CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL MARCO DARMON

apresentadas em 21 de Março de 1990 *

Senhor Presidente,
Senhores Juízes,

1. Por petição de 26 de Maio de 1988, baseada no artigo 169.° do Tratado CEE, a Comissão solicitou que o Tribunal declarasse que, ao reduzir as franquias dos impostos sobre o volume de negócios e sobre consumos específicos cobrados na importação no tráfego internacional de viajantes, relativamente aos montantes fixados nos artigos 1.°, 2.° e 4.° da Directiva 69/169/CEE do Conselho, de 28 de Maio de 1969 [1], a Irlanda não cumpriu as obrigações que lhe incumbem.

2. A origem do diferendo que opõe a Comissão à Irlanda reside no aumento constante do número de viagens de curta duração efectuadas à Irlanda do Norte por pessoas provenientes da Irlanda, no intuito de comprar mercadorias sujeitas aos impostos internos do Reino Unido, geralmente menos elevados do que na Irlanda, e de as trazer para este último Estado com franquia dos seus impostos internos, a título de mercadorias contidas na «bagagem pessoal dos viajantes», na acepção da citada directiva.

3. Necessário se torna recordar brevemente o regime comunitário de franquias aqui em causa. De acordo com o artigo 1.° da directiva, é aplicável uma franquia dos impostos sobre o volume de negócios e sobre consumos específicos cobrados na importação, no âmbito do tráfego de viajantes *entre países terceiros e a Comunidade*, relativamente às mercadorias contidas na bagagem pessoal dos viajantes, na medida em que se trate de importações sem carácter comercial cujo valor global não exceda 45 ECU [2], tendo os Estados-membros a faculdade de reduzir essa franquia até 23 ECU relativamente aos viajantes com menos de 15 anos [3]. Além disso, no âmbito do *tráfego de viajantes entre Estados-membros*, o artigo 2.° prevê uma franquia dos impostos sobre o volume de negócios e sobre consumos específicos relativamente às mercadorias contidas na bagagem pessoal dos viajantes, desde que adquiridas nas condições gerais de tributação do mercado interno de um dos Estados-membros e se trate de importações sem carácter comercial cujo valor global não exceda, por pessoa, um montante que era, na época em causa, de 350 ECU [4], tendo os Estados-membros a faculdade de reduzir a franquia para 90 ECU relativamente aos viajantes

* Língua original: francês.

1 — Relativa à harmonização das disposições legislativas, regulamentares e administrativas respeitantes às franquias dos impostos sobre o volume de negócios e sobre consumos específicos cobrados na importação no tráfego internacional de viajantes (JO L 133 de 4.6.1969, p. 6; EE 09 F1 p. 19).

2 — Nos termos do artigo 1.° da directiva 81/933/CEE do Conselho, de 17 de Novembro de 1981, que altera as directivas 69/169/CEE e 78/1035/CEE no que diz respeito às franquias fiscais aplicáveis no tráfego internacional de viajantes e na importação de mercadorias que sejam objecto de pequenas remessas sem carácter comercial provenientes de países terceiros (JO L 338 de 25.11.1981, p. 24; EE 09 F1 p. 129).

3 — Nos termos da disposição anteriormente citada.

4 — Nos termos do artigo 1.° da Directiva 85/348/CEE do Conselho, de 8 de Julho de 1985, que altera a Directiva 69/169/CEE relativa à harmonização das disposições legislativas, regulamentares e administrativas respeitantes às isenções dos impostos sobre o volume de negócios e dos impostos sobre consumos específicos cobrados na importação no tráfego internacional de viajantes (JO L 183 de 16.7.1985, p. 24; EE 09 F2 p. 4), tendo esse montante sido posteriormente fixado em 390 ECU pelo artigo 1.° da Directiva 88/664/CEE, de 21 de Dezembro de 1988, que altera pela nona vez a Directiva 69/169/CEE relativa à harmonização das disposições legislativas, regulamentares e administrativas respeitantes às isenções dos impostos sobre o volume de negócios e dos impostos sobre consumos específicos cobrados na importação no tráfego internacional de viajantes (JO L 382 de 31.12.1988, p. 41).

com menos de 15 anos[5]. Finalmente, o artigo 4.° dispõe, tanto para os viajantes abrangidos pelo artigo 1.° como para os abrangidos pelo artigo 2.°, que os Estados-membros estabelecerão limites quantitativos relativamente a determinados produtos como tabacos, bebidas alcoólicas, perfumes, café, chá, não beneficiando os viajantes de qualquer franquia relativamente às mercadorias em causa caso não tenham, segundo os casos, 15 ou 17 anos.

