CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL GIUSEPPE TESAURO apresentadas em 3 de Julho de 1991 *

Senhor Presidente,
Senhores Juízes,

1. G. Schwedler, funcionário do Parlamento Europeu, considerando ter direito à dedução fiscal por filho a cargo prevista no Regulamento (CEE, Euratom, CECA) n.° 260/68 do Conselho, de 29 de Fevereiro de 1968 [1], interpôs recurso para o Tribunal de Primeira Instância do indeferimento pela administração do seu pedido, indeferimento esse fundado no facto de o seu filho prestar serviço militar no exército alemão.

Por acórdão de 8 de Março de 1990 (processo T-41/89), o Tribunal de Primeira Instância negou provimento ao recurso, salientando que a dedução fiscal por filho a cargo apenas pode ser concedida a quem assuma o encargo material do conjunto de necessidades essenciais do filho (n.os 18 a 21) e que, no caso vertente, esse encargo fora assumido pelo exército alemão.

Além disso, o Tribunal de Primeira Instância rejeitou o argumento baseado no facto de o jovem ter passado cerca de metade do serviço militar na residência de seus pais, por considerar tal facto desprovido de relevância, visto ser consequência de uma opção pessoal do interessado (n.° 24).

É fundamentalmente contra estas afirmações do referido acórdão que G. Schwedler formula as suas acusações, a que, aliás, o Parlamento opõe também uma excepção de inadmissibilidade parcial visto, em sua opinião, certos fundamentos do recurso visarem a rediscussão dos factos apurados pelo Tribunal de Primeira Instância, o que não é permitido num recurso para o Tribunal de Justiça de um acórdão do Tribunal de Primeira Instância.

2. A excepção suscitada pelo Parlamento leva-nos a recordar a título liminar, ainda que brevemente, os limites do recurso para o Tribunal de Justiça de um acórdão do Tribunal de Primeira Instância.

Por força do artigo 168.°-A do Tratado CEE e do n.° 1 do artigo 51.° do Estatuto do Tribunal de Justiça, o recurso de um acórdão do Tribunal de Primeira Instância deve limitar-se às questões de direito e, mais especificamente, deve basear-se em fundamentos baseados em incompetência, irregularidades processuais lesivas dos interesses do recorrente, bem como em violação pelo Tribunal de Primeira Instância do direito comunitário.

São conhecidas as razões de tal limitação dos fundamentos de recurso dos acórdãos do Tribunal de Primeira Instância. Com efeito, se se pretendeu obter como resultado, ao instituir uma primeira instância, manter a qualidade e a eficácia do controlo jurisdiscional na ordem jurídica comunitária e permitir que o Tribunal concentre a sua actividade na função essencial, que consiste em assegurar a interpretação uniforme do

* Língua original: italiano.

1 — Regulamento que fixa as condições e o processo de aplicação do imposto estabelecido em proveito das Comunidades Europeias (JO L 56, p. 8; EE 01 F1 p. 136).

direito comunitário[2], necessário se tornava impedir que o Tribunal de Justiça se visse obrigado a reexaminar, no recurso dos acórdãos do Tribunal de Primeira Instância, os factos por este já apurados.

Nesta óptica, o Tribunal de Justiça assume o papel de órgão jurisdicional supremo da ordem jurídica, cuja competência se limita ao julgamento da legalidade e visa eliminar os erros de direito que eventualmente viciem o acórdão impugnado; para que, assim, se evite uma interpretação ou aplicação discordante das normas e, em consequência, a perda da coerência da ordem jurídica comunitária.

Se tal é a função do recurso dos acórdãos do Tribunal de Primeira Instância, o terceiro fundamento de recurso a que se refere o n.° 1 do artigo 51.° do Estatuto, ou seja, a violação pelo Tribunal de Primeira Instância do direito comunitário, deve ser entendido no sentido de abranger todos os erros de direito cometidos pelo órgão jurisdicional de primeiro grau: não apenas, como é evidente, a errada interpretação das normas, mas também a errada determinação da norma aplicável, bem como a errada qualificação jurídica dos factos constatados e/ou da situação de facto, que tem por consequência a aplicação da norma a uma situação por ela não abrangida. Com efeito, todos esses vícios podem prejudicar a uniforme aplicação do direito comunitário, que ao Tribunal de Justiça compete garantir.

