CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL
M. POIARES MADURO
apresentadas em 4 de Maio de 2006 [1]

1. Com o presente reenvio, o Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt (Áustria) coloca questões relativas, essencialmente, à interpretação do ponto 6, n.º 2, do anexo XIII do Acto relativo às condições de adesão da República Checa, da República da Estónia, da República de Chipre, da República da Letónia, da República da Lituânia, da República da Hungria, da República de Malta, da República da Polónia, da República da Eslovénia e da República Eslovaca e às adaptações dos Tratados em que se funda a União Europeia [2].

2. Trata-se, mais exactamente, de saber se a República da Áustria pode aplicar uma regulamentação segundo a qual a isenção do imposto especial sobre o consumo está limitada a 25 unidades no que diz respeito aos cigarros importados da Eslovénia, desde que sejam introduzidos na Áustria na bagagem pessoal de residentes neste Estado-Membro que entrem directamente no seu território fiscal, por uma fronteira terrestre ou por águas interiores, em proveniência da Eslovénia.

I — Matéria de facto do processo principal, quadro jurídico e questões submetidas ao Tribunal de Justiça

3. Este pedido foi apresentado no quadro de um recurso interposto por Amalia Valeško, residente na Áustria, de uma decisão do Zollamt Klagenfurt (Alfândega de Klagenfurt, a seguir «Zollamt»), relativa à introdução no território austríaco, em 10 de Julho de 2004, de 200 cigarros provenientes da Eslovénia, pela qual o Zollamt lhe recusou o benefício de uma franquia do imposto especial sobre o consumo para 200 cigarros e lhe exigiu o pagamento desse imposto relativamente aos 175 cigarros que ultrapassaram a franquia aplicável a 25 cigarros.

4. Esta decisão de recusa do benefício da franquia relativamente a 175 cigarros importados por A. Valeško baseou-se na lei relativa

1 — Língua original: português.

2 — JO 2003, L 236, p. 33 (a seguir «acto de adesão»).

ao imposto sobre o tabaco (Tabaksteuergesetz), de 31 de Agosto de 1994 [3], designadamente no seu § 29a.

5. O § 29, n.º 1, da TabStG estabelece, em primeiro lugar, que «os produtos de tabaco que uma pessoa singular adquira em livre prática noutro Estado-Membro para consumo próprio, e introduza directamente no território fiscal, estão isentos de impostos, quando se destinem a fins particulares e não comerciais.»

6. O § 29a da TabStG prevê, além disso, que:

«1. Durante os períodos de transição referidos no § 44f, n.º 2, a isenção de imposto especial sobre o consumo, regulada no § 29, para produtos do tabaco importados para o território fiscal na bagagem pessoal do viajante está limitada a

[...]

(3) 200 cigarros, nos casos de importação da República da Letónia, da República da Lituânia, da República da Hungria, da República da Polónia, da República da Eslovénia ou da República Eslovaca.

2. Sem prejuízo do disposto no n.º 1, a isenção de imposto especial sobre o consumo para produtos do tabaco que sejam importados na bagagem pessoal dos viajantes que tenham a sua residência habitual no território fiscal e entrem directamente no referido território através de uma fronteira terrestre ou por águas interiores está, durante os períodos de transição referidos no § 44f, n.º 2, limitada a

[...]

(2) 25 cigarros, no caso de proveniência da República Eslovaca, da República da Eslovénia ou da República da Hungria.»

7. O § 44f, n.º 2, ponto 4, da TabStG estabelece que este mesmo § 29a entra em vigor em simultâneo com o acto de adesão e se aplica durante o período de transição, estabelecido para a República da Eslovénia até 31 de Dezembro de 2007.

3 — BGBl. 704/1994, como modificada pela lei que altera os impostos (Abgabenänderungsgesetz), de 19 de Dezembro de 2003 (BGBl. I, 124/2003, a seguir «TabStG»).

8. Segundo o § 3a do Regulamento relativo às isenções do imposto especial sobre o consumo (Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung), de 5 de Janeiro de 1995 [4]:

«1. A isenção do imposto especial sobre o consumo aplicável aos produtos do tabaco importados nas bagagens pelos viajantes com residência no território de aplicação do presente decreto e que entrem nesse território por uma fronteira terrestre que o ligue a países diferentes dos Estados-Membros da União Europeia e dos membros da EFTA fica limitada a:

1. 25 cigarros ou

[...]

2. O n.º 1 não é aplicável a produtos do tabaco comprovadamente adquiridos no território de aplicação do presente regulamento ou noutro Estado-Membro da União Europeia, que se encontrem em livre prática para efeitos fiscais e relativamente aos quais não tenha havido nenhum reembolso ou restituição do imposto especial sobre o consumo.

