ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção)

14 de Dezembro de 2006 *

No processo C-401/05,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pelo Hoge Raad der Nederlanden (Países Baixos), por decisão de 11 de Novembro de 2005, entrado no Tribunal de Justiça em 14 de Novembro de 2005, no processo

VDP Dental Laboratory NV

contra

Staatssecretaris van Financiën,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção),

composto por: A. Rosas, presidente de secção, A. Borg Barthet, J. Malenovský, U. Lõhmus e A. Ó Caoimh (relator), juízes,

* Língua do processo: neerlandês.

advogada-geral: J. Kokott,

secretário: R. Grass,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

— em representação da VDP Dental Laboratory NV, por R. Oorthuizen, belastingadviseur,

— em representação do Governo neerlandês, por H. G. Sevenster e M. de Mol, na qualidade de agentes,

— em representação do Governo helénico, por S. Spyropoulos e K. Boskovits, bem como por O. Patsopoulou, na qualidade de agentes,

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por D. Triantafyllou e A. Weimar, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões da advogada-geral na audiência de 7 de Setembro de 2006,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação dos artigos 13.º, A, n.º 1, alínea e), 17.º, n.º 3, alínea a), e 28.º-C, A, alínea a), 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), conforme alterada pela Directiva 95/7/CE do Conselho, de 10 de Abril de 1995 (JO L 102, p. 18, a seguir «Sexta Directiva»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a VDP Dental Laboratory NV (a seguir «VDP») ao Staatssecretaris van Financiën (Secretário de Estado das Finanças), relativamente ao direito de esta empresa deduzir, a título dos anos de 1996 a 1998, o imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») que onerou a montante as entregas de próteses dentárias efectuadas a dentistas estabelecidos nos Países Baixos e noutros Estados-Membros.

Quadro jurídico

Regulamentação comunitária

3 O artigo 2.º, ponto 1, da Sexta Directiva sujeita ao 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 O artigo 13.°, A, n.° 1, alínea e), da referida directiva dispõe:

«Isenções no território do país

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:

[...]

e) As prestações de serviços efectuadas no âmbito da sua actividade pelos mecânicos dentistas, e bem assim o fornecimento de próteses dentárias efectuado pelos dentistas e mecânicos dentistas.»

5 O artigo 17.°, n.° 2, alínea a), da referida directiva, alterado pelo artigo 28.°-F, ponto 1, da mesma directiva, prevê, sob o título «Origem e âmbito do direito à dedução»:

«2. 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 [IVA] devido ou pago no território do país em relação a bens que lhe sejam ou venham a ser entregues e em relação a serviços que lhe sejam ou venham a ser prestados por outro sujeito passivo.»

Legislação nacional

6 Na versão em vigor antes de 1 de Dezembro de 1997, o artigo 11.°, n.° 1, alínea g), da Lei do imposto sobre o volume de negócios (Wet op de omzetbelasting), de 28 de Junho de 1968 (Stb. 1968, n.° 329, a seguir «Lei de 1968 relativa ao IVA»), previa que estavam isentos de IVA:

«os fornecimentos e os serviços efectuados pelos dentistas e pelos mecânicos dentistas [...]»

7 Desde 1 de Dezembro de 1997, o artigo 11.°, n.° 1, alínea g), da Lei de 1968 relativa ao IVA dispõe que estão isentos de IVA:

«os serviços prestados pelos psicólogos e pelos mecânicos dentistas; os fornecimentos de próteses dentárias [...]»

8 O artigo 15.°, n.° 2, da referida lei prevê:

«Desde que os bens e os serviços sejam utilizados para os fins das prestações visadas [no artigo] 11.° [...], o direito à dedução só existe para as prestações indicadas no

referido artigo [11.º], alíneas i), j) e k), se o destinatário das referidas prestações se encontrar domiciliado ou estabelecido fora da Comunidade ou se essas prestações se referirem directamente a bens que se destinem a ser exportados para fora da Comunidade.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

