ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção)

28 de Janeiro de 2010 *

No processo C-473/08,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pelo Sächsisches Finanzgericht (Alemanha), por decisão de 13 de Outubro de 2008, entrado no Tribunal de Justiça em 5 de Novembro de 2008, no processo

Ingenieurbüro Eulitz GbR Thomas und Marion Eulitz

contra

Finanzamt Dresden I,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção),

composto por: J. N. Cunha Rodrigues, presidente da Segunda Secção, exercendo funções de presidente da Terceira Secção, A. Rosas, U. Lõhmus, A. Ó Caoimh (relator) e A. Arabadjiev, juízes,

* Língua do processo: alemão.

advogada-geral: E. Sharpston,
secretário: R. Grass,

vistas as observações apresentadas:

— em representação do Finanzamt Dresden I, por P. Zimmermann-Hübner,

— em representação do Governo alemão, por M. Lumma e C. Blaschke, na qualidade de agentes,

— em representação do Governo grego, por G. Kanellopoulos, S. Trekli e M. Tassopoulou, na qualidade de agentes,

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por D. Triantafyllou, na qualidade de agente,

vista a decisão tomada, ouvida a advogada-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), 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 O pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Ingenieurbüro Eulitz GbR Thomas und Marion Eulitz (a seguir «Eulitz GbR») ao Finanzamt Dresden I (a seguir «Finanzamt»), quanto à recusa de o segundo isentar de imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») as actividades exercidas pelo sócio da Eulitz GbR, Thomas Eulitz, no âmbito de cursos de formação profissional organizados por um instituto terceiro.

Quadro jurídico

Regulamentação comunitária

3 O artigo 2.º, n.º 1, da Sexta Directiva sujeita a IVA «as entregas de bens e as prestações de serviços, efectuadas a título oneroso, no território do país, por um sujeito passivo agindo nessa qualidade».

4 Nos termos do artigo 4.º, n.º 1, dessa directiva, considera-se sujeito passivo qualquer pessoa que exerça, de modo independente, em qualquer lugar, uma das actividades económicas referidas no n.º 2 do mesmo artigo, seja qual for o fim ou o resultado dessa actividade.

5 No artigo 4.º, n.º 4, primeiro parágrafo, da referida directiva, «a expressão 'de modo independente', utilizada no n.º 1, exclui da tributação os assalariados e outras pessoas, na medida em que se encontrem vinculados à entidade patronal por um contrato de trabalho ou por qualquer outra relação jurídica que estabeleça vínculos de subordinação no que diz respeito às condições de trabalho e de remuneração e à responsabilidade da entidade patronal».

6 O artigo 13.º, A, n.º 1, da Sexta Directiva dispõe:

«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:

[…]

i) A educação da infância e da juventude, o ensino escolar ou universitário, a formação ou a reciclagem profissional, e bem assim as prestações de serviços e as entregas de bens com elas estreitamente conexas, efectuadas por organismos de direito público prosseguindo o mesmo fim e por outros organismos que o Estado-Membro em causa considere prosseguirem fins análogos;

j) As lições dadas, a título pessoal, por docentes, relativas ao ensino escolar ou universitário;

[…]»

Regulamentação nacional

7 À data dos factos do processo principal, o § 4 da Lei do Imposto sobre o Volume de Negócios (Umsatzsteuergesetz, a seguir «UStG»), com a epígrafe «Isenção de entregas e outras prestações», dispunha, no ponto 21, que estavam isentas de IVA:

«a) as prestações que prossigam directamente um objectivo escolar ou educativo, fornecidas por escolas privadas ou outros estabelecimentos de formação geral ou profissional,

aa) se forem reconhecidas pelo Estado nos termos do artigo 7.º, n.º 4, da Lei Fundamental [(Grundgesetz)] ou pelo direito do *Land*, ou

bb) se a autoridade competente do *Land* certificar que dão regularmente preparação para uma profissão ou para um exame organizado por uma pessoa colectiva de direito público,

b) as prestações de ensino que prossigam directamente um objectivo escolar ou educativo, fornecidas por docentes independentes

aa) em estabelecimentos de ensino superior, na acepção dos §§ 1 e 70 da Lei-Quadro dos Estabelecimentos de Ensino Superior [(Hochschulrahmengesetz)], e em escolas públicas de formação geral ou profissional, ou

bb) em escolas privadas e outros estabelecimentos de formação geral ou profissional, na medida em que preencham as condições previstas na alínea a)».

