DESPACHO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção)

6 de Julho de 2006 *

Nos processos apensos C-18/05 e C-155/05,

que têm por objecto pedidos de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentados pela Commissione tributaria provinciale di Napoli (C-18/05) e pela Commissione tributaria regionale di Firenze (C-155/05) (Itália), por decisões de 15 de Julho de 2004 e de 23 de Março de 2005, entrados no Tribunal de Justiça em 20 de Janeiro de 2005 e 6 de Abril de 2005, nos processos

Casa di cura privata Salus SpA (C-18/05)

contra

Agenzia delle Entrate — Ufficio di Napoli 4,

e

Agenzia delle Entrate — Ufficio di Firenze 1 (C-155/05)

contra

Villa Maria Beatrice Hospital Srl,

* Língua do processo: italiano.

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção),

composto por: J. Makarczyk (relator), presidente de secção, R. Schintgen e L. Bay Larsen, juízes,

advogada-geral: J. Kokott,

secretário: R. Grass,

tendo os órgãos jurisdicionais de reenvio sido informados de que o Tribunal de Justiça se propõe decidir por meio de despacho fundamentado, em conformidade com o artigo 104.°, n.° 3, segundo parágrafo, do seu Regulamento de Processo,

tendo os interessados referidos no artigo 23.° do Estatuto do Tribunal de Justiça sido convidados a apresentar as suas observações a este respeito,

ouvido o advogado-geral,

profere o presente

Despacho

1 Os pedidos de decisão prejudicial têm por objecto, a título principal, a interpretação da primeira parte do artigo 13.°, B, 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»).

Quadro jurídico

Regulamentação comunitária

2 Nos termos do artigo 13.º da Sexta Directiva:

«A. *Isenções em benefício de certas actividades de interesse geral*

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:

[...]

b) A hospitalização e a assistência médica, e bem assim as operações com elas estreitamente conexas, asseguradas por organismos de direito público ou, em condições sociais análogas às que vigoram para estes últimos, por estabelecimentos hospitalares, centros de assistência médica e de diagnóstico e outros estabelecimentos da mesma natureza devidamente reconhecidos;

[...]

B. *Outras isenções*

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 entregas de bens afectos exclusivamente a uma actividade isenta por força do presente artigo ou do n.º 3, alínea b), do artigo 28.º, quando esses bens não tenham conferido direito à dedução, e bem assim as entregas de bens cuja aquisição ou afectação tenha sido excluída do direito à dedução nos termos do n.º 6 do artigo 17.º;

[...]»

3 O artigo 17.º, n.º 2, da Sexta Directiva prevê:

«Desde que os bens e os serviços sejam utilizados para os fins das próprias operações tributáveis, o sujeito passivo está autorizado a deduzir do imposto de que é devedor:

a) O imposto sobre o valor acrescentado devido ou pago em relação a bens que lhe tenham sido fornecidos ou que lhe devam ser fornecidos e a serviços que lhe tenham sido prestados ou que lhe devam ser prestados por outro sujeito passivo;

b) O imposto [sobre] o valor acrescentado devido ou pago em relação a bens importados;

[...]»

Legislação nacional

4 Nos termos do artigo 10.º do Decreto n.º 633 do Presidente da República, que institui e regulamenta o imposto sobre o valor acrescentado (decreto del Presidente della Repubblica n.º 633, Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto), de 26 de Outubro de 1972 (suplemento ordinário n.º 1 ao GURI n.º 292, de 11 de Novembro de 1972, a seguir «Decreto Presidencial n.º 633/1972»), estão isentos do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA»):

«[...]

18) As prestações médicas de diagnóstico, tratamento e reeducação fornecidas no quadro do exercício das profissões regulamentadas na área da saúde, na acepção do artigo 99.º do texto único das leis sobre a saúde, aprovado pelo Decreto Real n.º 1265, de 27 de Julho de 1934, na versão em vigor, ou previstas em decreto do Ministro da Saúde, após acordo do Ministro das Finanças;

19) As prestações de cuidados de recuperação e de tratamento ministradas por estabelecimentos hospitalares ou por clínicas e casas de saúde convencionados, por associações de socorros mútuos com personalidade jurídica e por [organizações sem

fins lucrativos], incluindo a administração de medicamentos, material sanitário e alimentação, bem como as prestações de cuidados realizadas por estabelecimentos termais.»