4. Ater-nos-emos, por enquanto, a este quadro geral do regime de franquias, tal como definido pelos artigos 1.°, 2.° e 4.° da directiva, devendo alguns aspectos de pormenor ser analisados mais tarde. Com efeito, a Comissão acusa no essencial a Irlanda de ter adoptado e posto em vigor, a partir de 1 de Abril de 1987, um diploma legal expressamente relativo às citadas disposições da Directiva 69/169. Mais exactamente, o artigo 4.° desse diploma estabelece que, para efeitos de concessão das franquias referidas nos artigos 1.°, 2.° e 4.° da directiva, se entende por *viajante* a pessoa que, no período de 48 horas imediatamente anterior à sua chegada ao território da Irlanda, se encontrava fora desse território e o possa justificar a pedido de um funcionário competente. Dito de forma clara, para proceder a uma distinção entre o que chama «viajantes autênticos» e «viajantes fiscais», a Irlanda considera que as franquias definidas pela directiva apenas podem beneficiar as pessoas cuja viagem fora do seu território tenha durado, pelo menos, 48 horas.

5. A argumentação em que a Comissão funda a presente acção por incumprimento pode resumir-se na ideia de que, a pretexto de uma explicitação da directiva, a Irlanda teria, com efeito, procedido a um acrescento às respectivas disposições e subordinado a condições suplementares o benefício das franquias nela previstas. Estar-se-ia, assim, em presença não de precisões relativas à directiva conformes ao seu espírito, mas de medidas internas com ela incompatíveis e que visam torná-la inexequível. Este ponto de vista é partilhado pelo Reino Unido, que interveio em apoio do pedido.

6. Por seu lado, a Irlanda desenvolve um certo número de considerações nos termos das quais lhe parece desprovida de fundamento a posição da Comissão. Sublinha que a sua atitude lhe foi, de certa forma, ditada pelas circunstâncias, a saber, a inusitada dimensão do tráfego de viajantes que se deslocavam da Irlanda à Irlanda do Norte para aí efectuarem, socorrendo-se do benefício das franquias, compras fiscalmente vantajosas. Foram fornecidos determinados pormenores significativos, cuja veracidade não foi desmentida. Assim, a Irlanda referiu que, num dia de Dezembro de 1986, mais de 18 500 pessoas atravessaram determinado posto fronteiriço no final de um dia dedicado a compras na Irlanda do Norte e que, antes do Natal de 1986, filas de carros com doze quilómetros de comprimento, incluindo numerosos veículos de transporte público, se estendiam desde a fronteira, com origem num grande centro comercial da Irlanda do Norte. O serviço aduaneiro chegou a contar 220 autocarros num único dia. Relativamente a 1986, o Governo irlandês calcula que os residentes irlandeses efectuaram 3,6 milhões de viagens tendo por objectivo efectuar compras fiscalmente vantajosas, o que equivale à população total da Irlanda, e que as importações efectuadas através das bagagens desses viajantes podiam ser estimadas em mais de 300 milhões de IRL, o que representa 1,9 % do produto nacional bruto, 12,9 % das importações de bens de consumo prontos para utilização, 91,2 % do

5 — Montante elevado para 100 ECU pelo artigo 1.° da referida Directiva 88/664/CEE.

défice das transacções correntes da balança de pagamentos internacionais. Relativamente a esse mesmo ano de 1986, a Irlanda estima que a perda de rendimentos sofrida pelo Tesouro irlandês em consequência dessas compras se elevou a 40 milhões de IRL, ou seja, um montante igual a 0,6 % do conjunto dos rendimentos públicos, 1,4 % dos impostos indirectos e 2,9 % do défice orçamental corrente.

