CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL
F. G. JACOBS
apresentadas em 21 de Novembro de 1991 *

Senhor Presidente,
Senhores Juízes,

1. O presente caso suscita o problema da legalidade de certos impostos cobrados sobre a entrada de mercadorias na Reunião, departamento ultramarino francês. O processo foi enviado ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.° do Tratado CEE, pela cour d'appel de Saint-Denis (Reunião), que submeteu as seguintes questões prejudiciais:

«1) Os artigos 3.°, 9.° e 13.° e, se assim não se entender, o segundo parágrafo do artigo 95.° do Tratado de Roma, devem ser interpretados no sentido de que proíbem a cobrança, por um dos Estados-membros ou pelas suas colectividades públicas, de um imposto proporcional ao valor dos bens, diferente do IVA, cobrado pela introdução dos bens numa parte apenas do território desse Estado, e que incide igualmente sobre as mercadorias estrangeiras e as mercadorias nacionais que não sejam originárias da parte do território considerada?

2) Mais especificamente:

a) os artigos 9.° e 13.° do Tratado de Roma devem ser interpretados no sentido de que um imposto pode receber a qualificação de encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro quando for cobrado sobre o valor das mercadorias estrangeiras e nacionais aquando da sua colocação no consumo, sem consideração directa ou indirecta da passagem de uma fronteira estatal, ou essas disposições exigem, pelo contrário, que a passagem de uma fronteira estatal seja, de direito ou de facto, o facto ou um dos factos geradores de tributação?

b) nos termos do segundo parágrafo do artigo 95.° do Tratado de Roma:

— a origem regional de produções ou categorias de produções, na medida em que exclui necessariamente os produtores estrangeiros das disposições mais favoráveis, pode constituir o critério legal de uma diferenciação fiscal fixada por um Estado-membro, ou essa diferenciação deve basear-se também, ou exclusivamente, na natureza das produções em causa?

— os benefícios fiscais concedidos às produções dos departamentos ultramarinos franceses, e especialmente às da Reunião, que re-

* Língua original: inglês.

sultam da isenção do imposto de *octroi de mer*, podem ser considerados como prosseguindo objectivos de política económica compatíveis com as exigências do Tratado e do direito derivado?

3) O Acordo de Comércio Livre em vigor entre a Comunidade e a Suécia deve ser interpretado no sentido de que proíbe a cobrança, por um dos Estados-membros ou pelas suas colectividades públicas, de um imposto proporcional ao valor dos bens, diferente do IVA, cobrado aquando da colocação em livre prática dos bens importados da Suécia, devido à sua introdução numa parte do território desse Estado e incidindo igualmente sobre as mercadorias comunitárias que não sejam originárias da parte do território considerada?»

Antecedentes do litígio

2. Estas questões foram suscitadas no âmbito de um litígio entre a Administration des Douanes et Droits Indirects e quatro particulares que solicitam o reembolso de certos direitos que tiveram de pagar pela importação na Reunião de veículos novos provenientes da França metropolitana. Questões similares haviam sido submetidas ao Tribunal de Justiça pelo tribunal d'instance numa fase anterior do processo, mas tal pedido de decisão prejudicial foi retirado no seguimento de uma decisão da cour d'appel, que anulou a decisão de reenvio do tribunal inferior (v. despacho de 13 de Junho de 1990, Alidor e o., C-222/89 a C-225/89, JO C 178 de 18.7.1990, p. 15).

3. Três dos veículos em causa no processo principal foram fabricados na Alemanha e o quarto na Suécia. O órgão jurisdicional de reenvio explica que «os veículos em causa beneficiaram, no momento da sua entrada no território francês, de um regime de suspensão dos direitos que se manteve até à sua chegada à Reunião, onde se efectuaram as operações de desalfandegamento; que, de acordo com o direito interno francês, os veículos estiveram durante esse período na situação de trânsito temporário, a qual deve ser considerada, à luz das disposições do direito da Comunidade, como um trânsito comunitário interno em relação aos três veículos produzidos na Alemanha, e um trânsito comunitário externo em relação ao veículo proveniente da Suécia» (acórdão de reenvio, p. 6). A importação na Reunião dos veículos em questão não pode assim ser encarada como uma transacção francesa interna, uma vez que só nesse momento é que as formalidades aduaneiras foram executadas.