5 O artigo 1.°, n.° 4, do Decreto Legislativo n.° 313, de 2 de Setembro de 1997 (a seguir «Decreto Legislativo n.° 313/1997»), aditou ao artigo 10.° do Decreto Presidencial n.° 633/1972 um ponto 27 *quinquies* que prevê que ficam isentas de IVA «as entregas de bens adquiridos ou importados sem direito à dedução total, a que se referem os artigos 19.°, 19.° bis 1 e 19.° bis 2».

Os litígios nos processos principais e as questões prejudiciais

Processo C-18/05

6 A Casa di cura privata Salus SpA (a seguir «Salus») é uma casa de saúde que exerce as suas actividades sanitárias no quadro de convenções celebradas com o Servizio Sanitario Nazionale (Serviço Nacional de Saúde). As referidas actividades estão isentas de IVA nos termos da legislação nacional que procedeu à transposição do artigo 13.°, A, n.° 1, alínea b), da Sexta Directiva.

7 A Salus, alegando que o artigo 13.°, B, alínea c), da Sexta Directiva obriga os Estados-Membros a também isentarem as entregas de bens exclusivamente afectos às actividades isentas, solicitou à Agenzia delle Entrate — Ufficio di Napoli 4 (Serviço de Receitas, Nápoles 4) o reembolso da quantia de 2 880 535 000 liras italianas (1 487 672,17 euros) que pagara a título do IVA nos anos de 1998 a 2000. Na sequência da decisão tácita de indeferimento da Administração Fiscal, a Salus interpôs, em 13 de Março de 2001, recurso na Commissione tributaria provinciale di Napoli.

8 O órgão jurisdicional de reenvio refere existirem divergências na jurisprudência italiana relativamente à aplicação da isenção prevista no artigo 13.°, B, alínea c), da Sexta Directiva às entregas de bens afectos a uma actividade isenta.

9 Efectivamente, a orientação jurisprudencial dominante interpreta esta disposição no sentido de que prevê uma isenção de carácter objectivo, aplicável pelo simples facto de os bens adquiridos serem utilizados em actividades isentas, pelo que os pedidos de reembolso do imposto não deduzido em casos semelhantes ao em apreço são deferidos.

10 Em contrapartida, segundo uma tendência jurisprudencial minoritária de que o órgão jurisdicional de reenvio partilha, a referida disposição apenas visa a isenção da venda de bens efectuada por sujeitos que não beneficiam do direito à dedução por a respectiva actividade se encontrar isenta na medida em que o bem cedido se destinava exclusivamente a uma actividade isenta.

11 Nestas condições, a Commissione tributaria provinciale di Napoli decidiu suspender a instância e colocar ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) A isenção prevista no artigo 13.°, B, alínea c), da [Sexta Directiva] refere-se [ao IVA] pago a montante pela aquisição de bens afectos a operações isentas ou antes aos casos em que o sujeito passivo que tenha adquirido bens afectos à realização de tais operações venha posteriormente a transmitir os referidos bens a outros sujeitos passivos?

2) A referida disposição contém ou não normas incondicionais e suficientemente precisas e, por isso, de imediata aplicação no ordenamento nacional?

3) Que relevância tem, para efeitos da imediata aplicabilidade da directiva, o disposto no artigo 13.°, B, n.° 1, da Sexta Directiva, segundo o qual os Estados-Membros, ao transporem essa disposição [alínea c)], devem estabelecer as condições 'para evitar qualquer possível fraude, evasão e abuso'?»

Processo C-155/05

12 Em 16 de Setembro de 2002, a Villa Maria Beatrice Hospital Srl (a seguir «VMB Hospital») apresentou à Agenzia delle Entrate — Ufficio di Firenze 1 (Serviço de Receitas, Florença 1) nove pedidos de reembolso relativos, por um lado, ao montante de 1 799 779,46 euros, acrescido dos juros vencidos e vincendos, a título de IVA indevidamente pago nos anos de 1998 a 2000, e, por outro, ao montante total de 1 987 090,064 euros, pago a título de IVA nos anos de 1992 a 1997. Tendo os referidos pedidos sido objecto de decisões tácitas de indeferimento, o VMB Hospital interpôs, em 15 de Abril de 2003, recurso na Commissione tributaria provinciale di Firenze.

13 O VMB Hospital alegou que a sua actividade principal consiste na prestação de serviços hospitalares e médicos ao abrigo de um regime de acreditação junto do Servizio Sanitario Nazionale, ou seja, uma actividade isenta de IVA nos termos da regulamentação nacional que procedeu à transposição do artigo 13.°, A, n.° 1, alínea b), da Sexta Directiva.

