CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL F. G. JACOBS

apresentadas em 28 de Janeiro de 1999 *

1. No presente processo, o Tribunal de Justiça é mais uma vez chamado a pronunciar-se sobre a compatibilidade com o direito comunitário de certos aspectos do sistema francês do imposto de circulação (ou imposto sobre os veículos, ou imposto automóvel).

2. O processo diz respeito tanto à relação existente entre os coeficientes dos escalões de tributação (ou categorias fiscais) como ao método de cálculo da potência fiscal (ou potência administrativa). Yves Tarantik, demandante no processo principal, sustenta que o coeficiente de progressão entre, por um lado, os três escalões de tributação superiores, que abrangem os veículos de mais de 18 CV, que, de facto, são todos importados, e, por outro, a categoria que inclui os automóveis de 15-16 CV, na sua maioria de fabrico nacional, introduz uma discriminação contrária ao artigo 95.° do Tratado. O coeficiente de progressão é o factor de progressão de um escalão de tributação para o outro; é igual à proporção entre o coeficiente multiplicador de uma categoria fiscal e o do escalão inferior. Além disso, Y. Tarantik afirma, em resumo, que o método utilizado para calcular a potência fiscal do seu veículo Jaguar é contrário ao artigo 95.° do Tratado. Este método resulta de uma circular administrativa de 1956 que se aplica a certos casos limitados e difere do método ordinário fixado numa circular de 1977.

3. Antes de abordar os factos do processo, importa apresentar um resumo da legislação francesa aplicável. Há que observar — e voltaremos a esta questão — que, na medida em que o despacho de reenvio não contém praticamente nenhuma informação quanto ao conteúdo nem quanto ao funcionamento das regras nacionais relativas ao imposto de circulação, as considerações que se seguem foram quase totalmente deduzidas da jurisprudência do Tribunal de Justiça [1] e das observações escritas apresentadas ao Tribunal de Justiça.

A legislação nacional

4. Os artigos 1599.° C a 1599.° J do código geral dos impostos fixam as disposições de base aplicáveis ao imposto diferencial sobre os veículos. A estrutura do imposto é determinada a nível nacional, mas é cobrada por cada departamento. A todos os tipos de veículos postos em circulação em França é atribuída, para fins fiscais, uma «potência fiscal», calculada segundo uma fórmula complexa sobre a qual voltaremos a falar. As potências fiscais são divididas em categorias, contendo cada uma duas ou três potências. A cada categoria é atribuído um coeficiente, a nível nacional. Todos os anos é fixada, pelas

* Língua original: inglês.

1 — Em especial, os acórdãos de 30 de Novembro de 1995, Casarin (C-113/94, Colect., p. I-4203), e de 18 de Dezembro de 1997, Tabouillot (C-284/96, Colect., p. I-7471), que contêm outros pormenores relativos à legislação nacional.

autoridades departamentais, uma taxa de base para o imposto. O imposto de base assim determinado é multiplicado pelos coeficientes para se obter o montante do imposto diferencial devido pelas categorias fiscais correspondentes. Deste modo, o montante do imposto devido por um dado veículo pode variar de um departamento para outro, mas a estrutura do imposto é fixada a nível nacional e é idêntica em todo o país.

5. Duas circulares sucessivas regulam o modo de cálculo da potência fiscal dos veículos particulares: a circular de 28 de Dezembro de 1956 e a circular n.º 77-191, de 23 de Dezembro de 1977. Foi-lhes atribuída força de lei, com efeitos retroactivos, em aplicação do artigo 35.º da lei de finanças rectificativa de 1993 [2].

6. A fórmula de cálculo da potência fiscal determinada pela circular de 1956 é a seguinte: $P = K\ n\ D^2\ L\ \omega$. Nesta fórmula, P designa a potência administrativa expressa em cavalos-vapor; n, o número de cilindros; D, o diâmetro interno dos cilindros em centímetros; L, o deslocamento em centímetros; ω, a velocidade de rotação em rotações por segundo; K é um coeficiente numérico [3]. Y. Tarantik, o Governo francês e a Comissão aceitam que o resultado da aplicação desta fórmula aos veículos é unicamente função da cilindrada do motor.

7. Uma nova fórmula, resultante da circular de 23 de Dezembro de 1977, entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1978. Segundo a qual: $P = m\ (0{,}0458 \times C/K)^{1{,}48}$. Nesta fórmula, P designa a potência administrativa; m vale 1 para gasolina e 0,7 para gasóleo; C é a cilindrada do motor expressa em centímetros cúbicos; K é um parâmetro que exprime a transmissão do movimento e obtém-se calculando «a média aritmética ponderada das velocidades expressas em quilómetros por hora teoricamente atingidas pelo veículo num regime de motor de 1 000 rotações por minuto para as diferentes mudanças da caixa de velocidades (em marcha para a frente)». A nova fórmula estava destinada a contrariar a influência da fórmula estabelecida pela circular de 1956, que era directamente função da cilindrada, encorajando, deste modo, veículos com motores mais silenciosos e de consumo óptimo. Assim, a nova fórmula foi concebida a fim de obter uma potência administrativa que esteja em melhor correlação com as características intrínsecas do consumo de combustível do veículo numa determinada quilometragem e que encoraje os esforços de redução desse consumo [4].

8. A circular de 1977 aplicava-se inicialmente à maioria dos veículos

2 — Lei n.º 93-859, de 22 de Junho de 1993, *Journal officiel de la République française* de 23 de Junho de 1993, p. 8815. Todas as circulares mencionadas estão anexadas à lei.

3 — Esta fórmula, que figura na circular original de 1956, aplica-se aos veículos equipados com motores térmicos de pistões alternativos. Uma alteração à circular de 1956, feita pela circular n.º 73-168, de 19 de Setembro de 1973, introduziu uma fórmula diferente aplicável aos veículos equipados com motores térmicos de pistões rotativos.

4 — V. os segundo e terceiro parágrafos da circular de 1977.

particulares[5] homologados por tipo a partir de 1 de Janeiro de 1978. A «homologação por tipo» refere-se à aprovação de um modelo mediante um pedido nesse sentido apresentado pelo fabricante; os modelos que o fabricante não comercializa em França devem, pelo contrário, ser objecto de homologação isolada. O âmbito de aplicação da circular de 1977 foi alargado pela circular n.º 87-56, de 24 de Junho de 1987, aos veículos particulares homologados a título isolado e conformes com um tipo aprovado ou considerados equivalentes, do ponto de vista do cálculo da potência administrativa, a um tipo aprovado cuja potência administrativa tenha sido calculada de acordo com a circular de 1977. Os restantes veículos continuam sujeitos à circular de 1956.

