CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL F. G. JACOBS

apresentadas em 17 de Fevereiro de 1993 *

Senhor Presidente,
Senhores Juízes,

1. No presente processo, o Finanzgericht München pergunta ao Tribunal se as disposições nacionais que prevêem a dispensa de dívidas fiscais, por razões de equidade baseadas na situação pessoal do interessado, também se podem aplicar quando a dívida em questão resulta da legislação comunitária relativa às quotas de leite.

2. Recorde-se que o artigo 5.°-C do Regulamento (CEE) n.° 804/68 do Conselho, introduzido pelo Regulamento (CEE) n.° 856/84 do Conselho, de 31 de Março de 1984 (JO L 90, p. 10; EE 03 F30, p. 61), instituiu uma imposição suplementar sobre as entregas de leite que excedam uma determinada quantidade de referência ou «quota». Esta imposição deve ser paga quer pelos produtores de leite quer pelos compradores a quem o leite é entregue por um produtor, conforme seja estabelecido pelo Estado-membro em causa. O artigo 1.° do Regulamento (CEE) n.° 857/84 do Conselho, de 31 de Março de 1984 (JO L 90, p. 13; EE 03 F30 p. 64), fixa o montante da imposição e o artigo 2.° determina a quantidade a atribuir a título de quota a cada produtor ou comprador em causa. As quotas são fixadas em função da quantidade de leite entregue ou adquirida durante determinado ano. A legislação relativa às quota de leite prevê igualmente regras especiais para determinadas categorias de casos. Assim, o artigo 3.° do Regulamento n.° 857/84 determina que os produtores que tenham subscrito um plano de desenvolvimento ao abrigo da Directiva 72/159/CEE (JO 1972, L 96, p. 1; EE 03 F5 p. 177) podem, em certos casos, obter uma quota específica, bem como os jovens agricultores que iniciaram a sua actividade depois de 31 de Dezembro de 1980; além disso, os produtores cuja produção de leite tenha sido afectada por acontecimentos excepcionais ocorridos durante o ano de referência podem pedir que seja considerado como referência outro ano do período compreendido entre 1981 e 1983. O artigo 4.° do mesmo regulamento permite a atribuição de quotas suplementares em determinadas circunstâncias e o artigo 3.°-B, aditado pelo Regulamento (CEE) n.° 3880/89 do Conselho, de 11 de Dezembro de 1989 (JO 1989, L 378, p. 3), permite a atribuição de quantidades de referência específicas ou suplementares aos produtores de leite recentemente instalados, bem como aos produtores cujas quotas individuais não ultrapassem 60 000 kg.

3. Apesar de a legislação relativa às quota de leite permitir, como acabámos de ver, a atribuição, em determinados casos, de quantidades de referência específicas ou suplementares, um produtor de leite não obtém necessariamente a totalidade da quantidade de referência de que necessita para exercer rentavelmente a sua actividade. A atribuição de quotas pode, portanto, criar dificuldades em determinados casos individuais, ou mesmo levar à impossibilidade um produtor de exercer a sua actividade. No entanto, como o Tribunal declarou, tais consequências

* Língua original: inglês.

podem justificar-se no interesse da eficácia do regime de quotas, ele próprio justificado pela necessidade de estabilização do mercado no sector do leite: v. acórdão 84/87, Erpelding, Colect. 1988, p. 2647, n.° 30, processo C-311/90, Hierl, Colect. 1992, p. I-2061, n.° 14 e processo C-85/90, Dowling, acórdão de 22 de Outubro de 1992, n.° 23. Recorde-se que o exercício de uma actividade profissional ou comercial não constitui uma prerrogativa absoluta em direito comunitário: v. acórdão 44/79, Hauer/Land Rheinland-Pfalz, Colect. 1979, p. 3727, n.° 32.

4. J. Peter, recorrente no processo principal, explora uma empresa agrícola especializada na produção de leite. Para a campanha de 1984/1985 obteve uma quantidade de referência de 9 100 kg, no quadro da regulamentação alemã que põe em prática o regime de quotas (o «Milchgarantiemengenverordnung»). A seu pedido, e na sequência de um recurso, foi-lhe atribuída, para as campanhas seguintes, uma quantidade de referência suplementar; no entanto, contrariamente às suas expectativas, a quota fixada para a campanha 1984/1985 não foi aumentada. Assim, o recorrente tornou-se devedor de uma imposição sobre as quantidades de leite entregues em 1984/1985 que excederam a quota que lhe havia sido atribuída para esta campanha; a imposição foi calculada em 2 144,83 DM.