14 Em especial, o VMB Hospital sustentou que o legislador italiano não isentou as entregas de bens afectos exclusivamente às actividades a que se refere o artigo 13.° da Sexta Directiva, pelo que não lhe foi possível deduzir integralmente o IVA respeitante às entregas em causa nos anos de 1992 a 2000. Por outro lado, o VMB Hospital também alegou que o Decreto Legislativo n.° 313/1997, adoptado na sequência do acórdão do Tribunal de Justiça de 25 de Junho de 1997, Comissão/Itália (C-45/95, Colect., p. I-3605), não garantiu a completa transposição da Sexta Directiva para o ordenamento jurídico nacional.

15 Por acórdão de 3 de Dezembro de 2003 — 19 de Janeiro de 2004, a Commissione tributaria provinciale di Firenza deu provimento ao recurso.

16 Em 20 de Maio de 2004, a Agenzia delle Entrate — Ufficio di Firenze 1 interpôs recurso desse acórdão para o órgão jurisdicional de reenvio, alegando, designadamente, que o órgão jurisdicional de primeira instância tinha interpretado de forma incorrecta o artigo 13.°, B, n.° 1, alínea c), da Sexta Directiva.

17 O órgão jurisdicional de reenvio considera que a modificação efectuada no artigo 10.° do Decreto Presidencial n.° 633/1972 pelo Decreto Legislativo n.° 313/1997 não introduz uma isenção generalizada de todos os bens exclusivamente afectos a uma actividade isenta ou excluídos do direito à dedução, como enunciado no acórdão Comissão/Itália, já referido, mas limita a isenção apenas às entregas que têm por objecto bens adquiridos ou importados sem direito à dedução total do imposto correspondente. Assim, considera que a isenção só abrange os bens adquiridos com IVA não dedutível, utilizados em operações isentas e posteriormente revendidos.

18 Nestas condições, a Commissione tributaria regionale di Firenze decidiu suspender a instância e colocar ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Continua a República Italiana a não cumprir as obrigações que lhe incumbem por força da Sexta Directiva [...], em especial as do [seu] artigo 13.°, B, [...], alínea c), após a introdução do ponto 27 *quinquies* do artigo 10.° do [Decreto Presidencial] n.° 633/1972?»

Quanto à apensação dos processos C-18/05 e C-155/05

19 Nos termos do artigo 43.º do Regulamento de Processo, conjugado com o artigo 103.º desse mesmo diploma, dada a conexão existente entre estes dois processos, há que apensá-los para efeitos do despacho.

Quanto à primeira questão prejudicial no processo C-18/05 e à questão prejudicial no processo C-155/05

20 Dado que a resposta a estas questões não suscita nenhuma dúvida razoável, o Tribunal, em conformidade com o disposto no artigo 104.º, n.º 3, segundo parágrafo, do seu Regulamento de Processo, informou o órgão jurisdicional de reenvio de que se propunha decidir por meio de despacho fundamentado e convidou os interessados referidos no artigo 23.º do Estatuto do Tribunal de Justiça a apresentar as suas observações a este respeito.

21 Nas observações que apresentaram, a Salus e o VMB Hospital mantêm as respectivas posições e propõem que se responda à questão colocada que o artigo 13.º, B, alínea c), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que significa que os bens cedidos a uma pessoa que exerça exclusivamente uma actividade isenta, se não tiverem sido objecto de um direito a dedução, também devem ser isentos do imposto ou conferir direito a dedução.

Observações preliminares

22 A título preliminar, a propósito da questão colocada pelo órgão jurisdicional de reenvio no processo C-155/05, importa recordar que, no âmbito do artigo 234.° CE, o Tribunal de Justiça não se pode pronunciar sobre a interpretação de disposições legislativas ou regulamentares nacionais nem sobre a conformidade de tais disposições com o direito comunitário (v., neste sentido, acórdãos de 18 de Novembro de 1999, Teckal, C-107/98, Colect., p. I-8121, n.° 33, e de 4 de Março de 2004, Barsotti e o., C-19/01, C-50/01 e C-84/01, Colect., p. I-2005, n.° 30).

23 Todavia, cabe ao Tribunal de Justiça, perante questões formuladas de maneira inadequada ou que ultrapassem o quadro das funções que lhe são atribuídas pelo artigo 234.° CE, extrair do conjunto dos elementos fornecidos pelo órgão jurisdicional de reenvio, nomeadamente da fundamentação da decisão de reenvio, os elementos de direito comunitário que requerem uma interpretação, tendo em conta o objecto do litígio (v., neste sentido, acórdãos de 29 de Novembro de1978, Pigs Marketing Board, 83/78, Colect., p. 821, n.° 26; de 17 de Junho de 1997, Codiesel, C-105/96, Colect., p. I-3465, n.° 13; e de 26 de Maio de 2005, António Jorge, C-536/03, Colect., p. I-4463, n.° 16).