9. Verifica-se, assim, que coexistem em França dois modos distintos de cálculo da potência administrativa, desde 1 de Janeiro de 1978. À grande maioria dos veículos homologados em França parece aplicar-se a fórmula prevista na circular de 1977. Contudo, a fórmula estabelecida na circular de 1956 mantém-se aplicável a:

— veículos particulares homologados por tipo ou a título isolado antes de 1 de Janeiro de 1978;

— veículos particulares homologados a título isolado antes de 24 de Junho de 1987;

— veículos particulares apresentados para homologação a título isolado a partir de 24 de Junho de 1987, não conformes ou considerados como não equivalentes, no plano da potência fiscal, a um modelo homologado por tipo, cuja potência administrativa tenha sido calculada em conformidade com a circular de 1977;

— veículos particulares importados por tipo a partir de 1 de Janeiro de 1978, se tiver sido homologado um modelo comparável antes de 1 de Janeiro de 1978;

— veículos particulares cujas características (número de lugares, tipos de motor e de transmissão) não sejam abrangidas pela circular de 1977[6]. Esta categoria inclui os veículos equipados com uma caixa de velocidades manual, com mais do que cinco mudanças e os veículos equipados com uma caixa automática de mais de quatro velocidades. Assim, por exemplo, os veículos de fabrico recente, com caixa de seis mudanças para a frente, estão sujeitos à circular de 1956; a Comissão observou, no decurso da audiência, que a maioria destes veículos são importados e que pensa intentar uma acção contra a República Francesa ao abrigo do artigo 169.º, relativa a este aspecto do imposto automóvel.

5 — «Veículos particulares de menos de nove lugares equipadas com motores térmicos de combustão interna que funcionam segundo um ciclo a quatro tempos e com transmissão pertencente a um dos tipos descritos em anexo.»

6 — V. a nota 5.

10. Os critérios adoptados pelas autoridades administrativas para determinar se os veículos homologados a título isolado são conformes ou considerados equivalentes a um modelo homologado por tipo não são conhecidos.

11. Segundo a Comissão, a aplicação das disposições da circular de 1977 tem, regra geral, como resultado a fixação de uma potência fiscal inferior em cerca de 2 CV à que resulta da aplicação das disposições da circular de 1956. Esta diferença tem consequências particularmente sensíveis nos veículos cuja potência fiscal seria fixada entre 21 e 22 CV, em conformidade com a circular de 1977, e em mais de 23 CV, em virtude da circular de 1956. A potência administrativa do veículo de Y. Tarantik, da marca Jaguar, é de 24 CV nos termos da circular de 1956, mas seria fixada em 22 CV se fosse aplicada a circular de 1977. O montante exigível a Y. Tarantik a título de imposto automóvel é 50% mais elevado do que o montante que seria pago se tivesse sido atribuída ao seu veículo uma potência fiscal de 22 CV. Além disso, segundo a Comissão — que não foi contrariada neste ponto — o cálculo dos prémios de seguro efectua-se com base na potência fiscal do veículo considerado.

12. Há que observar que a circular n.º 98-58, de 3 de Julho de 1998, regulamenta o cálculo da potência fiscal dos veículos novos vendidos a partir de 1 de Julho de 1998. Este novo modo de cálculo baseia-se em duas variáveis: a potência do motor, expressa em quilovátios, e as emissões de dióxido de carbono, expressas em gramas por quilómetro. Assim, a fórmula não tem em conta a cilindrada, a transmissão ou tipo de combustível utilizado.

Os factos e o processo principal

13. Y. Tarantik é proprietário de um veículo da marca Jaguar, de uma potência fiscal de 24 CV, colocado em circulação pela primeira vez em 11 de Abril de 1979. Em Fevereiro de 1996, Y. Tarantik foi autuado pela polícia por não exibir o selo referente ao imposto automóvel de 1995/1996. Em Maio de 1996, o recebedor principal de Bussy Saint-Georges enviou a Y. Tarantik um aviso de liquidação no montante de 19 325 FF, decomposto em 6 569 FF de imposto simples e 12 756 FF de multa. Após ter solicitado, em vão, a anulação destas imposições, com fundamento em ser o imposto contrário ao artigo 95.º do Tratado, Y. Tarantik intentou uma acção, no tribunal de grande instance de Meaux, contra o director dos serviços fiscais do departamento de Seine-et-Marne, pedindo a anulação do aviso de liquidação, do pagamento de juros de mora e do montante de 7 000 FF, nos termos do

artigo 700.° do novo Código de Processo Civil [7].

14. Perante este tribunal, Y. Tarantik contestou a legalidade do imposto diferencial automóvel com fundamento em que, em várias ocasiões, o Tribunal de Justiça o tinha considerado contrário ao direito comunitário. Sustentou que a legislação relativa a este imposto mantinha um carácter discriminatório, apesar das alterações de que tinha sido objecto em consequência dos acórdãos proferidos pelo Tribunal de Justiça.

15. Por conseguinte, o tribunal de grande instance de Meaux convidou o Tribunal de Justiça a decidir a título preliminar sobre as seguintes questões prejudiciais:

«Tendo em consideração a data da recepção do veículo Jaguar do demandante, de uma potência fiscal de 24 CV, com a matrícula 197 AT 77 e colocado em circulação em 11 de Abril de 1979, vistas as representações gráficas e evoluções da imposição apresentadas pelo demandante, por um lado, e as observações da administração fiscal francesa, por outro, o sistema de tributação aplicado corresponde a critérios objectivos isentos de qualquer efeito discriminatório proibido pelo artigo 95.° do Tratado CE, e nomeadamente:

— o coeficiente de progressão existente entre o escalão que abrange um veículo importado de mais de 18 CV e o escalão que abrange um veículo similar de 15-16 CV é ou não discriminatório?

— as circulares de 28 de Dezembro de 1956, de 23 de Dezembro de 1977, de 24 de Junho de 1987, de 12 de Janeiro de 1988, e de 20 de Setembro de 1991, tais como foram validadas retroactivamente pelo artigo 35.° da lei de finanças rectificativa de 22 de Junho de 1993, têm por efeito tornar o imposto discriminatório relativamente aos proprietários de um veículo não homologado em França, quer dizer, homologado a título isolado?

— no caso de resposta afirmativa, o proprietário de um veículo-tipo de uma potência que exceda 100 kW pode invocá-la para sustentar, em aplicação dos princípios gerais de direito comunitário tais como o da igualdade perante os impostos públicos e as disposições da Convenção Europeia dos Direitos do Homem e dos seus protocolos, que o imposto é indevido, uma vez que é discriminatório e desigual?»

16. Os factos expostos no despacho de reenvio são extremamente lacónicos; além disso, o despacho contém incoerências e, ao

7 — Em virtude desta disposição, o órgão jurisdicional pode condenar uma parte no pagamento de uma soma determinada, quando não se mostre equitativo que a outra parte suporte despesas não abrangidas pelo despacho sobre despesas.

que parece, erros, alguns dos quais foram dissipados e rectificados pelas observações escritas e pelas respostas às perguntas escritas colocadas a Y. Tarantik. Os números seguintes foram inspirados nestas fontes e completam a apresentação dos factos feita pelo órgão jurisdicional de reenvio.

17. Resulta da resposta dada a uma pergunta escrita colocada pelo Tribunal de Justiça a Y. Tarantik que a potência fiscal não foi calculada, conforme o despacho de reenvio refere por duas vezes, com base na circular de 1977, mas sim com base na circular de 1956. O Governo francês concorda com esta opinião.

