidade de autoridades públicas na acepção do artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva são as desenvolvidas pelos organismos de direito público no âmbito do regime jurídico que lhes é próprio, com exclusão das que exerçam nas mesmas condições jurídicas que os operadores económicos privados (v., nomeadamente, acórdãos de 12 de Setembro de 2000, Comissão/França, C-276/97, Colect., p. I-6251, n.º 40; Comissão/ Irlanda, C-358/97, Colect., p. I-6301, n.º 38; Comissão/Reino Unido, C-359/97, Colect., p. I-6355, n.º 50; Comissão/Países Baixos, C-408/97, Colect., p. I-6417, n.º 35; e Comissão/Grécia, C-260/98, Colect., p. I-6537, n.º 35)."

18. No ponto 44 do Acórdão refere, ainda, o TJUE que "44.A actividade de locação de áreas destinadas ao estacionamento de veículos está excluída das actividades isentas nos termos do n.º 2 do artigo 13.º, B, alínea b), da Sexta Directiva, o que tem por efeito que essa actividade não pode ser equiparada, por força do artigo 4.º, n.º 5, quarto parágrafo, da Sexta Directiva, a uma actividade exercida na qualidade de autoridade pública, na acepção do primeiro parágrafo desta disposição, se não preencher, enquanto tal, esta condição."

19. Sobre matéria semelhante à analisada no âmbito do referido processo C-446/98, o

TJUE no Acórdão de 16 de setembro de 2008, processo C-288/07, pronunciou-se no sentido de que só por derrogação à regra geral, segundo a qual toda e qualquer atividade de natureza económica está, em princípio, sujeita a IVA, certas actividades de natureza económica não estão sujeitas ao imposto.

20. De acordo com o TJUE, uma dessas derrogações encontra-se prevista no n.º 5 do artigo 4.º da Sexta Diretiva (atual n.º 1 do artigo 13.º da Diretiva IVA) de acordo com o qual as atividades exercidas por um organismo de direito público na qualidade de autoridade pública não estão sujeitas a esse imposto.

Essa derrogação visa principalmente as atividades exercidas pelos organismos de direito público na qualidade de autoridades públicas que, embora sejam de natureza económica, estão estreitamente relacionadas com a utilização de prerrogativas de poder público.

Sustém, assim, aquele Tribunal, que, nessas condições, a não sujeição dos referidos organismos ao IVA no que se refere a essas atividades não tem potenciais efeitos anti concorrenciais, visto que estas últimas são geralmente exercidas pelo setor público a título exclusivo ou quase exclusivo.

21. Considera, contudo, que quando esses organismos exercem as referidas atividades na sua qualidade de autoridades públicas, devem ser considerados sujeitos passivos se a sua não sujeição ao imposto puder conduzir a distorções de concorrência significativas ou, ainda, se as mesmas atividades, desde que não sejam insignificantes, forem enumeradas no Anexo D da Sexta Diretiva (a que corresponde o Anexo I da Diretiva IVA).

22. Defende o TJUE que resulta claramente da redação do terceiro parágrafo do n.º 5 do artigo 4.º da Sexta Directiva (1) que a sujeição dos referidos organismos ao IVA resulta do exercício das atividades enumeradas no respetivo Anexo independentemente da questão de saber se um determinado organismo de direito público tem ou não concorrência ao nível do mercado local no qual exerce essas mesmas atividades.

23. Além disso, entende o TJUE que podem existir, a nível nacional, outras atividades de natureza essencialmente económica não enumeradas no Anexo, cuja lista pode variar de Estado Membro para Estado Membro ou de setor económico para setor económico, que são exercidas em paralelo tanto por organismos de direito público na sua qualidade de autoridades públicas como por operadores privados.

É, de acordo com o TJUE, precisamente a essas atividades que se aplica o segundo parágrafo do n.º 5 do artigo 4.º da Sexta Directiva, que prevê que os organismos de direito público devem ser considerados sujeitos passivos, mesmo quando atuam enquanto autoridades públicas, na medida em que a não sujeição ao imposto possa conduzir a distorções de concorrência significativas.

24. Entende, assim, o TJUE que a norma comunitária prevista no n.º 5 do artigo 4.º da Sexta Directiva, a que corresponde, atualmente, o n.º 1 do artigo 13.º da Diretiva IVA, visa garantir o respeito do princípio da neutralidade fiscal (2) que, sendo um princípio fundamental do sistema comum do IVA (3), opõe-se a que operadores económicos que efetuam as mesmas operações sejam tratados diferentemente em matéria de cobrança do IVA (4).

25. Neste sentido, defende o TJUE que, na interpretação do alcance da referida norma comunitária, quando esta dispõe que "(...) devem ser considerados sujeitos passivos relativamente às mesmas na medida em que a não sujeição ao imposto possa conduzir a distorções de concorrência significativas", deve ter-se em consideração não só a concorrência atual, mas também a concorrência potencial, entendida no sentido de que a possibilidade de um operador privado entrar no mercado relevante deve ser real e não

puramente hipotética.