7. Para o Estado demandado, tal situação é reveladora de um *abuso* dos direitos decorrentes da Directiva 69/169, no sentido de que não seria conforme com as respectivas disposições e espírito conceder o benefício das franquias nela previstas às pessoas que efectuem viagens da Irlanda para a Irlanda do Norte com o único objectivo de efectuar compras. Assim, para cortar cerce a utilização abusiva das possibilidades conferidas pela directiva, revelou-se necessário precisar o critério de distinção entre os viajantes «autênticos» e os viajantes «fiscais», considerando-se não ser um viajante autêntico com direito a beneficiar das franquias quem tivesse deixado o território da Irlanda menos de 48 horas antes do seu regresso a esse país. Para definir a noção de abuso, face à Directiva 69/169, a Irlanda cita designadamente os acórdãos do Tribunal proferidos nos processos relativos aos «cruzeiros da manteiga». Acrescenta que os abusos se agravaram em consequência de o Reino Unido não participar do Sistema Monetário Europeu e de, «caso praticamente único nas Comunidades, uma moeda totalmente integrada no SME e dotada de grande estabilidade se encontrar em contacto com uma moeda flutuante na fronteira terrestre que separa a Irlanda do Reino Unido»[6], tendendo, por diversas vezes, a instabilidade da taxa de câmbio entre a IRL e a UKL a reforçar a atracção das viagens «fiscais» à Irlanda do Norte.

8. A Irlanda sublinhou também que a distinção entre viajantes autênticos e viajantes fiscais se justificava atendendo a que se deve considerar que a directiva relativa às franquias define determinadas *excepções* à *regra*, qual seja a de que, na ausência de harmonização dos impostos sobre o volume de negócios e sobre consumos específicos, os produtos importados devem ser submetidos a ambas essas categorias de impostos, ao passo que atribuir a pessoas que efectuem viagens puramente fiscais o benefício das franquias, nos termos de uma interpretação *extensiva* da directiva, transformaria a regra em excepção, o que não é admissível.

9. Finalmente, o Estado demandado observa que a iniciativa que tomou deve ser analisada à luz da inacção da Comissão face aos abusos de franquias. Em especial, a Comissão não deu seguimento à declaração, constante da acta da reunião do Conselho de 8 de Julho de 1985, nos termos da qual foi convidada a «estudar a possibilidade e a oportunidade de proceder a uma distinção entre as viagens "autênticas" e as efectuadas para fins puramente fiscais e a... elaborar um relatório, até final do ano de 1987, se necessário acompanhado de uma proposta caso o problema se coloque ainda nessa data»[7].

10. Não há dúvidas de que, em consequência das possibilidades conferidas pela directiva e atendendo à existência de uma fronteira terrestre com o Reino Unido, a Irlanda ficou numa situação especial, até mesmo pouco confortável. Não são passíveis de discussão os inconvenientes dela decorrentes no plano económico. Contudo, mesmo que

6 — *Contestação da Irlanda*, versão francesa, p. 16.

7 — Texto da declaração citado na *contestação da Irlanda*, versão francesa, p. 18.

se entenda que os autores do Tratado CEE terão certamente imaginado a progressão para um «mercado interno» de forma menos insólita do que a traduzida em bichas de 12 km de veículos, entre os quais inúmeros autocarros, ocupados por viajantes saídos de um Estado-membro levados pelo desejo de tomar de assalto as grandes superfícies comerciais de um Estado-membro vizinho, parece-nos que as medidas adoptadas pela Irlanda violam o direito comunitário. Subscrevemos, a este respeito, a apreciação feita pela Comissão e pelo Reino Unido. Esta opinião assenta em determinado número de considerações que convém agora desenvolver.

11. Em primeiro lugar, entendemos que a decisão se afasta da própria letra da directiva.

12. De acordo com os próprios considerandos deste diploma, embora seja «necessário manter a tributação na importação e o desagravamento na exportação... até uma harmonização mais avançada dos impostos indirectos» [8] nas trocas comerciais entre os Estados-membros, é igualmente «desejável, mesmo antes de tal harmonização, que a população dos Estados-membros tome mais fortemente consciência da realidade do mercado comum e que, para o efeito, sejam tomadas medidas destinadas a uma maior liberalização do regime tributário das importações no tráfego de viajantes entre os Estados-membros» [9], constituindo tais desagravamentos «um novo passo no sentido da abertura recíproca dos mercados dos Estados-membros e da criação de condições análogas às de um mercado interno» [10]. Esses desagravamentos «devem restringir-se às importações não comerciais de mercadorias, efectuadas por viajantes», só podendo, em regra, as mercadorias em causa «ser adquiridas no país de proveniência «país de saída» oneradas fiscalmente, pelo que a renúncia pelo país de entrada, dentro dos limites previstos, à cobrança dos impostos sobre o volume de negócios e dos impostos sobre consumos específicos, na importação, evita uma dupla tributação, sem que se traduza numa ausência de tributação» [11].