3. O n.º 1 também é aplicável a produtos do tabaco importados da zona franca do Samnauntal, na Suíça.

[...]»

9. A. Valeško reclamou da decisão do Zollamt que lhe impôs o pagamento do imposto sobre o tabaco relativamente a 175 cigarros que ultrapassavam a franquia de 25 cigarros, alegando que o limite de isenção de 25 cigarros previsto no § 29a da TabStG viola o direito comunitário. Por decisão de 17 de Dezembro de 2004, o Zollamt indeferiu esta reclamação.

10. A. Valeško interpôs então recurso desta decisão para o Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt, que submeteu ao Tribunal de Justiça as questões prejudiciais seguintes:

«1) O disposto no anexo XIII [ponto 6, n.º 2, do acto de adesão], nos termos do qual, sem prejuízo do artigo 8.º da Directiva 92/12/CEE do Conselho, [de 25 de Fevereiro de 1992], relativa ao regime geral, à detenção, à circulação e aos controlos dos produtos sujeitos a impostos especiais sobre o consumo [JO L 76, p. 1], e depois de informada a Comissão, os Estados-Membros podem, enquanto for aplicável a derrogação acima referida, «manter», para os cigarros provenientes da Eslovénia que

4 — BGBl. 3/1995. Este regulamento foi modificado, com efeitos a partir de 1 de Julho de 1997, por outro regulamento (Änderung der Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung) de 19 de Junho de 1997 (BGBl. II, 162/1997).

podem ser introduzidos nos seus territórios sem pagamento de um imposto especial suplementar sobre o consumo, limites quantitativos idênticos aos aplicados às importações provenientes de países terceiros, deve ser interpretado, no que respeita ao termo técnico «manter», no sentido de que o referido preceito do Tratado permite que sejam mantidas as restrições quantitativas que eram aplicadas num Estado-Membro até à adesão da República da Eslovénia, designadamente, em relação à República da Eslovénia na qualidade de país terceiro?

2) Todavia, caso o Tribunal de Justiça entenda que o preceito em causa não deve ser interpretado no sentido de que permite que sejam mantidas as restrições quantitativas já aplicadas num Estado-Membro em relação, designadamente, à República da Eslovénia na qualidade de país terceiro, até à adesão desta última, coloca-se a seguinte questão:

Os artigos 23.° CE, 25.° CE e 26.° CE devem ser interpretados no sentido de que não viola o princípio da livre circulação de mercadorias a legislação de um Estado-Membro que limita a 25 cigarros a isenção de impostos especiais sobre o consumo para produtos do tabaco importados na bagagem pessoal de viajantes que tenham a sua residência habitual no território fiscal do referido Estado-Membro e que entrem directamente no referido território através de uma fronteira terrestre ou por águas interiores, no caso de a entrada se efectuar a partir de outros Estados-Membros, ainda que essa restrição quantitativa só se aplique relativamente a uma zona franca de um único país terceiro (Suíça), mas ao mesmo tempo seja permitida, em relação a todos os restantes países terceiros, a importação de 200 cigarros para o referido Estado-Membro com isenção do imposto especial sobre o consumo?»

11. Estas questões devem levar o Tribunal a interpretar várias disposições de direito comunitário, designadamente, e desde logo, o ponto 6, n.° 2, do anexo XIII do acto de adesão, que estabelece:

«[...]

Em derrogação do n.° 1 do artigo 2.° da Directiva 92/79/CEE, a Eslovénia pode adiar, até 31 de Dezembro de 2007, a aplicação do imposto especial de consumo mínimo global de 60 e 64 euros por 1 000 cigarros sobre o preço dos cigarros da classe de preços mais vendida, desde que, durante esse período, proceda ao ajustamento gradual das taxas dos seus impostos especiais de consumo ao imposto especial de consumo mínimo global previsto na directiva.

Sem prejuízo do artigo 8.º da Directiva 92/12/CEE [...] e depois de informada a Comissão, os Estados-Membros podem, enquanto for aplicável a derrogação acima referida, manter limites quantitativos idênticos aos aplicados às importações de países terceiros para os cigarros que podem ser introduzidos nos seus territórios a partir da Eslovénia sem pagamento de um imposto especial de consumo suplementar. Os Estados-Membros que optem por esta possibilidade podem efectuar os controlos necessários, desde que os mesmos não afectem o bom funcionamento do mercado interno.»

12. O artigo 8.º da Directiva 92/12 estabelece que, «no que se refere aos produtos adquiridos por particulares, para satisfação das suas necessidades e transportados pelos próprios, o princípio que rege o mercado interno prevê que os impostos especiais de consumo sejam cobrados no Estado-Membro onde os produtos foram adquiridos».