9 A VDP é uma empresa estabelecida nos Países Baixos cuja actividade consiste em mandar fazer, a pedido de dentistas estabelecidos nesse Estado-Membro, noutros Estados-Membros e em países terceiros, trabalhos de prótese dentária, tais como coroas, incrustações e pontes. Depois de verificar se os moldes em gesso da dentição, efectuados pelos dentistas, são utilizáveis para fabricar uma prótese dentária, a VDP envia os referidos moldes a um laboratório situado, a maior parte das vezes, fora da Comunidade, ao qual pede que seja fabricada uma prótese dentária a partir dessa base. Quando essa prótese está terminada, o laboratório entrega-a à VDP, que lhe paga o preço e, se for caso disso, a importa para a Comunidade. Em seguida, a VDP entrega a referida prótese, mediante pagamento, ao dentista que a encomendou. A VDP não emprega mecânicos dentistas ou dentistas.

10 Nas suas declarações de IVA a título do período compreendido entre 1 de Janeiro de 1996 e 31 de Dezembro de 1998, a VDP considerou que as entregas efectuadas por seu intermédio a dentistas estabelecidos nos Países Baixos estavam isentas de IVA e, consequentemente, nos termos do artigo 15.º, n.º 2, da Lei de 1968 relativa ao IVA, não deduziu o IVA a montante que onera a essas entregas, com excepção do IVA relativo às entregas efectuadas a dentistas estabelecidos fora dos Países Baixos.

11 Foi enviado à VDP um aviso de liquidação adicional de imposto relativo a esse período. Com efeito, segundo o inspector do serviço dos impostos, uma vez que a VDP só efectua prestações referidas no artigo 11.° da Lei de 1968 relativa ao IVA, não está autorizada a deduzir esse imposto, nem sequer no que respeita às entregas efectuadas a dentistas estabelecidos fora dos Países Baixos, excepto nos casos em que a não dedução conduza a uma dupla tributação, ou seja, por um lado, quando os produtos são exportados para um país terceiro e, por outro, quando se trate de entregas intracomunitárias, desde que a VDP mencione o número de identificação IVA do comprador e efectue uma declaração de entrega intracomunitária. Estes últimos requisitos não estão, no entanto, preenchidos no presente caso.

12 Por acórdão de 13 de Janeiro de 2003, o Gerechtshof te Amsterdam (Tribunal de Recurso de Amesterdão) declarou que, contrariamente ao que o inspector do serviço dos impostos tinha considerado, as prestações da VDP relativas ao período compreendido entre 1 de Janeiro de 1996 e 30 de Novembro de 1997 não estão isentas ao abrigo do artigo 11.°, n.° 1, alínea g), da Lei de 1968 relativa ao IVA, na sua versão em vigor até 1 de Dezembro de 1997, pelo que a liquidação adicional de que a VDP foi objecto não se justifica para esse período.

13 Pelo contrário, no que se refere ao período compreendido entre 1 de Dezembro de 1997 e 31 de Janeiro de 1998, o Gerechtshof te Amsterdam considerou que as actividades da VDP preenchem efectivamente os requisitos previstos nessa disposição, na versão em vigor desde 1 de Dezembro de 1997. Com efeito, ainda que as actividades da VDP não possam ser consideradas uma entrega de próteses dentárias por um mecânico dentista, na acepção do artigo 13.°, A, n.° 1, alínea e), da Sexta directiva, uma vez que nenhuma das pessoas empregadas pela VDP possui um diploma de mecânico dentista e que a VDP se limita a receber a encomenda, a avaliar o molde de gesso, a transmitir a ordem de fabricação da prótese dentária a um terceiro e a entregar esta última ao cliente, não deixa de ser verdade, segundo aquele órgão jurisdicional, que o artigo 11.°, n.° 1, alínea g), da Lei de 1968 relativa ao IVA, contrariamente àquela disposição da Sexta Directiva, não impõe nenhuma condição quanto à qualidade do fornecedor que efectua a entrega. Consequentemente, o Gerechtshof te Amsterdam recusou as deduções operadas pela VDP para esse período, por considerar que, estando a aplicação do artigo 11.°, n.° 1, alínea g),

da Lei de 1968 relativa ao IVA indissociavelmente ligada à exclusão do direito de deduzir o IVA, a VDP não pode invocar, simultaneamente, a isenção prevista nesse artigo e, para efeitos de deduzir o IVA, a disposição da Sexta Directiva ao abrigo da qual as suas prestações não estão isentas.