4. Quanto aos veículos alemães, as respostas às questões submetidas ao Tribunal de Justiça dependem do efeito das disposições do Tratado relativas aos direitos aduaneiros e encargos de efeito equivalente e da proibição de imposições internas discriminatórias prevista no artigo 95.° do Tratado. Todavia, convém notar que o automóvel sueco só entrou em livre circulação na Comunidade após a sua chegada à Reunião. Assim, no momento da sua importação para a Reunião, este automóvel não estava sujeito às regras do Tratado relativas à livre circulação de mercadorias, nem ao artigo 95.°

5. Contudo, daí não resulta necessariamente que ao veículo sueco deva ser dado um tratamento diferente do que é dado aos veículos fabricados na Alemanha. Com

efeito os artigos 3.° e 6.° do acordo celebrado em 1972 entre a Comunidade e a Suécia (v. o Regulamento (CEE) n.° 2838/72, JO L 300, p. 96; EE 11 F2 p. 92) proíbem a cobrança de direitos aduaneiros à importação ou encargos de efeito equivalente nas trocas entre a Comunidade e a Suécia. Para além disso, o artigo 18.° do referido acordo impõe que as partes contratantes se abstenham de tomar qualquer medida de natureza fiscal que estabeleça uma discriminação.

6. É verdade que as disposições do acordo de 1972 não devem necessariamente ser interpretadas da mesma maneira que as disposições equivalentes do Tratado (v. os acórdãos Polydor, 270/80, Recueil 1982, p. 329, e Kupferberg, 104/81, Recueil 1982, p. 3641). No entanto, pelas razões expostas no n.° 28 *infra*, considero que, no contexto actual, ambos os conjuntos de disposições têm substancialmente o mesmo efeito. Para além disso, o acórdão Kupferberg, já referido, mostra claramente que as disposições do acordo de 1972 são susceptíveis de conferir aos particulares direitos que os órgãos jurisdicionais nacionais devem proteger. No caso vertente, não foi sugerido que as disposições relevantes do acordo, na hipótese de serem infringidas, não podem ser invocadas junto do órgão jurisdicional de reenvio. Na exposição que segue, qualquer referência às disposições do Tratado relativas aos direitos aduaneiros e encargos de efeito equivalente e às imposições internas deverá ser entendida como incluindo, sempre que o contexto o permita, as disposições correspondentes do acordo de 1972.

7. O principal elemento dos direitos controvertidos é uma imposição denominada *octroi de mer*. Direitos desta natureza foram cobrados pelas antigas colónias francesas desde o século XIX. A sua base jurídica actual encontra-se na Lei n.° 747, de 2 de Agosto de 1984, nos termos de cujo artigo 38.° as mercadorias introduzidas nas Regiões de Guadalupe, Guiana, Martinica e Reunião estão submetidas a um imposto de consumo designado *octroi de mer*, proporcional ao seu valor aduaneiro no momento da importação. A respectiva taxa é fixada pelo Conselho Regional da região em causa. Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, existem na Reunião quatro taxas principais, de 2 % a 22 %, e uma taxa excepcional de 77 %. O *octroi de mer* é cobrado pelas autoridades aduaneiras competentes da mesma maneira que os direitos aduaneiros *stricto sensu* e incide sobre todas as mercadorias introduzidas na Reunião, à excepção de certos produtos de primeira necessidade.

8. Para além do *octroi de mer*, cuja receita reverte a favor das comunas das regiões autorizadas a cobrá-lo, o artigo 39.° da Lei n.° 747/84 permite às regiões em causa cobrar em proveito próprio, nas mesmas condições que o *octroi de mer*, um adicional com a taxa máxima de 1 %. As autoridades da Reunião fizeram uso desse poder e aplicam um adicional à taxa máxima autorizada. É a aplicação do *octroi de mer* e do adicional que é contestada junto do órgão jurisdicional de reenvio. Na exposição que segue, as referências feitas ao *octroi de mer* devem ser entendidas como incluindo o adicional.