5. Em 6 de Setembro de 1989, J. Peter solicitou ao serviço das alfândegas, recorrido, a dispensa desta imposição, atendendo à precariedade da sua situação financeira. Baseava-se numa disposição do direito alemão, o artigo 227.° do Abgabenordnung 1977 (código das contribuições e impostos), que prevê a possibilidade de dispensar a cobrança de dívidas fiscais por razões de equidade. No entanto, o seu pedido foi indeferido com o fundamento de que, no seu caso, a dispensa da dívida era contrária ao direito comunitário. J. Peter recorreu desta decisão para o Finanzgericht, que colocou ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«O direito comunitário constituirá obstáculo à aplicação de uma disposição nacional como o artigo 227.° do Abgabenordnung (código das contribuições e impostos), que autoriza os serviços nacionais a dispensar, em certos casos e por razões de equidade pessoal, o pagamento de imposições que são devidas por força do disposto no artigo 5.°-C do Regulamento (CEE) n.° 804/68?»

6. Para melhor compreender os problemas que a questão colocada suscita, será útil analisar brevemente os efeitos do artigo 227.° do Abgabenordnung. Analisarei de seguida a questão de saber se podem ser invocadas disposições nacionais desta natureza quando a dívida em causa resulta de um regulamento comunitário e, em especial, quando resulta da regulamentação comunitária relativa às quotas de leite.

O artigo 227.° do Abgabenordnung

7. O artigo 1.°, n.° 1, do Abgabenordnung determina que as disposições deste código são aplicáveis a todas as imposições fiscais («Steuern») impostas no quadro do direito fiscal alemão ou do direito comunitário.

8. O artigo 227.° prevê a possibilidade de as autoridades fiscais concederem uma dispensa total ou parcial de quaisquer somas que lhe sejam devidas, desde que a cobrança da referida soma se revele injusta («unbillig») para o particular; nas mesmas condições, as autori-

dades podem reembolsar somas já pagas ou conceder um crédito correspondente.

9. O direito alemão admite dois tipos de situações às quais o artigo 227.° é susceptível de se aplicar; trata-se, por um lado, de casos em que existem razões «materiais» ou «objectivas» para suprimir a dívida por razões de equidade («sachliche Billigkeitsgrunde») e, por outro, de casos em que as razões são de ordem «pessoal» ou «subjectiva» («persönliche Billigkeitsgrunde»); v. Tipke/Kruse, *Abgabenordnung* (14.ª edição, Colónia 1991), artigo 227.°, n.os 19 a 40 e 41 a 54. No primeiro tipo de situação, o devedor é liberado da sua obrigação de pagamento pelo facto de entrar numa categoria de casos que o legislador deveria ter previsto, a fim de ter em conta direitos fundamentais ou de concretizar a sua própria intenção legislativa, mas não o fez. A aplicação deste princípio de equidade «objectiva» pode, portanto, ter por efeito limitar o leque das situações que dão lugar a um pagamento e, desta forma, modificar implicitamente o alcance de disposições que impõem o encargo em causa.

10. Ao invés, as razões de equidade são «pessoais» ou «subjectivas» quando a dispensa da dívida é concedida por causa da situação pessoal do devedor. O critério de aplicação deste princípio de equidade «subjectiva» não consiste em determinar se o legislador poderia ou deveria ter previsto uma série de casos, nomeadamente o do devedor, mas antes se seria injusto proceder à cobrança da soma devida, tendo em conta a situação financeira do devedor. Entre os fundamentos que justificam este tipo de dispensa da dívida pode figurar o caso de a cobrança da soma devida comprometer a possibilidade de o devedor continuar a exercer a sua actividade: v. Tipke/Kruse, *ibidem*, n.° 45. A aplicação deste princípio de equidade subjectiva pode, no entanto, ter em conta o comportamento e a situação de quem solicita a dispensa da dívida. Por exemplo, uma pessoa que, por negligência, tenha deixado as suas dívidas acumularem-se durante um certo número de anos ou que tenha actuado com negligência de outra ordem corre o risco de encontrar dificuldades em obter a dispensa da dívida; inversamente, uma pessoa que seja vítima de uma catástrofe natural ou de uma doença e não da sua própria negligência ou da sua prodigalidade, é geralmente considerada digna de ser destinatária de uma dispensa: v. Tipke/Kruse, *ibidem*, n.os 49 a 51.

11. A recusa das autoridades nacionais de concederem uma dispensa da dívida nos termos do artigo 227.° está submetida à fiscalização jurisdicional dos tribunais nacionais. De acordo com uma das interpretações do artigo 227.°, trata-se de uma fiscalização completa, no sentido de que o exercício deste poder de apreciação compete, em última instância, não às autoridades administrativas, mas às autoridades judiciais: v. Tipke/Kruse, n.° 10. O artigo 227.° pode ser invocado não só contra uma decisão das autoridades nacionais que ordena uma cobrança, como também contra uma recusa de dispensa da dívida: *ibidem*, n.° 74.