8 Nos termos do § 4, ponto 22, alínea a), da UStG, estavam isentas as conferências, lições e outras actividades, de carácter científico ou educativo, organizadas por pessoas colectivas de direito público, escolas superiores de administração e de economia, universidades populares ou estabelecimentos com fins de utilidade pública ou pertencentes a uma organização profissional, se a maior parte das receitas se destinar a cobrir as despesas.

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

9 A Eulitz GbR, sociedade de direito civil, explora um gabinete de estudos em Dresden (Alemanha).

10 O sócio da Eulitz GbR, T. Eulitz, é engenheiro diplomado em Protecção contra Incêndios. Durante o período em causa no processo principal, de 2001 a 2005, deu aulas

no Europäisches Institut für postgraduale Bildung an der Technischen Universität Dresden (EIPOS e.V.) (a seguir «EIPOS»), uma associação de direito privado, e organiza exames no âmbito das comissões de exame.

11 Para além das suas actividades de docente e examinador, T. Eulitz foi encarregue, nessa associação, da direcção de conjunto de certos ciclos de formação, a nível de organização e conteúdo. Nesse âmbito, tinha de decidir com os outros docentes os horários e o conteúdo dos cursos e era o interlocutor principal dos participantes para as questões relativas a essas formações no seu conjunto.

12 T. Eulitz exerceu essas actividades em diversos ciclos de formação, todos relativos à prevenção de incêndios. Para serem aceites em todos esses ciclos de formação, os participantes tinham de ser já titulares, no mínimo, de um diploma de Arquitectura ou de Engenharia, passado por uma Universidade ou por um estabelecimento de ensino superior, ou apresentar provas de uma experiência profissional mínima de dois anos no domínio da planificação em matéria de protecção contra incêndios ou, eventualmente, no domínio da construção. Os participantes que recebessem o diploma no final da formação de perito eram, a seu pedido, nomeados peritos em protecção preventiva contra incêndios pela Industrie- und Handelskammer (Câmara de Comércio e Indústria).

13 O Finanzamt aplicou o IVA às receitas da Eulitz GbR resultantes dessa actividade de T. Eulitz, considerando que não beneficiava da isenção prevista no § 4, ponto 21 ou 22, da UStG.

14 Indeferida a reclamação que tinha apresentado contra essa decisão, a Eulitz GbR interpôs o recurso principal, destinado a obter a isenção dessas receitas, auferidas, segundo afirma, em contrapartida das prestações de T. Eulitz como docente a título pessoal, por conta própria e sob a sua própria responsabilidade.

15 Contrariamente, o Finanzamt entende que está excluída a possibilidade de uma isenção ao abrigo do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea i) ou j), da Sexta Directiva. Com efeito, por um lado, a Eulitz GbR não é um organismo de direito público responsável pela educação de crianças ou jovens, do ensino escolar ou universitário, de formação ou de reciclagem profissional, nem é reconhecido pelo Estado-Membro em causa como outro organismo com fins análogos. Por outro lado, as prestações em causa não podem ser consideradas prestações do ensino escolar ou universitário dispensado por um docente a título pessoal. Em particular, T. Eulitz actuou como docente no âmbito dos cursos de formação propostos pelo EIPOS e, portanto, sob a responsabilidade e por conta desse instituto.

16 O Sächsisches Finanzgericht (Tribunal Tributário do *Land* da Saxónia) indica, nomeadamente, que a Eulitz GbR é um empresário independente na acepção do § 2, ponto 1, da UStG, mas que, por força do direito interno alemão, não tem direito à isenção de IVA no que respeita às prestações em causa. Em particular, não foi a Eulitz GbR, mas sim o EIPOS, quem forneceu essas prestações aos participantes nos ciclos formação. Por outro lado, nem o EIPOS nem a Eulitz GbR dispõem do certificado previsto no § 4, ponto 21, alínea b), bb), da UStG, que indique que asseguram regularmente a preparação para uma profissão ou para um exame organizado por uma pessoa colectiva de direito público. Para o órgão jurisdicional de reenvio, esta última circunstância exclui a possibilidade de aplicar, no processo principal, a isenção prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea i), da Sexta Directiva, pois a Eulitz GbR não é um «organismo […] que o Estado Membro em causa considere prosseguir […] fins análogos», na acepção dessa disposição. No que diz respeito à alínea j) do mesmo número, o órgão jurisdicional de reenvio emite dúvidas quanto à qualidade de T. Eulitz como docente «a título pessoal».