18. Segundo o Governo francês, o veículo da marca Jaguar de Y. Tarantik era um modelo XJ6, tipo 4L2, fabricado a partir de 1968 e homologado por tipo em França em Janeiro de 1969. Homologações suplementares por tipo, reflectindo as modificações posteriores feitas neste modelo, foram concedidas em Abril de 1974, Junho de 1975, Novembro de 1976 e, segundo Y. Tarantik, em Outubro de 1978. O veículo de Y. Tarantik era de série 2, cuja produção começou em 1973 e que foi objecto, em Novembro de 1976, de homologação por tipo complementar. Nessa altura, a potência fiscal de todos os automóveis era calculada com base na circular de 1956.

19. Assim, parece — e Y. Tarantik confirmou-o em resposta a uma pergunta escrita que o Tribunal de Justiça lhe fez — que o veículo deste último foi homologado por tipo, e não a título isolado, como a segunda subquestão do órgão jurisdicional *a quo* dá a entender.

Quanto à admissibilidade

20. Nas suas observações escritas, o Governo francês contesta a admissibilidade do reenvio com fundamento principal em que o despacho do órgão jurisdicional de reenvio não fornece indicações suficientemente precisas. O despacho não menciona o modelo de Jaguar em causa, nem a data ou método de homologação. Não explica o modo complexo de cálculo da potência fiscal em virtude das disposições, quer da circular de 1956 quer da circular de 1977; também não indica os casos em que cada um destes métodos se aplica; quando muito, enuncia incorrectamente que foram aplicadas as disposições da circular de 1977 ao veículo de Y. Tarantik. Assim, no entender do Governo francês, a segunda subquestão do órgão jurisdicional *a quo* é de ordem demasiado geral e irrelevante para os fins do litígio que lhe é submetido; acrescenta que o despacho de reenvio não permite que os outros Estados-Membros ou as outras partes interessadas apresentem observações em aplicação do artigo 20.º do Protocolo relativo ao Estatuto (CE) do Tribunal de Justiça.

21. Aderimos à opinião do Governo francês segundo o qual o despacho de reenvio

não fornece indicações suficientemente precisas que permitam ao Tribunal de Justiça responder às questões referidas com base apenas nesse despacho.

22. É pacífico que a necessidade de se chegar a uma interpretação do direito comunitário que seja útil para o órgão jurisdicional nacional exige que este defina o contexto factual e regulamentar em que se inserem as questões que apresenta ou, pelo menos, que explique as circunstâncias de facto em que se baseiam estas questões [8]. O Tribunal de Justiça observou que a necessidade de dispor de informações pertinentes se faz sentir especialmente no domínio do direito da concorrência, que é caracterizado por situações de facto e de direito complexas [9]. Em nossa opinião, esta exigência impõe-se ainda mais nos processos relativos a questões de ordem fiscal, em que a legislação nacional pode ser de uma grande complexidade, e a apreciação de todas as implicações de um aspecto do sistema de tributação, na falta de indicações exaustivas quanto ao funcionamento do sistema no seu conjunto, é praticamente impossível.

23. Esta condição não está preenchida no presente caso, uma vez que, como referimos acima, faltam no despacho de reenvio muitas informações fundamentais. O despacho não menciona o modelo do veículo de Y. Tarantik, nem o processo da sua homologação em França, nem o modo de cálculo da sua potência fiscal. Omite totalmente a exposição da legislação nacional aplicável: as duas fórmulas existentes que permitem calcular a potência fiscal não são descritas, nem se explica em que circunstâncias precisas a fórmula da circular de 1956 é aplicada. Além disso, como assinalámos acima, o despacho de reenvio contém diversas apreciações de facto erróneas quanto aos elementos fundamentais que permitem compreender o método de cálculo da potência fiscal em litígio. O despacho não explica o efeito da legislação nacional na tributação dos veículos importados de outros Estados-Membros. Daí resulta que o órgão jurisdicional *a quo* não explicitou porque é que, no presente caso, se levanta a questão da compatibilidade da legislação francesa com o artigo 95.° do Tratado. Enfim, o despacho não indica de que modo é que a decisão do Tribunal de Justiça pode ser relevante para a decisão no processo principal: se a aplicação da circular de 1956 for julgada contrária ao direito comunitário, isso implica que a circular de 1977 deve aplicar-se e, em caso afirmativo, isso conduzirá a uma tributação de um montante diferente? Em nossa opinião, todos estes elementos podem ser fortes argumentos contra a admissibilidade do presente reenvio. Deve salientar-se que foi esta a abordagem do Tribunal de Justiça no processo Bresle [10], em circunstâncias semelhantes.

8 — V., nomeadamente, o acórdão de 26 de Janeiro de 1993, Telemarsicabruzzo e. o. (C-320/90 a C-322/90, Colect., p. I-393, n.° 6); os despachos de 9 de Março de 1993, Banchero (C-157/92, Colect., p. I-1085, n.° 4); de 9 de Agosto de 1994, La Pyramide (C-378/93, Colect., p. I-3999, n.° 14); de 23 de Março de 1995, Saddik (C-458/93, Colect., p. I-511, n.° 12), e de 2 de Fevereiro de 1996, Bresle (C-257/95, Colect., p. I-233, n.° 16).

9 — Acórdão Telemarsicabruzzo e o. (já referido, nota 8), n.° 7, e despacho Banchero (já referido, nota 8), n.° 5.

10 — Despacho já referido, nota 8.

24. O Tribunal de Justiça admitiu, todavia, que a necessidade de o órgão jurisdicional nacional definir o contexto factual e regulamentar é menos premente no caso de as questões serem relacionadas com aspectos técnicos precisos e permitirem ao Tribunal de Justiça dar uma resposta útil, mesmo que o órgão jurisdicional nacional não tenha feito uma apresentação exaustiva da situação de direito e de facto [11]. No presente processo, podem obter-se muitas informações de acórdãos anteriores do Tribunal de Justiça, das observações apresentadas por Y. Tarantik, pelo Governo francês e pela Comissão, bem como das respostas de Y. Tarantik às perguntas escritas colocadas pelo Tribunal de Justiça. Na medida em que as questões do órgão jurisdicional *a quo* possam ser reformuladas de modo a dar respostas que permitam a este órgão jurisdicional resolver o litígio que lhe é submetido, pode ser oportuno para o Tribunal de Justiça responder às questões, apesar das manifestas insuficiências do despacho de reenvio.

25. É evidente que esta abordagem não resolve o problema ligado ao facto de outros Estados-Membros ou outras partes interessadas não terem podido apresentar as suas observações baseadas num despacho de reenvio exaustivo quanto ao seu conteúdo informativo. Todavia, parece que, no presente processo, esta circunstância não é fatal, na medida em que, como veremos, as questões apresentadas pelo órgão jurisdicional *a quo*, na medida em que são relevantes para o processo principal, podem ser respondidas com base na jurisprudência existente.