26. Por sua vez, no Acórdão de 4 de junho de 2009, processo C-102/08, entende o TJUE que "(...) não se pode excluir que a não sujeição a imposto de um organismo de direito público que exerce determinadas actividades e operações que impedem o referido direito à dedução do IVA possa ter repercussões na cadeia de entregas de bens e de prestações de serviços em detrimento dos sujeitos passivos que operam no sector privado".

27. Ainda, de acordo com o TJUE, o segundo parágrafo do n.º 5 do artigo 4.º da Sexta Diretiva, a que corresponde o n.º 1 do artigo 13.º da Diretiva IVA, deve ser interpretado no sentido de que devem ser consideradas distorções de concorrência as operações que, não só, coloquem em desvantagem os operadores privados, mas também, quando essas operações conduzam a prejuízo das próprias entidades públicas.

IV - CONCLUSÃO

28. No caso concreto, tendo em conta que a Requerente é uma empresa municipal, detida a 100% pelo Município, importa fazer referência às instruções administrativas veiculadas através do Ofício-Circulado n.º 30159/2014, de 2014.06.18, da Área de Gestão Tributária do IVA, segundo as quais "Estas empresas, criadas e extintas por deliberação dos municípios, são detidas integral ou maioritariamente por um município que sobre elas exerce poderes de tutela, prossequindo obrigatoriamente funções inseridas nas atribuições daqueles municípios e estando sujeitas às suas orientações estratégicas. São, ainda, orientadas pela prossecução do interesse público, exercendo poderes que lhes são delegados pelos municípios".

29. Neste sentido, a Requerente beneficia do mesmo enquadramento em sede de IVA que é atribuído aos serviços municipais ou municipalizados, ou seja: i) beneficia da exclusão do âmbito de aplicação do imposto quando realize operações no exercício dos respetivos poderes de autoridade, mesmo que por elas receba taxas ou quaisquer outras contraprestações, contanto que a sua não sujeição não origine distorções de concorrência (cfr. n.º 2 do artigo 2.º do CIVA) ou, ii) é considerada sujeito passivo do imposto quando, no exercício das atividades, a não sujeição ao imposto possa conduzir a distorções de concorrência significativas (cfr. n.º 3 do artigo 2.º do CIVA).

30. Face a todo o exposto, informa-se que tem sido entendimento da Autoridade Tributária e Aduaneira, alicerçada na jurisprudência comunitária, espelhada, nomeadamente, nos acórdãos do TJUE referidos na presente informação, que a atividade de exploração de parques de estacionamento e parcómetros, levada a cabo por organismos públicos, nomeadamente por câmaras municipais ou, como no caso concreto, por empresas municipais é efetuada em situações jurídicas equivalentes e em direta concorrência com operadores privados, não podendo beneficiar do regime de não sujeição a IVA estabelecido no n.º 2 do artigo 2.º do CIVA, dado que tal enquadramento seria susceptível de poder dar origem a distorções de concorrência significativas.

31. Tal posição, em consonância com as orientações contidas na jurisprudência proferida pelo TJUE, permite garantir que tal atividade é exercida em igualdade de circunstâncias por todos os operadores económicos, sejam públicos ou privados.

32. Note-se, que, a tributação em IVA das entidades públicas relativa a esta atividade, pode não constituir uma desvantagem, se se atender a que poderão exercer o direito à dedução do IVA que onera as aquisições de equipamentos ou de serviços utilizados na referida atividade.

33. No caso em análise, e não obstante a Requerente refira que não possui um mercado de concorrência nos serviços que presta, tais operações são suscetíveis de serem fornecidas por outros operadores económicos, atuais ou futuros, que não podem deixar de as sujeitar a tributação.

34. Assim, a atividade de exploração de parques de estacionamento e parcómetros configura a realização de operações sujeitas a IVA e dele não isenta, por força da derrogação prevista na subalínea b) da alínea 29) do artigo 9.º do CIVA (5). Atendendo que não merecem acolhimento em nenhuma verba das Listas anexas ao CIVA, tais operações são sujeitas a tributação à taxa normal do IVA (no caso, à taxa de 23%), prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, independentemente da natureza jurídica das entidades que as levem a cabo.

(1) Conforme terceiro parágrafo do n.º 5 do artigo 4.º da Sexta Directiva "As entidades acima referidas serão sempre consideradas sujeitos passivos, designadamente no que se refere às operações enumeradas no anexo D, desde que as mesmas não sejam insignificantes."

(2) Veja-se, por exemplo, o Acórdão de 8 de junho de 2006, processo C 430/04.

(3) Veja-se, por exemplo, o Acórdão de 21 de fevereiro de 2006, processo C 255/02.

(4) Veja-se, por exemplo, o Acórdão de 7 de setembro de 1999, processo C 216/97.

(5) Nos termos da alínea 29) do artigo 9.º do CIVA estão isentas de imposto:

"29) A locação de bens imóveis. Esta isenção não abrange:

(...)

b) A locação de áreas para recolha ou estacionamento colectivo de veículos;

(...)"