17 Nestas condições, tendo dúvidas quanto à aplicabilidade da isenção prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), dessa directiva, na causa principal, o Sächsisches Finanzgericht suspendeu a instância e submeteu ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) Os serviços de ensino e de exame que um engenheiro diplomado presta a um instituto de formação constituído sob a forma de uma associação de direito privado, destinados a pessoas que frequentam formações complementares sancionadas por um exame e que já dispõem de, pelo menos, um diploma de

arquitecto ou engenheiro, emitido por uma Universidade ou uma escola técnica superior, ou uma formação equivalente, constituem «ensino escolar ou universitário» na acepção do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Directiva 77/388[…]?

2) a) Uma pessoa que, de resto, reúne as características de um «docente» que lecciona «a título pessoal», na acepção [desta] disposição […], está excluída desta categoria de pessoas, quando:

— é remunerada (total ou parcialmente) pelas suas aulas, mesmo se ninguém se tiver inscrito na aula concreta em causa, quando já tenha, porém, realizado prestações preparatórias dessas aulas, ou

— é incumbida reiterada e continuamente, durante um período considerável, de prestar os serviços de ensino e de exame em questão, ou

— para além da sua actividade de ensino propriamente dita, tenha adquirido uma posição proeminente, no plano científico e/ou organizacional, relativamente aos outros docentes do curso de formação em causa?

b) Essa exclusão deve ser admitida [nessa categoria] quando se verifique apenas uma única destas circunstâncias, ou só quando se verifiquem duas ou as três circunstâncias?»

Quanto às questões prejudiciais

18 Com estas duas questões, o órgão jurisdicional de reenvio pretende, no essencial, determinar se actividades como as exercidas pelo sócio da recorrente no processo principal são, em circunstâncias como as desse processo, «lições dadas, a título pessoal, por docentes, relativas ao ensino escolar ou universitário», na acepção do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva.

19 A título preliminar, há que observar, tal como faz a Comissão das Comunidades Europeias, que se verifica que, segundo o direito alemão, as actividades em causa no processo principal não eram exercidas pela Eulitz GbR, enquanto pessoa de direito autónomo, mas sim pelo seu sócio T. Eulitz. É nessas condições que o órgão jurisdicional de reenvio se interessa pelas actividades desse sócio, uma vez que podem ser equiparadas às actividades dessa sociedade enquanto tal.

Quanto à primeira questão

20 Com a sua primeira questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, no essencial, se o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que as prestações de docente e examinador fornecidas por um engenheiro diplomado num instituto de formação com o estatuto de associação de direito privado, no âmbito de ciclos de formação sancionados por exame, destinados a participantes já titulares de, pelo menos, um diploma de Arquitectura ou de Engenharia passado por um estabelecimento de ensino superior, ou com formação equivalente, podem ser abrangidas pelo conceito de «ensino escolar ou universitário» na acepção dessa disposição.

21 Ora, os termos utilizados na versão alemã do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva, «von Privatlehrern erteilten Schul- und Hochschulunterricht» (literalmente: ensino escolar ou universitário ministrado por docentes privados), distinguem-se dos termos utilizados nas outras versões linguísticas em que foi inicialmente aprovada a Sexta Directiva, na medida em que, nessas versões, a isenção mencionada nessa

disposição não se refere directamente ao «ensino escolar ou universitário», mas sim a um conceito conexo, expresso em francês pelos termos «leçons […] portant sur» (lições […] relativas a) esse ensino.

22 A este respeito, há que lembrar que, segundo jurisprudência assente, a necessidade de uma aplicação e, por conseguinte, de uma interpretação uniformes de um acto comunitário exclui a possibilidade de esse acto ser considerado isoladamente numa das suas versões, antes exigindo que seja interpretado em função quer da vontade efectiva do seu autor quer do fim por ele prosseguido, à luz, nomeadamente, das versões em todas as línguas (v., designadamente, acórdãos de 12 de Novembro de 1969, Stauder, 29/69, Colect. 1969-1970, p. 157, n.º 3, e de 22 de Outubro de 2009, Zurita García e Choque Cabrera, C-261/08 e C-348/08, Colect., p. I-10143, n.º 54).

