

CATÓLICA TAX

**CHAUDFONTAINE LOISIRS
(C-73/23)**

**MARIANA
RAPOULA 2024**

CHAUDFONTAINE LOISIRS VS. BELGISCH STAAT

Questões Centrais

- Enquadramento de IVA para jogos de azar online
- Discriminação em relação a jogos tradicionais

A Chaudfontaine alega que a isenção de IVA aplicada aos jogos tradicionais, excluindo jogos online, viola o princípio da neutralidade fiscal, ao favorecer um tipo de fornecimento em detrimento de outro.



ENQUADRAMENTO LEGAL

DIREITO PORTUGUÊS, Artigo 9.º, n.º 31, CIVA)

- Estão isentos de IVA: Lotaria da Santa Casa da Misericórdia, apostas mútuas, bingo, sorteios e lotarias instantâneas, devidamente autorizados. Inclui comissões e atividades sujeitas a impostos especiais sobre o jogo.
- A redação é mais ampla e inclui atividades relacionadas com o jogo, com **foco em jogos autorizados e regulação**.

DIREITO BELGA - CÓDIGO DO IVA, Artigo 44.º, n.º 3, ponto 13

- Isenção aplica-se a “lotarias” e a “outros jogos de azar ou a dinheiro”, **excluindo** jogos fornecidos por meios **eletrónicos** (ex. jogos online).
- Decisões do Tribunal Constitucional Belga determinam que os acórdãos de anulação são vinculativos e podem estabelecer efeitos definitivos ou provisórios (artigos 8.º e 9.º da Lei Especial).

DIRECTIVA IVA VS. CÓDIGO IVA BELGA

<p>Directiva IVA art.135, 1, i</p>	<p>A isenção visa atividades de jogo, dependendo da regulamentação de cada Estado-Membro, com o objetivo de evitar distorções de concorrência e promover a neutralidade fiscal no mercado interno</p>
<p>CIVA BELGA art. 44, 3, ponto 13</p>	<p>A isenção belga exclui explicitamente jogos fornecidos por meios eletrónicos</p>

MATÉRIA DE FACTO

A Chaudfontaine Loisirs SA (recorrente) explora um casino em linha (online).

A 1 de julho de 2016 a legislação belga foi alterada e passou a excluir especialmente o jogo online da isenção de IVA.

Em 2018 o Tribunal Constitucional belga anulou as disposições em causa da Lei de 1 de julho de 2016, por violação de normas de competência do direito interno, com efeitos a partir de 21 de maio de 2018. No entanto, o Tribunal especificou que os impostos já pagos para o período seriam mantidos, tendo em conta as dificuldades orçamentais e administrativas que o seu reembolso implicaria.

No processo principal a recorrente pede a restituição do montante de 640 478,82 euros, pago a título de IVA sobre os jogos e apostas em linha realizados durante o período compreendido entre 1 de julho de 2016 e 21 de maio de 2018.

QUESTÕES CONTROVERTIDAS

As questões principais em litígio são as seguintes:

- A) Pode deduzir-se diretamente do direito da União uma isenção do IVA para os jogos de azar?
- B) O princípio da neutralidade do IVA opõe-se a uma diferenciação entre jogos de azar? (analógicos/online, excepto lotarias que sempre isentas)
- C) Autonomia dos Tribunais Superiores Nacionais em interpretar ou ignorar questões de direito da União ao anularem disposições internas.

A.G. JULIANE KOKOTT

Aplicabilidade direta da disposição de isenção fiscal?

Princípios para Efeito Direto de Disposições da União: Disposições de uma diretiva da UE só são diretamente aplicáveis se forem **incondicionais** e **suficientemente precisas**. Uma disposição é incondicional se não requer qualquer ação adicional dos Estados-Membros para ser implementada. Suficiente precisão significa que impõe obrigações de forma clara.

O artigo 135.º, n.º 1, alínea i), da Diretiva IVA não é diretamente aplicável pois:

- Permite que cada Estado-Membro estabeleça condições e limites para a isenção dos jogos de azar, tornando a disposição condicional e não uniforme.
- Não obriga os Estados a isentar todos os jogos de azar, deixando à sua discricção quais jogos devem ser isentos. Em jurisprudência anterior, o TJUE concluiu que os Estados-Membros têm liberdade para isentar apenas alguns jogos de azar.
- Exigir uma isenção geral para todos os jogos ampliaria a aplicação da isenção, E contraria a interpretação restritiva exigida para isenções fiscais.

