ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)
17 de Junho de 1998 *

No processo C-68/96,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.° do Tratado CE, pelo Tribunale di Trento (Itália), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

Grundig Italiana SpA

e

Ministero delle Finanze,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do artigo 95.° do Tratado CE,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

composto por: H. Ragnemalm, presidente de secção, G. F. Mancini e J. L. Murray (relator), juízes,

* Língua do processo: italiano.

advogado-geral: C. O. Lenz,
secretário: L. Hewlett, administradora,

vistas as observações escritas apresentadas:

— em representação da Grundig Italiana SpA, por Enrico Giammarco, advogado no foro de Trento,

— em representação do Governo italiano, pelo professor Umberto Leanza, chefe do Serviço do Contencioso Diplomático do Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente, assistido por Ivo M. Braguglia, avvocato dello Stato,

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por Enrico Traversa, membro do Serviço Jurídico, na qualidade de agente,

— em representação do Órgão de Fiscalização da EFTA, por Håkan Berglin, director do Serviço dos Assuntos Jurídicos e Comerciais, na qualidade de agente,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações do Governo italiano e da Comissão na audiência de 12 de Junho de 1997,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 15 de Julho de 1997,

profere o presente

Acórdão

1 Por acórdão de 15 de Fevereiro de 1996, que deu entrada na Secretaria do Tribunal em 14 de Março seguinte, o Tribunale di Trento submeteu, nos termos do artigo 177.° do Tratado CE, uma questão prejudicial relativa à interpretação do artigo 95.° do mesmo Tratado.

2 Esta questão foi suscitada no âmbito de um litígio que opõe a Grundig Italiana SpA (a seguir «Grundig Italiana») ao Ministero delle Finanze (Ministério das Finanças) a propósito da restituição de uma importância de 112 236 330 770 LIT, acrescida de juros à taxa legal, paga pela referida sociedade a título de imposto nacional de consumo sobre produtos audiovisuais e foto-ópticos entre 1 de Janeiro de 1983 e 31 de Dezembro de 1992.

3 Por força do artigo 4.° do Decreto-Lei n.° 953, de 30 de Dezembro de 1982 (GURI n.° 359, de 31 de Dezembro de 1982), posteriormente substituído pela Lei n.° 53, de 28 de Fevereiro de 1983 (GURI, Supplemento ordinario do n.° 58, de 1 de Março de 1983, publicado em versão consolidada no GURI n.° 65, de 8 de Março de 1983, a seguir «Lei n.° 53»), tinha sido instituído em Itália um imposto de consumo sobre os produtos audiovisuais e foto-ópticos, a partir de 1 de Janeiro de 1983. Esse imposto era cobrado tanto sobre os produtos fabricados em Itália como sobre os produtos importados. Para o primeiro grupo de produtos, o imposto baseava-se no «valor à saída da fábrica» («valore franco fabbrica»), ao passo que, para o segundo grupo, era cobrado sobre o «valor aduaneiro franco fronteira nacional» («valore in dogana franco frontiera nazionale»). A taxa do imposto era fixada, qualquer que fosse a origem do produto, em 16% do seu valor, estando prevista para os televisores uma taxa reduzida de 8%.

4 Em 23 de Março de 1983, o Ministero delle Finanze tinha adoptado um decreto de aplicação da Lei n.° 53 (GURI n.° 83, de 25 de Março de 1983, alterado posteriormente pelos decretos ministeriais de 10 de Junho de 1983, 23 de Outubro de 1984