3. Dito isto, e antes de passar à análise dos três fundamentos do recurso, cabe recordar aqui o texto das duas disposições que o recorrente afirma terem sido violadas.

2 — Quarto considerando da Decisão 88/591/CECA, CEE, Euratom, do Conselho, de 24 de Outubro de 1988, que institui um Tribunal de Primeira Instância das Comunidades Europeias (JO L 319, p. 1).

Nos termos do segundo parágrafo do n.° 4 do artigo 3.° do Regulamento n.° 260/68, «por cada filho a cargo do contribuinte, assim como por cada pessoa assimilada a um filho a cargo, na acepção do n.° 4 do artigo 2.° do anexo VII do Estatuto dos Funcionários das Comunidades Europeias, é efectuado um abatimento suplementar equivalente ao dobro do montante do abono por filho a cargo».

Decorre desta redacção que, para efeitos de definição de «filho a cargo», a norma remete para o artigo 2.° do anexo VII do Estatuto, cujo n.° 2 precisa que: «é considerado filho a cargo, o filho legítimo, natural ou adoptivo, do funcionário ou do seu cônjuge, desde que seja *efectivamente sustentado pelo funcionário*» (sublinhado nosso).

4. No primeiro fundamento, que na verdade compreende três acusações específicas, o recorrente contesta a afirmação do Tribunal de Primeira Instância de que a dedução fiscal apenas é concedida a quem assuma o encargo material da totalidade das necessidades essenciais do filho (n.° 18).

De acordo com o recorrente, o Tribunal de Primeira Instância, ao referir-se à assunção do encargo material da *totalidade das necessidades* do filho e ao limitá-lo às necessidades *essenciais*, limitou duplamente e de forma inadmissível a noção de «sustento efectivo», excluindo a possibilidade de se atender a um sustento parcial e, em consequência, considerando totalmente destituído de relevância o facto de, no caso vertente, tanto ele como o exército alemão terem efectivamente contribuído para o sustento do jovem.

O recorrente sublinha, a este respeito, resultar das instruções dadas em Outubro de 1963 pelo secretário-geral do Parlamento Europeu relativas à aplicação do artigo 2.° do anexo VII do Estatuto, bem como da conclusão n.° 188/89 do órgão dos chefes de administração, que *o sustento ainda que parcial* de um filho pode dar direito ao abono.

A estas acusações o Parlamento opõe, antes de mais, uma excepção de inadmissibilidade parcial baseada no facto de, ao sustentar ter efectivamente contribuído para o sustento do filho, o recorrente colocar de novo em discussão o facto apurado pelo Tribunal de Primeira Instância de que o exército alemão satisfaz todas as necessidades dos jovens chamados a efectuar o serviço militar.

Contudo, esta excepção não nos parece procedente. Na realidade, o recorrente não pretende contestar o facto de, em princípio, o exército satisfazer as necessidades dos jovens que efectuam o serviço militar, mas antes a afirmação, que resulta do acórdão do Tribunal de Primeira Instância, de que tal facto é suficiente para excluir a possibilidade de um jovem nessas condições poder ser considerado como «filho a cargo» de seu pai, com a consequência de, neste caso, não ser necessário apurar quem garantiu *concretamente* o sustento do jovem: na realidade, o Tribunal de Primeira Instância declarou não ser importante verificar se e em que medida o pai (ou, inversamente, o exército) assumiu *efectivamente* o sustento do jovem.