13. Nos termos do artigo 45.º, n.º 1, do Regulamento (CEE) n.º 918/83 do Conselho, de 28 de Março de 1983, relativo ao estabelecimento do regime comunitário das franquias aduaneiras [5]:

«Sem prejuízo do disposto nos artigos 46.º a 49.º, são admitidas com franquia de direitos de importação as mercadorias contidas nas bagagens pessoais dos viajantes provenientes de um país terceiro, desde que se trate de importações desprovidas de qualquer carácter comercial.»

14. No que diz respeito aos cigarros, o artigo 46.º, n.º 1, alínea a), deste mesmo Regulamento n.º 918/83 fixa em 200 unidades a quantidade máxima a que está limitada a franquia referida no artigo 45.º, n.º 1.

15. O artigo 49.º, n.º 1, do referido regulamento estabelece:

«Os Estados-Membros podem reduzir o valor e/ou as quantidades de mercadorias a importar com franquia quando importadas por:

— pessoas que tenham a sua residência na zona fronteiriça,

— trabalhadores fronteiriços,

5 — JO L 105, p. 1; EE 02 F9 p. 276.

— pessoal dos meios de transporte utilizados no tráfego entre países terceiros e a Comunidade.

[...]»

16. O artigo 1.º da Directiva 69/169/CEE do Conselho, de 28 de Maio de 1969, relativa à harmonização das disposições legislativas, regulamentares e administrativas respeitantes às franquias dos impostos sobre consumos específicos cobrados na importação no tráfego internacional de viajantes [6], na versão resultante da Quarta Directiva 78/1033/CEE do Conselho, de 19 de Dezembro de 1978 [7], e da Directiva 94/4/CE do Conselho, de 14 de Fevereiro de 1994 [8], estabelece:

«É aplicável uma isenção dos impostos sobre o volume de negócios e dos impostos sobre consumos específicos cobrados na importação, relativamente às mercadorias contidas na bagagem pessoal de viajantes provenientes de países terceiros, na medida em que se trate de importações sem carácter comercial, cujo valor global não exceda 175 ecus, por pessoa.»

6 — JO L 133, p. 6; EE 09 F1 p. 19.
7 — JO L 366, p. 31; EE 09 F1 p. 106.
8 — JO L 60, p. 14, a seguir «Directiva 69/169».

17. O artigo 4.º, n.º 1, alínea a), da Directiva 69/169 prevê que cada Estado-Membro aplique, no que diz respeito à importação de cigarros com franquia dos impostos sobre o volume de negócios e dos impostos sobre consumos específicos, um limite quantitativo de 200 unidades.

18. O artigo 5.º da mesma directiva estabelece:

«1. Os Estados-Membros têm a faculdade de reduzir o valor e/ou a quantidade das mercadorias a admitir em regime de franquia até 1/10 dos valores e/ou quantidades previstos no artigo 2.º e no n.º 1, coluna II, do artigo 4.º, quando as mercadorias sejam importadas de um outro Estado-Membro por pessoas residentes na zona fronteiriça do Estado-Membro de importação, ou na do Estado-Membro vizinho, por trabalhadores fronteiriços ou pelo pessoal afecto aos meios de transporte utilizados no tráfego internacional.

Todavia, e relativamente aos produtos a seguir indicados, as franquias podem ser reduzidas até aos limites seguintes:

a) produtos do tabaco

cigarros: 40 unidades

[...]

2. Os Estados-Membros têm a faculdade de reduzir o valor e/ou a quantidade das mercadorias a admitir em regime de franquia desde que importadas de um país terceiro por pessoas residentes na zona fronteiriça, por trabalhadores fronteiriços ou pelo pessoal afecto aos meios de transporte utilizados no tráfego entre países terceiros e a Comunidade.

[...]

8. Os Estados-Membros têm a faculdade de reduzir as quantidades das mercadorias referidas no n.º 1, alíneas a) e d) do artigo 4.º, relativamente aos viajantes que, procedentes de um país terceiro, entrem num Estado-Membro.»

II — Análise jurídica

19. Resulta das disposições do direito austríaco aplicáveis que as importações de cigarros feitas a título pessoal pelos residentes na Áustria que aí entram, em proveniência da Eslovénia, por via terrestre ou pelas águas interiores, beneficiam de uma franquia quantitativa do imposto especial sobre o consumo de 25 unidades. Em contrapartida, se estes mesmos residentes austríacos importarem cigarros, igualmente a título pessoal, no contexto de uma viagem em proveniência de um país terceiro, com excepção da zona franca do Samnauntal, a franquia aplicável será de 200 cigarros.