14 No seu recurso de cassação interposto para o Hoge Raad der Nederlanden (Supremo Tribunal dos Países Baixos), a VDP sustenta que podia deduzir o IVA relativamente às entregas efectuadas em França e em Itália. Uma vez que, segundo as legislações nacionais relativas ao IVA desses dois Estados-Membros, as entregas de trabalhos dentários que aí foram efectuadas pela VDP não são objecto de isenção, os produtos e serviços adquiridos por esta para efeitos de entregar próteses dentárias a dentistas estabelecidos nesses Estados-Membros são efectivamente utilizados no âmbito de entregas tributadas ao abrigo da Sexta Directiva. O artigo 17.°, n.° 2, desta directiva implica assim que a VDP possa, nessa medida, deduzir o IVA.

15 Na sua decisão de reenvio, o Hoge Raad der Nederlanden observa que não se pode inferir da redacção do artigo 11.°, n.° 1, alínea g), da Lei de 1968 relativa ao IVA, na sua versão em vigor a partir de 1 de Dezembro de 1997, nem da sua génese, que a aplicação da isenção está subordinada à condição de o fornecedor ter uma determinada qualidade. Este órgão jurisdicional questiona-se, no entanto, sobre a questão de saber se esta conclusão constitui uma aplicação correcta do artigo 13.°, A, n.° 1, alínea e), da Sexta Directiva. Por um lado, o objectivo de redução dos custos com os cuidados de saúde pode militar a favor da isenção das prestações controvertidas (v., neste sentido, acórdão de 11 de Janeiro de 2001, Comissão/ /França, C-76/99, Colect., p. I-249, n.° 23). No entanto, por outro lado, uma interpretação mais estrita pode conduzir a que se decida que, com a expressão «fornecimento de próteses dentárias efectuado pelos mecânicos dentistas», só é visado o fornecimento efectuado pelo mecânico dentista que age nessa qualidade.

16 Ora, o Hoge Raad der Nederlanden interroga-se sobre se, quando uma entrega de próteses dentárias é efectuada a partir de um Estado-Membro que, em

conformidade com a Sexta Directiva, isenta essa entrega que é feita a Estados-Membros, como a República Francesa e a República Italiana, onde a entrega seria tributada com base no artigo 28.°, n.° 3, alínea a), da Sexta Directiva, conjugado com o anexo E, ponto 2, desta, o artigo 17.°, n.° 3, alínea a), desta directiva obsta a que seja feita a dedução do IVA, ou se o princípio da neutralidade fiscal impõe que o Estado-Membro de expedição autorize essa dedução. Este órgão jurisdicional refere a este respeito que, embora o artigo 17.°, n.° 1, da referida directiva não associe o direito à dedução do IVA à isenção prevista no artigo 13.° desta, o artigo 17.°, n.° 3, alínea b), da mesma directiva institui efectivamente um direito à dedução a favor da isenção prevista no artigo 28.°-C, no que se refere às entregas intracomunitárias.

17 Constatando que esta problemática foi submetida ao Tribunal de Justiça no processo Eurodental (C-240/05), onde está pendente, o Hoge Raad der Nederlanden decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) O artigo 13.°, A, proémio e alínea e), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que o 'fornecimento de próteses dentárias efectuado pelos mecânicos dentistas' inclui o fornecimento de próteses dentárias por um sujeito passivo que subcontrata o seu fabrico a um mecânico dentista?

2) Em caso de resposta afirmativa a esta questão, o artigo 17.°, n.° 3, proémio e alínea a), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que um Estado-Membro que isentou de IVA os fornecimentos supramencionados deverá associar-lhes o direito de dedução (em especial, nos termos do artigo 28.°-B, B, n.° 1, proémio e primeiro travessão da Sexta Directiva) se os mesmos tiverem lugar noutro Estado-Membro, que os excluiu da isenção por aplicação do artigo 28.°, n.° 3, alínea a), conjugado com o anexo E, ponto 2, da Sexta Directiva?»