A.G. JULIANE KOKOTT

Violação do princípio da neutralidade?

Este princípio evita que bens ou serviços semelhantes, que competem entre si, sejam tratados de forma desigual no âmbito do IVA:

Bens ou serviços são considerados semelhantes se preenchem as mesmas necessidades do consumidor e são permutáveis. Essa análise é feita sob a ótica de um consumidor médio e envolve uma margem de apreciação.

Os jogos de azar “em linha” e “presenciais” diferem significativamente em fatores como acessibilidade, local de realização e risco de dependência, justificando, assim, uma tributação distinta.

Além disso, o tipo de jogo também diferencia as lotarias de outros jogos de azar, devido à estrutura e ao tipo de interação do consumidor.

Não há violação do princípio da neutralidade; a diferenciação entre lotarias e outros jogos de azar em linha é justificada por diferenças claras no perfil de consumo e interação.

EVOLUÇÃO DO TEMA

Na última década, registou-se um aumento notável de acórdãos do Tribunal de Justiça da UE relativos à interpretação da isenção do IVA sobre jogos de azar

1. C-453/02 (Linneweber) & C-462/02 (Akritidis) - A isenção de IVA para os jogos de azar também se aplica no caso de jogos de azar não autorizados
2. C-89/05 (United Utilities) - Os serviços de *call center* prestados aos organizadores de apostas telefónicas não estão isentos
3. C-58/09 (Leo-Libera) - A isenção dos jogos de azar só pode aplicar-se a determinados jogos de azar e de dinheiro
4. C-259/10 e C-260/10 (The Rank Group) - Dois fornecimentos idênticos tratados de forma diferente dão origem a uma distorção da concorrência
5. C-464/10 (Henfling e o.) - A isenção de IVA para as apostas aplica-se igualmente aos corretores contratados
6. C-440/12 (Metropol Spielstätten) - Regulamento de um Estado-Membro que sujeita a exploração de máquinas de jogo de baixo preço ao IVA e ao imposto especial de forma cumulativa
7. C-741/22 (Casino de Spa e outros) - Diretiva IVA e neutralidade na diferenciação dos jogos de azar
8. C-73/23 (Chaudfontaine Loisirs) - Tratamento diferenciado em matéria de IVA dos jogos de azar em linha e fora de linha

EVOLUÇÃO DO TEMA

No processo **C-453/02 (Linneweber)** o Tribunal decidiu que também não era aceitável um tratamento diferente para efeitos de IVA entre os jogos de azar públicos e os jogos de azar privados, em que os primeiros são considerados isentos e os segundos tributáveis.

Invocando mais uma vez o princípio da neutralidade fiscal, o Tribunal estabeleceu que a identidade do fornecedor era irrelevante para efeitos da isenção do IVA sobre os jogos de azar:

“a identidade do fabricante ou do prestador de serviços e a forma jurídica através da qual exercem as suas actividades são, em princípio, irrelevantes para apreciar se os produtos ou serviços fornecidos são comparáveis”

Ou seja, embora tenham o poder de determinar as condições e os limites da isenção de IVA prevista na disposição da Diretiva, os Estados-Membros não podem validamente fazer depender essa isenção da identidade do explorador desses jogos e máquinas.

EVOLUÇÃO DO TEMA

No processo **Leo-Libera (Processo C-58/09)**, o Tribunal optou implicitamente por uma interpretação estrita, rejeitando o argumento da neutralidade fiscal:

“n.º 1, alínea i), da Diretiva 2006/112 e a ampla margem de apreciação que esta disposição confere aos Estados-Membros, não pode ser interpretado no sentido de que se opõe a que uma forma de jogo a dinheiro seja isenta do pagamento do IVA, ao passo que outra forma de jogo a dinheiro não o é, na medida em que as duas formas de jogo a dinheiro não estejam em concorrência entre si”

O nível de discricionariedade permite aos Estados isentar de imposto apenas certas formas de jogo, desde que essas regulamentações sejam proporcionais e não discriminatórias

EVOLUÇÃO DO TEMA



No acórdão Rank (C-259/10 and C-260/10), o Tribunal decidiu que serviços de jogo semelhantes devem ser tratados de forma igual para efeitos de IVA, independentemente das diferenças nos tipos de máquinas utilizadas.