24 Atenta a decisão de reenvio no processo C-155/05, há que considerar que o órgão jurisdicional nacional solicita a interpretação da primeira parte do artigo 13.°, B, alínea c), da Sexta Directiva.

Quanto às questões prejudiciais

25 Através das respectivas questões, os órgãos jurisdicionais de reenvio pretendem saber, no essencial, se a isenção do IVA prevista na primeira parte do artigo 13.°, B,

alínea c), da Sexta Directiva diz respeito ao IVA pago a montante quando da aquisição de bens destinados a ser exclusivamente afectos a uma das actividades referidas no mesmo artigo, ou se essa isenção apenas se aplica à revenda desses bens.

26 A este propósito, há que recordar que, segundo jurisprudência constante, as isenções previstas no artigo 13.º da Sexta Directiva são de interpretação estrita, dado que constituem derrogações ao princípio geral de que o IVA é cobrado sobre todas as prestações de serviços ou entregas de bens efectuadas a título oneroso por um sujeito passivo (v., neste sentido, nomeadamente, acórdãos de 26 de Maio de 2005, Kingscrest Associates e Montecello, C-498/03, Colect., p. I-4427, n.º 29, e de 9 de Fevereiro de 2006, Kinderopvang Enschede, C-415/04, Colect., p. I-1385, n.º 13).

27 As referidas isenções constituem conceitos autónomos do direito comunitário, que têm como objectivo evitar divergências na aplicação do regime do IVA de um Estado-Membro para outro e, portanto, devem ser objecto de uma definição comunitária (v., neste sentido, acórdãos de 20 de Novembro de 2003, Taksatorringen, C-8/01, Colect., p. I-13711, n.º 37; de 18 de Novembro de 2004, Temco Europe, C-284/03, Colect., p. I-11237, n.º 16; e de 1 de Dezembro de 2005, Ygeia, C-394/04 e C-395/04, Colect., p. I-10373, n.º 15).

28 No que respeita, em especial, à primeira parte do artigo 13.º, B, alínea c), da Sexta Directiva, esta disposição obriga os Estados-Membros a isentar as entregas de bens afectos exclusivamente a uma actividade isenta por força desse mesmo artigo, quando esses bens não tenham sido objecto de direito a dedução (v., neste sentido, acórdão Comissão/Itália, já referido, n.º 12).

29 Além disso, o Tribunal de Justiça já declarou que o artigo 13.º, B, alínea c), da Sexta Directiva visa evitar uma dupla tributação, contrária ao princípio da neutralidade fiscal inerente ao sistema comum do IVA (acórdão Comissão/Itália, já referido, n.º 15).

30 Assim, a primeira parte do artigo 13.º, B, alínea c), da Sexta Directiva permite evitar, através da isenção que prevê, que a revenda de bens seja objecto de nova tributação, quando esses bens tenham sido previamente adquiridos por um sujeito passivo para efeitos de uma actividade isenta nos termos do mesmo artigo e, portanto, o IVA tenha sido definitivamente pago, no momento dessa aquisição, sem possibilidades de ser deduzido.

31 Por conseguinte, deve responder-se à primeira questão colocada no processo C-18/05 e à única questão colocada no processo C-155/05 que a primeira parte do artigo 13.º, B, alínea c), da Sexta Directiva deve ser interpretada no sentido de que a isenção que prevê se aplica apenas à revenda de bens previamente adquiridos por um sujeito passivo para efeitos de uma actividade isenta nos termos do mesmo artigo, desde que o IVA pago quando da aquisição inicial dos referidos bens não tenha sido objecto de direito a dedução.

Quanto às segunda e terceira questões no processo C-18/05

32 Resulta da decisão de reenvio que, atenta a resposta dada à primeira questão no processo C-18/05, a segunda e a terceira questão colocadas nesse processo deixaram de ser pertinentes para a resolução do litígio no processo principal. Assim, não há necessidade de responder a essas questões.

Quanto às despesas

33 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. As despesas efectuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Quinta Secção) declara:

A primeira parte do artigo 13.°, B, 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 interpretada no sentido de que a isenção que prevê se aplica apenas à revenda de bens previamente adquiridos por um sujeito passivo para efeitos da sua actividade isenta nos termos do mesmo artigo, desde que o imposto sobre o valor acrescentado pago quando da aquisição inicial dos referidos bens não tenha sido objecto de direito a dedução.

Assinaturas