20. A regulamentação austríaca aplica, portanto, uma franquia do imposto especial sobre o consumo, limitada a 25 cigarros, para as importações provenientes de um Estado-Membro, neste caso, a República da Eslovénia, que é *mais baixa* do que a de 200 cigarros, aplicável às importações provenientes de países terceiros, com excepção da zona franca do Samnauntal, na Suíça, que é, de facto, colocada numa posição equivalente à da República da Eslovénia. As importações de cigarros para a Áustria, realizadas por viajantes provenientes de um Estado-Membro, neste caso, a República da Eslovénia, são assim tratadas de forma menos favorável do que as importações de cigarros a partir de quase todos os países terceiros.

21. Considerado nesta perspectiva, o presente caso revela uma aparente discriminação das importações de tabaco de um Estado-Membro, concretamente, a República da Eslovénia, relativamente às importações de tabaco realizadas por viajantes a partir de países terceiros, com excepção da zona franca do Samnauntal.

22. Esta disparidade de tratamento pode, contudo, ser objectivamente justificada e expressamente permitida pelo direito comu-

nitário. Deve recordar-se, a este respeito, que o ponto 6 do anexo XIII do acto de adesão prevê expressamente que «os Estados-Membros podem [...] manter limites quantitativos idênticos aos aplicados às importações de países terceiros para os cigarros que podem ser introduzidos nos seus territórios a partir da Eslovénia sem pagamento de um imposto especial de consumo suplementar».

III — Quanto à primeira questão

23. O tribunal de reenvio centra a sua primeira questão no problema da interpretação do termo «manter», constante do ponto 6, n.º 2, do anexo XIII do acto de adesão. Trata-se de determinar se este termo permite a manutenção das restrições quantitativas que se aplicavam na Áustria até à adesão da República da Eslovénia, em relação, designadamente, a este país enquanto país terceiro, ou se, pelo contrário, este termo deve ser entendido no sentido de que podem ser mantidos os limites quantitativos que se aplicam presentemente na Áustria em relação a países terceiros.

24. Em qualquer caso, independentemente do facto de o termo «manter», constante deste ponto 6, ser interpretado como referindo-se ao passado ou ao presente, o que é importante é determinar quais são os limites quantitativos que, segundo o direito comunitário, os Estados-Membros podem aplicar às importações de cigarros realizadas por viajantes provenientes de países terceiros com franquia do imposto especial sobre o consumo, do imposto sobre o valor acrescentado ou de direitos aduaneiros. A resposta a esta questão é dada pela Directiva 69/169 e pelo Regulamento n.º 918/83. Resulta do artigo 4.º, n.º 1, alínea a), da Directiva 69/169 e do artigo 46.º, n.º 1, alínea a), do Regulamento n.º 918/83 que essa franquia é, em princípio, de 200 cigarros. Os Estados-Membros têm contudo, segundo o artigo 5.º da Directiva 69/169 e o artigo 49.º, n.º 1, do Regulamento n.º 918/83, a possibilidade de reduzir essa limitação quantitativa à importação.

25. Particularmente pertinente a este respeito é o artigo 5.º, n.º 8, da Directiva 69/169, segundo o qual «os Estados Membros têm a faculdade de reduzir as quantidades das mercadorias referidas no [artigo 4.º,] n.º 1, alínea a)», ou seja, a quantidade de 200 cigarros com franquia dos impostos sobre o volume de negócios e dos impostos especiais sobre o consumo, «relativamente aos viajantes que, procedentes de um país terceiro, entrem num Estado-Membro».

26. Com efeito, a regulamentação austríaca em apreço, que reduz a 25 cigarros a importação com franquia do imposto especial sobre o consumo, foi aprovada com base neste artigo 5.º, n.º 8. Ora, para a interpretação desta disposição, que é o cerne do presente processo, é pouco relevante que nos situemos antes ou depois da adesão da República da Eslovénia. Debruçar-me-ei, em

primeiro lugar, sobre a interpretação do artigo 5.º, n.º 8, da Directiva 69/169, a fim de determinar se ele permite aos Estados-Membros criar, relativamente a apenas alguns países terceiros, uma regulamentação como a aqui em análise.

27. A este respeito, a Comissão considera precisamente que a regulamentação austríaca em causa é incompatível com o artigo 5.º, n.º 8, da Directiva 69/169. A referida regulamentação seria, mesmo antes da adesão da República da Eslovénia, contrária ao direito comunitário. Segundo esta tese, o artigo 5.º, n.º 8, da Directiva 69/169 permitia a um Estado-Membro reduzir a franquia para menos dos 200 cigarros, mas apenas de modo uniforme, sem diferenciação entre países terceiros. O facto de a regulamentação austríaca em causa aplicar a quase todos os países terceiros a franquia de 200 cigarros, quando aplica a outros (actualmente apenas a zona franca do Samnauntal) a franquia reduzida de 25 cigarros, constituiria uma discriminação que não pode ser admitida com base no artigo 5.º, n.º 8, da Directiva 69/169. Esta disposição deveria ser interpretada à luz do princípio do direito do comércio internacional que proíbe a discriminação entre diferentes países terceiros.