23 Assim, no caso presente, há que considerar que a primeira questão se destina, no essencial, a saber se o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que as actividades como as do processo principal podem constituir «lições […] relativas ao ensino escolar ou universitário», na acepção dessa disposição.

24 Seguidamente, há que lembrar que a Sexta Directiva atribui um âmbito de aplicação muito vasto ao IVA, abrangendo todas as actividades económicas de produção, de comercialização ou de prestação de serviços. Contudo, o artigo 13.º dessa directiva isenta de IVA determinadas actividades (v. acórdão de 16 de Outubro de 2008, Canterbury Hockey Club e Canterbury Ladies Hockey Club, C-253/07, Colect., p. I-7821, n.º 15).

25 Ainda de acordo com a jurisprudência do Tribunal de Justiça, as isenções previstas no artigo 13.º da Sexta Directiva constituem conceitos autónomos de direito comunitário que têm por objectivo evitar divergências na aplicação do regime do IVA de um Estado-Membro para outro (v., nomeadamente, acórdãos de 25 de Fevereiro de 1999, CPP,

C-349/96, Colect., p. I-973, n.º 15; de 14 de Junho de 2007, Horizon College, C-434/05, Colect., p. I-4793, n.º 15; e de 22 de Outubro de 2009, Swiss Re Germany Holding, C-242/08, Colect., p. I-10999, n.º 33).

26 Resulta de jurisprudência assente que as isenções previstas no artigo 13.º, A, da Sexta Directiva não se destinam a isentar de IVA todas as actividades de interesse geral, mas unicamente as que aí são enumeradas e descritas de maneira muito detalhada (v., neste sentido, entre outros, acórdãos de 11 de Julho de 1985, Comissão/Alemanha, 107/84, Recueil, p. 2655, n.º 17; de 20 de Novembro de 2003, D'Ambrumenil e Dispute Resolution Services, C-307/01, Colect., p. I-13989, n.º 54; de 14 de Junho de 2007, Haderer, C-445/05, Colect., p. I-4841, n.º 16 e jurisprudência aí referida; e Canterbury Hockey Club e Canterbury Ladies Hockey Club, já referido, n.º 18).

27 Os termos usados para designar as isenções previstas no artigo 13.º da Sexta Directiva são de interpretação estrita, dado que constituem excepções ao princípio geral da tributação em IVA de cada prestação de serviços efectuada a título oneroso por um sujeito passivo. Todavia, a interpretação desses termos deve ser feita em conformidade com os objectivos prosseguidos pelas referidas isenções e respeitar as exigências do princípio da neutralidade fiscal inerente ao sistema comum do IVA. Assim, esta regra da interpretação estrita não significa que os termos utilizados para definir as isenções previstas no referido artigo 13.º devam ser interpretados de maneira a privá-las dos seus efeitos (v. acórdãos, já referidos, Horizon College, n.º 16, e Haderer, n.º 18 e jurisprudência aí referida; e acórdão de 19 de Novembro de 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C-461/08, Colect., p. I-11079, n.º 25 e jurisprudência aí referida).

28 O artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva não contém nenhuma definição do conceito de «lições […] relativas ao ensino escolar ou universitário», para efeitos dessa disposição.

29 Quanto aos termos «ensino escolar ou universitário» contidos nesse conceito, evitando expressamente dar uma definição precisa dos mesmos, o Tribunal de Justiça salientou, no n.º 26 do acórdão Haderer, já referido, que não se limitam às modalidades de ensino

em que é necessário fazer exames para se obter uma qualificação ou que permitem adquirir uma formação para o exercício de uma actividade profissional, mas incluem outras actividades em que a instrução é dada em escolas ou em universidades, tendo em vista desenvolver os conhecimentos e as aptidões dos alunos, desde que essas actividades não tenham carácter puramente recreativo.

30 Em particular, no que respeita ao termo «ensino», há que lembrar que o Tribunal de Justiça considerou, no essencial, que, embora a transmissão de conhecimentos e de competências entre um professor e os estudantes seja um elemento especialmente importante da actividade de ensino a que se refere o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea i), da Sexta Directiva, essa actividade é constituída simultaneamente por elementos relativos às relações entre professores e estudantes e por elementos relativos à estrutura organizacional do estabelecimento em que é prestada a instrução (v., neste sentido, acórdão Horizon College, já referido, n.ºs 18 a 20).

31 O mesmo termo deve ser interpretado da mesma forma, no âmbito do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva.

