ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção)

3 de Junho de 2010 *

No processo C-237/09,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pela Cour de cassation (Bélgica), por decisão de 18 de Junho de 2009, entrado no Tribunal de Justiça em 1 de Julho de 2009, no processo

État belge

contra

Nathalie De Fruytier,

* Língua do processo: francês.

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção),

composto por: K. Lenaerts, presidente de secção, R. Silva de Lapuerta, E. Juhász, J. Malenovský (relator) e D. Šváby, juízes,

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

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

— em representação de N. De Fruytier, por E. Traversa, avocat,

— em representação do Governo belga, por M. Jacobs, na qualidade de agente,

— em representação do Governo helénico, por K. Georgiadis, I. Bakopoulos e M. Tassopoulou, na qualidade de agentes,

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por M. Afonso, 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 d), 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 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe N. De Fruytier ao Estado belga a propósito da sujeição ao imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») da actividade de transporte de órgãos e de produtos biológicos de origem humana para diferentes hospitais e laboratórios, que a interessada exerce a título independente.

Quadro jurídico

Direito da União

3 Nos termos do artigo 5.º, n.º 1, da Sexta Directiva, por «entrega de um bem» entende-se a transferência do poder de dispor de um bem corpóreo, como proprietário.

4 Nos termos do artigo 6.º, n.º 1, da Sexta Directiva, por «prestação de serviços» entende-se qualquer prestação que não constitua uma entrega de bens na acepção do artigo 5 .º desta directiva.

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

«[...] 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:

[...]

d) as entregas de órgãos, sangue e leite humanos;

[...]»

Direito nacional

6 Os artigos 10.º e 18.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (a seguir «CIVA») transpõem as definições de entrega de bens e de prestação de serviços que figuram, respectivamente, nos artigos 5.º, n.º 1, e 6.º, n.º 1, da Sexta Directiva.

7 O artigo 10.º do CIVA dispõe:

«1. Considera-se entrega de um bem a transferência do poder de dispor de um bem como proprietário. Tal consiste, nomeadamente, em colocar um bem à disposição do adquirente ou do cessionário em execução de um contrato translativo ou declarativo.

[...]»

8 Nos termos do artigo 18.º do CIVA:

«1. Considera-se prestação de serviços qualquer operação que não constitua uma entrega de um bem na acepção do presente código.

[...]»

9 O artigo 44.º do CIVA, que transpõe o artigo 13.º, A, da Sexta Directiva, relativo à isenção do IVA em benefício de certas actividades de interesse geral, dispõe:

«1. Estão isentas de imposto as prestações de serviços executadas, no exercício da sua actividade habitual, pelas seguintes pessoas:

[...]

2. ° médicos, dentistas, fisioterapeutas, parteiras, enfermeiros e enfermeiras, massagistas desportivos, acompanhantes de doentes, massagistas, cujas prestações de cuidados a pessoas façam parte da nomenclatura das prestações de saúde em matéria de seguro obrigatório contra a doença e a invalidez;

2. Estão igualmente isentos de imposto:

1. ° as prestações de serviços e as entregas de bens com estas estreitamente conexas, efectuadas, no exercício da sua actividade habitual, pelos estabelecimentos hospitalares e psiquiátricos, as clínicas e os dispensários; o transporte de doentes e de feridos por meios de transporte especialmente equipados para esses fins;

[...]

1. ° ter as entregas de órgãos humanos, de sangue humano e de leite materno;

[...]»

Litígio no processo principal e questão prejudicial

10 N. De Fruytier exerce a título independente uma actividade de transporte de órgãos e de produtos biológicos de origem humana por conta de diversos hospitais e laboratórios.

11 A Administração Fiscal belga sujeitou a IVA a actividade exercida por N. De Fruytier.

12 Considerando que a sua actividade deveria estar isenta de IVA, N. De Fruytier interpôs um recurso judicial. O tribunal de première instance de Namur, por sentença de 1 de Junho de 2006, e posteriormente a cour d'appel de Liège, por acórdão de 26 de Outubro de 2007, deram razão à interessada e ordenaram os desagravamentos correspondentes.

13 No seu acórdão, a cour d'appel de Liège considerou que a actividade de transporte de órgãos e de produtos biológicos de origem humana exercida por N. De Fruytier estava isenta em aplicação do artigo 44.º, n.º 2, 1.º *ter*, do CIVA, com base, no essencial, no raciocínio seguinte.