e 10 de Abril de 1985, publicados respectivamente nos GURI n.° 193, de 15 de Julho de 1983, n.° 303, de 3 de Novembro de 1984, e n.° 92, de 18 de Abril de 1985, a seguir «decreto de aplicação»). O artigo 2.°, sétimo parágrafo, desse decreto dispunha que, no caso de mercadorias importadas para Itália, o valor aduaneiro franco fronteira nacional era determinado com base no valor aduaneiro definido pelo Regulamento (CEE) n.° 1224/80 do Conselho, de 28 de Maio de 1980, relativo ao valor aduaneiro das mercadorias (JO L 134, p. 1; EE 02 F6 p. 224), acrescido dos eventuais custos e encargos de encaminhamento na fronteira italiana e deduzindo-se os eventuais elementos do preço pago ou a pagar relativos ao transporte e à comercialização no território aduaneiro italiano. O artigo 2.°, n.° 5, do decreto de aplicação dispunha também que, para os produtos fabricados em Itália, a base tributável podia ser constituída pelo preço facturado pela venda dos produtos, com dedução de uma percentagem fixa de 35%.

5 O artigo 4.°, n.° 3, segundo período, da Lei n.° 53 especificava que os produtores nacionais deviam apresentar aos serviços competentes uma declaração com os elementos necessários para o cálculo do imposto no mês a seguir ao trimestre a que a mesma declaração se referia, efectuando-se a liquidação do imposto por referência à totalidade das vendas de aparelhos audiovisuais e foto-ópticos realizadas durante o trimestre. O artigo 2.°, n.° 9, do decreto de aplicação previa que, para os importadores, o imposto de consumo era liquidado e cobrado no momento da importação na alfândega.

6 O imposto nacional de consumo foi suprimido, a partir de 1 de Janeiro de 1993, pelo Decreto-Lei n.° 331, de 30 de Agosto de 1993, que foi convertido na Lei n.° 427, de 29 de Outubro de 1993.

7 Em 22 de Julho de 1993, a Grundig Italiana recorrera ao Tribunale di Trento para que este declarasse incompatíveis com a regulamentação comunitária as disposições que instituíam o imposto de consumo sobre os produtos audiovisuais e foto-ópticos e condenasse o Ministero delle Finanze a restituir-lhe a importância de 112 236 330 770 LIT, além de juros à taxa legal, que ela pagara durante a vigência das referidas disposições.

8 Considerando que a solução do litígio dependia da interpretação do artigo 95.° do Tratado, o Tribunale di Trento suspendeu a instância e submeteu ao Tribunal a questão seguinte:

«O artigo 95.° do Tratado CE deve ser interpretado no sentido de que proíbe que um Estado-Membro institua e cobre um imposto de consumo, como o previsto no artigo 4.° do Decreto-Lei de 30 de Dezembro de 1982, convertido na Lei n.° 53, de 28 de Fevereiro de 1983, e posteriormente regulamentado pelo decreto do ministro das Finanças de 23 de Março de 1983, em que se prevê um valor tributável diferente para os produtos nacionais e para os importados de outros Estados-Membros e se definem modalidades diferentes de cobrança do imposto para os mesmos produtos?»

9 Resulta do acórdão de reenvio que o Tribunale di Trento pergunta em substância se o artigo 95.° do Tratado se opõe a que um Estado-Membro institua e cobre um imposto de consumo quando a base tributável e as modalidades de cobrança desse imposto sejam diferentes para os produtos nacionais e para os produtos importados de outros Estados-Membros.

10 Liminarmente, deve observar-se que, como o Tribunal indicou no acórdão de 13 de Julho de 1994, OTO (C-130/92, Colect., p. I-3281, n.° 11), que dizia respeito à interpretação do direito comunitário à luz da mesma regulamentação italiana, uma imposição como o imposto nacional de consumo em causa no processo principal deve ser considerada parte integrante de um regime geral de imposições internas, na acepção do artigo 95.° do Tratado, e a sua compatibilidade com o direito comunitário deve portanto ser apreciada no quadro deste artigo.

11 Além disso, resulta de jurisprudência assente que o artigo 95.° do Tratado visa garantir a livre circulação de mercadorias entre os Estados-Membros nas condições

normais de concorrência, através da eliminação de qualquer forma de protecção que possa resultar da aplicação de imposições internas discriminatórias em relação a produtos de outros Estados-Membros. Esta disposição visa todos os produtos provenientes dos Estados-Membros, incluindo os produtos originários de países terceiros que se encontrem em livre prática nos Estados-Membros (acórdão de 7 de Maio de 1987, Co-Frutta, 193/85, Colect., p. 2085, n.os 25, 26 e 29).