13. As orientações desta forma enunciadas traduzem-se nas disposições da directiva relativas ao próprio regime das franquias. Já referimos o conteúdo dos artigos 1.°, 2.° e 4.° As franquias neles previstas traduzem-se em valores máximos de mercadorias importadas, expressos em ecus, com valores específicos aplicáveis aos viajantes com menos de 15 anos, bem como, para determinados produtos, pela indicação de quantidades máximas de que aliás apenas beneficiam, relativamente a alguns dentre eles, os viajantes com mais de 15 ou de 17 anos, consoante os casos. Os artigos em causa não estabelecem qualquer condição relativa a uma duração mínima da viagem. Apenas definem limites, repita-se, em termos de valor monetário ou em quantidade.

14. Além disso, determinados limites à aplicação das franquias estabelecidas nos artigos 1.°, 2.° e 4.° podem decorrer de outras disposições da directiva. Assim, o artigo 5.° [12] dispõe que os Estados-membros têm a faculdade de reduzir o valor e/ou a quantidade das mercadorias a admitir em regime de franquia quando sejam importadas de outro Estado-membro ou de um Estado terceiro por pessoas residentes na zona fronteiriça,

8 — Primeiro considerando.

9 — Segundo considerando.

10 — Terceiro considerando.

11 — Quarto considerando.

12 — Na redacção adoptada pela Directiva 72/230/CEE do Conselho, de 12 de Junho de 1972, relativa à harmonização das disposições legislativas, regulamentares e administrativas respeitantes ao regime dos impostos sobre o volume de negócios e dos impostos sobre consumos específicos aplicáveis no tráfego internacional de viajantes (JO L 139 de 17.6.1972, p. 28; EE 09 F1 p. 33).

por trabalhadores fronteiriços e pelo pessoal afecto aos meios de transporte utilizados no tráfego internacional. Permite também reduções idênticas em caso de importação por membros das forças armadas de um Estado-membro. Estas restrições não são contudo aplicáveis quando as pessoas em causa façam prova de que se deslocam para fora da zona fronteiriça do Estado-membro vizinho ou do país terceiro vizinho. Como se vê, nenhuma das reduções de franquias constantes do artigo 5.° da directiva atende à finalidade ou duração da viagem. Apenas se toma em consideração, para esse efeito, o local de residência ou o local ou a natureza da actividade profissional exercida.

15. Além disso, tratando-se precisamente de reduções especificamente aplicáveis à Irlanda, deve notar-se que este Estado-membro está autorizado, por derrogação ao artigo 2.° da directiva, a excluir da franquia as mercadorias cujo valor unitário seja superior a 77 ECU [13]. A faculdade assim atribuída à Irlanda de forma alguma se refere à finalidade ou duração da viagem.

16. Refira-se, por último, que a possibilidade de redução das franquias em atenção à duração da viagem foi *expressamente* prevista, em benefício da Dinamarca, num artigo de uma das directivas que modificaram a Directiva 69/169 [14]. Com efeito, a Dinamarca foi autorizada, nos termos dessa disposição, a aplicar limites quantitativos à importação em regime de franquia de cigarros, tabaco e determinadas bebidas alcoólicas, quando esses produtos sejam importados por viajantes com residência na Dinamarca, depois de terem permanecido noutro país:

— até 31 de Dezembro de 1985, quando a permanência for inferior a 48 horas;

— de 1 de Janeiro de 1986 até 31 de Dezembro de 1989, quando a permanência for inferior a 24 horas.

Desta forma, a faculdade atribuída à Dinamarca baseia-se numa disposição *expressa* da directiva.