Nesse processo, discutia-se se o tratamento em IVA de máquinas de jogo tradicionais e dos terminais de apostas de quota fixa (bingo a dinheiro) poderia ser diferente.

O Tribunal argumentou que as diferenças entre os tipos de máquinas de jogo não influenciam significativamente a escolha do consumidor médio, exigindo assim um tratamento igual em termos de IVA para evitar a concorrência desleal.

No processo C-73/23, o TJUE desenvolveu o raciocínio do acórdão Rank, determinando que, para avaliar se os serviços podem ser considerados semelhantes, é necessário ter em conta as diferenças nas características; e a utilização dos serviços em causa.



EVOLUÇÃO DO TEMA

No processo **Casino de Spa SA e outros (C-741/22)**, o TJUE já tinha confirmado que os Estados-Membros não estão impedidos de tratar as apostas em linha de forma diferente das apostas efectuadas fora de linha, com a condição de que tal pode ser feito “desde que as diferenças objectivas entre essas categorias de jogos de azar sejam susceptíveis de influenciar consideravelmente a decisão do consumidor médio de utilizar uma ou outra dessas categorias de jogos”.

Por outras palavras, esta diferença de tratamento só poderia ter lugar quando a diferença na natureza do serviço de jogo fosse tão evidente que pudesse influenciar o consumidor médio a optar por jogar uma e não a outra.

DECISÃO DO TRIBUNAL

CHAUDFONTAINE LOISIRS

A disposição deixa uma ampla margem de apreciação aos Estados-Membros quanto à isenção ou à tributação das operações em causa, uma vez que lhes permite fixar as condições e os limites a que o benefício de tal isenção pode ser subordinado (Acórdão Rank)

O exercício dessa faculdade para fixar condições e limites à isenção de IVA permite isentar desse imposto apenas certos jogos de azar ou a dinheiro (Acórdão Metropol e Leo-Libera)

Contudo, a distinção de tratamento deve respeitar o princípio da neutralidade fiscal inerente ao sistema comum do IVA (Acórdão Rank)

A jurisprudência assente determina que o princípio da neutralidade fiscal proíbe que mercadorias ou serviços semelhantes, que concorrem entre si, sejam tratados de forma distinta em relação ao IVA.

DECISÃO DO TRIBUNAL

CHAUDFONTAINE LOISIRS

A fim de determinar se duas prestações de serviços são semelhantes, há que considerar o critério do consumidor médio.

Estão as prestações numa situação de substituição? Apresentam propriedades análogas? Satisfazem mesmas necessidades? Influenciam de forma considerável a decisão do consumidor médio de recorrer a uma ou a outra?

Lotarias: 1) período de espera para determinar os vencedores e 2) as capacidades dos jogadores não têm nenhuma influência no resultado do jogo

Jogo online: *diferenças relativas à acessibilidade geográfica e temporal dos jogos, às possibilidades de anonimato, bem como ao carácter físico ou virtual das interações entre os jogadores ou entre estes e os organizadores dos jogos, parecem ser suscetíveis de influenciar de forma considerável a decisão do consumidor*

DECISÃO DO TRIBUNAL

CHAUDFONTAINE LOISIRS

O artigo 135.º o, n.º 1, alínea i), da Diretiva 2006/112, em conjunto com o princípio da neutralidade fiscal, pode ser interpretado como permitindo uma legislação nacional que trata de forma diferente a compra de bilhetes de lotaria e a participação em outros jogos de azar oferecidos offline em comparação com jogos de azar online.

EVOLUÇÃO DO TEMA

Nota crítica

A condição proposta pelo Tribunal é bastante **subjetiva** e, infelizmente, o Tribunal não fornece **critérios** com base nos quais essa avaliação poderia ser feita.

As condições e limitações referidas na disposição da Diretiva IVA não se referem a condições/limitações que possam discriminar entre serviços semelhantes com base no facto de estes não serem prestados através do mesmo meio.

Entre estas operações não há distinção entre bens e serviços; tanto os jogos de azar fora de linha como em linha, com exceção das lotarias, são serviços

É a **natureza** do serviço que é importante e não o **meio** através do qual é prestado.

CONCLUSÕES

