

D.

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção)
14 de Setembro de 2000 *

No processo C-384/98,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.º do Tratado CE (actual artigo 234.º CE), pelo Landesgericht St. Pölten (Áustria), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

D.

e

W.,

sendo interveniente:

Österreichischer Bundesschatz,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977,

* Língua do processo: alemão.

relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54),

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção),

composto por: L. Sevón (relator), presidente da Primeira Secção, exercendo funções de presidente da Quinta Secção, P. J. G. Kapteyn, P. Jann, H. Ragnemalm e M. Wathelet, juízes,

advogado-geral: A. Saggio,

secretário: H. A. Rühl, administrador principal,

vistas as observações escritas apresentadas:

- em representação do Governo austríaco, por C. Stix-Hackl, Gesandte no Ministério Federal dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente,

- em representação do Governo neerlandês, por M. Fierstra, chefe do Departamento de Direito Europeu do Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente,

- em representação do Governo do Reino Unido, por M. Ewing, do Treasury Solicitor's Department, na qualidade de agente, assistida por N. Paines, barrister,

D.

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por E. Traversa, membro do Serviço Jurídico, e A. Buschmann, funcionário nacional colocado à disposição do mesmo serviço, na qualidade de agentes,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações do Governo do Reino Unido, representado por M. Hall, barrister, e da Comissão, representada por A. Buschmann, na audiência de 18 de Novembro de 1999,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 27 de Janeiro de 2000,

profere o presente

Acórdão

- 1 Por decisão de 2 de Setembro de 1998, que deu entrada na Secretaria do Tribunal de Justiça em 26 de Outubro seguinte, o Landesgericht St. Pölten submeteu, nos termos do artigo 177.º do Tratado CE (actual artigo 234.º CE), duas questões prejudiciais sobre a interpretação do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54, a seguir «Sexta Directiva»).

- 2 Tais questões foram suscitadas no âmbito de um litígio relativo ao tratamento, para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA»), dos honorários relativos a um exame genético efectuado por um perito médico nomeado pelo órgão jurisdicional encarregado de uma acção de investigação de paternidade opondo D. a W.

Regulamentação aplicável

- 3 O artigo 13.º, A, n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva estabelece:

«1. Sem prejuízo de outras disposições comunitárias, os Estados-Membros isentarão, nas condições por eles fixadas com o fim de assegurar a aplicação correcta e simples das isenções a seguir enunciadas e de evitar qualquer possível fraude, evasão e abuso:

...

- c) As prestações de serviços de assistência efectuadas no âmbito do exercício das actividades médicas e paramédicas, tal como são definidas pelo Estado-Membro em causa.»

D.

- 4 Na Áustria, o § 6, primeiro parágrafo, n.ºs 19 e 27, e § 3, da Umsatzsteuergesetz (lei relativa ao imposto sobre o volume de negócios) 1994 dispõe:

«1. Das operações referidas no § 1, n.º 1, primeira e segunda linhas, estão isentas

...

19) as transacções correspondentes à actividade médica...

...

27) as operações efectuadas pelas pequenas empresas, ou seja, as empresas que têm domicílio ou sede na Áustria e cujo volume de negócios não ultrapasse 300 000 ATS no período de tributação com base no § 1, primeiro parágrafo, primeira e segunda linhas...

...

3. O empresário cujo volume de negócios esteja isento por força do § 6, n.º 1, ponto 27, pode renunciar, até a decisão se tornar definitiva, à aplicação do § 6, n.º 1, ponto 27, através de declaração escrita dirigida à administração fiscal.»

- 5 Na Áustria, o perito encarregado por um órgão jurisdicional a que foi sujeito um litígio de contribuir para a prova dos factos tem o direito de cobrar honorários e, na medida em que as suas prestações estejam sujeitas ao imposto sobre o volume de negócios, de solicitar o reembolso do imposto relativo a tais honorários.
- 6 O referido órgão jurisdicional nacional fixa os honorários do perito em decisão susceptível de recurso. O órgão jurisdicional determina, na mesma decisão, o pagamento de tais honorários, que são retirados do preparo feito por uma das partes e, no caso de insuficiência de tal preparo, a partir de «fundos públicos», ou seja, a partir de meios financeiros provenientes do Österreichischer Bundesschatz (Tesouro Federal austríaco).