17. Esta análise dos próprios termos da Directiva 69/169 conduz-nos, pois, a verificar que *nenhuma* das disposições aplicáveis a todos os Estados-membros, ou especificamente à Irlanda, se refere a reduções de franquia relacionadas com a finalidade ou duração mínima da viagem e que a possibilidade de proceder a reduções deste último tipo é objecto de disposições *expressas* em benefício da Dinamarca. Assim sendo, conclui-se, nesta fase, que a Irlanda não pode relacionar as medidas que adoptou, em sua opinião para «precisar» a Directiva 69/169, com qualquer disposição formal deste diploma, nem com nenhum dos objectivos enunciados nos seus considerandos.

18. Se examinarmos agora não apenas a letra da directiva, mas a interpretação que dela tem vindo a ser dada pela jurisprudência do Tribunal, a argumentação da Irlanda não fica reforçada. Pelo contrário, parece, como foi já referido pela Comissão e pelo Reino Unido, que os acórdãos relativos aos «cruzeiros da manteiga» que o Estado demandado invocou em apoio do seu ponto de vista, contribuem, pelo contrário, para o enfraquecer.

13 — Nos termos do artigo 1.° da referida Directiva 85/348/CEE.

14 — Directiva 84/231/CEE do Conselho, de 30 de Abril de 1984, que altera as directivas 69/169/CEE e 83/2/CEE relativas à harmonização das disposições legislativas, regulamentares e administrativas respeitantes às isenções dos impostos sobre o volume de negócios e dos impostos sobre consumos específicos cobrados na importação no tráfego internacional de viajantes (JO L 117 de 3.5.1984, p. 42; EE 09 F1 p. 168).

19. No que se refere, antes de mais, ao alcance geral da directiva, quanto às competências deixadas aos Estados-membros para a aplicação de outras franquias para além das previstas, a jurisprudência do Tribunal comporta tomadas de posição bem claras. Assim, o Tribunal declarou, no acórdão de 7 de Julho de 1981, Rewe I [15], que resultava tanto dos considerandos da Directiva 69/169 e das directivas que a completaram como das respectivas disposições que

«o Conselho pretendeu instituir progressivamente um sistema global de franquias dos impostos sobre o volume de negócios e sobre consumos específicos relativamente às mercadorias contidas na bagagem pessoal dos viajantes e que, consequentemente, os Estados-membros apenas dispõem, neste domínio, da competência limitada que lhes é reconhecida pelas directivas para conceder franquias diversas das nelas estabelecidas» [16] (tradução provisória).

Citando esta análise no acórdão de 14 de Fevereiro de 1984, Rewe II [17], o Tribunal acrescentou dela decorrer que

«a regulamentação comunitária é exaustiva nesta matéria e os Estados-membros apenas conservam a competência limitada que lhes é reconhecida pelas próprias disposições das citadas directivas» [18] (tradução provisória).

Não pode deixar de se fazer uma aproximação entre estas formulações da jurisprudência e a observação de que as disposições da Directiva 69/169 não atribuem formalmente qualquer competência aos Estados-membros em geral, nem à Irlanda em especial, para conceder franquias de acordo com outros critérios para além dos que ela define, designadamente critérios de duração da viagem. Parece, pois, excluído *a priori* que a Irlanda possa, face a tais formulações, referir-se a esses critérios na aplicação das franquias.

20. Analisando, em seguida, os ensinamentos a retirar das soluções adoptadas pelo Tribunal relativamente à interpretação de pontos mais precisos da Directiva 69/169, não nos parece que possa subsistir qualquer equívoco. No citado acórdão Rewe II, o Tribunal esclareceu o sentido da directiva ao referir que resulta tanto dos seus objectivos como do próprio disposto no n.° 1 do artigo 2.° que

«as facilidades que prevê em matéria de franquias fiscais, aplicáveis às mercadorias contidas na bagagem pessoal dos viajantes no âmbito do transporte intracomunitário, são reservadas aos viajantes "provenientes de Estados-membros da Comunidade", ou seja, aos viajantes que passam de um Estado-membro para outro Estado-membro após terem estado em condições de proceder efectivamente a compras no Estado-membro de partida» [19] (tradução provisória).