12. Começarei por examinar a questão geral de saber se os princípios nacionais de equidade podem ser aplicados à cobrança de imposições comunitárias. Seguidamente analisarei o caso especial das imposições nos termos da legislação comunitária relativa às quotas de leite. Esclareço, desde já, que a necessidade de uma aplicação eficaz desta

legislação justifica, a meu ver, um rigor especial na aplicação de qualquer regra nacional que autorize o perdão da dívida.

Regras de equidade e direito comunitário

13. O Tribunal de Justiça teve já ocasião de analisar o problema de saber em que medida o perdão de dívidas por razões de justiça pode ser aplicado a montantes devidos nos termos da legislação comunitária. No entanto, os processos que o Tribunal analisou até este momento referiam-se à aplicação do princípio de equidade objectiva e não de equidade subjectiva.

14. O processo 118/76, Balkan-Import-Export/Hauptzollamt Berlin-Packhof, Recueil 1977, p. 1177, dizia respeito à aplicação de uma disposição essencialmente idêntica ao artigo 227.° do Abgabenordnung, que era o antigo artigo 131.° do Reichsabgabenordnung. Tratava-se de decidir se tal disposição podia ser aplicada a montantes devidos nos termos da legislação comunitária, que impunha a cobrança de montantes compensatórios monetários sobre a importação de determinados produtos agrícolas. A recorrida alegava que os montantes compensatórios monetários eram cobrados com o objectivo de compensar as variações das taxas de câmbio, especialmente a reavaliação do marco alemão, e que, consequentemente, não deveriam ser cobradas no caso de a transacção ter sido efectuada em moeda alemã. O Tribunal definiu os seguintes princípios no n.° 5 dos fundamentos do seu acórdão:

«Apesar de todas as questões relacionadas com a matéria tributável, as modalidades de imposição e o montante do encargo em litígio terem sido fixadas pelo direito comunitário, a cobrança deste, bem como as formalidades a ele relativas, foram confiadas às administrações competentes dos Estados-membros.

Embora a repartição de funções entre a Comunidade e os Estados-membros possa, eventualmente, justificar a aplicação, por uma administração fiscal, de uma regra de equidade prevista nessa legislação nacional, relacionada com as formalidades aplicáveis à cobrança de um encargo fixado pelo direito comunitário, em contrapartida, a tomada em consideração de tal regra está excluída, na medida em que tenha por efeito modificar o alcance das disposições do direito comunitário relativas à matéria colectável, às condições de imposição ou ao montante de um encargo por este fixado.»

Nesta passagem verifica-se, pela expressão «as formalidades aplicáveis à cobrança de um encargo», que o Tribunal pretendeu distinguir as regras que regulam a cobrança e a execução das que regulam a imposição [1].

15. Como o advogado-geral Reischl sublinhou nas conclusões no processo Balkan-

1 — A distinção é talvez mais nítida nas versões alemã e francesa do acórdão do que na sua versão inglesa. Assim, a expressão inglesa «manner of imposition» é traduzida em alemão por «Voraussetzungen der Veranlagung» e em francês por «conditions d'imposition»; em contrapartida, «formalities applicable to the imposition of a charge» é traduzido em alemão por «Formalitäten bei der Erhebung einer... Abgabe» e em francês por «formalités applicables à la perception d'une redevance». Observe-se ainda que a expressão «natural justice» utilizada na versão inglesa da passagem citada corresponde ao termo alemão «Billigkeit» e ao termo francês «équité» que, em acórdãos mais recentes, foi substituído pelos termos (mais exactos) «equity» e «fairness»: v. processo C-299/84, Neumann/BALM, adiante citado no ponto 15, n.° 24 do acórdão, e processo C-174/89, Hoche, igualmente citado no ponto 15, n.° 30 do acórdão.

-Import-Export, a questão em causa nesse processo referia-se à aplicação de um princípio de equidade «objectiva» e não «pessoal». Ele explicou a diferença entre os dois princípios nos termos seguintes (p. 1192):

«Em direito alemão, essa dispensa discricionária de impostos públicos é permitida por várias razões. Por um lado, pode ser concedida por razões de equidade de natureza pessoal ('persönliche Billigkeitsgrunde'), como, por exemplo, condições pessoais de vida ou situação económica difícil. Por outro, pode basear-se em razões de equidade que são designadas como objectivas por natureza (sogenannte sachbezogene Billigkeitsgrunde). Estas razões existem, em primeiro lugar, quando... se pode deduzir da vontade do legislador que, caso a questão a resolver tivesse sido expressamente tratada, tê-lo-ia sido de acordo com o sentido da medida de equidade considerada. O objectivo consiste em chegar a uma solução justa para casos específicos e situações pouco usuais, imprevisíveis para o legislador. Por outro lado, as chamadas razões objectivas de equidade abrangem igualmente determinados casos em que o desrespeito do processo correcto ou o decurso do prazo de recurso têm como efeito gerar dívidas fiscais materialmente injustificadas.»

