ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA
3 de Abril de 1968 *

No processo 28/67,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.° do Tratado CEE, pelo Bundesfinanzhof (tribunal fiscal federal), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

Firma Molkerei-Zentrale Westfalen/Lippe GmbH, Trockenmilchwerk,

e

Hauptzollamt Paderborn (repartição principal das alfândegas),

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação dos artigos 95.° e 97.° do Tratado CEE,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA,

composto por: R. Lecourt, presidente, A. M. Donner e W. Strauß, presidentes de secção, A. Trabucchi, R. Monaco, J. M. Wilmars e P. Pescatore, juízes,

advogado-geral: J. Gand
secretário: A. Van Houtte

profere o presente

Acórdão

(A parte relativa à matéria de facto não é reproduzida)

Fundamentos da decisão

Por despacho de 18 de Julho, que deu entrada no Tribunal em 31 de Julho seguinte, o Bundesfinanzhof submeteu ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.°

* Língua do processo: alemão.

do Tratado que institui a Comunidade Económica Europeia, várias questões prejudiciais respeitantes à interpretação dos artigos 95.° e 97.° do referido Tratado.

Sobre os efeitos do primeiro parágrafo do artigo 95.° (primeira e quinta questões)

1) Na primeira parte da primeira questão, pergunta-se se «o Tribunal de Justiça mantém a decisão que proferiu em 16 de Junho de 1966 no processo 57/65 e nos termos da qual o primeiro parágrafo do artigo 95.° produz efeitos imediatos e cria para os particulares direitos individuais que os órgãos jurisdicionais nacionais devem tutelar».

Na segunda parte da mesma pergunta, o órgão jurisdicional de reenvio pretende saber se o artigo 95.° «pode conferir aos particulares o direito de exigirem perante os órgãos jurisdicionais nacionais de serem colocados na mesma situação em que estariam se o Estado-membro tivesse cumprido a obrigação que este artigo lhes impõe no plano legislativo, apesar de o texto da lei não ter sido ainda alterado...», «noutros termos» se «o terceiro parágrafo do artigo 95.° teve como efeito abrir uma brecha na soberania legislativa também no domínio das imposições internas».

A — Contrariamente à interpretação dada pelo acórdão do Tribunal, o Bundesfinanzhof põe em evidência, antes de mais, que a mesma não encontra qualquer apoio na disposição em causa.

A fundamentação deste argumento deve ser analisada à luz quer do texto do artigo 95.°, quer da natureza e espírito do Tratado que institui a CEE.

O objectivo do Tratado CEE, que é o de instituir um mercado comum cujo funcionamento diz respeito directamente aos sujeitos de direito da Comunidade, implica que este Tratado constitui mais que um acordo que apenas cria obrigações mútuas entre os Estados contratantes.

A Comunidade constitui uma nova ordem jurídica, em proveito da qual os Estados limitaram, ainda que em domínos restritos, os seus direitos soberanos, e cujos sujeitos são não apenas os Estados-membros, mas também os seus nacionais.

Por isso, o direito comunitário, independente da legislação dos Estados-membros, ao mesmo tempo que impõe obrigações aos particulares, destina-se também a instituir direitos que entram na sua esfera jurídica.

Estes surgem não apenas quando existe uma atribuição expressa feita no Tratado, mas também em razão das obrigações que o Tratado impõe, de maneira bem definida, tanto aos particulares como aos Estados-membros e às instituições comunitárias.

A este respeito, é necessário e suficiente que a disposição do Tratado invocada seja adequada, pela sua própria natureza, para produzir efeitos directos nas relações jurídicas entre os Estados-membros e os seus nacionais.

O primeiro parágrafo do artigo 95.° enuncia uma proibição de discriminação que constitui uma obrigação clara e incondicional.

Esta obrigação não está sujeita a nenhuma condição nem depende, quanto ao seu cumprimento ou aos seus efeitos, da intervenção de qualquer acto das instituições da Comunidade ou dos Estados-membros.

Esta proibição é, por isso, completa, juridicamente perfeita e, por consequência, susceptível de produzir efeitos directos nas relações jurídicas entre os Estados-membros e os seus sujeitos de direito.

O facto de o primeiro parágrafo do artigo 95.° designar os Estados-membros como sujeitos da obrigação de não discriminação não implica que os particulares não possam ser imediatamente beneficiários dessa disposição.

B — O Bundesfinanzhof argumenta que esta interpretação levaria a reconhecer aos particulares direitos mais extensos que aqueles de que dispõe a própria Comunidade, e que obrigaria o tribunal nacional a colocar os interessados na mesma situação que estariam se o Estado-membro tivesse já cumprido as obrigações que o artigo 95.° lhe impõe, enquanto que a Comunidade só poderia pedir o cumprimento destas obrigações.