O Tribunal acrescentou que, assim sendo,

«não se pode considerar como viajante, na acepção das citadas disposições, quem, no decurso de um cruzeiro com início num porto de um Estado-membro, não faz escala em outro Estado-membro, ou quem nele faça apenas uma escala simbólica sem efectuar qualquer estada no decurso da qual tenha efectivamente possibilidade de realizar compras» [20] (tradução provisória).

15 — 158/80, Recueil 1981, p. 1805.
16 — N.° 36.
17 — 278/82, Recueil 1984, p. 721.
18 — N.° 31.
19 — N.° 45.
20 — N.° 46.

Nestas condições, o Tribunal entendeu que

«se, como é em princípio o caso, o transporte intracomunitário por serviço combinado, associando o navio e o autocarro, é organizado de forma a que os viajantes possam efectivamente proceder a compras no Estado-membro em que fazem escala antes de regressar por via terrestre, é possível considerar que se trata de verdadeiros viajantes na acepção da versão modificada da Directiva 69/169» [21] (tradução provisória).

21. Sublinhe-se aqui que a formulação do acórdão do Tribunal refere a noção de «verdadeiros viajantes na acepção da Directiva 69/169». Mas não nos parece que a distinção estabelecida pela Irlanda no diploma controvertido seja compatível com a acepção que o Tribunal deu à expressão «verdadeiro viajante». Com efeito, o Tribunal referiu muito claramente, no processo Rewe II, que o elemento distintivo do verdadeiro viajante que pode beneficiar das franquias previstas na directiva reside no facto de a pessoa em causa passar de um Estado-membro para outro «após ter estado em condições de proceder efectivamente a compras no Estado-membro de partida». Parece não ser conforme com a jurisprudência do Tribunal entender, como faz a Irlanda, com base numa duração mínima da viagem, que pessoas que regressam à Irlanda após terem *efectivamente* feito compras noutro Estado-membro e que preenchem, além disso, todas as demais condições formalmente estabelecidas pela directiva, não são verdadeiros viajantes na acepção desta. É certo que nem todo o viajante o é verdadeiramente face à directiva e que são abusivas viagens como aquelas a que se refere o acórdão Rewe II, em que é meramente simbólica a escala no Estado-membro durante a viagem. Mas tal verificação de forma alguma autorizava a Irlanda a classificar na categoria de viajantes «abusivos», em violação dos citados termos do acórdão do Tribunal, pessoas que permaneceram incontestavelmente noutro Estado-membro e aí procederam a compras. O precedente estabelecido pela jurisprudência relativo a um abuso expressamente caracterizado pela *ausência* da possibilidade de compras num Estado-membro não permite evidentemente servir de base a uma distinção que qualifica como abuso uma viagem que *permite* a realização de tais compras.

22. Além disso, refira-se que o acórdão Rewe II de forma alguma se referiu, para definir o verdadeiro viajante, à finalidade da viagem efectuada. Ateve-se a um critério objectivo e admitiu expressamente que o viajante é «verdadeiro» desde que tenha tido a possibilidade material de efectuar compras noutro Estado-membro, sendo que as questões submetidas ao Tribunal diziam respeito a viagens cuja finalidade residia, essencial senão exclusivamente, na possibilidade de realização de compras vantajosas. A vontade da Irlanda de considerar abusivas as viagens cuja finalidade consiste essencial ou exclusivamente na possibilidade de realização de compras vantajosas noutro Estado-membro e de as distinguir por meio de um critério de duração não encontra, pois, qualquer justificação no acórdão Rewe II. Pelo contrário, este acórdão exclui tal distinção ao ater-se a um critério *objectivo*.

23. Além disso, o acórdão de 21 de Março de 1985, Paul/Hauptzollamt Emmerich [22], ilustrou a interpretação estrita dada pelo Tribunal a disposições da directiva que dão expressamente aos Estados-membros a faculdade de reduzirem as franquias. Com efeito, a propósito da possibilidade conferida aos Estados-membros de reduzirem as franquias de direito comum relativamente às

21 — N.° 47.