A acusação diz, pois, respeito, não ao apuramento dos factos, mas à interpretação dada pelo Tribunal de Primeira Instância ao artigo 2.° do anexo VII do Estatuto, na parte em que relaciona com a noção de filho a cargo a condição do *efectivo sustento.*

Tal é, por outro lado, o núcleo central do problema suscitado pelo presente recurso. Por outras palavras, compete-nos colocar a questão de saber se a formulação da regra que define a noção de filho a cargo é susceptível de impedir ou tornar irrelevante o facto de um pai poder provar que *de facto* («efectivamente») assumiu o sustento do filho, nos casos em que uma outra pessoa ou organismo garante *in abstracto* o sustento do jovem.

O Tribunal de Primeira Instância responde afirmativamente a esta questão ao afirmar não ser necessário «proceder a um exame caso a caso das condições específicas em que cada jovem é chamado a prestar o serviço militar» (n.° 21) e ao considerar destituída de qualquer importância a eventual estada do jovem, durante o serviço, na residência de seus pais, por tal facto ter sido consequência de uma opção pessoal do interessado.

Não nos é possível subscrever um tipo de resposta como este. O n.° 2 do artigo 2.° do anexo VII do Estatuto estabelece, com efeito e de forma inequívoca, ser considerado a cargo de funcionário o filho por este *efectivamente sustentado,* referindo-se, assim, à situação *de facto existente,* sem estabelecer a condição suplementar de o jovem não ter a possibilidade abstracta de ser sustentado por outrem, autoridade pública ou pessoa de direito privado.

Seguramente, é razoável presumir-se, no caso de um jovem que efectua o serviço mi-

litar, que ele é sustentado pelo exército, mas tal presunção não pode ser absoluta nem excluir, em consequência, qualquer possibilidade de prova em contrário. Queremos dizer: é provável que o apuramento dos factos não conduza a resultados diferentes, mas deve, contudo, proceder-se a esse apuramento caso se queira dar um sentido à expressão «efectivamente sustentado».

Dentro desta óptica, não nos parece significativo o facto de o jovem chamado a prestar serviço militar poder manter-se na caserna mesmo fora das horas de serviço, caso em que o exército está obrigado a fornecer-lhe alimentação e alojamento. Se as formas de organização do serviço militar são tais que conferem ao jovem a liberdade, e mesmo o direito, de se alojar no domicílio de seus pais fora das horas de serviço, só este último facto se reveste de significado, e só ele deve ser considerado para efeitos de determinar qual o sujeito a cargo de quem está o *efectivo sustento* do jovem.

Além disso, não nos parece que a interpretação dada pelo Tribunal de Primeira Instância possa encontrar apoio na jurisprudência do Tribunal de Justiça citada no n.° 23 dos fundamentos do acórdão impugnado, nos termos da qual as disposições de direito comunitário, e em especial, as dos regulamentos do Conselho ou da Comissão que conferem direitos a prestações financiadas através de recursos comunitários são de interpretação restritiva.

Com efeito, e em primeiro lugar, não se trata, no caso vertente, de uma mera leitura restritiva da norma, mas de uma interpretação que altera significativamente o seu alcance, contradizendo o que nela está disposto; em segundo lugar, é particularmente duvidoso, em nossa opinião, que um tal princípio, recordado habitualmente pelo Tribunal de Justiça a propósito de contribuições financeiras concedidas no âmbito da política agrícola comum, seja aplicável para efeitos de interpretação de uma disposição de natureza fiscal que tem um objectivo de previdência (em que se aplica preferencialmente o critério do *favor* do contribuinte).

5. Parece-nos também procedente a acusação formulada pelo recorrente contra a afirmação do Tribunal de Primeira Instância de que a dedução fiscal apenas pode ser concedida a quem tenha a seu cargo a satisfação da *totalidade* das necessidades do filho.

Se se atender à finalidade prosseguida pelas disposições recordadas, que consiste em conceder um benefício ao pai que assume os encargos implicados pelo sustento do filho, torna-se com efeito evidente que a leitura da norma a que procedeu o Tribunal de Primeira Instância limita de forma excessiva e injustificada a noção de filho a cargo, com a consequência inaceitável de excluir a possibilidade de ser considerado como sustentado pelo pai o filho que disponha de um rendimento muito reduzido, que lhe não permita prover ao seu próprio sustento.