28. Segundo a Comissão, a República da Áustria não tinha igualmente o direito de aprovar uma regulamentação que reduz a franquia a 25 cigarros apenas para uma categoria de pessoas que não está prevista no artigo 5.º, n.º 8, da Directiva 69/169, ou seja, a dos residentes na Áustria que passam uma fronteira terrestre ou utilizam uma via de navegação interna para entrarem na Áustria em proveniência da Eslováquia, da Eslovénia, da Hungria ou da zona franca do Samnauntal.

29. Não subscrevo a tese da Comissão. Mesmo que exista um princípio de não discriminação entre países terceiros no direito do comércio internacional [9], a cuja luz o artigo 5.º, n.º 8, da Directiva 69/169 devesse ser interpretado, isso não significa que todo e qualquer tratamento diferenciado seja proibido. Um tratamento desse tipo pode justificar-se por razões objectivas que excluam a existência de uma verdadeira discriminação. Em especial, no caso em apreço, tem de se reconhecer aos Estados-Membros a faculdade de, com base no artigo 5.º, n.º 8, da Directiva 69/169, tomar medidas necessárias para manter a efectividade dos seus regimes de impostos especiais sobre o consumo relativos aos produtos do tabaco cuja aprovação é frequentemente motivada por razões de protecção da saúde.

30. As medidas aprovadas com base no artigo 5.º, n.º 8, não devem, é certo, em caso

9 — V., designadamente, o artigo I, n.º 1, do Acordo Geral sobre Pautas Aduaneiras e Comércio de 1994 (a seguir «GATT»).

algum, constituir um meio de discriminação arbitrária ou injustificável entre Estados [10]. Contudo, não parece ser esse o caso da regulamentação austríaca em causa. Tal como o Governo austríaco sustenta nas suas observações, há razões objectivas que justificam que, em conformidade com o direito comunitário, a redução da limitação da franquia a 25 cigarros, adoptada pela regulamentação austríaca, não seja estendida a todos os países terceiros e a todos os viajantes sem distinção consoante o seu domicílio.

31. Em primeiro lugar, há que notar que o teor do artigo 5.º, n.º 8, da Directiva 69/169 tem um carácter bastante amplo. Da sua letra decorre que os Estados-Membros podem fixar uma franquia inferior a 200 cigarros para as importações realizadas por viajantes provenientes de um país terceiro. Há, portanto, uma faculdade geral expressamente reconhecida a cada Estado-Membro por uma disposição da própria directiva, de restrição dos limites quantitativos de importação com franquia de impostos especiais sobre o consumo no que se refere, especificamente, aos produtos do tabaco [11]. Os termos do artigo 5.º, n.º 8, não impõem, portanto, aos Estados-Membros que reduzam estes limites quantitativos da mesma forma para todos os países terceiros e para todos os viajantes sem qualquer distinção. Importa assim verificar se, tendo em conta as finalidades prosseguidas pela Directiva 69/169, em particular pelo seu artigo 5.º, n.º 8, existe, neste caso, uma justificação objectiva para um tratamento diferenciado entre países terceiros e entre categorias de viajantes.

32. Quanto à razão de ser do referido artigo 5.º, n.º 8, no contexto da economia geral da Directiva 69/169, importa recordar que esta directiva tem, em geral, como finalidade facilitar o tráfego internacional de passageiros provenientes de países terceiros, simplificando o desalfandegamento das mercadorias contidas nas suas bagagens pessoais [12]. Para chegar a este resultado, a referida directiva fixa limites quantitativos ou limites em valor, abaixo dos quais os viajantes provenientes de países terceiros podem importar mercadorias transportadas nas suas bagagens pessoais, com franquia dos impostos sobre o volume de negócios e dos impostos especiais sobre o consumo.

33. O artigo 5.º da Directiva 69/169 prevê, contudo, que os Estados-Membros podem introduzir restrições a estes limites fixados, *a priori* e de forma geral, nos artigos 2.º e 4.º da

10 — V. artigo XX do GATT, relativo às excepções gerais que permitem aos membros da Organização Mundial do Comércio derrogar as regras do GATT.

11 — Deve recordar-se que, «segundo a jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, os Estados-Membros apenas conservam, no domínio abrangido pela Directiva 69/169, a competência limitada que lhes é reconhecida pelas próprias disposições da directiva» (acórdão de 9 de Junho de 1992, Comissão/Espanha, C-96/91, Colect., p. I-3789, n.º 10 e jurisprudência aí citada).