26. Diríamos que uma das razões para as insuficiências do despacho de reenvio, e, na verdade, para dificuldades semelhantes encontradas em diversos despachos de reenvio recentemente apresentados ao Tribunal de Justiça relativamente ao imposto francês sobre os veículos [12], pode ser o facto de certas partes do despacho, pelo menos, terem sido aparentemente redigidas em termos muito gerais, sem terem em atenção os factos e problemas que caracterizam o processo na sua unidade. Pelas razões já referidas acima, esta prática é claramente insatisfatória. Além disso, segundo o Governo francês, muitos dos recursos actualmente pendentes nos órgãos jurisdicionais franceses, alguns dos quais deram origem a reenvios prejudiciais, foram instigados por uma associação que orquestra a resistência ao sistema francês de imposto automóvel. Se os órgãos jurisdicionais nacionais reagirem às actividades desta associação, enviando ao Tribunal de Justiça questões a título prejudicial por meio de despachos de reenvio e de observações que não explicitam o problema específico que se põe no processo principal, suscita-se então a questão de saber se essa utilização do sistema de reenvio prejudicial estabelecido pelo artigo 177.° do Tratado é apropriada.

27. O teor das observações escritas e orais de Y. Tarantik sugere que o Tribunal de Justiça é convidado a decidir em termos gerais sobre a compatibilidade do sistema francês de imposto automóvel com o direito comunitário. Em nossa opinião, essa apreciação deveria antes ter lugar no contexto de uma acção por incumprimento, em aplicação do artigo 169.° do Tratado.

11 — V. o acórdão de 3 de Março de 1994, Vaneetveld (C-316/93, Colect., p. I-763, n.° 13), e o despacho Saddik (já referido, nota 8), n.° 14.

12 — Processos Cherreire (C-28/98); Hirstmann (C-29/98); Lamboley (C-231/98), Bouctot (C-232/98) e Anssens (C-325/98).

[Segundo a Comissão, a fase pré-contenciosa em virtude do artigo 169.° do Tratado foi iniciada em relação a duas categorias específicas de automóveis, que continuam a estar sujeitas à circular de 1956 e são, em grande maioria, importadas; trata-se, nomeadamente, de veículos que, em resultado da aplicação de novas tecnologias, não entram no âmbito de aplicação da circular de 1977 (por exemplo, os veículos equipadas com caixas de seis velocidades), bem como os veículos cuja potência real ultrapasse 100 kW e que tenham sido homologados a título isolado. O cálculo da potência fiscal destes veículos continua a ter em conta o factor K, dentro de determinados limites; nessa medida, não foi tido em conta o acórdão Feldain [13] do Tribunal de Justiça, que referiremos mais adiante.] Portanto, centraremos a nossa atenção, nas presentes conclusões, naquilo que acima designámos como subquestões do órgão jurisdicional nacional, a saber, as questões específicas que este apresentou.

A jurisprudência do Tribunal de Justiça

28. O Tribunal de Justiça já teve ocasião de proferir vários acórdãos sobre a compatibilidade do sistema francês de imposto automóvel com o artigo 95.° do Tratado. No primeiro caso, Humblot [14], perguntava-se ao Tribunal de Justiça se a imposição de um imposto diferencial sobre os veículos de 16 CV ou menos e de um imposto especial cobrado a uma taxa única bem mais elevada sobre os veículos de mais de 16 CV era compatível com o artigo 95.° do Tratado. O Tribunal de Justiça, antes de mais, fez a seguinte observação geral relativa aos sistemas progressivos de imposto automóvel:

«... No estado actual do direito comunitário, os Estados-Membros continuam livres de sujeitar produtos tais como os veículos a um sistema de imposto de circulação cujo montante aumenta progressivamente em função de um critério objectivo, tal como a potência fiscal, que pode ser determinada segundo diferentes modalidades» [15].

29. Contudo, o Tribunal de Justiça acrescentou que esse sistema interno de tributação só é compatível com o artigo 95.° se estiver isento de qualquer efeito discriminatório ou protector. O Tribunal de Justiça considerou que esta condição não estava preenchida no caso de um sistema como o que vigorava em França, em que o imposto especial era um múltiplo do montante máximo do imposto progressivo sobre os veículos de 16 CV ou menos e em que os únicos automóveis submetidos ao imposto especial eram veículos importados, em especial de outros Estados-Membros.

30. A fim de se conformar com este acórdão, o legislador francês suprimiu o imposto especial sobre os automóveis com uma potência administrativa superior a 16 CV e criou quatro novas categorias fiscais, o que elevou para nove o número total de categorias, a saber: até 4 CV, de 5 a 7 CV, 8 e 9 CV, 10 e 11 CV, 12 a 16 CV, 17 e 18 CV,

13 — Acórdão de 17 de Setembro de 1987 (433/85, Colect., p. 3521).

14 — Acórdão de 9 de Maio de 1985 (112/84, Recueil, p. 1367).

15 — N.° 12 do acórdão (já referido, nota 14).

19 e 20 CV, 21 e 22 CV, e 23 CV ou mais. Fixou igualmente um coeficiente para cada categoria fiscal (a saber, respectivamente 1; 1,9; 4,5; 5,3; 9,4; 14,1; 21,1; 31,7; 47,6).

31. No segundo processo, Feldain [16], o Tribunal de Justiça foi chamado a declarar se o sistema, na sua versão modificada, era compatível com o artigo 95.° do Tratado. Uma das questões apresentadas dizia respeito à compatibilidade com o artigo 95.° do Tratado de um sistema em que a progressão dos coeficientes, constante até 16 CV, se tornava «exponencial» a partir da categoria fiscal de 12 a 16 CV, última que incluía veículos fabricados em França. O Tribunal de Justiça declarou que, na progressão destes coeficientes, nenhuma diferença significativa permitia revelar um eventual efeito discriminatório ou protector. Todavia, o Tribunal de Justiça chegou à conclusão de que o sistema de tributação era discriminatório em dois aspectos.

32. Antes de mais, a disposição dos escalões de tributação tinha por consequência estarem os veículos de fabrico francês de topo de gama incluídos na categoria de 12 a 16 CV e só os veículos importados provenientes de outros Estados-Membros figurarem nos escalões de tributação superiores a 16 CV. Uma vez que o escalão de tributação de 12 a 16 CV era amplo (sendo o único a incluir cinco taxas de potência, enquanto todos os outros compreendiam duas ou três potências fiscais), os veículos de fabrico francês de topo de gama estavam ao abrigo da progressão normal do imposto.

33. Em segundo lugar, as próprias modalidades de cálculo da potência fiscal, tal como estabelecidas na circular de 1977, não apresentavam um carácter objectivo e acabavam por favorecer os veículos de fabrico francês. Este modo de cálculo era expresso pela fórmula seguinte: $P = m\ (0{,}0458 \times C/K)^{1{,}48}$. Nesta fórmula, como já explicámos acima, P designa a potência fiscal, m vale 1 para a gasolina e 0,7 para o gasóleo e C representa a cilindrada do motor expressa em centímetros cúbicos. A cilindrada era dividida por um factor, chamado factor K, igual à média das velocidades teoricamente atingidas pelo veículo a 1 000 rotações por minuto em cada mudança da caixa de velocidades. Na versão da circular de 1977 analisada pelo Tribunal de Justiça, todavia, o factor K tinha um limite de 21 para os veículos cuja potência real ultrapassasse 100 kW.