Tal interpretação se, por um lado, pode produzir consequências contrárias *a ratio* da norma, afasta-se, por outro, da própria prática das instituições comunitárias, sem encontrar qualquer fundamento na jurisprudência do Tribunal de Justiça nesta matéria.

Decorre, com efeito, das citadas instruções de 31 de Outubro de 1963, assinadas pelo secretário-geral do Parlamento Europeu, que o funcionário cujo cônjuge exerce uma

actividade lucrativa fora das instituições comunitárias beneficia, em consequência de assumir o sustento *ainda que parcial* do filho, da redução fiscal por filho a cargo (ver o primeiro caso referido); e é nessa mesma perspectiva que se situa a conclusão n.° 188/89, na versão revista, de 30 de Janeiro de 1990, do órgão dos chefes de administração, de acordo com a qual o limiar dos rendimentos de um filho com idade entre 18 e 26 anos, para além do qual deixa de poder ser considerado como estando a cargo de seu pai, funcionário comunitário, para efeitos de concessão do referido abono, se situa em 40 % do vencimento de base do funcionário de grau D 4, primeiro escalão.

Além disso, o princípio de que o sustento ainda que parcial (sob a reserva de determinar até que ponto) do filho pode dar direito à dedução fiscal por filho a cargo não é contraditado pelas afirmações do Tribunal de Justiça no acórdão Sorasio [3].

Neste processo, o Tribunal de Justiça, chamado a decidir da legalidade da recusa da Comissão em proceder à citada dedução fiscal *relativamente a ambos os pais, funcionários das Comunidades Europeias,* afirmou, após precisar que a dedução fiscal por filho a cargo apenas tem sentido se concedida por razões sociais relacionadas com a existência do filho e de encargos com o seu sustento (n.° 15), que, por força das disposições do segundo parágrafo do n.° 4 do artigo 3.° do Regulamento n.° 260/68, não se pode considerar que um filho é *efectivamente* sustentado por cada um dos seus pais individualmente, pelo que, se apenas dá direito a um *único abono,* na acepção do artigo 7.° do Estatuto e do n.° 3 do artigo 3.° do Regulamento n.° 260/68, também não confere direito a mais de uma *dedução fiscal* por filho a cargo (n.° 17).

Como se vê, no processo Sorasio, o Tribunal de Justiça limitou-se a afirmar o princípio de que não é possível considerar que um filho é sustentado *efecvtiva e totalmente* por diversas pessoas ou organismos. Do mesmo passso, não pretendeu seguramente excluir que aquele dos pais que *garante principalmente,* ainda que não exclusivamente, o sustento do filho tenha direito à dedução fiscal prevista.

Pelo contrário, a conclusão de que tem de se tratar de uma contribuição principal para o sustento do filho decorre de forma clara do citado acórdão em que o Tribunal de Justiça, ao afirmar que ambos os pais não podem pretender sustentar simultaneamente o filho, considerou dever excluir, a justo título, que uma pluralidade de pessoas possa pretender garantir de forma efectiva o sustento do jovem, com a consequência de ser em princípio necessário identificar a pessoa sobre quem recai a título principal esse encargo.

Por outro lado, seria contrário à própria *ratio* da norma considerar como efectivamente sustentado, na acepção do n.° 2 do artigo 2.° do anexo VII do Estatuto, o jovem cujo sustento é, com efeito e a título principal, garantido por outrem.

6. Se esta parte do primeiro fundamento de recurso merece, pois, ser considerada atendível, não nos parece, pelo contrário, procedente a acusação formulada contra a outra afirmação do Tribunal de Primeira Instância, a de que é necessário atender exclusivamente às necessidades *essenciais* do filho.

3 — Acórdão de 27 de Novembro de 1980 (81/79, 82/79, e 146/79, Recueil, p. 3557).

Com efeito, a dedução fiscal encontra justificação nas despesas necessárias ao sustento do filho, e eventualmente à sua formação escolar ou profissional, devendo, pois, atender-se às necessidades decorrentes dessas exigências para determinar a aplicabilidade da norma.