O advogado-geral Reischl observou seguidamente:

«Em apoio do seu pedido, a requerente invocou apenas razões objectivas de equidade.

...

... Resulta dos factos que a questão deve ser limitada ao problema da concessão de isenção por razões objectivas de equidade, nomeadamente quando se alegue que a cobrança do encargo contraria o objectivo da lei e quando é contrária à intenção do legislador. Consequentemente, no caso vertente, não há necessidade de examinar a questão de saber se é possível conceder uma isenção por razões pessoais ou por causa dos efeitos de determinadas regras de natureza formal e processual.» (pp. 1192 e 1193)

O Tribunal de Justiça declarou que a recorrente não podia ser liberada da obrigação de pagamento de determinados montantes compensatórios monetários por razões relacionadas com a justificação económica do encargo em causa: v. n.° 5 dos fundamentos, último período. Com efeito, é óbvio que permitir uma isenção com base em tal fundamento equivaleria a modificar os casos em que o encargo pode ser imposto e seria, consequentemente, incompatível com as regras fixadas no regulamento comunitário. Da mesma forma, o Tribunal considerou que uma regra nacional de equidade não pode ser aplicada de modo a alterar a aplicação de um regulamento que institui uma imposição comunitária sobre a importação: v. processo 18/72, Granaria, Recueil 1972, pp. 1163, 1171. Afirmou igualmente que nenhum princípio geral de equidade objectiva se inclui entre os princípios gerais de direito comunitário: v. processo 299/84, Neumann/BALM, Recueil 1985, p. 3663, n.^{os} 23 a 25 e 33 do acórdão, e processo C-174/89, Hoche, Colect. 1990, p. 2681, n.° 31. Em contrapartida, quando o pedido de dispensa disser respeito a montantes pagos em excesso dos montantes realmente devidos em aplicação de disposições comunitárias e não existirem disposições comunitárias aplicáveis à dispensa do encargo nesse caso, são aplicáveis as disposições nacionais que permitam uma dispensa

de encargos por razões de equidade: v. processo 113/81, Reichelt/Hauptzollamt Berlin-Süd, Recueil 1982, p. 1957, n.os 7 a 10 do acórdão.

16. Assim, é pacífico que regras nacionais que prevejam a dispensa de encargos por razões de equidade não podem ser aplicadas quando a sua aplicação tenha por efeito modificar o conteúdo ou o alcance de uma obrigação resultante do direito comunitário. Ao invés, as circunstâncias que permitem a concessão de uma isenção podem, elas próprias, ser definidas pelo direito comunitário. Por exemplo, o Regulamento (CEE) n.° 926/80 da Comissão, de 15 de Abril de 1980 (JO L 99, p. 15), que foi revogado pelo Regulamento (CEE) n.° 1084/84 da Comissão, de 18 de Abril de 1984 JO L 106, p. 26), previa determinados casos de exoneração do pagamento de montantes compensatórios monetários. Esta exoneração visava proteger a situação dos operadores que tivessem concluído um contrato antes do anúncio de uma medida monetária que introduzisse o montante compensatório em questão e é qualificada no terceiro considerando do Regulamento n.° 926/80 como uma «cláusula de equidade». Do mesmo modo, o Regulamento n.° 1430/79 do Conselho, de 2 de Julho de 1979 (JO L 175, p. 1; EE 02 F6 p. 36), define em que casos as autoridades nacionais devem reembolsar ou prescindir dos direitos de importação. Entre esses casos figura, nomeadamente, a hipótese da cobrança de direitos sobre mercadorias colocadas por erro em livre prática, em vez de terem sido sujeitas a outro regime aduaneiro: v. artigo 3.°, n.° 1, deste regulamento. Ora, nenhuma disposição de direito comunitário deste tipo é invocada no caso vertente, ainda que, como já vimos, as normas que regulam a atribuição das quotas de leite permitam um certo poder de apreciação na atribuição de quantidades específicas ou suplementares, para que se possa ter em conta, de forma justa, sobretudo a situação dos pequenos agricultores.

17. Recorde-se que, no processo Balkan-Import-Export, o Tribunal distinguiu as questões «relativas à matéria colectável, às condições de imposição e ao montante de um encargo», por um lado, das questões que dizem respeito «à cobrança (do encargo) e respectivas formalidades» (v. ponto 14 *supra*). Como vimos, aplicação de um princípio de equidade objectiva pode afectar o leque de situações que dão lugar à imposição de um encargo e, desta forma, pode ser incompatível com as normas de direito comunitário ao abrigo das quais nasce a obrigação de pagamento do referido encargo. Nessa medida, o recurso a tal princípio está excluído. No entanto, este raciocínio não parece dever alargar-se à aplicação de um princípio de equidade «subjectiva» ou «pessoal». Tal princípio tem em conta não as circunstâncias objectivas que determinaram o surgimento da obrigação de pagamento, mas a situação pessoal daqueles a quem a obrigação de pagamento pode ser exigida; consequentemente, este segundo princípio pode considerar-se um princípio relativo à cobrança e não à matéria colectável, às condições de imposição ou ao montante do encargo.