Factos no processo principal e questões prejudiciais

- 7 O Bezirksgericht St. Pölten nomeou a Dr.^a Rosenmayr como perita médica encarregada de determinar, com base em exame genético, se a demandante no processo principal podia ser filha do demandado.
- 8 Para proceder à dedução do IVA que pagara a montante na compra do material necessário às análises e na remuneração dos seus colaboradores, a Dr.^a Rosenmayr optou pela tributação da sua actividade, reclamando do Estado austríaco, para além do pagamento dos honorários, a soma de 14 108,60 ATS a título de imposto sobre o volume de negócios.
- 9 Tendo o Bezirksgericht dado integral provimento a tal pedido, o revisor do Bundesschatz interpôs recurso para o órgão jurisdicional de reenvio da decisão de

D.

tributação das despesas com a peritagem, como está habilitado a fazer para preservar os fundos públicos, arguindo que a isenção do IVA instituída para as actividades médicas não pode ser considerada facultativa.

- 10 O referido órgão jurisdicional julgou que um perito no exercício das suas actividades profissionais deve ser considerado como empresário na acepção do § 1, primeiro parágrafo, n.º 1, da Umsatzsteuergesetz 1994, de forma que os seus honorários estão em princípio sujeitos ao imposto sobre o volume de negócios. Contudo, o § 6, n.º 1, ponto 19, da mesma regulamentação prevê a isenção das transacções correspondentes à actividade médica, pelo que o órgão jurisdicional nacional se interroga sobre a questão de saber se tal isenção abrange também as prestações médicas de um médico agindo na qualidade de perito e, mais especificamente, os exames genéticos efectuados no âmbito de uma acção de investigação de paternidade.
- 11 Nestas condições, o Landesgericht St. Pölten decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:
- «1) Deve interpretar-se o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva do Conselho, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios (77/388/CEE), no sentido de que a isenção aí estabelecida também abrange os serviços médicos prestados por um médico na sua qualidade de perito judicial a pedido dum tribunal, em especial os exames genético-antropológicos realizados no âmbito dum processo de investigação de paternidade?
- 2) No caso de resposta afirmativa à primeira questão: a referida disposição da directiva opõe-se à aplicação duma disposição do direito interno que permite (também) aos médicos, sob determinadas condições, renunciarem validamente a essa isenção?»

Quanto às questões prejudiciais

- 12 Pela primeira questão, o órgão jurisdicional pergunta, no essencial, por um lado, se o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que tal disposição abrange as prestações médicas que consistem não em prestar assistência a pessoas, diagnosticando e tratando doenças ou quaisquer outras anomalias de saúde, mas em determinar, através de análises biológicas, a afinidade genética de indivíduos e, por outro, se o facto de o médico agir na qualidade de perito nomeado por um órgão jurisdicional é relevante a este respeito.
- 13 Os Governos austríaco, neerlandês e do Reino Unido sustentam que a isenção do IVA prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva é aplicável às prestações médicas sem distinção quanto à respectiva finalidade, quer visem a prática de um acto técnico, como sejam exames de laboratório, ou o tratamento de uma doença, quer seja efectuado a pedido de um particular ou por nomeação de uma autoridade pública. Assim, implicando o exercício de uma actividade médica ou paramédica, o exame efectuado no âmbito de uma acção de investigação de paternidade por um médico designado por um órgão jurisdicional é uma prestação de cuidados médicos isenta de IVA.
- 14 A Comissão argumenta, pelo contrário, que, para poder ser isenta, a prestação médica deve consistir precisamente em cuidados médicos prestados a uma pessoa. Ora, o objectivo dos exames genéticos para efeitos de investigação da paternidade não consiste em prevenir nem diagnosticar ou tratar uma doença. Não existe pois qualquer fundamento para conceder a tais actividades, exercidas por um médico, um tratamento fiscal diverso do que é dado às actividades de peritos judiciais noutras disciplinas, como sejam os peritos contabilísticos, os engenheiros ou os psicólogos. Apesar de a actividade de um perito nomeado por um órgão jurisdicional poder ser considerada como de interesse geral, tal característica não

é por si só suficiente para isentar do IVA, com base no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva, as prestações efectuadas por tal perito.