9. Convém notar que o *octroi de mer* se aplica em princípio a todas as mercadorias que chegam do exterior para a região em causa, quer sejam originárias de outros de-

partamentos ultramarinos, da França metropolitana, de outros Estados-membros ou de um país terceiro. Representa uma parte importante das receitas das regiões autorizadas a cobrá-lo, todas elas com níveis de desenvolvimento muito inferiores aos do conjunto da Comunidade. Constitui um meio eficaz para conseguir receitas, pois é fácil de calcular e de cobrar e difícil de tornear.

O Tratado CEE e os departamentos ultramarinos franceses

10. Antes de abordar as questões suscitadas pelo órgão jurisdicional de reenvio, convém examinar em que medida as regras previstas no Tratado se aplicam aos departamentos ultramarinos franceses. Estes departamentos, que constituem igualmente regiões na acepção da lei francesa, são parte integrante da República Francesa e do território aduaneiro da Comunidade (v. o Regulamento (CEE) n.° 2151/84 do Conselho, de 23 de Julho de 1984, relativo ao território aduaneiro da Comunidade, JO L 197, p. 1; EE 02 F11 p. 47). Todavia, a aplicação do Tratado CEE nesses departamentos é objecto de regulamentação especial enunciada no n.° 2 do artigo 227.°, que tem a seguinte redacção:

«No que diz respeito... aos departamentos franceses ultramarinos, as disposições especiais e gerais do presente Tratado relativas:

— à livre circulação de mercadorias;

— à agricultura, salvo o disposto no n.° 4 do artigo 40.°;

— à liberalização dos serviços;

— às regras de concorrência;

— às medidas de protecção previstas nos artigos 108.°, 109.° e 226.°;

— às Instituições,

são aplicáveis a partir da entrada em vigor do presente Tratado.

As condições de aplicação das outras disposições do presente Tratado serão determinadas o mais tardar dois anos após a sua entrada em vigor, por meio de decisões do Conselho, deliberando por unanimidade, sob proposta da Comissão.

As Instituições da Comunidade velarão por que, no âmbito dos procedimentos previstos no presente Tratado, e designadamente no artigo 226.°, se torne possível o desenvolvimento económico e social dessas regiões».

11. O n.° 2 do artigo 227.° foi analisado no processo Hansen (148/77, Recueil 1978, p. 1787), no qual o recorrente considerava que as disposições fiscais do Tratado, e em especial a regra da não discriminação enunciada no artigo 95.°, se aplicavam às mercadorias originárias de um departamento francês ultramarino importadas noutro Estado-membro. O Tribunal de Justiça era convidado a pronunciar-se sobre o artigo 227.°, n.° 2, segundo parágrafo, tendo em conta

que o Conselho ainda não fizera uso nessa altura do seu poder de determinar as condições de aplicação, nos departamentos ultramarinos franceses, de outras disposições do Tratado que não fossem as mencionadas no primeiro parágrafo. O Tribunal de Justiça explicou (nos n.os 9 e 10 do acórdão) que,

«a fim de se ter devidamente em conta a especial situação geográfica, económica e social desses departamentos, o n.° 2 do artigo 227.° previu, no entanto, que a aplicação do Tratado se faria por etapas, estabelecendo, para além disso, os mais amplos poderes para a adopção de disposições especiais adaptadas às exigências específicas dessas partes do território francês;

para o efeito, o artigo 227.° indicou de maneira precisa alguns capítulos e artigos que seriam aplicáveis a partir da entrada em vigor do Tratado, ao mesmo tempo que fixou um prazo de dois anos durante o qual poderiam ser determinadas pelo Conselho condições particulares de aplicação no que diz respeito a outros grupos de disposições;

após a expiração desse prazo, as disposições do Tratado e do direito derivado devem, portanto, aplicar-se automaticamente aos DOM, enquanto parte integrante da República Francesa, ficando, no entanto, entendido que é sempre possível prever ulteriormente medidas específicas para responder às necessidades destes territórios».

O Tribunal de Justiça concluiu que, apesar de as disposições fiscais do Tratado não virem mencionadas no artigo 227.°, n.° 2, segundo parágrafo, tais disposições, e em especial o artigo 95.°, eram aplicáveis, após o período de dois anos previsto no segundo parágrafo, às mercadorias provenientes dos departamentos ultramarinos franceses.