34. O Tribunal de Justiça demonstrou que, ao limitar o factor K tal como referido acima, a legislação em causa tinha o efeito de atribuir aos veículos com uma caixa de velocidades manual de cilindrada superior a 3 109,7 cm^3 uma potência fiscal superior a 16 CV, sem ter em conta nenhuma das suas outras características relativas ao consumo de combustível. Além disso, quando o factor K era limitado, a simples cilindrada determinava a potência fiscal. Uma vez que a cilindrada era elevada ao expoente 1,48, qualquer aumento de cilindrada tinha o efeito de sujeitar estes veículos aos escalões de tributação mais altos.

16 — Já referido na nota 13.

35. O Tribunal de Justiça observou igualmente que nenhum veículo de fabrico francês tinha uma cilindrada superior a 3 109,7 cm^3. Por conseguinte, o limite do factor K a 21 tinha o efeito de incluir nas categorias superiores de imposição apenas veículos importados, quando, sem este limite, seriam atribuídas a estes veículos potências fiscais menores. Esse limite não se justificava por considerações relativas ao consumo de combustível. Com efeito, não existia nenhuma diferença notável a este respeito entre os veículos afectados por este limite do factor K e outros veículos comparáveis que lhe escapavam. Portanto, o Tribunal de Justiça considerou que esta modalidade de determinação da potência fiscal não apresentava um carácter objectivo e tinha por finalidade favorecer os veículos de fabrico francês.

36. Num terceiro caso, Seguela e o.[17], o Tribunal de Justiça chegou à mesma conclusão que no acórdão Feldain.

37. O legislador francês adoptou uma nova lei para se conformar com o acórdão Feldain, dividindo em duas a antiga categoria de 12 a 16 CV e criando, deste modo, um total de 10 categorias em vez de 9. Assim, existe actualmente uma categoria de 12 a 14 CV e outra de 15 a 16 CV. Além disso, a circular n.º 88-04, de 12 de Janeiro de 1988, ao retirar o limite do factor K, modificou o modo de cálculo da potência fiscal segundo a circular de 1977.

17 — Acórdão de 28 de Abril de 1988 (76/87, 86/87 a 89/87 e 149/87, Colect., p. 2397).

38. No acórdão Deville[18], o Tribunal de Justiça pronunciou-se sobre a conformidade com o direito comunitário dos prazos previstos pela legislação nacional aplicáveis aos pedidos de restituição da parte do imposto de circulação considerada contrária ao Tratado pelo Tribunal de Justiça nos seus acórdãos Humblot e Feldain. A circular n.º 91-71, de 20 de Setembro de 1991, enumera os veículos cujos proprietários podem obter a rectificação da potência fiscal à luz destes acórdãos. A circular autoriza os proprietários de veículos cuja potência fiscal tinha sido calculada em aplicação dos elementos da circular de 1977 considerados contrários ao direito comunitário pelo Tribunal de Justiça a obterem a rectificação da dita potência. A circular de 1991 tem um alcance limitado aos veículos que entram no âmbito de aplicação da circular de 1977 e homologados por tipo a partir de 1 de Janeiro de 1978[19]. Está expressamente previsto que a circular não se aplica aos automóveis cuja potência fiscal tenha sido calculada nos termos das disposições da circular de 1956[20].

39. Em seguida, o Tribunal de Justiça foi de novo confrontado com o imposto automóvel diferencial francês no caso Casarin (Jacquier pelo casamento)[21]. A questão apresentada era essencialmente a de saber se o facto de o coeficiente de progressão[22] ser maior para as três categorias acima de 18 CV, que compreendiam apenas os veículos importados de outros Estados-

18 — Acórdão de 29 de Junho de 1988 (240/87, Colect., p. 3513).

19 — Anexo II da circular de 1991.

20 — Anexo I da circular de 1991.

21 — Já referido na nota 1.

22 — V. o n.º 2 *supra*.

Membros, do que para os três escalões de tributação desde 12-14 CV a 17-18 CV, que compreendiam tanto veículos importados como automóveis de fabrico nacional, era contrário ao artigo 95.° do Tratado.

40. O Tribunal de Justiça observou que a questão de saber se o aumento do coeficiente de progressão do imposto diferencial acima de 18 CV tinha um efeito discriminatório ou protector dependia de saber se o aumento desviava os consumidores da aquisição de veículos de potência fiscal superior a 18 CV, que eram todos de fabrico estrangeiro, em benefício dos veículos de fabrico nacional. Se o aumento do coeficiente dos veículos de potência fiscal superior a 18 CV desviasse efectivamente certos consumidores da aquisição desses veículos, estes consumidores teriam escolhido um modelo no escalão de tributação imediatamente inferior, de 17-18 CV, ou mesmo um modelo do escalão de 15-16 CV. Todavia, os escalões de tributação de 15-16 CV e de 17-18 CV compreendiam tanto veículos importados como veículos de fabrico nacional. Os veículos incluídos na categoria de 17-18 CV eram quase todos de fabrico estrangeiro e os fabricantes nacionais detinham uma quota de mercado de apenas 5% do total dos veículos vendidos dentro desse escalão. Na categoria de 15-16 CV, a maioria dos veículos era de fabrico nacional; no entanto, os consumidores dispunham de uma vasta escolha, dentro dessa categoria, de veículos importados e o coeficiente de progressão para as categorias de 15-16 CV e de 17-18 CV era idêntico em números redondos, de modo que os consumidores que procuravam um veículo de topo de gama não eram incitados, por essa razão, a adquirir um veículo pertencente à categoria de 15-16 CV. Assim, o Tribunal de Justiça reconhecia que o coeficiente de progressão entre as categorias 12-14 CV e 15-16 CV (1,22) era praticamente idêntico ao coeficiente de progressão entre as categorias de 15-16 CV e 17-18 CV (1,23).

41. Consequentemente, o Tribunal de Justiça concluiu que o artigo 95.° do Tratado não se opunha a esse sistema desde que o aumento dos coeficientes não tivesse o efeito de favorecer a venda de veículos de fabrico nacional em relação à venda dos veículos importados de outros Estados-Membros.

42. Naquele processo, o Tribunal de Justiça não analisou o modo de cálculo da potência fiscal dos veículos.

Quanto à primeira questão: os coeficientes de progressão

43. A primeira questão apresentada pelo órgão jurisdicional de reenvio consiste em saber se o coeficiente de progressão exis-

tente entre a categoria em que se enquadra um veículo importado de potência superior a 18 CV e a categoria que compreende um veículo similar de 15-16 CV é compatível com o artigo 95.º do Tratado. Esta questão diz, portanto, respeito à relação entre os coeficientes, isto é, à maneira como se opera a progressão de um coeficiente para o seguinte. Esta relação é expressa por um factor que, ao ser multiplicado pelo coeficiente de dada categoria fiscal, produz o coeficiente da categoria seguinte.