18. Não há dúvida de que algumas das questões relacionadas com a cobrança dos montantes devidos às autoridades nacionais são reguladas pelo direito nacional, ainda que a

obrigação de pagamento dos referidos montantes surja ao abrigo de regulamentação comunitária. As regras nacionais processuais, nomeadamente as relativas aos prazos, serão, geralmente, aplicáveis, tal como são aplicáveis quando um particular invoca perante os tribunais nacionais direitos que a legislação comunitária lhe atribui: v. processo C-208/90, Emmott, Colect. 1991, p. I-4269, n.° 16 do acórdão. Como a Comissão sugere nas suas observações escritas, as regras nacionais são igualmente aplicáveis a questões como a protecção do património do devedor faltoso nos casos de processo de execução. As regras nacionais relativas aos créditos preferenciais nos processos de falência também são aplicáveis, pelo menos na ausência de disposições comunitárias contrárias: v., em matéria de direitos cobrados directamente pela Comunidade, processo 168/82, CECA/Ferriere Sant'Anna, Recueil 1983, p. 1681, n.° 15 do acórdão, e processo C-221/88, CECA/Busseni, Colect. 1990, p. I-495. Refira-se que, no que respeita às decisões do Conselho ou da Comissão que imponham uma obrigação pecuniária, o artigo 192.° do Tratado CEE determina que «a execução é regulada pelas normas de processo civil em vigor no Estado em cujo território se efectuar»; o artigo 92.° do Tratado CECA tem igualmente uma disposição semelhante no que respeita às decisões da Comissão. As regras nacionais em matéria de sanções penais serão igualmente aplicáveis no caso, por exemplo, de uma pessoa se subtrair fraudulentamente a um encargo comunitário; também neste caso vigora o princípio de que a fraude ao orçamento comunitário deve ser punida com a mesma diligência com que seria punido um caso comparável de evasão a um encargo nacional, embora se deva notar que as sanções infligidas devem, de qualquer modo, ser eficazes, proporcionais e dissuasivas: v. processo 68/88, Comissão/Grécia, Colect. 1989, p. 2965, n.os 24 e 25 do acórdão.

19. Do mesmo modo, parece-me que as regras nacionais que regulam o poder de apreciação das autoridades nacionais sobre a oportunidade da renúncia a uma dívida por razões de justiça pessoais podem ser aplicadas, sob determinadas condições, mesmo nos casos em que a dívida resulta do direito comunitário. É certo que não se trata de regras processuais que regulam a cobrança do montante devido, mas de regras relativas à decisão de mérito de exigência ou não do pagamento. Para efeitos do presente processo, não me parece contudo que seja possível estabelecer uma distinção entre os dois casos. Tal distinção seria particularmente difícil quando, como acontece no caso vertente, a decisão de renúncia ou exigência da cobrança pode ser sujeita a controlo jurisdicional, de modo que o princípio da equidade subjectiva pode ser invocado para impugnar a decisão que ordena a cobrança do montante devido e, consequentemente, na prática, servir de meio de defesa contra qualquer processo de execução.

20. Todavia, no entender da Comissão, a aplicação de um princípio de equidade subjectiva pode distinguir-se dos restantes casos em que o Tribunal permitiu que fossem aplicadas as regras nacionais que regulam a cobrança de montantes devidos. Nas suas observações escritas, a Comissão cita especialmente os processos apensos 205/82 a 215/82, Deutsche Milchkontor/Alemanha, Recueil 1983, p. 2633. Nestes processos, o Tribunal declarou que os montantes pagos indevidamente a título de auxílios no quadro das regulamentações comunitárias devem, em princípio, ser recuperados pelas autoridades nacionais segundo as regras e os processos definidos pela legislação nacional e que se deve, especialmente, ter em atenção situações como a protecção da confiança legítima, desde que o interesse da Comunidade seja plenamente tido em conta. Como a Comissão sublinha, o raciocínio do Tribunal

acentua o facto de determinados princípios, como a protecção da confiança legítima e a segurança jurídica, serem comuns às legislações dos Estados-membros: v. n.° 30 do acórdão. Além disso, como o Tribunal observou na mesma passagem, estes princípios fazem, igualmente, parte da ordem jurídica comunitária. Em contrapartida, o princípio da equidade subjectiva não faz parte dos princípios comuns às legislações dos Estados-membros nem do próprio direito comunitário.