Quanto às questões prejudiciais

18 Através da sua primeira questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta se a isenção de IVA prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea e), da Sexta Directiva se aplica às entregas de próteses dentárias efectuadas por um fornecedor que delegou a respectiva fabricação a mecânicos dentistas.

19 Resulta da decisão de reenvio que esta questão se coloca relativamente a entregas efectuadas por um fornecedor, a VDP, que não emprega dentistas nem mecânicos dentistas, mas que exerce actividades comerciais de intermediário, no âmbito das quais compra próteses dentárias a mecânicos dentistas a fim de as revender a dentistas ou a particulares.

20 Há, pois, que analisar se as entregas de próteses dentárias efectuadas por esse intermediário comercial, que não tem a qualidade de dentista ou de mecânico dentista, são abrangidas pelas disposições do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea e), da Sexta Directiva.

21 Segundo o Governo neerlandês, todos os fornecimentos de próteses dentárias fabricadas por mecânicos dentistas são abrangidos pela isenção prevista na referida disposição, quer essas próteses sejam entregues directamente por mecânicos dentistas quer indirectamente por um intermediário. Pelo contrário, a VDP, o Governo helénico e a Comissão das Comunidades Europeias sustentam que a referida isenção não é aplicável.

22 A este respeito, há que recordar 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 (v., designadamente, acórdão de 15 de Junho de 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, Colect., p. 737, n.º 10).

23 O artigo 13.º da referida directiva isenta, no entanto, do IVA determinadas actividades. Segundo a jurisprudência, os termos utilizados para designar essas isenções são de interpretação estrita, dado que constituem derrogações ao princípio geral segundo o qual o IVA é cobrado sobre cada entrega de bens ou prestação de serviços efectuadas a título oneroso por um sujeito passivo (v., neste sentido, acórdãos de 1 de Dezembro de 2005, Ygeia, C-394/04 e C-395/04, Colect., p. I-10373, n.º 15; de 9 de Fevereiro de 2006, Stichting Kinderopvang Enschede, C-415/04, Colect., p. I-1385, n.º 13, e de 8 de Junho de 2006, L.u.P., C-106/05, ainda não publicado na Colectânea, n.º 24).

24 Além disso, o artigo 13.º, A, da Sexta Directiva isenta do IVA, não todas as actividades de interesse geral mas apenas as que aí estejam enumeradas e descritas de maneira muito detalhada (v., neste sentido, acórdãos de 12 de Novembro de 1998, Institute of the Motor Industry, C-149/97, Colect., p. I-7053, n.º 18, e de 20 de Novembro de 2003, Unterpertinger, C-212/01, Colect., p. I-13859, n.º 36).

25 Além do mais, embora seja verdade que estas isenções aproveitam a actividades que prosseguem determinados objectivos, a maior parte das disposições do artigo 13.º, A, da Sexta Directiva indica igualmente os operadores económicos que estão autorizados a fornecer as prestações isentas e estas não são, portanto, definidas por referência a conceitos puramente materiais e funcionais (acórdão de 11 de Julho de 1985, Comissão/Alemanha, 107/84, Recueil, p. 2655, n.º 13; acórdão Stichting Uitvoering Financiële Acties, já referido, n.º 12; e acórdão de 7 de Setembro de 1999, Gregg, C-216/97, Colect., p. I-4947, n.º 13).

26 Recorde-se, a este respeito, que, segundo a jurisprudência, as isenções previstas no artigo 13.º da Sexta Directiva constituem conceitos autónomos de direito comunitário e devem assim ser objecto de definição comunitária. Deve ser esse igualmente o caso das condições específicas que são exigidas para se beneficiar destas isenções e, em especial, das que se referem à qualidade ou à identidade do operador económico que efectua prestações abrangidas pela isenção. Com efeito, embora, por força da frase introdutória do artigo 13.º, A, n.º 1, da Sexta Directiva, os Estados-Membros fixem as condições de isenção a fim de assegurarem a sua aplicação correcta e simples e de prevenirem as fraudes, a evasão e os eventuais abusos, essas condições não podem dizer respeito à definição do conteúdo das isenções previstas (v., designadamente, acórdão de 26 de Maio de 2005, Kingscrest Associates e Montecello, C-498/03, Colect., p. I-4427, n.os 22 a 24, e jurisprudência citada).