12 — Acórdão de 15 de Junho de 1999, Heinonen (C-394/97, Colect., p. I-3599, n.ºs 24 e 25). Segundo as conclusões do advogado-geral A. Saggio neste processo (n.º 16), quer a Directiva 69/169 quer o Regulamento n.º 918/83 «concedem aos particulares o direito de importar no território dos Estados-Membros uma determinada quantidade de mercadorias, não sujeita a direitos aduaneiros ou a impostos sobre o volume de negócios e sobre o consumo, quando essa importação não apresenta carácter comercial. Trata-se, sem dúvida, de medidas que têm como finalidade, por um lado, facilitar o tráfego internacional de viajantes e, por outro, simplificar a missão dos serviços aduaneiros dos Estados-Membros».

referida directiva para as importações provenientes de países terceiros. A faculdade que os Estados-Membros têm de estabelecer tais restrições reveste-se assim de carácter de excepção relativamente ao objectivo geral prosseguido pela Directiva 69/169, de facilitar o tráfego internacional de viajantes, simplificando as formalidades de desalfandegamento no momento da importação das mercadorias. É no quadro destas excepções previstas no artigo 5.º que, no seu n.º 8, figura a faculdade, reconhecida aos Estados-Membros, de restringir os limites quantitativos à importação de dois produtos, ou seja, o tabaco assim como o café e os seus extractos e essências.

34. É certo que o n.º 2 deste mesmo artigo 5.º prevê que os Estados-Membros «têm a faculdade de reduzir o valor e/ou a quantidade das mercadorias a admitir em regime de franquia», quando são importadas no contexto do tráfego fronteiriço com países terceiros. Mas deste facto não decorre que o n.º 8 deste mesmo artigo 5.º não possa servir de base a uma regulamentação como a regulamentação austríaca em causa. Com efeito, o n.º 8 diz unicamente respeito a alguns produtos, isto é, ao tabaco e ao café. Reveste-se de um carácter específico relativamente ao n.º 2, que tem um alcance mais amplo, na medida em que se aplica às mercadorias em geral. Assim, a existência deste n.º 2 não impede que uma regulamentação aprovada com base no n.º 8 possa igualmente ter em conta considerações sobre a proximidade geográfica do Estado de origem dos produtos do tabaco ou do café importados pelos viajantes. Tais considerações podem ser levadas em conta por um Estado-Membro quando decide reduzir os limites quantitativos da franquia aplicável aos cigarros, para fazer face às viagens transfronteiriças de curta duração para países terceiros destinadas a comprar cigarros sujeitos a um nível muito inferior de impostos especiais sobre o consumo.

35. A razão de ser da faculdade de redução dos limites quantitativos à importação, prevista no n.º 8 do artigo 5.º, resulta da especificidade dos produtos envolvidos e das diferentes sensibilidades nacionais relativamente ao seu consumo. Trata-se de produtos, o tabaco e o café ou os extractos e essências de café, que são passíveis de grandes diferenças de preço de um Estado para outro, em virtude de tratamentos fiscais muito diversos, em especial no plano dos impostos especiais sobre o consumo a que estão sujeitos [13]. E assim acontece, particularmente, no caso dos produtos do tabaco. Embora os objectivos prosseguidos pelo Estado na adopção de um nível elevado de impostos especiais sobre o consumo possam ser muito diversos, o objectivo de dissuasão do consumo, ligado, designadamente, à protecção da saúde, é inteiramente legítimo [14]. Com efeito, no que diz especifica-

13 — No que diz respeito ao café, há actualmente cinco Estados-Membros que cobram impostos especiais sobre o consumo sobre este produto. V., a este respeito, a proposta de directiva do Conselho relativa à isenção do imposto sobre o valor acrescentado e dos impostos especiais de consumo cobrados sobre as mercadorias importadas por viajantes provenientes de países terceiros apresentada pela Comissão [COM (2006) 76 final, p. 5].

14 — É bem conhecido que os impostos especiais sobre o consumo são impostos indirectos sobre o consumo que podem ter, por um lado, o objectivo orçamental de obtenção de receitas para o Erário público e, por outro, o de dissuadir o consumo de determinados produtos, designadamente por razões de protecção da saúde. O reconhecimento desta dualidade de objectivos do imposto especial sobre o consumo é visível no acórdão de 24 de Fevereiro de 2000, Comissão/França (C-434/97, Colect., p. I-1129, n.º 19), e no n.º 13 das conclusões do advogado-geral A. Saggio no mesmo processo. V. igualmente as conclusões do advogado-geral D. Ruiz-Jarabo Colomer no processo Van de Water (acórdão de 5 de Abril de 2001, C-325/99, Colect., p. I-2729, n.º 25).

mente respeito aos produtos do tabaco, a imposição fiscal constitui, como a Comunidade expressamente reconhece, um instrumento eficaz para dissuadir o consumo e proteger assim a saúde das populações [15].