21. Admito que a ideia de que as regras que regulam a recuperação, pelas autoridades nacionais, dos montantes indevidamente pagos no quadro da legislação comunitária podem igualmente aplicar-se à cobrança de imposições comunitárias pelas autoridades nacionais. Porém, não me parece que o raciocínio seguido pelo Tribunal no processo Deutsche Milchkontor deva ser interpretado de forma tão estrita quanto a Comissão parece preconizar. Observe-se que as considerações enunciadas no n.° 30 do acórdão se referem especificamente à protecção da confiança legítima e à garantia da segurança jurídica (v. n.os 27 a 33 do acórdão). Todavia, nos n.os 15 a 25 do acórdão, o Tribunal examina, de forma mais geral, a questão de saber quais das regras nacionais, processuais e substantivas, são susceptíveis de serem aplicadas à recuperação das ajudas comunitárias indevidamente pagas. Nos n.os 19 a 22 do acórdão, enuncia os seguintes princípios:

«... O Tribunal declarou repetidamente... que os litígios relativos à recuperação dos montantes indevidamente pagos em virtude do direito comunitário devem, na ausência de disposições comunitárias, ser resolvidos pelos órgãos jurisdicionais nacionais, nos termos do respectivo direito nacional, sem prejuízo dos limites impostos pelo direito comunitário no sentido de que as modalidades previstas pelo direito nacional não podem ter por efeito tornar praticamente impossível a execução da regulamentação comunitária e de que a aplicação da legislação nacional deve fazer-se de forma não discriminatória relativamente aos processos que se destinam a dirimir conflitos semelhantes, mas puramente nacionais.

...

Embora, em resultado desta remissão para o direito nacional, as condições de repetição de auxílios indevidamente pagos possam, em certa medida, variar de um Estado-membro para outro, o alcance de tais diferenças, de resto inevitáveis no estado actual de evolução do direito comunitário, é, no entanto, reduzido pelos limites aos quais o Tribunal... sujeitou a aplicação do direito nacional.

Em primeiro lugar, a aplicação do direito nacional não deve pôr em causa o alcance e a eficácia do direito comunitário. Tal sucederia, nomeadamente, se esta aplicação impossibilitasse praticamente a recuperação de montantes concedidos irregularmente. Além disso, qualquer exercício de um poder de apreciação sobre a oportunidade de exigir ou não a restituição dos fundos comunitários indevida ou irregularmente concedidos seria incompatível com a obrigação (imposta pelo regulamento em causa) de recuperar os montantes indevida ou irregularmente pagos.»

22. Parece-me que estes princípios são relevantes, especialmente quando se trata de aplicar um princípio de equidade subjectiva con-

tido num direito nacional. Assim, para este princípio ser aplicável a encargos devidos nos termos da legislação comunitária devem estar preenchidas três condições: 1) este princípio deve ser aplicado de forma não discriminatória em relação à dispensa de encargos nacionais análogos; 2) a sua aplicação não deve comprometer a eficácia da regulamentação comunitária nem afectar o seu alcance; 3) finalmente, a legislação comunitária em causa não deve, ela própria, conter disposições exaustivas que regulem as circunstâncias que permitem renunciar à cobrança do encargo em razão da situação pessoal do devedor. Além disso, a exigência do pagamento não deve assentar no exercício de um poder discricionário quanto à sua oportunidade: v. último período da passagem do acórdão Deutsche Milchkontor atrás citado. Com esta condição, verifica-se que o Tribunal quis excluir as decisões tomadas pelas autoridades nacionais por razões de oportunidade e não opor-se a um poder de apreciação exercido em conformidade com uma norma ou um princípio jurídico. Desde que estas condições estejam preenchidas, uma regra nacional que determina que se tenham em conta razões pessoais de equidade parece-me, em princípio, aplicável.

23. É certo que a aplicação de regras nacionais deste tipo pode conduzir a diferenças na cobrança dos encargos nos vários Estados-membros. Como o Tribunal sublinhou no acórdão Deutsche Milchkontor, tais diferenças são, no entanto, inevitáveis no estado actual do direito comunitário e o seu alcance é reduzido pelos limites impostos à aplicação das normas nacionais. De qualquer forma, o mecanismo das normas nacionais não deve afectar substancialmente o alcance dos regulamentos comunitários nem comprometer a sua eficácia. Além disso, ainda que o princípio da equidade subjectiva não seja reconhecido como tal em todos os Estados-membros, é possível presumir que as autoridades nacionais da maioria dos Estados-membros, ou mesmo de todos, têm um certo poder de apreciação no que respeita à decisão de não recuperar uma dívida em situações excepcionais que envolvem dificuldades individuais importantes.