12 Daqui resulta que um sistema de tributação só é compatível com o artigo 95.° do Tratado se estiver organizado de modo a excluir sempre a possibilidade de os produtos importados serem tributados mais fortemente que os produtos nacionais (v., designadamente, acórdão de 26 de Junho de 1991, Comissão/Luxemburgo, C-152/89, Colect., p. I-3141, n.° 21).

13 Para apreciar o carácter discriminatório ou não de um sistema de tributação, devem tomar-se em consideração não apenas as taxas das imposições, mas também a base tributável e as modalidades de cobrança dos diferentes impostos (v. acórdão de 27 de Fevereiro de 1980, Comissão/Irlanda, 55/79, Recueil, p. 481, n.° 8). De facto, é a incidência efectiva de cada imposto na produção nacional e nos produtos importados que constitui o critério de comparação decisivo tendo em vista a aplicação do artigo 95.° Mesmo a uma taxa de cobrança igual, a incidência desse ónus pode variar em função das modalidades de tributação e cobrança aplicadas à produção nacional e aos produtos importados.

14 Quanto ao imposto de consumo em causa no processo principal, resulta dos autos em primeiro lugar que, para os produtos fabricados em Itália, nenhuns encargos de transporte ou de distribuição estão incluídos na base tributável, ao passo que, para os produtos importados de outros Estados-Membros, a base tributável é constituída pelo valor aduaneiro, acrescido dos eventuais custos e encargos suportados para chegar à fronteira italiana e deduzidos os encargos de transporte ou de distribuição suportados em Itália.

15 O Governo italiano salienta que, como o imposto nacional incide sobre os produtos destinados ao consumo no mercado nacional, o imposto em causa deve ser calculado sobre o valor dos mesmos produtos no momento em que são postos à disposição do consumidor italiano, valor esse que incluiria os custos de transporte até à fronteira italiana.

16 Resulta de jurisprudência constante que a proibição de discriminação contida no artigo 95.° do Tratado é violada na hipótese de uma imposição calculada sobre o valor do produto se, apenas em relação ao produto importado, forem considerados elementos de avaliação susceptíveis de lhe aumentar o valor relativamente ao produto nacional correspondente (acórdão de 22 de Março de 1977, Ianelli & Volpi, 74/76, Colect., p. 175, n.° 21).

17 Em segundo lugar, resulta do acórdão de reenvio que, para os produtos nacionais, todas as despesas suportadas no território italiano devido à comercialização nesse mercado são excluídas da base tributável, quando, para os produtos importados, se incluem nela os encargos relativos à comercialização no território italiano que foram suportados fora desse território. Essas normas aplicam-se também, como o advogado-geral salientou no n.° 37 das conclusões, quando os encargos de comercialização tenham sido objecto de pagamento centralizado.

18 Assim, contrariamente ao produtor nacional, o importador dos produtos em causa não pode deduzir da base tributável do imposto a totalidade dos encargos de comercialização inerentes ao mercado italiano.

19 Em terceiro lugar, resulta do acórdão de reenvio que os produtores nacionais têm a possibilidade de deduzir da base tributável dos seus produtos uma percentagem

fixa da ordem dos 35% do preço facturado, quando essa possibilidade não existe para os produtos importados dos outros Estados-Membros.

20 O Governo italiano alega que essa percentagem fixa se destina a representar a parte do preço de venda que corresponde aos encargos de comercialização do produto nacional. É certo que a concessão, apenas aos produtores nacionais, dessa possibilidade de dedução fixa lhes permitiria determinar mais rápida e facilmente a base tributável dos produtos nacionais. Contudo, essa prática apenas serviria para recolocar as mercadorias nacionais e as importadas em situações comparáveis. Efectivamente, a base de tributação seria muito mais difícil de definir para os produtores nacionais que devem determinar o valor à saída da fábrica do que para os importadores que podem basear-se no valor aduaneiro e, portanto, nas formalidades que rodeiam as declarações aduaneiras.