32 Contudo, tal como acima se refere no n.º 21, a isenção prevista nessa disposição não visa directamente o «ensino escolar ou universitário», mas sim, nas versões linguísticas diferentes do alemão, um conceito conexo, expresso em francês pelos termos «leçons […] portant sur» (lições […] relativas a) esse ensino. Neste contexto, o termo «lições» deve ser entendido no sentido de que engloba, no essencial, a transmissão de conhecimentos e de competências entre um docente e os alunos.

33 Daí resulta que, embora as prestações fornecidas como docente no âmbito de um instituto de formação não constituam, necessariamente, sem mais, «ensino escolar ou universitário», na acepção do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva, essas prestações podem ser abrangidas pelo conceito de «lições dadas […] por docentes, relativas ao ensino escolar ou universitário», na acepção dessa mesma disposição, na

medida em que abrangem, no essencial, a transmissão de conhecimentos e de competências entre um docente e os alunos, no âmbito de uma formação para o exercício de uma actividade profissional.

34 Quanto a esse ponto, tal como alega o Governo alemão, é indiferente para a interpretação do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva que a formulação da isenção prevista nessa disposição seja menos abrangente — tanto na versão alemã como noutras versões linguísticas — que a da isenção prevista na alínea i) desse número, nomeadamente na medida em que, ao contrário desta última alínea, a alínea j) desse número não menciona expressamente o ensino escolar ou universitário, para além da formação.

35 Como sugere o próprio órgão jurisdicional de reenvio, não há que distinguir, para efeitos de IVA, entre ensino ministrado a alunos que recebem uma primeira formação escolar ou universitária e ensino ministrado a pessoas já titulares de um diploma escolar ou universitário que, com base nesse diploma, prosseguem a sua formação profissional. O mesmo se pode dizer quanto às lições relativas a esse ensino.

36 De resto, tal como alega a Comissão, essa distinção pode revelar-se difícil em função das matérias ensinadas. Ora, embora seja verdade que os termos utilizados para designar a isenção prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva são de interpretação estrita, seguir uma interpretação especialmente rigorosa do conceito de «ensino escolar ou universitário» poderia criar divergências na aplicação do regime do IVA de um Estado-Membro para outro, devido ao facto de os sistemas de ensino dos Estados-Membros estarem organizados de modo diferente. Tais divergências são incompatíveis com as exigências da jurisprudência acima referida no n.º 25 do presente acórdão (v. acórdão Haderer, já referido, n.º 24).

37 Nesta óptica, no que respeita às actividades de T. Eulitz, para além da de docente propriamente dita, como a de «examinador» e como as referidas no n.º 11 do presente acórdão, há que lembrar que essas actividades podem ser consideradas abrangidas pelo conceito de «lições», na acepção do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva, unicamente na medida em que se possa considerar que, no essencial, são prosseguidas no âmbito da transmissão de conhecimentos e de competências entre um docente e os alunos. Cabe ao órgão jurisdicional de reenvio, na medida do necessário, verificar se é esse o caso de certas actividades em causa no processo principal.

38 Assim sendo, há que responder à primeira questão que o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que as prestações de docente fornecidas por um engenheiro diplomado num instituto de formação com o estatuto de associação de direito privado, no âmbito de ciclos de formação sancionados por um exame, destinados a participantes já titulares de, pelo menos, um diploma de Arquitectura ou de Engenharia passado por um estabelecimento de ensino superior, ou com formação equivalente, podem constituir «lições […] relativas ao ensino escolar ou universitário», na acepção dessa disposição. Podem também constituir lições desse tipo outras actividades, para além da de docente propriamente dita, desde que sejam exercidas, no essencial, no âmbito da transmissão de conhecimentos e de competências entre um docente e os alunos, relativos ao ensino escolar ou universitário. Se for necessário, cabe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar se todas as actividades em causa no processo principal constituem «lições» relativas ao «ensino escolar ou universitário», na acepção dessa disposição.

Quanto à segunda questão

39 Com a segunda questão, o órgão jurisdicional de reenvio pretende essencialmente determinar se, em circunstâncias como as da causa principal, se pode considerar que uma pessoa como T. Eulitz, que é sócio da recorrente no processo principal, dá lições «a título pessoal», na acepção do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva.

40 Resulta da redacção da questão que, para o órgão jurisdicional de reenvio, no litígio na causa principal, é possível considerar *a priori* que a Eulitz GbR, através de T. Eulitz, dá lições «a título pessoal», na acepção do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva, sem prejuízo apenas dos efeitos a atribuir eventualmente às circunstâncias enumeradas nessa questão.