24. A Comissão cita igualmente os processos apensos C-143/88 e C-92/89, Zuckerfabrik Süderdithmarschen, Colect. 1991, p. I-415, em que o Tribunal se debruçou sobre a questão de saber em que medida os tribunais nacionais podem decretar a suspensão da execução de uma medida nacional que aplica um regulamento comunitário, quando esteja em causa a validade deste regulamento. Nos n.os 26 e 27 do seu acórdão, o Tribunal declarou que a aplicação uniforme do direito comunitário exige que uma suspensão só possa ser concedida nas mesmas condições que se aplicam ao exercício do poder próprio do Tribunal para suspender a execução de uma medida contestada nos termos do artigo 185.° do Tratado CEE. Parece-me, todavia, que a questão em causa no processo Zuckerfabrik Süderdithmarschen pode distinguir-se da que nos ocupa no caso vertente. Naquele processo tratava-se de saber em que condições é que um órgão jurisdicional nacional podia suspender a execução de uma medida que aplicava um acto comunitário que ainda não tinha sido declarado inválido, mas cuja validade era contestada. Pelo contrário, no caso vertente, a validade do regulamento comunitário e, consequentemente, a sua aplicabilidade na ordem jurídica do Estado-membro em questão não é posta em causa. A meu ver, a decisão de não proceder à

cobrança de um encargo em razão da situação pessoal do devedor não representa, para a aplicação uniforme do direito comunitário, a mesma ameaça que representa uma decisão de suspender a aplicabilidade de um regulamento comunitário numa ordem jurídica nacional. Além disso, a dispensa de um encargo por razões de equidade pessoal não corresponde a qualquer poder de que o próprio Tribunal disponha e com base no qual seria possível fixar condições uniformes adequadas. O raciocínio seguido pelo Tribunal no processo Zuckerfabrik-Süderdithmarschen não pode, portanto, ser alargado à questão suscitada no caso vertente.

25. Poderia, por fim, sustentar-se que, tratando-se de um pagamento devido nos termos da legislação comunitária, o poder de apreciação das autoridades nacionais deveria limitar-se ao poder de suspender a cobrança, não podendo liberar definitivamente o interessado da obrigação de pagamento. Não me parece, no entanto, que uma limitação deste tipo seja adequada. A meu ver, quando se verifique que a incapacidade para pagar não é meramente temporária, as autoridades nacionais podem decidir quer exigir o pagamento quer suprimir a dívida, em vez de serem constantemente obrigadas a reexaminar a situação financeira do devedor. Isto não significa que não é possível aplicar as disposições do direito nacional que permitem, em certos casos, suspender temporariamente a execução. Ora, verifica-se que o artigo 222.° do Abgabenordnung contém disposições neste sentido. Quando tais disposições existam, a decisão de conceder uma dispensa ou de simplesmente suspender a cobrança da dívida deve atender aos princípios anteriormente referidos, isto é, a não discriminação em relação aos encargos nacionais equivalentes e a não interferência no alcance e na eficácia das medidas comunitárias.

26. Assim, concluo que uma disposição de direito nacional que permite a dispensa de um encargo por razões de equidade pessoais pode ser aplicada, em determinados casos, ainda que a dívida em causa resulte de um regulamento comunitário. Mantém-se, no entanto, a questão de determinar se é possível aplicar tal princípio de equidade subjectiva quando a cobrança é imposta nos termos da legislação comunitária relativa às quota de leite.

O princípio de equidade subjectiva e o regime das quota de leite

27. A primeira questão a considerar é a de saber se a legislação em matéria de quotas de leite contém, em si, disposições relativas à cobrança da imposição devida nos termos do artigo 5.°-C do Regulamento n.° 804/68. O Regulamento (CEE) n.° 1546/88 da Comissão, de 3 de Junho de 1988 (JO L 139, p. 12), definiu as modalidades de execução desta imposição. Os artigos 15.° e 16.° determinam que a imposição é paga pelos produtores ou pelos compradores em causa nos prazos neles previstos. Estes preceitos fixam o momento em que surge a obrigação de pagamento da imposição, mas não me parece que fixem as circunstâncias em que a sua cobrança é imperativa. O artigo 19.°, n.° 1, determina que: «Os Estados-membros tomarão as medidas complementares necessárias: a) para assegurar a cobrança da imposição...». O próprio regulamento não contém outras regras em matéria de cobrança ou de execução da imposição.