Não se pode argumentar, contra a interpretação do artigo 95.°, tal como resulta do acórdão proferido no processo 57/65, com uma aproximação entre os direitos conferidos por essa disposição aos particulares, por um lado, e as atribuições conferidas às instituições comunitárias, por outro.

Sempre que uma norma comunitária confere direitos aos particulares, estes direitos, sem prejuízo dos meios jurídicos proporcionados pelo Tratado, podem ser tutelados por meio de acções intentadas perante os órgãos jurisdicionais competentes.

As acções são diferentes do exercício dos poderes atribuídos às autoridades comunitárias no âmbito do Tratado, nomeadamente pelos artigos 95.° e 97.°, conjugados com os artigos 155.° e 169.°

Com efeito, a acção dum particular visa salvaguardar direitos individuais num caso concreto, enquanto que a intervenção das autoridades comunitárias visa o cumprimento geral e uniforme da norma comunitária.

Parece, assim, que as garantias conferidas aos particulares, no sistema do Tratado, para a salvaguarda dos seus direitos individuais, e as atribuições reconhecidas às instituições comunitárias no que diz respeito à observância pelos Estados das suas obrigações têm um conteúdo, finalidade e efeitos diferentes e não podem ser postas em paralelo.

C — O Bundesfinanzhof objecta quanto à interpretação resultante do acórdão proferido no processo 57/65 que a mesma suscitaria um elevado número de recursos perante os órgãos jurisdicionais fiscais nacionais.

Tal argumentação não é de molde, por si própria, a pôr em causa a validade desta interpretação.

Aliás, uma grande parte dos referidos recursos parece basear-se na concepção errada, tal como transparecerá na análise da segunda questão, segundo a qual o efeito reconhecido ao artigo 95.° se tomaria automaticamente extensivo ao artigo 97.°

D — O Bundesfinanzhof argumenta ainda que, segundo as regras do direito alemão, os órgãos jurisdicionais fiscais não seriam competentes para, nesta matéria, tomar decisões cujos efeitos ultrapassassem o caso concreto.

Que não é «tarefa legítima dos órgãos jurisdicionais fiscais alemães substituir-se, através de milhares de decisões isoladas, à falta de adopção dos actos de legislação fiscal».

Que dependendo em larga medida do domínio dos factos o cálculo do total das imposições internas que incidem sobre um produto nacional, os tribunais de instância poderiam, desta forma, proferir, em casos semelhantes, decisões contraditórias sem que o Bundesfinanzhof, jurisdição de última instância, estivesse em condições de harmonizar essa jurisprudência.

Que, no sistema do imposto cumulativo em cascata, seria difícil proceder à «comparação concreta das imposições», de tal modo que as obrigações que incumbem aos Estados-membros nos termos dos artigos 95.° e 97.° só poderiam ser cumpridas pela intervenção do legislador.

Que, finalmente, a aplicação do artigo 95.° pelos tribunais nacionais seria susceptível de conduzir a acórdãos contraditórios proferidos, por um lado por estes tribunais e, por outro, pelo Tribunal de Justiça ao decidir nos termos dos artigos 169.° e seguintes do Tratado.

O conjunto destes argumentos, extraídos das regras do direito interno, não pode prevalecer contra as regras de direito estabelecidas pelo Tratado.

Resulta dos princípios fundamentais do Tratado, assim como dos objectivos que o mesmo se propõe atingir, que estas disposições, na medida em que, pela sua natureza, sejam adequadas para tanto, entram na ordem jurídica interna sem recorrer a qualquer medida nacional.

A complexidade de determinadas situações num Estado não pode alterar a natureza jurídica de uma disposição comunitária directamente aplicável, e isso tanto menos quanto a norma comunitária se deve impor com a mesma força em todos os Estados-membros.

Nomeadamente, a proibição enunciada pelo artigo 95.° perderia o efeito que lhe atribui o Tratado se a força desta disposição dependesse de medidas de execução internas não previstas no Tratado e na ausência das quais a própria proibição ficaria sem efeito.

A utilização do artigo 177.° pelos órgãos jurisdicionais nacionais, permitindo ao Tribunal de Justiça assegurar a interpretação uniforme do Tratado, é susceptível de facilitar uma aplicação idêntica deste.

A interpretação que resulta do acórdão proferido no processo 57/65 só se aplica às taxas de imposto que o próprio legislador nacional não considere como «taxas médias» e relativamente às quais admitiu, portanto, a inexistência das dificuldades apontadas pelo órgão jurisdicional de reenvio.

Além disso, o artigo 95.° não limita o poder de os órgãos jurisdicionais nacionais competentes aplicarem, dentre os diversos processos da ordem jurídica interna, os que são apropriados para proteger os direitos individuais conferidos pelo direito comunitário.