41 Tal como resulta da redacção do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva, para poder beneficiar da isenção nele prevista, não basta que as lições sejam relativas ao ensino escolar ou universitário, devendo ainda ser «dadas, a título pessoal, por docentes» (v. acórdão Haderer, já referido, n.º 28).

42 A este respeito, há que lembrar que as regras de interpretação das isenções previstas no artigo 13.º da Sexta Directiva acima referidas no n.º 27 são aplicáveis às condições específicas que são exigidas para se beneficiar dessas isenções e, em particular, às condições relativas à qualidade ou à identidade do operador económico que efectua prestações abrangidas pela isenção (v., neste sentido, acórdão de 7 de Setembro de 1999, Gregg, C-216/97, Colect., p. I-4947, n.ºs 16 a 20; de 26 de Maio de 2005, Kingscrest Associates e Montecello, C-498/03, Colect., p. I-4427, n.º 23, e Haderer, já referido, n.º 19).

43 No processo principal, está assente que T. Eulitz actuou como docente, pelo menos no essencial. De qualquer forma, isso não foi impugnado pelo Finanzamt nem pelos outros intervenientes que apresentaram observações nos termos do artigo 23.º do Estatuto do Tribunal de Justiça.

44 No processo principal, coloca-se, porém, a questão de saber se as actividades de T. Eulitz foram exercidas «a título pessoal», na acepção do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva.

45 A esse respeito, a Comissão, baseando-se no n.º 33 do acórdão Haderer, já referido, alega que, uma vez que T. Eulitz surge com o estatuto de independente no plano do direito civil e do direito fiscal alemães, as suas actividades são exercidas a título privado e, portanto, «a título pessoal», na acepção da referida disposição.

46 É certo que resulta da decisão de reenvio que, no período em causa no processo principal, as autoridades fiscais alemãs entenderam que a Eulitz GbR, através de T. Eulitz, preenchia os critérios previstos no artigo 4.º da Sexta Directiva para ser considerada sujeita a IVA, em particular o critério do exercício, «de modo independente», de uma das actividades económicas referidas no n.º 2 desse artigo.

47 Contudo, o facto de, entre a EIPOS e T. Eulitz, sócio da recorrente no processo principal, não haver uma relação de subordinação análoga às previstas no artigo 4.º, n.º 4, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva, para efeitos do exercício das actividades em causa no processo principal, não basta, só por si, para se poder considerar que as actividades desse sócio eram exercidas «a título pessoal», na acepção do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva.

48 Com efeito, tal como salienta o Governo alemão, o simples facto de exercer, «de modo independente», uma actividade económica e de preencher os outros critérios previstos no artigo 4.º da Sexta Directiva, para poder ser considerado sujeito passivo de IVA, não pode, sem mais, levar à conclusão de que um docente não vinculado por um contrato de trabalho ou uma relação de subordinação análoga à resultante de um contrato de trabalho exerce as suas actividades económicas «a título pessoal», na acepção do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), dessa directiva. Se assim fosse, o conceito de docente «a título pessoal» não teria significado autónomo, uma vez que todos os docentes que preenchessem as condições previstas no artigo 4.º dessa directiva, para serem considerados sujeitos passivos, seriam automaticamente docentes «a título pessoal», na acepção do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva.

49 É possível que a argumentação da Comissão descrita no n.º 45 do presente acórdão tenha a sua origem, por um lado, na formulação das disposições pertinentes do direito interno alemão e, por outro, no facto de os termos utilizados na versão alemã do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva poderem eventualmente, tal como resulta do n.º 21 do presente acórdão, ser interpretados no sentido de que se referem a qualquer aula dada por um docente que não pertença ao pessoal de um estabelecimento de ensino.

50 A este respeito, diga-se, porém, por um lado, que o facto de sujeitar ou isentar de IVA uma operação determinada não pode depender da sua qualificação no direito nacional (v., neste sentido, entre outros, acórdãos, já referidos, Kingscrest Associates e Montecello, n.º 25 e jurisprudência aí referida, e Haderer, n.º 25). Por outro lado, tal como resulta do n.º 22 do presente acórdão, a necessidade de uma interpretação uniforme das directivas comunitárias exclui a possibilidade de, em caso de dúvida, o texto de uma disposição ser considerado isoladamente, antes exigindo, pelo contrário, que seja interpretado e aplicado à luz das versões redigidas nas restantes línguas oficiais (v., igualmente, acórdão Kingscrest Associates e Montecello, já referido, n.º 26 e jurisprudência aí referida, e acórdão de 10 de Setembro de 2009, Eschig, C-199/08, Colect., p. I-8295, n.º 54).