28. Daqui resulta, em minha opinião, que as normas que regulam a cobrança da imposição devem ser definidas pelo direito nacional. Como já vimos, os Estados-membros podem, nestes casos, aplicar as suas regras nacionais de cobrança de dívidas fiscais, na condição de tais regras serem aplicadas de forma não discriminatória e de assegurarem um meio eficaz de cobrança da imposição: v. as passagens do acórdão Deutsche Milchkontor anteriormente citadas no ponto 21. Consequentemente, na cobrança das imposições previstas no artigo 5.°-C do Regulamento n.° 804/68, as autoridades nacionais devem aplicar as suas normas nacionais 1) com o mesmo rigor com que o fariam se se tratasse de encargos equivalentes devidos nos termos do direito nacional e 2) de forma a não afectar o alcance nem a eficácia do regime das quota de leite. Desde que estas condições sejam preenchidas, nada impede a aplicação de um princípio de equidade subjectiva do tipo do que figura no artigo 227.° do Abgabenordnung.

29. É, no entanto, de salientar que, quando um princípio deste tipo é aplicado em matéria de cobrança da imposição suplementar sobre o leite, os objectivos do regime das quota de leite devem ser integralmente tidos em conta. Assim, pode ser, eventualmente, necessário proceder à cobrança do encargo em situações em que outros encargos poderiam não ser exigidos. Com efeito, deve recordar-se que o regime das quotas de leite foi instituído pela Comunidade com o objectivo específico de limitar a produção de leite. Assim, o objectivo principal da imposição suplementar não é o de aumentar os rendimentos, mas o de dissuadir os agricultores de produzirem leite sem terem em conta a quota que lhes é atribuída.

30. Daqui resulta que um produtor a quem tenha sido atribuída uma quota insuficiente para manter a rentabilidade da sua exploração e que, por esta razão, entrega quantidades que excedem a referida quota, não pode ser liberado da obrigação de pagar a imposição suplementar unicamente com base nas suas dificuldades financeiras. Autorizar a dispensa da imposição em tal caso comprometeria por completo a base do regime das quotas, que assenta na ideia de limitar os produtores à quantidade que lhes é atribuída.

31. Poderia sustentar-se que a situação é diferente quando, como no caso vertente, o produtor ultrapassa a sua quota devido à convicção, errada mas sincera, de que lhe será atribuída uma quota suplementar para o ano em causa. É verdade que, neste caso, o produtor não negligenciou a sua quota, mas baseou-se numa hipótese errada quanto à quantidade a que iria ter direito. Como já vimos (ponto 10), tais elementos podem ser considerados para efeitos de aplicação do princípio de equidade subjectiva em direito alemão. Parece-me, no entanto, que a consideração de um factor subjectivo deste tipo introduziria um grau de incerteza que afectaria indevidamente a cobrança da imposição. Daqui resulta, a meu ver, que um produtor só pode subtrair-se à imposição se a sua convicção resultar de uma certa atitude oficial das autoridades nacionais. Porém, nesta hipótese, o produtor apoiar-se-á no princípio da protecção da confiança legítima que o direito comunitário reconhece e não num princípio de equidade subjectiva.

32. Todavia, mesmo quando tal princípio não possa ser invocado para obter a exoneração da obrigação de pagar, as autoridades nacionais podem ainda aplicar as disposições nacionais que lhes permitem suspender provisoriamente a cobrança: v. *supra*, ponto 25. Do mesmo modo, podem, eventualmente, aplicar disposições nacionais que permitam o pagamento em prestações em caso de verdadeiras dificuldades, sob reserva de tais disposições serem aplicadas de forma a garantir a recuperação da imposição o mais rápida e eficazmente possível. Parece-me improvável que, em tais condições, o pagamento em prestações possa prejudicar os objectivos do regime das quotas de leite e considero que ele permite, portanto, resolver situações como as do caso vertente.

33. Consequentemente, proponho que a questão colocada pelo Finanzgericht seja respondida do seguinte modo:

«1) No estado actual da sua evolução, o direito comunitário não impede em absoluto a aplicação de uma disposição nacional que permite que as autoridades fiscais, em certos casos excepcionais e por razões de equidade baseadas na situação pessoal do devedor, renunciem à cobrança de uma imposição devida nos termos do artigo 5.°-C do Regulamento (CEE) n.° 804/68 do Conselho.

2) No entanto, tal disposição deve ser aplicada de forma a) não discriminatória em relação à dispensa de dívidas fiscais equivalentes no quadro do direito nacional e b) de modo a não prejudicar os objectivos do regime das quota de leite introduzidas por aquele regulamento. Daqui resulta especialmente que a existência de dificuldades financeiras não constitui, por si só, uma razão suficiente e que as autoridades nacionais não podem renunciar à cobrança da imposição com o fundamento de que o produtor acreditava que iria obter a concessão de uma quantidade de referência suplementar.

3) Em caso de verdadeiras dificuldades, é possível aplicar disposições nacionais que permitem o pagamento em prestações, desde que as suas modalidades de execução garantam uma cobrança tão rápida e eficaz quanto possível da imposição.»