Nomeadamente, quando uma imposição interna só é incompatível com o primeiro parágafo do artigo 95.° para além de um certo montante, compete ao órgão jurisdicional nacional decidir, de acordo com as regras do seu direito interno, se esta ilegalidade afecta a imposição na sua totalidade ou apenas na medida em que ultrapassa o referido montante.

Por todas estas razões, não há que fazer nova interpretação do primeiro parágrafo do artigo 95.° do Tratado.

2) A quinta questão colocada pelo Bundesfinanzhof visa a declaração pelo Tribunal sobre o que se deve entender por «imposições internas que incidam indirectamente sobre produtos nacionais similares», na acepção do primeiro parágrafo do artigo 95.° do Tratado.

Se esta questão fosse colocada com vista à eventual aplicação do artigo 97.°, não teria razão de ser, em virtude da resposta que será dada àsegunda questão.

Todavia, na medida em que se refere à aplicação directa do artigo 95.°, há que observar que os termos «directa ou indirectamente» devem, tendo em conta a economia geral da referida disposição, ser interpretados em sentido lato.

O primeiro parágrafo do artigo 95.° visa o conjunto das imposições que incidem efectiva e especificamente sobre o produto nacional em todos os estádios do seu fabrico e da sua comercialização anteriores ou concominantes ao estádio da importação do produto procedente de outros Estados-membros, entendendo-se, contudo, que a incidência destas imposições é tanto mais reduzida quanto mais se afastam entre si os estádios de fabrico e de comercialização anteriores e que a mesma incidência tem a tendência para se tornar rapidamente menosprezível.

Os Estados-membros devem, por isso, ao calcular a carga fiscal que incide indirectamente sobre os produtos nacionais, respeitar as condições e limites resultantes destas considerações.

O respeito destas condições e limites, de acordo com o que ficou dito sobre os efeitos do primeiro parágrafo do artigo 95.°, está sujeito ao controlo pelos órgãos jurisdicionais nacionais competentes.

Sobre os efeitos do artigo 97.° (segunda e quarta questões)

Através da segunda questão, o Bundesfinanzhof pede que o Tribunal declare se o artigo 97.° «atribui a qualquer cidadão o direito de pedir a declaração, pelos tribunais nacionais, em recurso de anulação da liquidação e num caso concreto, sobre se a taxa média, fixada pela lei, é compatível com os princípios enunciados no artigo 95.°».

Por outro lado, através da sua quarta questão, o Bundesfinanzhof pede que o Tribunal se pronuncie sobre se «os particulares continuam a encontrar no artigo 97.° o direito de submeter ao controlo dos órgãos jurisdicionais nacionais uma taxa média, mesmo no caso de a Comissão ter cumprido a sua obrigação de assegurar o respeito pelo Tratado e o Estado-membro ter modificado a taxa média de acordo com a recomendação desta».

O artigo 97.° tem por objecto conferir aos Estados, que cobram o imposto sobre o volume de negócios pelo sistema do imposto cumulativo em cascata, a faculdade de recorrer à fixação de taxas médias, sem contudo poder infringir os princípios dos artigos 95.° e 96.°

Se os objectivos dos artigos 95.° e 97.° se mostram, assim, conexos e inspirados pela mesma finalidade, o artigo 97.°, que prevê uma regra especial para o sistema complexo do imposto cumulativo em cascata, deve, contudo, ser distinguido do artigo 95.° em virtude quer das características próprias deste sistema quer das modalidades particulares previstas para a aplicação do referido artigo 97.°

Por um lado, esta disposição, ao conferir aos Estados-membros a faculdade, que estes podem usar ou não, de recorrer ao processo das taxas médias, implica, relativamente aos Estados que recorrerem regularmente a esta faculdade, a interposição entre a regra comunitária e a respectiva aplicação de actos jurídicos contendo um poder de apreciação que subtrai a sua escolha e as respectivas consequências a qualquer possibilidade de efeito imediato das disposições correspondentes do artigo 97.°, no actual estádio do direito comunitário.

Por outro lado, tanto a determinação dos grupos de produtos como a fixação das taxas médias assenta, na inexistência de qualquer disposição comunitária relativa ao seu modo de cálculo, numa margem de apreciação do Estado-membro, exercida sob controlo da Comissão, que exclui o efeito imediato do artigo 97.°

Nestas condições, o artigo 97.° não pode conferir aos particulares os direitos individuais referidos na presente questão do Bundesfinanzhof.

Esta conclusão é confirmada pelo segundo parágrafo do artigo 97.°, que obriga a Comissão a dirigir ao Estado-membro que aplique taxas médias não conformes aos princípios do artigo 95.° «as directivas ou decisões adequadas».