14 No direito belga, é proibido o comércio de órgãos e de produtos biológicos de origem humana. Assim, por forma a preservar o efeito útil das disposições do artigo 44.º,

n.º 2, 1.º *ter*, do CIVA, a actividade de interesse geral visada por estas disposições no que respeita aos órgãos, ao sangue e ao leite humanos não pode ser a entrega destes no sentido de «entrega de bens», como definida no artigo 10.º do CIVA, já que tal «entrega» está, por definição, excluída, por ser proibida por lei. A «entrega» na acepção do artigo 44.º, n.º 2, l.º *ter*, do CIVA deve, assim, ser vista como relacionada com a acção de entregar efectivamente um bem, à qual correspondem as prestações de transporte efectuadas por N. De Fruytier.

15 O Estado belga recorreu deste acórdão.

16 Como fundamento de recurso, alega que deve entender-se o termo «entrega» constante do artigo 44.º, n.º 2, 1.º *ter*, do CIVA, na acepção do artigo 10.º do CIVA, isto é, como qualquer operação de transferência de um bem corpóreo de uma parte para outra, a qual fica a partir desse momento autorizada a dele dispor como proprietário ou na qualidade de proprietário. Por conseguinte, dado que a actividade de transporte exercida por N. De Fruytier pode ser encarada, não como uma «entrega» na acepção do artigo 10.º do CIVA, mas como uma prestação de serviços, não está abrangida pela isenção prevista no artigo 44.º, n.º 2, 1.º *ter*, do CIVA.

17 Nestas condições, a Cour de cassation decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«A actividade de transporte de órgãos e de produtos biológicos de origem humana, a título independente, para hospitais e laboratórios constitui uma entrega de órgãos, [de] sangue e [de] leite humanos, isenta de [IVA] pelo artigo 13.º, A, n.º 1, alínea d), da Sexta Directiva [...]?»

Quanto à questão prejudicial

18 Com a sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, no essencial, se o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea d), da Sexta Directiva, que isenta de IVA as «entregas de órgãos, sangue e leite humanos», deve ser interpretado no sentido de que se aplica a uma actividade de transporte, efectuada a título independente, de órgãos e de produtos biológicos de origem humana, por conta de hospitais e de laboratórios.

19 Há que recordar, antes de mais, que a Sexta Directiva atribui um âmbito de aplicação muito vasto ao IVA, abrangendo todas as actividades económicas de produtor, de comerciante ou de prestador de serviços. Contudo, o artigo 13.º desta directiva isenta de IVA certas actividades de interesse geral (artigo 13.º, A) e outras actividades (artigo 13.º, B) (v. acórdãos de 16 de Outubro de 2008, Canterbury Hockey Club e Canterbury Ladies Hockey Club, C-253/07, Colect., p. I-7821, n.º 15, e de 28 de Janeiro de 2010, Eulitz, C-473/08, Colect., p. I-907, n.º 24).

20 Além disso, decorre de jurisprudência assente que os termos usados para designar as isenções previstas no artigo 13.º da Sexta Directiva são de interpretação estrita, dado que constituem derrogações ao princípio geral segundo o qual o IVA é cobrado sobre 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 privar estas dos seus efeitos (v. acórdãos de 14 de Junho de 2007, Horizon College, C-434/05, Colect., p. I-4793, n.º 16; Haderer, C-445/05, Colect., p. I-4841, n.º 18 e jurisprudência referida; e de 19 de Novembro de 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C-461/08, Colect., p. I-11079, n.º 25 e jurisprudência referida).

21 Segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça, as isenções previstas no artigo 13.º da Sexta Directiva são conceitos autónomos de direito da União, que têm como objectivo evitar divergências na aplicação do regime do IVA de um Estado-Membro para outro (v., designadamente, acórdãos de 25 de Fevereiro de 1999, CPP, C-349/96, Colect., p. I-973, n.º 15; Horizon College, já referido, n.º 15; e de 22 de Outubro de 2009, Swiss Re Germany Holding, C-242/08, ainda não publicado na Colectânea, n.º 33). Por consequência, os termos de uma disposição da Sexta Directiva que não contenha qualquer remissão expressa para o direito dos Estados-Membros para determinar o seu sentido e o seu alcance devem normalmente encontrar, em toda a União, uma interpretação autónoma e uniforme (v., neste sentido, acórdãos de 27 de Novembro de 2003, Zita Modes, C-497/01, Colect., p. I-14393, n.º 34, e de 21 de Abril de 2005, HE, C-25/03, Colect., p. I-3123, n.º 63).