36. Daqui decorre que um Estado-Membro, com base no artigo 5.º, n.º 8, da Directiva 69/169, tem a faculdade de adoptar medidas que lhe permitam evitar que a sua política fiscal de tributação dos produtos do tabaco seja posta em causa. Se os residentes nesse Estado pudessem facilmente ir a países terceiros que praticam um nível de tributação muito inferior sobre os cigarros — pelo facto de não estarem obrigados a respeitar um nível de imposto especial mínimo global, equivalente ao previsto no artigo 2.º da Directiva 92/79/CEE [16] — e comprar e importar estes produtos a um preço muito mais baixo, a eficácia dessa política fiscal de dissuasão do consumo de cigarros seria claramente afectada.

37. A República da Áustria deve, portanto, ter a possibilidade, em plena conformidade com o teor e a razão de ser do artigo 5.º, n.º 8, da Directiva 69/169, de reduzir para 25 cigarros a limitação quantitativa à importação de cigarros pelos viajantes que entram neste país por via terrestre em proveniência *apenas* de alguns países terceiros. Além disso, os viajantes a que essa franquia reduzida se aplica só podem ser os que residem na Áustria, pelo facto de serem eles os destinatários da política fiscal sobre os produtos do tabaco que o Estado-Membro pode legitimamente pretender proteger.

38. É, portanto, possível justificar objectivamente o tratamento diferenciado posto em causa no presente processo. Esta justificação resulta da combinação de dois elementos: a falta, nos países a que se aplica um tratamento diferenciado, de um nível de tributação dos cigarros equivalente ao nível mínimo de tributação destes produtos estabelecido pelo direito comunitário e a proximidade geográfica destes países com a Áustria, que favorecem as viagens de curta duração de residentes na Áustria para compra de cigarros.

39. Na medida em que estas circunstâncias se verificam, como parece ser o caso, o tratamento diferenciado de alguns países limítrofes, relativamente a países terceiros que não são vizinhos da Áustria ou que, mesmo que o sejam, praticam um nível de tributação dos cigarros superior ao mínimo estabelecido pelo direito comunitário, é objectivamente justificado.

15 — O artigo 6.º da Convenção-Quadro da Organização Mundial de Saúde para a Luta Antitabaco, assinada em Genebra, em 21 de Maio de 2003, e aprovada pela Decisão 2004/513/CE do Conselho, de 2 de Junho de 2004 (JO L 213, p. 8), determina que «as partes reconhecem que as medidas financeiras e fiscais são um meio eficaz e importante para a redução do consumo de tabaco [...]».

16 — Directiva do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, relativa à aproximação dos impostos sobre os cigarros (JO L 316, p. 8). Este artigo 2.º, após a modificação introduzida pela Directiva 2002/10/CE do Conselho, de 12 de Fevereiro de 2002 (JO L 46, p. 26), tem a seguinte redacção: «Cada Estado-Membro aplica um imposto especial de consumo mínimo global (elemento específico mais elemento *ad valorem*, com exclusão do IVA), cuja incidência é fixada em 57% do preço de venda ao público (incluindo todos os impostos), não sendo nunca inferior a 60 euros por 1 000 unidades relativamente aos cigarros da classe de preços mais vendida. A partir de 1 de Julho de 2006, o valor de 60 euros será substituído por 64 euros.»

40. Tal tratamento diferenciado deve, além disso, ser proporcionado ao objectivo prosseguido. Se, para evitar as viagens para compra de cigarros a países limítrofes que não cobram o imposto especial mínimo global sobre os cigarros estabelecido pelo direito comunitário, a República da Áustria fosse obrigada a reduzir os limites quantitativos desta franquia de modo uniforme para as importações a partir de todos os países terceiros do mundo, seguindo a doutrina sustentada pela Comissão, essa regulamentação seria desproporcionada face ao objectivo prosseguido.

41. Com efeito, seria totalmente contrário ao princípio da proporcionalidade que os Estados-Membros, no exercício da faculdade que lhes é reconhecida com base no artigo 5.º, n.º 8, da Directiva 69/169, fossem obrigados a reduzir a franquia para os viajantes provenientes de qualquer país terceiro, ou, pelo contrário, a não reduzir, em absoluto, essa franquia. Esta solução de «tudo ou nada» ignora que o objectivo central da Directiva 69/169, recorde-se, é o de liberalizar o regime de tributação das importações no tráfego internacional de viajantes entre países terceiros e a Comunidade e facilitar esse tráfego. Este objectivo geral da Directiva 69/169 está em tensão com a faculdade prevista no artigo 5.º, n.º 8, desta mesma directiva, na medida em que o exercício desta faculdade tem como consequência entravar o tráfego internacional de viajantes. Ora, o equilíbrio que é preciso encontrar entre o exercício da faculdade prevista no artigo 5.º, n.º 8, e o objectivo central da Directiva 69/169 implica que uma redução da franquia aplicável aos cigarros, fixada por um Estado-Membro com base no artigo 5.º, n.º 8, seja concretizada sem que se exceda o necessário para assegurar que os objectivos prosseguidos pelo Estado, reconhecidos pelo direito comunitário, sejam atingidos.