44. Os coeficientes para as categorias a partir de 12 CV são os seguintes:

Categorias	Coeficiente
12-14 CV	9,4
15-16 CV	11,5
17-18 CV	14,1
19-20 CV	21,1
21-22 CV	31,7
a partir de 23 CV	47,6

45. Os factores de progressão dos coeficientes para as categorias a partir de 12 CV são os seguintes:

Categorias	Factor de progressão
de 12-14 CV a 15-16 CV	1,22
de 15-16 CV a 17-18 CV	1,23
de 17-18 CV a 19-20 CV	1,50
de 19-20 CV a 21-22 CV	1,50
de 21-22 CV a 23 CV e mais	1,50

46. Y. Tarantik salienta que, na medida em que o Tribunal de Justiça, no acórdão Casarin, considerou, de facto, que o nível do imposto que incide sobre os veículos de potência fiscal igual ou superior a 23 CV podia incitar os consumidores a adquirir veículos de produção nacional incluídos na categoria de 17-18 CV ou na de 15-16 CV, se as suas exigências mínimas em matéria de desempenho, de dimensão e de conforto fossem satisfeitas [23], é necessário, no presente caso, submeter ao Tribunal de Justiça a questão de saber se o factor de progressão entre, por um lado, a categoria em que se incluem os veículos de 19 CV ou mais (que são todos veículos de importação) e, por outro, a categoria que compreende os veículos de 15-16 CV (a maioria dos quais é de fabrico nacional) é discriminatório. Y. Tarantik sustenta que os veículos de mais de 23 CV podem, de facto, apresentar as mesmas características técnicas que os veículos pertencentes à categoria de 15-16 CV, sendo largamente comparáveis, em especial, a sua potência real, o preço e o desempenho. O coeficiente aplicável a um veículo importado de 23 ou 24 CV (tal como o seu) eleva-se, contudo, a 47,6, enquanto que o de um veículo similar de 15-16 CV de fabrico nacional é de 11,5; o imposto exigível relativamente ao primeiro veículo é de um montante 4,13 vezes superior ao que seria devido relativamente ao segundo.

47. Tanto o Governo francês como a Comissão entendem que se deve responder

23 — V. n.º 15 do acórdão (já referido, nota 1).

à primeira questão do órgão jurisdicional nacional à luz do acórdão Casarin, em que o Tribunal de Justiça [24] declarou o seguinte [25]:

«Um sistema de tributação não pode ser considerado discriminatório pela simples razão de apenas os produtos importados, designadamente de outros Estados-Membros, fazerem parte da categoria mais duramente tributada (acórdãos de 14 de Janeiro de 1981, Chemical Farmaceutici, 140/79, Recueil, p. 1, n.° 18, e de 5 de Abril de 1990, Comissão/Grécia, C-132/88, Colect., p. I-1567, n.° 18).

Para determinar se o aumento do coeficiente de progressão do imposto diferencial para além de 18 CV produz um efeito discriminatório ou protector, há que analisar se esse aumento é susceptível de desviar o consumidor da aquisição de veículos de potência fiscal superior a 18 CV, que são todos de fabrico estrangeiro, em benefício dos veículos de fabrico nacional.

Mesmo supondo que o aumento do coeficiente utilizado para os veículos de potência fiscal superior a 18 CV afasta efectivamente determinados consumidores da aquisição desses veículos, estes consumidores escolherão um modelo do escalão de tributação imediatamente inferior, de 17-18 CV, ou, como referiu o advogado-geral no n.° 27 das conclusões, um modelo do escalão 15-16 CV.

Ora, deve salientar-se que os escalões de tributação de 15-16 CV e de 17-18 CV tanto incluem veículos importados como veículos de fabrico nacional. Quanto aos veículos pertencentes ao escalão de 17-18 CV, resulta dos autos que são em grande maioria de fabrico estrangeiro e que os construtores nacionais têm uma quota de mercado que é apenas de cerca de 5% do total dos veículos vendidos dentro deste escalão. Quanto ao escalão de 15-16 CV, deve salientar-se que, se é certo que a maioria dos veículos vendidos são de fabrico nacional, não é menos verdade, por um lado, que os consumidores dispõem, dentro do referido escalão, de uma larga escolha de veículos importados, e, por outro, que, como resulta do n.° 6 do presente acórdão, o coeficiente de progressão correspondente aos escalões de 15-16 CV e de 17-18 CV é idêntico em números redondos, de modo que os consumidores que procuram um veículo de topo de gama não são levados, por esse motivo, a adquirir um veículo do escalão de 15-16 CV.

Nestas condições, não se afigura que, num sistema como o que está em causa no presente processo, o aumento do coeficiente de progressão possa ter como efeito

24 — Já referido na nota 1.
25 — N.os 21 a 25 do acórdão.

favorecer a venda de veículos de fabrico nacional.»

48. Concordamos com a opinião do Governo francês e a da Comissão segundo a qual a aplicação dos princípios estabelecidos pelo Tribunal de Justiça no acórdão Casarin [26] permite dar uma resposta à primeira subquestão do órgão jurisdicional *a quo*. O órgão jurisdicional nacional terá que determinar quais os veículos que entram em concorrência com veículos como o Jaguar de Y. Tarantik e de analisar a repartição, por um lado, entre veículos importados e veículos de fabrico nacional concorrentes e, por outro lado, os escalões de tributação em que se incluem estes últimos veículos. Estas verificações devem permitir-lhe concluir se o aumento do coeficiente de progressão favorece a venda de automóveis de fabrico nacional, caso em que terá de concluir que o elemento do imposto em litígio é contrário ao artigo 95.° do Tratado.

Quanto à segunda questão: o método de cálculo da potência fiscal

49. A segunda questão do órgão jurisdicional *a quo* visa saber se as circulares de 1956, 1977, 1987, 1988 e 1991 têm o efeito de tornar o imposto discriminatório para os proprietários de veículos não homologados por tipo em França. Como já sublinhámos acima, esta questão parece fundamentar-se na premissa errónea de que o veículo de Y. Tarantik não tinha sido homologado por tipo em França. Qualquer resposta à questão assim redigida é, portanto, inoperante para efeitos da resolução do litígio no processo principal. Todavia, é possível reformular a questão à luz das informações contidas nas observações apresentadas ao Tribunal de Justiça e nas respostas às perguntas escritas do Tribunal de Justiça a Y. Tarantik. Neste quadro, supomos que o órgão jurisdicional nacional tinha a intenção de perguntar ao Tribunal de Justiça se a legislação nacional relativa ao cálculo da potência fiscal tem por efeito tornar o imposto discriminatório seja i) de modo específico, relativamente aos proprietários dos veículos que tenham sido homologados por tipo em França antes de 1 de Janeiro de 1978, e cuja potência fiscal é determinada em virtude das disposições da circular de 1956, seja ii) mais em geral, relativamente aos proprietários de veículos cuja potência fiscal é calculada nos termos das disposições da circular de 1956. Dar resposta a uma ou a outra destas interrogações permitirá ao órgão jurisdicional nacional decidir o litígio que lhe foi submetido, isto é, resolver a questão de saber se o modo de cálculo da potência fiscal do veículo de Y. Tarantik é discriminatório.

26 — V. igualmente os n.os 23 a 27 (e, nomeadamente, os n.os 26 e 27) das conclusões que apresentámos no processo Casarin.

50. Após ter analisado em grande detalhe o sistema de determinação da potência fiscal

dos veículos automóveis, Y. Tarantik insiste em certos aspectos do referido sistema que lhe parecem discriminatórios.