22 Decorre das considerações precedentes que a expressão «entrega de um bem» à qual se refere o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea d), da Sexta Directiva, a propósito das «entregas de órgãos, sangue e leite humanos», deve receber uma definição autónoma e uniforme, própria do direito da União.

23 A este respeito, há que recordar que, nos termos do artigo 5.º, n.º 1, da Sexta Directiva, «[p]or "entrega de um bem" entende-se a transferência do poder de dispor de um bem corpóreo, como proprietário» (v. acórdão de 29 de Março de 2007, Aktiebolaget NN, C-111/05, Colect., p. I-2697, n.º 31). Além disso, resulta do artigo 6.º, n.º 1, da Sexta Directiva que o conceito de «prestação de serviços» abrange qualquer prestação que não constitua uma entrega de bens na acepção do artigo 5.º desta directiva (v. acórdão de 11 de Fevereiro de 2010, Graphic Procédé, C-88/09, Colect., p. I-1049, n.º 17).

24 Resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que o conceito de entrega de um bem não se refere à transferência da propriedade nas formas previstas no direito nacional aplicável, mas inclui qualquer operação de transferência de um bem corpóreo por uma parte que confira a outra parte o poder de dispor dele, de facto, como se fosse o proprietário desse bem (v., neste sentido, acórdãos de 8 de Fevereiro de 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88, Colect., p. I-285, n.ºs 7 e 8; de 4 de Outubro de 1995, Armbrecht, C-291/92, Colect., p. I-2775, n.ºs 13 e 14; de

6 de Fevereiro de 2003, Auto Lease Holland, C-185/01, Colect., p. I-1317, n.os 32 e 33; e Aktiebolaget NN, já referido, n.º 32 e jurisprudência referida).

25 Ora, se uma actividade de transporte de órgãos e de produtos biológicos de origem humana, como a que está em causa no processo principal, consiste unicamente no facto, para o transportador, de deslocar materialmente os produtos em causa de um local para outro, por conta de diferentes hospitais e laboratórios, tal actividade não pode ser equiparada a uma «entrega de bens», na acepção do artigo 5.º, n.º 1, da Sexta Directiva, uma vez que não confere à outra parte o poder de dispor, de facto, dos produtos em causa como se fosse o seu proprietário.

26 Por conseguinte, tal actividade não pode beneficiar da isenção de IVA prevista, em benefício das «entregas de órgãos, sangue, e leite humanos», no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea d), da Sexta Directiva.

27 A este respeito, embora resulte da decisão de reenvio que, na Bélgica, os órgãos e os produtos biológicos de origem humana estão fora do comércio e apesar de a Convenção para a Protecção dos Direitos do Homem e da Dignidade do Ser Humano face às Aplicações da Biologia e da Medicina: Convenção sobre os Direitos do Homem e a Biomedicina, celebrada em Oviedo, em 4 de Abril de 1997, enunciar, no seu artigo 21.º, sob a epígrafe «Proibição de obtenção de lucros», que o corpo humano e as suas partes não devem ser, enquanto tal, fonte de quaisquer lucros, não se pode considerar que estes elementos, por si só, privem de efeito útil o disposto no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea d), da Sexta Directiva. Com efeito, esta Convenção, aberta à assinatura, designadamente, dos Estados-Membros do Conselho da Europa, por um lado, e da União Europeia, por outro, como resulta do artigo 33.º, n.º 1, da referida Convenção, não foi assinada pela União. Além disso, entre os Estados-Membros, só uma ligeira maioria deles ratificou até hoje esta mesma Convenção.

28 Como tal, não pode excluir-se que, noutros Estados-Membros para além do Reino da Bélgica, tais transacções, designadamente as que têm por objecto o leite humano,

sejam lícitas e, por conseguinte, susceptíveis de beneficiar da isenção prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea d), da Sexta Directiva.

29 Tendo em conta as considerações precedentes, há que responder à questão submetida que o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea d), da Sexta Directiva, que isenta de IVA as «entregas de órgãos, sangue e leite humanos», deve ser interpretado no sentido de que não é aplicável a uma actividade de transporte, efectuada a título independente, de órgãos e de produtos biológicos de origem humana, por conta de hospitais e de laboratórios.

Quanto às despesas

30 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 (Terceira Secção) declara:

O artigo 13.º, A, n.º 1, alínea d), 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, que isenta de imposto sobre o valor acrescentado «as entregas de órgãos, sangue e leite humanos», deve ser interpretado no sentido de que não é aplicável a uma actividade de transporte, efectuada a título independente, de órgãos e de produtos biológicos de origem humana, por conta de hospitais e de laboratórios.

Assinaturas