42. Sou, assim, de opinião de que o artigo 5.º, n.º 8, da Directiva 69/169 deve ser interpretado no sentido de que é compatível com esta disposição uma regulamentação, aprovada por um Estado-Membro, que reduz os limites quantitativos da franquia na importação de cigarros, realizada por particulares domiciliados neste Estado-Membro, a partir apenas dos países terceiros limítrofes que não aplicam um nível de tributação pelo menos equivalente ao nível do imposto especial sobre o consumo mínimo fixado para os cigarros pelo direito comunitário.

43. Por consequência, o ponto 6 do anexo XIII do acto de adesão deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a que a República da Áustria mantenha temporariamente uma franquia reduzida do imposto especial sobre o consumo de 25 unidades nas importações de cigarros realizadas por viajantes domiciliados nesse Estado, provenientes da Eslovénia por via terrestre ou por águas interiores, igual à actualmente aplicada pela República da Áustria relativamente aos restantes países terceiros vizinhos após o último alargamento, na medida em que estes países não pratiquem um imposto de consumo mínimo global para os cigarros, equivalente ao previsto no artigo 2.º, n.º 1, da Directiva 92/79, na versão modificada pela Directiva 2002/10.

IV — Quanto à segunda questão

44. No que respeita à resposta a dar à segunda questão colocada pelo juiz de reenvio, compartilho da opinião do Governo austríaco. O facto de a franquia reduzida de imposto especial sobre o consumo de 25 cigarros só se aplicar actualmente a uma zona franca de um único país terceiro (a Suíça), quando para todos os outros países terceiros é permitida a importação para a Áustria de 200 cigarros com franquia do imposto especial sobre o consumo, explica-se pela circunstância objectiva de, depois da adesão da República da Eslovénia, esta zona ser a única zona limítrofe da Áustria pertencente a um país terceiro onde não é aplicável um nível de tributação pelo menos equivalente ao imposto especial sobre o consumo mínimo global previsto pelo direito comunitário. Esta situação não é de molde a afectar a compatibilidade da regulamentação austríaca em causa referente à República da Eslovénia (e aos outros novos Estados-Membros vizinhos da Áustria) durante o período transitório em que a República da Eslovénia não está obrigada a aplicar o imposto especial sobre o consumo mínimo global para os cigarros, previsto pelo direito comunitário. Tal situação também não é de molde a implicar que a aplicabilidade dessa franquia reduzida a um Estado-Membro, como a República da Eslovénia, bem como a uma zona franca de um único país terceiro, seja susceptível de criar, segundo os termos utilizados pelo juiz de reenvio, uma violação do princípio da livre circulação de mercadorias, na acepção dos artigos 23.° CE, 25.° CE e 26.° CE.

V — Conclusão

45. À luz das considerações precedentes, proponho ao Tribunal de Justiça que responda às questões prejudiciais submetidas pelo Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt, da seguinte forma:

«1) O ponto 6 do anexo XIII do Acto relativo às condições de adesão da República Checa, da República da Estónia, da República de Chipre, da República da Letónia, da República da Lituânia, da República da Hungria, da República de

Malta, da República da Polónia, da República da Eslovénia e da República Eslovaca e às adaptações dos Tratados em que se funda a União Europeia, deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a que a República da Áustria mantenha temporariamente uma franquia reduzida do imposto especial sobre o consumo de 25 unidades nas importações de cigarros realizadas por viajantes domiciliados nesse Estado, provenientes da Eslovénia por via terrestre ou por águas interiores, igual à actualmente aplicada pela República da Áustria relativamente aos restantes países terceiros vizinhos após o último alargamento, na medida em que estes países não pratiquem um imposto de consumo mínimo global para os cigarros, equivalente ao previsto no artigo 2.°, n.° 1, da Directiva 92/79/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, relativa à aproximação dos impostos sobre os cigarros, na versão modificada pela Directiva 2002/10/CE do Conselho, de 12 de Fevereiro de 2002.

2) A resposta à questão precedente não é afectada pelo facto de a restrição quantitativa estabelecida pela regulamentação austríaca em causa só existir actualmente em relação a uma zona franca de um único país terceiro e de, ao mesmo tempo, ser permitido importar para a Áustria, a partir de todos os outros países terceiros, 200 cigarros com franquia do imposto especial sobre o consumo. Tal situação não constitui uma violação dos artigos 23.° CE, 25.° CE e 26.° CE.»