Por conseguinte, a própria economia do artigo 97.° mostra que, no caso de um Estado-membro que adopte o sistema de imposto cumulativo em cascata ter decidido recorrer ao processo de fixação de taxas médias, este artigo não cria para os particulares direitos individuais que os órgãos jurisdiconais nacionais sejam obrigados a tutelar.

Sobre o conceito de taxas médias (terceira questão)

Através da terceira questão, o Bundesfinanzhof pede ao Tribunal que diga «o que se deve entender por taxas médias na acepção do artigo 97.° do Tratado CEE» e se, «em função da resposta a essa questão, a taxa em discussão do imposto compensatório de 4% aplicável ao leite gordo em pó constitui uma taxa média».

Nos termos do primeiro parágrafo do artigo 97.°, compete aos Estados-membros fixar as taxas médias, tendo apenas a Comissão o poder de intervir, em conformidade com as disposições do parágrafo segundo do artigo 97.° e, eventualmente, do artigo 169.°, contra a violação dos princípios enunciados no artigo 95.°, sem prejuízo dos direitos reconhecidos aos outros Estados-membros pelo artigo 170.°

Se é verdade que, nestas condições, não compete aos órgãos jurisdicionais nacionais apreciar a conformidade da fixação de taxas médias com os princípios do artigo 95.°, não resulta daí, contudo, que estes órgãos jurisdicionais não possam, em caso algum, ter necessidade de declarar se se está ou não perante uma taxa média abrangida pelo artigo 97.°, ou perante uma imposição abrangida pelo artigo 95.°

A aplicação do artigo 97.° está subordinada a uma dupla condição: por um lado, a que o Estado-membro cobre o imposto sobre o volume de negócios pelo sistema do imposto cumulativo em cascata e, por outro, que tenha efectivamente exercido a faculdade conferida pelo referido preceito e procedido à fixação de taxas médias.

Portanto, nos Estados que fizeram uso da faculdade conferida pelo artigo 97.°, é considerada «taxa média» qualquer taxa instituída como tal pelos Estados em questão, sem prejuízo da aplicação do segundo parágrafo desse artigo.

A segunda parte da terceira questão não se refere à interpretação mas à eventual aplicação do Tratado a um caso concreto, e escapa, por isso, à competência do Tribunal de Justiça no âmbito do processo previsto no artigo 177.°

Quanto às despesas

As despesas efectuadas pelo Governo da República Federal da Alemanha e pela Comissão das Comunidades Europeias, que apresentaram observações ao Tribunal, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o Bundesfinanzhof, compete a este decidir quanto às despesas.

Pelos fundamentos expostos,

vistos os autos,

visto o relatório do juiz-relator,

ouvidas as alegações apresentadas pelo Governo alemão, pela Comissão das Comunidades Europeias e pela recorrente no processo principal,

ouvidas as conclusões do advogado-geral,

visto o Tratado que institui a CEE, designadamente os artigos 95.°, 97.°, 155.°, 169.°, 170.° e 177.°,

visto o Protocolo relativo ao Tribunal de Justiça da Comunidade Económica Europeia, nomeadamente o artigo 20.°,

visto o Regulamento Processual do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias,

visto o acórdão do Tribunal de Justiça no processo 57/65, de 16 de Junho de 1966,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA,

pronunciando-se sobre as questões que lhe foram submetidas pelo Bundesfinanzhof, por despacho de 18 de Julho de 1967, declara:

1) O primeiro parágrafo do artigo 95.° produz efeitos imediatos e cria para os particulares direitos individuais que os órgãos jurisdicionais nacionais devem salvaguardar.

2) Pela expressão «imposições internas que incidem directa ou indirectamente sobre os produtos nacionais similares», o primeiro parágrafo do artigo 95.° abrange todas as imposições que incidem efectiva e especificamente

sobre o produto nacional, em todos os estádios do seu fabrico e da sua comercialização anteriores ou concomitantes ao estádio de importação do produto de outros Estados-membros.

3) O primeiro parágrafo do artigo 97.°, aplicável quando os Estados-membros que cobram o imposto sobre o volume de negócios segundo o sistema de imposto cumulativo em cascata exerceram efectivamente a faculdade reconhecida neste preceito, não cria para os particulares direitos individuais que os órgãos jurisdicionais nacionais devam salvaguardar.

4) Nos Estados que fizeram uso da faculdade conferida pelo artigo 97.°, é considerada «taxa média» qualquer taxa instituída como tal pelo Estado em questão, sem prejuízo da aplicação do segundo parágrafo deste artigo.

5) Compete ao tribunal *a quo* decidir sobre as despesas do processo.

Lecourt Donner Strauß Trabucchi

Monaco Wilmars Pescatore

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 3 de Abril de 1968.

O secretário

A. Van Houtte

O presidente

R. Lecourt