51. Em primeiro lugar, Y. Tarantik refere-se à manutenção do limite do factor K, aplicável a certos veículos cuja potência fiscal é calculada com base nas disposições da circular de 1977. No entanto, a questão de saber se a circular de 1977, tal como é aplicada a certos veículos relativamente aos quais o limite do factor K não foi suprimido, introduz uma discriminação, não resolve a questão do processo principal; este último refere-se ao cálculo da potência fiscal do veículo de Y. Tarantik, que não é nem deveria ser determinada com base na fórmula da circular de 1977, que inclui o limite do factor K. Por conseguinte, o argumento de Y. Tarantik não pode ser considerado pertinente. Como referimos acima, a Comissão propõe-se intentar uma acção em aplicação do artigo 169.° do Tratado relativa à manutenção, em certos casos, do limite do factor K.

52. Y. Tarantik analisa, em segundo lugar, o pretenso efeito discriminatório ligado à coexistência de vários métodos de cálculo da potência fiscal, dos quais o menos favorável se aplica aos veículos importados. Ele considera que os critérios de distinção entre os dois principais métodos não são objectivos e aumentam apenas o imposto exigível aos veículos importados.

53. Y. Tarantik alega que a potência fiscal dos veículos fabricados e directamente vendidos em França sempre foi determinada com base na última circular em vigor à data da homologação, enquanto a dos veículos importados é calculada com base em diversas circulares contendo fórmulas diferentes: isto leva, em sua opinião, a conferir a certos veículos importados, sem nenhuma razão objectiva, uma potência fiscal sem relação com a de um veículo similar de produção nacional.

54. Além disso, a potência fiscal de muitos veículos importados é determinada por aplicação da fórmula menos favorável que figura na circular de 1956, sem que exista um critério objectivo que justifique esta diferenciação. Quando um veículo importado, similar a um veículo de produção nacional em termos de potência real, de preço e de qualidades intrínsecas, é sujeito a um imposto significativamente mais elevado em razão do simples facto de a fórmula escolhida pelo Estado-Membro a aplicar a todos os veículos similares ser inadequada e de o objectivo oficial desta fórmula não ser atingido, o excesso do imposto exigível ao proprietário de um veículo importado de mais de 16 CV é

manifestamente abusivo e deve ser proibido.

55. Por fim, o critério de determinação do montante do imposto exigível não é objectivo, uma vez que a escolha, pelos poderes públicos, de fórmulas diferentes que se aplicam apenas a certos tipos de veículos importados, é manifestamente susceptível de desencorajar as importações e não é perfeitamente neutra nos seus efeitos. O Tribunal de Justiça considerou que há violação do artigo 95.° do Tratado quando a imposição que atinge o produto importado e a que atinge o produto nacional similar são calculadas de modo diferente e segundo modalidades diferentes, conduzindo, ainda que só nalguns casos, a uma tributação superior do produto importado [27].

56. O Governo francês defende que o modo de determinação da potência fiscal do veículo do demandante, nomeadamente em conformidade com a circular de 1956, é compatível com o artigo 95.° do Tratado. Recorda que, em virtude da jurisprudência do Tribunal de Justiça, os Estados-Membros têm o direito de aplicar sistemas de tributação progressivos baseados em critérios objectivos e que um sistema de tributação não pode ser considerado discriminatório pela simples razão de se aplicar apenas aos veículos importados na falta de produção nacional [28] ou pela simples razão de apenas os produtos importados, nomeadamente de outros Estados-Membros, se situarem na categoria mais tributada [29]; recorda, além disso, que os Estados-Membros são livres de submeter produtos como os veículos a um sistema de imposto de circulação cujo montante aumenta progressivamente em função de um critério objectivo, *tal como a cilindrada*, na condição, todavia, de que este sistema de tributação esteja isento de qualquer efeito discriminatório ou protector [30].

57. O Governo francês conclui que o modo de determinação da potência fiscal, tal como é definido pela circular de 1956, que se baseia no critério objectivo da cilindrada e se aplica indistintamente aos veículos de produção nacional e estrangeira, é compatível com o artigo 95.° do Tratado; salienta, no entanto, que o demandante não fez a prova do efeito discriminatório da circular de 1956 relativamente aos veículos de fabrico estrangeiro, nem demonstrou que a aplicação da circular de 1956 leva os particulares a adquirirem veículos de fabrico francês de cilindrada equivalente.

58. A Comissão refere-se às conclusões que apresentámos no processo Tabouillot [31],

27 — Acórdão de 17 de Fevereiro de 1976, Rewe Zentrale (45/75, Colect., p. 89, n.° 15).

28 — Acórdão de 5 de Abril de 1990, Comissão/Grécia (C-132/88, Colect., p. I-1567).

29 — Acórdão Casarin (já referido, nota 1), n.° 21.

30 — Acórdão Casarin (já referido, nota 1), n.° 17; sublinhado do Governo francês.

31 — Já referido na nota 1.

que salientavam a aparente falta de transparência na aplicação do sistema de imposto de circulação e sublinhavam o facto de um regime de impostos que apresenta uma falta de transparência tal que os órgãos jurisdicionais nacionais são incapazes de decidir se é discriminatório ou não, impede o contribuinte de invocar o artigo 95.° do Tratado e, só por esta razão, deve ser julgado contrário ao artigo 95.° do Tratado [32]. A Comissão considera que a resposta à questão colocada pelo órgão jurisdicional nacional pode estar já contida nessas conclusões, no sentido de que a compatibilidade do sistema francês com o artigo 95.° do Tratado não está assegurada, tendo em conta a falta grave e persistente de transparência do referido sistema.

59. Mais concretamente, a Comissão salienta que não pode certificar-se de que as condições em que se aplica a fórmula de cálculo desvantajosa da circular de 1956 no que diz respeito aos veículos homologados a título isolado a partir de 1 de Janeiro de 1978 preenchem os requisitos de neutralidade e de objectividade exigidos pelo artigo 95.° do Tratado. A escolha da aplicação da fórmula ao veículo em causa depende da apreciação das autoridades competentes quanto à sua conformidade com o tipo ou da sua equivalência a um tipo já homologado no contexto da circular de 1977; ora, o Governo francês não precisou os critérios aplicados.

60. A Comissão observa igualmente que a administração francesa mostra-se particularmente exigente quanto à prova das características técnicas dos veículos apresentados a título isolado, necessária para efeitos de aplicação da fórmula da circular de 1977; a Comissão levanta a questão de saber se essas exigências de prova estão verdadeiramente adaptadas ao objectivo prosseguido e, sobretudo, se são proporcionadas.

61. A Comissão invocou outros argumentos quanto à conformidade com o direito comunitário da circular de 1977, nomeadamente o aspecto relativo à manutenção, para certas categorias de veículos, do limite do factor K. Estas observações parecem fundamentar-se na premissa inexacta — inteiramente compreensível à luz do despacho de reenvio — de que a potência fiscal do veículo de Y. Tarantik foi calculada em aplicação da fórmula da circular de 1977, com um factor K limitado. Por conseguinte, estas observações não são pertinentes no presente caso. Como já indicámos acima, a Comissão propõe-se intentar uma acção por incumprimento relativamente a este aspecto específico da aplicação actual da circular de 1977; esta acção constitui um quadro nitidamente mais apropriado para apreciar a conformidade deste aspecto da aplicação da circular do que o reenvio prejudicial emanado de um órgão jurisdi-

32 — N.os 34 e 35.

cional perante o qual o problema não se põe.