- 15 Cabe recordar a título liminar que os termos utilizados para designar as isenções visadas pelo artigo 13.º da directiva são de interpretação estrita, dado que constituem derrogações ao princípio geral segundo o qual o imposto sobre o volume de negócios é cobrado sobre qualquer prestação de serviços efectuada a título oneroso por um sujeito passivo (v., designadamente, acórdãos de 15 de Junho de 1989, *Stichting Uitvoering Financiële Acties*, 348/87, Colect., p. 1737, n.º 13, e de 12 de Novembro de 1998, *Institute of the Motor Industry*, C-149/97, Colect., p. I-7053, n.º 17).

- 16 No que se refere à questão de saber se o exame genético efectuado por um médico para efeitos de investigação da paternidade se integra no conceito de «prestações de serviços de assistência» na acepção do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva, cabe comparar as diversas versões linguísticas desta disposição, como o exige a uniforme interpretação do direito comunitário. Assim, em caso de divergência entre as diferentes versões linguísticas de um texto comunitário, a disposição em questão deve ser interpretada em função da economia geral e da finalidade da regulamentação de que constitui um elemento (v., nomeadamente, acórdãos de 27 de Março de 1990, *Cricket St Thomas*, C-372/88, Colect., p. I-1345, n.º 19, e de 9 de Março de 2000, *EKW e Wein & Co.*, C-437/97, Colect., p. I-1157, n.º 42).

- 17 A este respeito, como salienta o advogado-geral no n.º 16 das suas conclusões, com excepção da versão italiana, todas as demais versões do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva referem exclusivamente as prestações médicas relativas à saúde das pessoas. Cabe designadamente salientar que as versões alemã, francesa, finlandesa e sueca utilizam o conceito de tratamentos terapêuticos ou de assistência a uma pessoa.

- 18 É forçoso pois constatar que tal conceito de «prestações de serviços de assistência» não se presta a uma interpretação que inclua as intervenções médicas conduzidas com um objectivo que não o de diagnosticar, tratar e, na medida do possível, curar as doenças ou anomalias de saúde.
- 19 Assim sendo, as prestações sem tal objectivo terapêutico devem, tendo em conta o princípio da interpretação estrita de qualquer disposição que vise instituir uma isenção do imposto sobre o volume de negócios, ser excluídas do âmbito de aplicação do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva e, assim, ser sujeitas ao IVA.
- 20 Esta interpretação não é infirmada pela eventual natureza de actividades de interesse geral de que se revestem as operações de peritagem em causa. Com efeito, o artigo 13.º, A, da Sexta Directiva não isenta do IVA todas as actividades de interesse geral, mas apenas as aí enumeradas e descritas de forma particularmente pormenorizada (acórdão *Institute of the Motor Industry*, já referido, n.º 18).
- 21 Não podendo as referidas operações de peritagem, em virtude da sua natureza intrínseca, ser isentas do IVA, é irrelevante para tal efeito que tenham sido ordenadas por um órgão jurisdicional.
- 22 À luz do que precede, cabe responder à primeira questão que o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que não caem sob a alçada de tal disposição as prestações médicas que não consistam em prestar assistência a pessoas, diagnosticando e tratando uma doença ou qualquer outra anomalia de saúde, mas em determinar, através de análises biológicas, a afinidade genética entre indivíduos. O facto de o médico que agiu como perito ter sido nomeado por um órgão jurisdicional é irrelevante para esse efeito.

D.

- 23 Tendo em conta resposta dada à primeira questão, não cabe responder à segunda questão.

Quanto às despesas

- 24 As despesas efectuadas pelos Governos austríaco, neerlandês e do Reino Unido e pela Comissão, que apresentaram observações ao Tribunal, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção),

pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo Landesgericht St. Pölten, por decisão de 2 de Setembro de 1998, declara:

O artigo 13.º, A, n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações

dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme, deve ser interpretado no sentido de que não caem sob a alçada de tal disposição as prestações médicas que não consistam em prestar assistência a pessoas, diagnosticando e tratando uma doença ou qualquer outra anomalia de saúde, mas em determinar, através de análises biológicas, a afinidade genética entre indivíduos. O facto de o médico que agiu como perito ter sido nomeado por um órgão jurisdicional é irrelevante para esse efeito.

Sevón

Kapteyn

Jann

Ragnemalm

Wathelet

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 14 de Setembro de 2000.

O secretário

O presidente da Quinta Secção

R. Grass

D. A. O. Edward