27 Ora, relativamente à isenção em causa no processo principal, o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea e), da Sexta Directiva prevê, de acordo com os próprios termos da segunda parte da sua frase, a isenção do «fornecimento de próteses dentárias efectuado pelos dentistas e mecânicos dentistas».

28 À semelhança da maior parte das isenções previstas no artigo 13.º, A, da referida directiva e diversamente de várias das previstas no artigo 13.º, B, desta (v., designadamente, acórdãos de 26 de Junho de 2003, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, C-305/01, Colect., p. I-6729, n.º 64, e de 4 de Maio de 2006, Abbey National, C-169/04, Colect., p. I-4027, n.º 66), essa isenção é portanto definida não só em função da natureza dos bens fornecidos mas também em função da qualidade do fornecedor.

29 Esta restrição ao âmbito de aplicação da isenção resulta explicitamente de todas as versões linguísticas do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea e), da Sexta Directiva (v., além da versão francesa, por exemplo, as versões dinamarquesa — «tandlægers og tandteknikeres levering af tandproteser» —, alemã — «die Lieferungen von Zahnersatz durch Zahnärzte und Zahntechniker» —, inglesa — «dental prostheses

supplied by dentists and dental technicians» —, italiana — «le forniture di protesi dentarie effettuate dai dentisti e dagli odontotecnici» — e neerlandesa — «het verschaffen van tandprothesen door tandartsen en tandtechnici»).

30 É igualmente corroborada pelo facto de a primeira parte da frase do artigo 13.°, A, n.° 1, alínea e), da Sexta Directiva isentar, por sua vez, as prestações de serviços efectuadas pelos próprios mecânicos dentistas no âmbito da sua profissão, aplicando-se assim a referida isenção a todas as actividades que constituem o objecto específico desta profissão.

31 Resulta assim claramente da redacção do artigo 13.° A, n.° 1, alínea e), da Sexta Directiva que esta disposição isenta do IVA, não todas as entregas de próteses dentárias mas apenas aquelas que sejam efectuadas pelos membros de duas profissões determinadas, ou seja, as de «dentista» e de «mecânico dentista».

32 Consequentemente, as entregas de próteses dentárias efectuadas por um intermediário que não tenha a qualidade de dentista ou a de mecânico dentista não podem ser abrangidas pelo âmbito de aplicação da isenção prevista nessa disposição.

33 Consequentemente, a isenção prevista na Lei de 1968 relativa ao IVA, que, desde 1 de Dezembro de 1997, passou a aplicar-se a todas as entregas de próteses dentárias independentemente da qualidade do seu fornecedor, está em contradição com a redacção das correspondentes disposições da Sexta Directiva. A interpretação ampla que é defendida sobre este aspecto pelo Governo neerlandês esbarra com a jurisprudência do Tribunal de Justiça citada no n.° 23 do presente acórdão, segundo a qual as isenções previstas no artigo 13.° da referida directiva, designadamente os termos de «dentistas» e de «mecânicos dentistas», são de interpretação estrita.

34 Este governo alega, no entanto, que o princípio da interpretação estrita das isenções não é o único pertinente para definir o âmbito de aplicação destas últimas e que há igualmente que tomar em consideração tanto o seu objectivo como o princípio da neutralidade fiscal. Ora, por um lado, o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea e), da Sexta Directiva, à semelhança do n.º 1, alíneas b) e c), do referido artigo, destina-se a evitar que os cuidados médicos, neste caso, os tratamentos dentários, se tornem inacessíveis em razão do acréscimo de custos, caso esses tratamentos fiquem sujeitos ao IVA (v., neste sentido, acórdãos de 11 de Janeiro de 2001, Comissão/ /França, C-76/99, Colect., p. I-249, n.º 23, e de 10 de Setembro de 2002, Kügler, C-141/00, Colect., p. I-6833, n.º 29). No entanto, esse seria o caso se os fornecimentos de próteses dentárias efectuados pelos intermediários não estivessem isentos, uma vez que os dentistas, que efectuam eles próprios operações isentas, não poderiam deduzir o IVA pago a montante e, consequentemente, repercutiriam esse imposto nos seus pacientes. Por outro lado, os intermediários e os mecânicos dentistas efectuariam prestações idênticas porque, para os dentistas, seria irrelevante que o próprio fornecedor fabricasse as próteses dentárias ou que subcontratasse essa operação a um mecânico dentista.