62. A circunstância de certos argumentos da Comissão serem baseados numa imagem deformada dos factos subjacentes ao processo principal ilustra perfeitamente as dificuldades que resultam do presente despacho de reenvio. Em especial, dois aspectos fundamentais não ficaram claros no decurso da fase escrita do processo; trata-se do ponto de saber se a potência fiscal do veículo de Y. Tarantik tinha sido determinada segundo as disposições da circular de 1956, ou segundo as da circular de 1977, bem como de saber se esse veículo tinha sido holomogado por tipo ou a título isolado. Quanto a estes dois pontos, resulta do despacho de reenvio que o órgão jurisdicional nacional submeteu as suas questões prejudiciais com um fundamento incorrecto. Daí resultou que a troca dos argumentos entre as partes não foi adequada. Nestas condições, não nos parece oportuno tratar em detalhe a questão da interacção entre os dois sistemas. Em vez disso, limitar-nos-emos às observações seguintes, relativas à opacidade da legislação nacional, que, em larga medida, reflectem as conclusões que apresentámos no processo Tabouillot.

63. Resulta claramente da jurisprudência do Tribunal de Justiça que um imposto progressivo é permitido na condição de ser neutro nos seus efeitos relativamente aos produtos internos e às importações. Esta exigência de neutralidade aplica-se igualmente, no caso dos veículos, ao modo de cálculo da potência fiscal. Quando dois métodos diferentes coexistem e resultam em impostos de montantes diferentes, o sistema deve igualmente ser neutro: as regras que determinam a escolha do modo de cálculo devem basear-se em critérios objectivos que não operem discriminações relativamente aos produtos similares importados e não tenham um efeito protector da produção interna.

64. Não é absolutamente certo que o sistema francês seja conforme com estas exigências; além disso, parece existir uma falta grave de transparência na sua aplicação efectiva. Com efeito, o âmbito de aplicação respectivo das duas circulares está longe de ser facilmente compreensível, a relação entre os dois sistemas é complexa e opaca e parece não existir nenhum critério objectivo para um poder de apreciação visivelmente exercido com a finalidade de determinar, em certos casos, qual a circular a ser aplicada aos veículos em causa. O Tribunal de Justiça declarou que, quando existe falta de transparência do sistema de tributação em causa, o ónus da prova de que este sistema não comporta efeitos discriminatórios cabe ao Estado-Membro em questão [33]. Apesar de esta regra ter sido enunciada no quadro de acções por incumprimento, intentadas ao abrigo do artigo 169.° do Tratado, tem

33 — Acórdãos de 26 de Junho de 1991, Comissão/Luxemburgo (C-152/89, Colect., p. I-3141, n.° 25), e Comissão/Bélgica (C-153/89, Colect., p. I-3171, n.° 16).

manifestamente um alcance geral. O artigo 95.° do Tratado tem efeito directo e pode ser invocado perante os órgãos jurisdicionais nacionais. Um sistema de tributação que apresente uma falta de transparência tal que os órgãos jurisdicionais nacionais são incapazes de decidir se é discriminatório ou não impede o contribuinte de invocar o artigo 95.° Só por esta razão, esse sistema deve ser julgado contrário ao artigo 95.° A eficácia da proibição das discriminações fiscais poderia estar particularmente ameaçada se um Estado-Membro fosse autorizado a instituir ou a manter um sistema fiscal não transparente, em especial sempre que o imposto é diferencial e progressivo e se aplica a um produto extremamente sensível no plano fiscal e que é objecto de muitas trocas comerciais transfronteiriças, como é o caso dos veículos.

Quanto à terceira questão: o imposto é exigível?

65. A terceira questão do órgão jurisdicional nacional refere-se ao ponto de se saber se, na hipótese de o imposto ser julgado contrário ao artigo 95.° do Tratado, o proprietário de um veículo cuja potência exceda 100 kW tem a possibilidade de não pagar o imposto.

66. Todavia, a referência aos veículos cuja potência excede 100 kW parece mais uma vez não ser pertinente no processo principal: o limiar de 100 kW só é significativo para certos veículos cuja potência real excede esse limiar, cuja potência fiscal é calculada em conformidade com as disposições da circular de 1977, e que não estão cobertos pela circular de 1991. Na medida em que a potência fiscal do veículo de Y. Tarantik não foi calculada em aplicação das disposições da circular de 1977, responder à questão tal como é apresentada não teria qualquer utilidade para o órgão jurisdicional nacional resolver o litígio que lhe foi submetido.

67. Observaremos, brevemente, no entanto, que da jurisprudência do Tribunal de Justiça resulta claramente que os impostos julgados contrários ao artigo 95.° do Tratado não podem ser legitimamente reclamados pelas autoridades públicas e, uma vez pagos, podem ser restituídos. Os pedidos de restituição são regulados segundo as regras nacionais aplicáveis, que não podem ser menos favoráveis do que as que regulam pedidos semelhantes de natureza interna nem tornar impossível, na prática, ou excessivamente difícil o exercício dos direitos que os órgãos jurisdicionais nacionais têm obrigação de salvaguardar [34].

34 — V., por exemplo, o acórdão Deville (já referido, nota 1), n.° 12.

Conclusão

68. À luz das considerações precedentes, é duvidoso que se coloquem todas estas questões, tal como foram apresentadas pelo tribunal de grande instance de Meaux. Todavia, é possível responder às questões, reformuladas, se for caso disso, do seguinte modo:

«1) Compete ao órgão jurisdicional nacional determinar, à luz do acórdão proferido em 30 de Novembro de 1995 pelo Tribunal de Justiça no processo Casarin (C-113/94, Colect., p. I-4203), se o coeficiente de progressão existente entre o escalão a que pertence um veículo importado de mais de 18 CV e a categoria a que pertence um veículo similar de 15-16 CV é discriminatório e, por isso, viola o artigo 95.° do Tratado CE.

2) O artigo 95.° do Tratado não se opõe à aplicação por um Estado-Membro de duas séries de regras de cálculo da potência dos veículos, expressa em cavalos fiscais, na condição de a escolha entre as duas séries de regras ser baseada em critérios objectivos que não operem discriminações contra produtos similares importados e não protejam a produção interna. Todavia, se houver falta de transparência no sistema utilizado por um Estado-Membro para calcular a potência dos veículos, expressa em cavalos fiscais, é ao Estado-Membro que compete fazer a prova, perante o órgão jurisdicional nacional, de que o sistema não comporta a possibilidade de efeitos discriminatórios.

3) Os impostos julgados contrários ao artigo 95.° do Tratado não podem ser legitimamente reclamados pelas autoridades públicas e, uma vez pagos, podem ser restituídos. Os pedidos de restituição são regulados pelas regras nacionais aplicáveis, que não podem ser menos favoráveis do que as que regulam pedidos semelhantes de natureza interna nem podem tornar impossível, na prática, ou excessivamente difícil o exercício dos direitos que os órgãos jurisdicionais nacionais têm obrigação de salvaguardar.»