Por outro lado, o recorrente não conseguiu especificar a que outras exigências se deveria atender.

7. No segundo fundamento de recurso, o recorrente sustenta que o Tribunal não atendeu à organização actual do serviço militar na Alemanha, ao afirmar que as ausências da caserna corresponderam a uma livre opção do jovem.

Deve, contudo, observar-se, a este respeito, que, como justamente é salientado pelo Parlamento Europeu, a afirmação do Tribunal de Primeira Instância que é objecto de crítica constitui um facto assente, não susceptível de ser reexaminada no recurso de um acórdão do Tribunal de Primeira Instância.

A argumentação desenvolvida pelo recorrente na réplica, de acordo com o qual, ao formular este argumento, atendera criticar a errada interpretação da noção de efectivo sustento, não nos parecem convincentes. Com efeito, este aspecto da fundamentação do Tribunal de Primeira Instância foi objecto de uma impugnação diversa e específica. Por outro lado, como já referimos, o facto de o jovem não permanecer por opção própria na caserna não tem qualquer relevância para a interpretação da noção de filho a cargo.

8. No terceiro fundamento de recurso, o recorrente critica as conclusões retiradas pelo Tribunal da análise dos n.os 3, 4 e 5 do artigo 2.° do anexo VII do Estatuto, que, ao referirem as condições para atribuição do abono por filho a cargo, não prevêem qualquer regime específico aplicável ao caso de filhos que prestem serviço militar que lhes concede o direito ao pagamento do abono.

Também esta acusação nos parece proceder visto ser errada a conclusão tirada pelo Tribunal de Primeira Instância da interpretação das referidas disposições. Com efeito, se é verdade que a dedução fiscal e a concessão do abono por filho a cargo se situam no contexto de uma mesma lógica e prosseguem um objectivo comum, é também verdade que, na realidade, não existe paralelismo total entre ambas as hipóteses, sendo na prática perfeitamente normal que o funcionário beneficie da dedução fiscal apesar de não ter direito ao abono por filho a cargo.

É fácil referir a este respeito que, caso quisesse criar uma correspondência perfeita de condições para efeitos de obtenção de ambos os benefícios, o legislador teria previsto de forma bastante mais simples e clara que o direito de dedução fiscal seria automaticamente concedido aos beneficiários do abono por filho a cargo.

9. Consideramos, assim, que a noção de filho a cargo a que se refere o n.° 2 do artigo 2.° do anexo VII do Estatuto deve ser interpretada no sentido de que o filho que

cumpre serviço militar pode ser considerado como estando a cargo do funcionário caso este prove ter efectivamente provido de forma principal às necessidades essenciais do filho.

Em consequência, sugerimos que o Tribunal de Justiça anule, na parte impugnada[4], o acórdão proferido pelo Tribunal de Primeira Instância, em 8 de Março de 1990, no processo T-41/89.

Por força do artigo 54.° do Estatuto, se o recurso proceder, o Tribunal de Justiça anulará a decisão do Tribunal de Primeira Instância. Pode, neste caso, julgar definitivamente o litígio, se estiver em condições de ser julgado, ou remeter o processo ao Tribunal de Primeira Instância, para julgamento.

No presente processo, o Tribunal de Justiça não está em condições de determinar se o recorrente suportou a título principal os encargos relativos às necessidades essenciais de seu filho, visto o Tribunal ter erradamente considerado irrelevante a verificação desse facto, não tendo pois procedido ao respectivo apuramento.

Sugerimos, pois, que o Tribunal de Justiça remeta o presente processo ao Tribunal de Primeira Instância para que decida à luz do acórdão do Tribunal de Justiça; o Tribunal de Primeira Instância decidirá também quanto a despesas.

4 — Nesse mesmo acórdão, o Tribunal negou provimento aos pedidos do recorrente relativos à recusa de concessão do abono por filho a cargo, decisão esta do acórdão que não foi objecto de recurso.