35 A este respeito, há no entanto que constatar que os termos «dentistas» e «mecânicos dentistas», que figuram no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea e), da Sexta Directiva, não são ambíguos e que, sob pena de se alterar radicalmente o texto dessa disposição e de tornar caduca a condição relativa à qualidade do fornecedor, os referidos termos não podem, manifestamente, ser compreendidos no sentido de incluírem intermediários que não sejam, precisamente, dentistas ou mecânicos dentistas.

36 Consequentemente, uma vez que o legislador comunitário não tinha a intenção de alargar o benefício da isenção visada nesta disposição às entregas de próteses dentárias que não sejam efectuadas por dentistas ou mecânicos dentistas, nem os objectivos prosseguidos pela referida isenção nem o princípio da neutralidade fiscal podem impor uma interpretação extensiva do artigo 13.º, A, da Sexta Directiva sobre este aspecto.

37 Pelo contrário, atendendo à redacção precisa das condições da isenção prevista no artigo 13.°, A, n.° 1, alínea e), da Sexta Directiva, qualquer interpretação que alargue o texto dessa disposição deve ser considerada incompatível com a finalidade desta, nos termos em que foi concebida pelo legislador comunitário (v., neste sentido, acórdão Stichting Uitvoering Financiële Acties, já referido, n.° 14).

38 Além disso, a interpretação estrita da isenção prevista nessa disposição não é de molde a privá-la dos seus efeitos, uma vez que as entregas efectuadas por um mecânico dentista a um intermediário como o que está em causa no processo principal estão isentas do IVA, pelo que este último não tem de pagar o IVA referente a essas entregas.

39 Daqui resulta que as entregas de próteses dentárias efectuadas por um intermediário que não tem a qualidade de dentista ou de mecânico dentista não estão abrangidas pela isenção prevista no artigo 13.°, A, n.° 1, alínea e), da Sexta Directiva e que, consequentemente, são reguladas pela regra geral de sujeição ao IVA, prevista no artigo 2.°, ponto 1, da referida directiva. Por força do artigo 17.°, n.° 2, alínea a), da Sexta Directiva, essas entregas dão, assim, direito a dedução do IVA a montante.

40 A este respeito, resulta da jurisprudência que as disposições do artigo 17.°, n.° 2, da Sexta Directiva, conjugadas com as dos artigos 2.° e 13.°, A, n.° 1, alínea e), dessa mesma directiva, conferem aos particulares direitos que estes podem invocar contra o Estado-Membro em causa perante um órgão jurisdicional nacional (v., neste sentido, acórdãos de 6 de Julho de 1995, BP Soupergaz, C-62/93, Colect., p. I-1883, n.os 35 e 36, e de 18 de Janeiro de 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Colect., p. I-493, n.os 32, 33 e 35).

41 Consequentemente, uma empresa como a VDP, que se opõe a uma legislação nacional como a que está em causa no processo principal, por ser incompatível com a Sexta Directiva, pode basear-se directamente nas disposições desta, a fim de obter a sujeição ao IVA das entregas de próteses dentárias em causa e, portanto, deduzir o IVA a montante relativo a essas entregas.

42 Assim, há que responder à primeira questão prejudicial que o artigo 13.°, A, n.° 1, alínea e), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que não se aplica às entregas de próteses dentárias efectuadas por um intermediário como o que está em causa no processo principal, que não tem a qualidade de dentista ou de mecânico dentista, mas que adquiriu essas próteses a um mecânico dentista.

43 Nestas condições, não há que responder à segunda questão prejudicial.

Quanto às despesas

44 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 e), 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, conforme alterada pela Directiva 95/7/CE do Conselho, de 10 de Abril de 1995, deve ser interpretado no sentido de que não se aplica às entregas de próteses dentárias efectuadas por um intermediário como o que está em causa no processo principal, que não tem a qualidade de dentista ou de mecânico dentista, mas que adquiriu essas próteses a um mecânico dentista.

Assinaturas