22 — 54/84, Recueil 1985, p. 915.

mercadorias importadas no âmbito do tráfego fronteiriço, o Tribunal declarou dever essa possibilidade «ser entendida de forma estrita em atenção aos objectivos gerais» (tradução provisória) da versão modificada da Directiva 69/169. O Tribunal entendeu também que uma zona constituída por um raio de 15 km com centro no ponto de passagem aduaneiro define da melhor forma a noção de «zona fronteiriça» contida no n.° 5 do artigo 5.° daquele diploma, referindo que

«a preocupação de protecção do comércio local contra eventuais abusos por parte dos residentes fronteiriços apenas pode justificar uma limitação das franquias relativamente às compras facilitadas pela especial localização da respectiva residência»,

donde decorre que

«apenas ficam sujeitas às limitações de franquia as compras efectuadas por residentes fronteiriços na proximidade imediata do seu domicílio».

Pelo contrário, o Tribunal entendeu que tal asserção não pode

«justificar a limitação das franquias relativamente às compras efectuadas num local afastado do domicílio do residente fronteiriço, ainda que tal local esteja próximo da fronteira»,

sublinhando que tais compras são

«comparáveis às realizadas sem redução de franquia por pessoas que residam fora de uma zona fronteiriça» [23] (tradução provisória).

24. Refira-se, à luz deste acórdão, que a interpretação — *estrita* — feita pelo Tribunal a propósito de uma hipótese de redução formalmente prevista de modo algum assenta num critério subjectivo atinente à *finalidade* da viagem efectuada a outro Estado-membro, donde decorre que as compras efectuadas num local afastado do domicílio do residente fronteiriço devem beneficiar das franquias, sem que seja minimamente necessário distinguir consoante a passagem para o Estado-membro diverso do da residência tenha tido ou não, essencial ou exclusivamente, a finalidade de aí realizar compras.

25. Finalmente, a referência feita pela Irlanda ao acórdão do Tribunal de 11 de Novembro de 1986, Irish Grain Board [24], em que o Tribunal declarou num processo relativo a montantes compensatórios monetários (MCM) que

«o Estado-membro exportador, a quem compete pagar os MCM que devam ser concedidos pelo Estado-membro importador, tem o direito de recusar esse pagamento quando o produto em causa não haja sido introduzido no consumo no Estado-membro importador, devido a uma fraude cometida pelos compradores do referido produto, ainda que tenham sido cumpridas as formalidades aduaneiras» [25],

não nos parece que venha em abono do seu ponto de vista. Com efeito, não cremos que seja possível estabelecer uma comparação entre as consequências a tirar, por um lado, da natureza manifestamente fraudulenta, no sistema dos MCM, de uma verdadeira ausência de importação, já que as importações e exportações são evidentemente inerentes a esse sistema, e, por outro, do facto de serem feitas viagens, de um Estado-membro para

23 — N.° 19.

24 — 254/85, Colect., 1986, p. 3309.

25 — N.° 13.

outro, com a finalidade essencial ou exclusiva de aí efectuar compras vantajosas, atendendo às franquias, quando nenhuma das disposições do regime das citadas franquias refere qualquer distinção baseada na finalidade da viagem.

26. Os citados acórdãos Rewe II e Irish Grain Board puseram em relevo abusos ou fraudes cuja verificação resultava com evidência da confrontação dos factos com os próprios termos dos textos aplicáveis. No primeiro caso, uma viagem no decurso da qual não existira a possibilidade material de efectuar compras noutro Estado-membro não podia permitir o benefício de franquias formalmente aplicáveis aos «viajantes provenientes de Estados-membros da Comunidade» [26]. No segundo caso, a inexistência de importação consistia na própria negação do sistema dos MCM. Parece-nos que a colocação em paralelo destes precedentes com a situação actualmente posta à consideração do Tribunal evidencia a inexistência de possíveis analogias. Repita-se, a natureza abusiva, à luz do regime de franquias, das viagens a um Estado-membro para nele efectuar compras não resulta, nem com evidência, nem mesmo implicitamente, das disposições da directiva na interpretação que a jurisprudência do Tribunal dela tem feito.

27. Assim, consideramos que, no plano da análise jurídica, a distinção efectuada pela Irlanda, no diploma controvertido, entre viajantes autênticos e viajantes fiscais em função da duração da viagem não encontra qualquer fundamento nos termos da directiva nem na interpretação dela dada pelo Tribunal. Não parece, pois, que a medida em causa apresente a natureza de esclarecimento ou explicitação da directiva que lhe é atribuída pela Irlanda. Estamos perante uma distinção estranha à directiva e que parece contrária tanto à sua letra como ao seu espírito, visto que compras efectuadas de acordo com as condições por ela formalmente fixadas ficam excluídas do benefício das franquias em virtude do diploma em causa.

