CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL GIUSEPPE TESAURO
apresentadas em 7 de Maio de 1991 *

Senhor Presidente,
Senhores Juízes,

1. A presente acção tem por objecto obter a declaração de que, ao isentar do imposto sobre o valor acrescentado os serviços profissionais, incluindo aqueles cuja contraprestação consiste em direitos de autor, prestados por pintores e artistas plásticos, escritores, colaboradores literários, gráficos e fotográficos de jornais e revistas, compositores de música, autores de obras teatrais e autores de argumentos, adaptações, guiões e diálogos de obras audiovisuais, o Reino de Espanha violou o artigo 2.°, n.° 1, 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 uinforme (a seguir «directiva») e, por conseguinte, não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do Tratado.

2. Recordarei sucintamente alguns aspectos do caso em apreço que são importantes para a presente exposição, remetendo quanto aos restantes aspectos para o relatório para audiência.

A Lei espanhola n.° 30, de 2 de Agosto de 1985, que instituiu o regime do imposto sobre o valor acrescentado, previu, no seu artigo 7.°, n.° 2, a sujeição ao IVA dos referidos serviços profissionais, à taxa reduzida de 6 %.

Todavia, dois anos depois, uma lei relativa à propriedade intelectual (Lei n.° 22, de 11 de Novembro de 1987) isentou do IVA os mesmos serviços.

É esta isenção, que a Comissão considera contrária ao princípio da generalidade do imposto previsto pelo artigo 2.°, n.° 1, da directiva, que é objecto da presente acção.

3. O Governo espanhol sustenta que a isenção em causa se justifica nos termos na derrogação prevista pelo artigo 28.°, n.° 3, alínea b), da directiva.

Esta disposição estabelece que, durante o período transitório (que deveria ter expirado em 1 de Janeiro de 1983, mas tem sido sucessivamente prorrogado), os Estados-membros podem «continuar a isentar as operações enumeradas no anexo F, nas condições em vigor no Estado-membro». Entre as prestações susceptíveis de obter a isenção, de acordo com o anexo F, contam-se precisamente os serviços prestados por «autores, artistas e intérpretes de obras de arte».

Ora, no entender do Governo espanhol, esta disposição permite que todos os Esta-

* Língua original: italiano.

dos-membros, incluindo os que aderiram posteriormente à Comunidade, mantenham, durante o período transitório previsto no n.° 4 do artigo 28.°, as isenções em vigor no momento da entrada em aplicação da Sexta Directiva.

Como o regime espanhol anterior ao do IVA não sujeitava ao imposto os serviços que constituem o objecto da presente acção, pode concluir-se, segundo o Governo demandado, que a Espanha está autorizada a aplicar aos referidos serviços um regime transitório de isenção, em conformidade com o artigo 28.°

4. A Comissão rejeita este ponto de vista baseando-se em dois argumentos. Em primeiro lugar, salienta que, tendo em conta o seu carácter derrogatório, e na falta de uma disposição especial no acto de adesão, o artigo 28.°, n.° 3, não se pode aplicar aos Estados que aderiram posteriormente à Comunidade. Para a Comissão, esta interpretação é corroborada *a contrario* pelo facto de, no caso de Portugal, a possibilidade de isentar do IVA determinadas operações, enumeradas no artigo 28.°, n.° 3, alínea b), ser expressamente mencionada no acto de adesão. Inversamente, o Acto de Adesão da Espanha não faz qualquer referência à disposição em apreço, devendo assim excluir-se a possibilidade de invocar o artigo 28.°, alínea b), com o fim de justificar as isenções controvertidas.

Em segundo lugar, a Comissão sustenta que, mesmo que se admitisse que a Espanha podia invocar a disposição derrogatória em questão, a isenção em causa não seria, em todo o caso, abrangida pelo seu âmbito de aplicação e não encontraria na mesma norma qualquer fundamento. De acordo com a Comissão, a referida norma, tal como resulta claramente dos seus termos, apenas permite «continuar a isentar» determinadas operações. Como tal, apenas permite *manter* em vigor um regime de isenção preexistente, e proíbe, a partir do momento em que o IVA tenha sido aplicado a determinados serviços, a *instituição* posterior de um regime de isenção. Ora, no caso em apreço, é pacífico que, em Espanha, as referidas actividades estiveram sujeitas ao regime geral do IVA, em conformidade com a Sexta Directiva, desde a Lei n.° 30, de 2 de Agosto de 1985, e até à Lei n.° 22, de 11 de Novembro de 1987, isto é, durante mais de dois anos. Deste modo, a isenção prevista pela referida lei de 1987 constitui, claramente, uma nova isenção que não encontra qualquer fundamento no artigo 28.°, n.° 3, alínea b).

5. Dos dois argumentos invocados pela Comissão, o segundo parece-me ser decisivo.

O texto da disposição é extremamente claro. Só permite *continuar a isentar* determinadas operações «nas condições em vigor no Estado-membro». Em contrapartida, a norma não permite isentar, pura e simplesmente, qualquer operação não sujeita ao imposto antes da entrada em vigor da directiva. Noutros termos, a partir do momento em que um Estado-membro — como a Espanha, no caso em apreço — sujeite, em execução da directiva, determinadas actividades ao IVA, não pode depois, num segundo tempo, invocar o artigo 28.°, n.° 3, alínea b), para instituir uma isenção do IVA a favor das mesmas actividades, subtraindo-as à aplicação do regime comum de imposição. Além disso, a concessão de tal faculdade aos Estados-membros, além de ser totalmente

injustificada face ao conteúdo literal da referida disposição, seria contrária aos princípios da generalidade e neutralidade do imposto que informam a directiva, que, como salientou correctamente a Comissão, são a «chave» fundamental para uma interpretação correcta das disposições de carácter derrogatório.

A interpretação que se sugere parece-me, de resto, totalmente consentânea com o que o Tribunal declarou no acórdão de 8 de Julho de 1986, Kerrutt (73/85, Colect., p. 2219), quando afirma que a disposição em apreço se opõe «pelos seus próprios termos, à criação de novas isenções ou ao alargamento do âmbito de isenções existentes, após a data de entrada em vigor da directiva».

6. A luz destas observações, penso que se pode julgar procedente a presente acção, sem que seja necessário aprofundar o outro argumento da Comissão segundo o qual, no silêncio do acto de adesão, o Estado-membro não pode invocar o artigo 28.°, n.° 3, alínea b). De resto, este argumento não me parece convincente, dado que, na ausência de limitações ou reservas específicas, o Estado aderente aceita a totalidade dos direitos e obrigações resultantes do acervo comunitário, o que, relativamente à Sexta Directiva, inclui necessariamente o disposto no artigo 28.°

7. Por conseguinte, concluo propondo ao Tribunal que julgue a acção procedente e condene o Estado demandado nas despesas do processo.