21 Deve observar-se que os importadores e os produtores nacionais se encontram em situações comparáveis na medida em que tentam deduzir encargos de transporte e de comercialização.

22 Por fim, resulta do acórdão de reenvio que, para as mercadorias importadas, a obrigação de pagamento do imposto surge no momento da importação aduaneira das mercadorias, ao passo que, para os produtos nacionais, ela só surge no momento da entrega, pelo produtor nacional, da declaração às autoridades fiscais, durante o mês seguinte ao trimestre em que as mercadorias foram colocadas no mercado, sendo que o facto gerador do imposto ocorre no momento da colocação no mercado nacional do produto destinado ao consumo.

23 A este respeito, deve salientar-se que, segundo jurisprudência assente, uma vantagem reservada à produção nacional, sob a forma de prazos de pagamento, implica

uma diferença de tratamento em detrimento dos produtos importados de outros Estados-Membros, em violação da proibição constante do artigo 95.° do Tratado (v. acórdão Comissão/Irlanda, já referido).

24 Assim sendo, não pode ser acolhido o argumento do Governo italiano segundo o qual a diferença entre as modalidades de cobrança aplicadas às mercadorias nacionais e as aplicadas às mercadorias importadas tem em vista dispensar os produtores nacionais de apresentar uma declaração de imposto para cada produto. De facto, estando demonstrada a discriminação, o artigo 95.° não prevê qualquer possibilidade de justificação para o Estado em causa.

25 À luz do que antecede, deve considerar-se que o artigo 95.° do Tratado é violado por uma legislação nacional que institui um imposto de consumo

— na medida em que, para os produtos fabricados nesse Estado, nenhuns encargos de transporte ou de distribuição estão incluídos na base tributável, ao passo que, para os produtos importados de outros Estados-Membros, a base tributável é constituída pelo valor aduaneiro, acrescido dos eventuais custos e encargos suportados para chegar à fronteira italiana e deduzidos os encargos de transporte ou de distribuição suportados em Itália;

— na medida em que, para os produtos nacionais, todas as despesas suportadas no território nacional devido à comercialização nesse mercado são excluídas da base tributável, quando, para os produtos importados, se incluem nela os encargos relativos à comercialização no território nacional que foram suportados fora desse território;

— na medida em que a possibilidade de efectuar uma dedução fixa para efeitos do cálculo da base tributável é reservada aos produtos nacionais, e

— na medida em que, para as mercadorias importadas, a obrigação de pagamento do imposto surge no momento da importação aduaneira das mercadorias, ao passo que, para os produtos nacionais, ela só surge no momento da entrega, pelo produtor nacional, da declaração às autoridades fiscais, durante o mês seguinte ao trimestre em que as mercadorias foram colocadas no mercado, sendo que o facto gerador do imposto ocorre no momento da colocação no mercado nacional do produto destinado ao consumo.

26 Por conseguinte, deve responder-se à questão submetida que o artigo 95.° do Tratado deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que um Estado-Membro institua e cobre um imposto de consumo quando a base tributável e as modalidades de cobrança desse imposto sejam diferentes para os produtos nacionais e para os produtos importados de outros Estados-Membros.

Quanto às despesas

27 As despesas efectuadas pelo Governo italiano e pela Comissão, que apresentaram observações ao Tribunal, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

pronunciando-se sobre a questão submetida pelo Tribunale di Trento, por acórdão de 15 de Fevereiro de 1996, declara:

O artigo 95.° do Tratado CE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que um Estado-Membro institua e cobre um imposto de consumo quando a base tributável e as modalidades de cobrança desse imposto sejam diferentes para os produtos nacionais e para os produtos importados de outros Estados-Membros.

Ragnemalm Mancini Murray

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 17 de Junho de 1998.

O secretário

R. Grass

O presidente da Sexta Secção

H. Ragnemalm