28. Ora, as circunstâncias especiais invocadas pelo Estado demandado não são susceptíveis de conferir à iniciativa que tomou o suporte legal que lhe falta *a priori*. Com efeito, a não participação do Reino Unido no Sistema Monetário Europeu e as suas consequências nas variações da taxa de câmbio ou a natureza maciça do tráfego de viajantes para a Irlanda do Norte, com a finalidade de procederem a compras fiscalmente vantajosas, não podem conceder à Irlanda a faculdade de introduzir unilateralmente, no regime de franquias estabelecido pela directiva, modificações tais que determinadas pessoas que preencham as condições nela fixadas não possam dele beneficiar. Não é necessário, pensamos, insistir mais na impossibilidade de um Estado-membro modificar por sua iniciativa exclusiva o direito comunitário, impedindo parcialmente a sua aplicação. O Tratado CEE prevê, no âmbito de determinadas disposições, a possibilidade de adopção de medidas de protecção, aliás sujeitas a processos específicos. Fora de tais hipóteses, circunstâncias económicas e monetárias como as acima invocadas não podem naturalmente fundamentar o direito de um Estado-membro se subtrair à aplicação desta ou daquela disposição do direito comunitário.

29. Além disso, parece-nos desprovido de qualquer relevância para a presente discussão o facto de a Comissão não ter elaborado o relatório solicitado de acordo com a citada declaração do Conselho. Com efeito, seja qual for o grau de obrigatoriedade decorrente para a Comissão de tal pedido,

26 — N.º 1 do artigo 2.º da versão modificada da Directiva 69/169.

basta salientar aqui que a Irlanda adoptou o diploma em 31 de Março de 1987, com entrada em vigor em 1 de Abril subsequente, quando à Comissão fora fixado um prazo que expirava em 31 de Dezembro de 1987. A Irlanda não pode pois, com efeito, justificar a sua medida por uma atitude da Comissão a que se antecipou amplamente.

30. Uma observação mais, contudo. Todos estamos de acordo em reconhecer a grave natureza dos problemas com que a Irlanda está concretamente confrontada relativamente ao regime das franquias. A própria Comissão referiu na audiência que se poderia ter considerado em benefício da Irlanda, por modificação da directiva, um regime derrogatório de natureza temporária, à semelhança do que, como referimos, foi previsto para a Dinamarca. Reconheceu, assim, que, antes mesmo de se obter a harmonização dos impostos sobre o volume de negócios e sobre consumos específicos na Comunidade — objectivo essencial para a instituição do «mercado interno» — se tem de considerar a hipótese de determinados remédios relativamente a situações críticas. É no mínimo lamentável que não tenha sido possível pôr de acordo as boas vontades. Terá a recusa da Comissão de examinar a questão de eventuais reformulações do regime de franquias à luz da perspectiva proposta na declaração do Conselho impedido que fossem encontradas outras soluções que teriam permitido evitar o presente contencioso? Ele existe, porém, e o Tribunal terá de lhe dar a resposta jurídica que ele exige e que não nos parece merecer dúvidas.

31. Refira-se, para terminar, que a distinção feita pelo diploma irlandês controvertido se aplica às franquias previstas nos artigos 1.°, 2.° e 4.° da directiva e que abrange, pois, também, os viajantes no âmbito do tráfego entre países terceiros e a Comunidade, aos quais se aplicam as franquias, mais reduzidas, do artigo 1.° O incumprimento existe, pois, também a este respeito.

32. Em definitivo, concluímos no sentido de que:

— o Tribunal declare que, ao reduzir as franquias dos impostos sobre o volume de negócios e sobre consumos específicos cobrados na importação no tráfego internacional de viajantes relativamente aos montantes fixados nos artigos 1.°, 2.° e 4.° da versão modificada da Directiva 69/169 do Conselho, de 28 de Maio de 1969, a Irlanda não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do Tratado;

— o Tribunal condene a Irlanda nas despesas.