51 Ora, resulta de várias versões linguísticas, diferentes da versão alemã, do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva que a interpretação dessa disposição descrita no n.º 49 do presente acórdão não tem verdadeiro apoio na sua redacção [v., nomeadamente, além da versão francesa, por exemplo, as versões inglesa («tuition given privately by teachers and covering school or university education»), italiana («le lezioni impartite da insegnanti a titolo personale e relative all'insegnamento scolastico o universitario»), polaca («nauczanie prywatne przez nauczycieli, obejmujące edukację szkolna i uniwersytecką»), portuguesa («As lições dadas, a título pessoal, por docentes, relativas ao ensino escolar ou universitário»), finlandesa (opettajan koulu- tai yliopisto--opetuksen tueksi antamat yksityisoppitunnit) e sueca («Undervisning som ges privat av lärare och omfattar skolundervisning eller universitetsutbildning»)].

52 De qualquer forma, sem que seja necessário analisar as três circunstâncias enumeradas na segunda questão prejudicial, há que lembrar que resulta da decisão de reenvio que T. Eulitz actuou como docente no âmbito de cursos de formação propostos por um organismo terceiro, o EIPOS. Segundo a matéria apurada pelo próprio órgão

jurisdicional de reenvio, era esse organismo — e não T. Eulitz — o responsável pelo instituto de formação no âmbito do qual ele deu lições e forneceu prestações de formação aos participantes nesses cursos.

53 Tal como referem os Governos alemão e grego, esse facto, só por si, é susceptível de excluir a possibilidade de se considerar que T. Eulitz — e, portanto, a Eulitz GbR — deu lições «a título pessoal», na acepção do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva. Os elementos enumerados na segunda questão prejudicial, quer em conjunto quer individualmente, não podem levar a uma conclusão diferente.

54 De resto, as indicações dadas pelo Tribunal de Justiça no acórdão Haderer, já referido, vão nesse sentido. Com efeito, nos n.os 33 a 35 desse acórdão, o Tribunal de Justiça indicou, no essencial, que, tendo em conta todas as circunstâncias do respectivo processo, parecia, o que cabia ao juiz nacional verificar, que W. Haderer, na qualidade de docente, se tinha posto à disposição de uma entidade terceira, que o tinha remunerado como prestador de serviços no âmbito do sistema educativo administrado por essa entidade, pelo que não se podia considerar que uma pessoa na posição de W. Haderer tinha actuado «a título pessoal».

55 Assim sendo, há que responder à segunda questão que o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que, em circunstâncias como as do processo principal, não se pode considerar que uma pessoa como T. Eulitz, sócio da recorrente no processo principal, que fornece prestações como docente no âmbito dos cursos de formação propostos por um organismo terceiro, dá lições «a título pessoal», na acepção dessa disposição.

Quanto às despesas

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

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

1) **O artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), 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 as prestações de docente fornecidas por um engenheiro diplomado num instituto de formação com o estatuto de associação de direito privado, no âmbito de ciclos de formação sancionados por um exame, destinados a participantes já titulares de, pelo menos, um diploma de Arquitectura ou de Engenharia passado por um estabelecimento de ensino superior, ou com formação equivalente, podem constituir «lições [...] relativas ao ensino escolar ou universitário», na acepção dessa disposição. Podem também constituir lições desse tipo outras actividades, para além da de docente propriamente dita, desde que sejam exercidas, no essencial, no âmbito da transmissão de conhecimentos e de competências entre um docente e os alunos, relativos ao ensino escolar ou universitário. Se for necessário, cabe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar se todas as actividades em causa no processo principal constituem «lições» relativas ao «ensino escolar ou universitário», na acepção dessa disposição.**

2) **O artigo 13.º, A, n.º 1, alínea j), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que, em circunstâncias como as do processo principal, não se pode considerar que uma pessoa como T. Eulitz, sócio da recorrente no processo**

principal, que fornece prestações como docente no âmbito dos cursos de formação propostos por um organismo terceiro, dá lições «a título pessoal», na acepção dessa disposição.

Assinaturas