12. A prática do Conselho e da Comissão mostra que estas instituições interpretam o referido acórdão Hansen de maneira correcta, em minha opinião, como significando que o conjunto do direito comunitário é agora aplicável em princípio aos departamentos ultramarinos franceses, mas que o Conselho pode, apesar da expiração do prazo de dois anos previsto no artigo 227.°, n.° 2, segundo parágrafo, adoptar disposições derrogatórias das regras estabelecidas pelo Tratado, ou por força dele, que não sejam as referidas no primeiro parágrafo do citado preceito, a fim de tornar possível o desenvolvimento económico e social dessas regiões. Posteriormente, fez-se largamente uso deste poder.

13. Em 26 de Março de 1980, por exemplo, o Conselho adoptou a Directiva 80/368/CEE (JO L 90, p. 41; EE 01 F1 p. 125) que exclui os departamentos franceses ultramarinos do âmbito de aplicação do sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado estabelecido pela Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios -° Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54). Posteriormente, o Conselho adoptou a Decisão 88/245/CEE, de 19 de Abril de 1988, «que autoriza a República Francesa a aplicar nos seus departamentos ultramarinos e na França metropolitana, em derrogação ao artigo 95.° do Tratado, uma taxa reduzida do direito fiscal aplicável ao consumo do rum dito 'tradicional' produzido nesses departamentos» (JO L 106, p. 33).

14. Mais tarde, o Conselho adoptou a Decisão 89/687/CEE, de 22 de Dezembro de 1989, «que cria um programa de opções específicas para o afastamento e a insularidade dos departamentos franceses ultramarinos (Poseidom)» (JO L 399, p. 39). O segundo considerando desta decisão sublinha que os departamentos franceses ultramarinos «sofrem de um importante atraso estrutural agravado por diversos fenómenos (grande afastamento, insularidade, reduzida superfície, relevo e clima difíceis, dependência da economia relativamente a determinados produtos) que são persistentes e que se acumulam, o que prejudica seriamente o seu desenvolvimento económico e social». O mesmo considerando continua explicando que «tais fenómenos fazem distinguir claramente o seu contexto socioeconómico relativamente ao das restantes regiões da Comunidade, em particular no que se refere à taxa de desemprego, uma das mais elevadas da Comunidade...». Nos termos do Título I do Anexo da referida decisão, «o programa Poseidom baseia-se no duplo princípio da pertença dos departamentos franceses ultramarinos à Comunidade e do reconhecimento da realidade regional, caracterizada pelas especificidades e dificuldades particulares das regiões em causa relativamente ao conjunto da Comunidade».

15. Agindo no quadro do Poseidom, o Conselho adoptou igualmente no mesmo dia a Decisão 89/688/CEE, «relativa ao regime do *octroi de mer* nos departamentos franceses ultramarinos» (JO L 399, p. 46). O quarto considerando desta decisão explica que o regime do *octroi de mer* é «um instrumento essencial de autonomia e de democracia locais cujos recursos devem constituir um meio de desenvolvimento económico e social dos departamentos franceses ultramarinos». Nos termos do nono considerando, porém, o *octroi de mer* deveria em princípio, ao fim de um período de dez anos, estar «plenamente de acordo com os princípios do artigo 95.° do Tratado».

16. Assim, o artigo 1.° da Decisão 89/688 dispõe que «o mais tardar até 31 de Dezembro de 1992, as autoridades francesas tomarão as medidas necessárias para que o regime do *octroi de mer*, actualmente em vigor nos departamentos ultramarinos, seja aplicável indiferentemente... aos produtos introduzidos e obtidos nessas regiões». O artigo 4.° dispõe que, mediante determinadas condições, «... a República Francesa fica autorizada a manter, o mais tardar até 31 de Dezembro de 1992, o regime do *octroi de mer* actualmente vigente...». Nos termos do n.° 3 do artigo 2.°, a França pode, por um período não superior a dez anos, autorizar isenções parciais ou totais do imposto para as produções locais, consoante as necessidades económicas dos departamentos franceses ultramarinos. Convém notar que a Decisão 89/688 só entrou em vigor depois da ocorrência dos factos que estiveram na origem do presente litígio.

17. Estas medidas são a prova daquilo que o quinto considerando do preâmbulo da Decisão 89/688 designa por «fragilidade das estruturas económicas» dos departamentos ultramarinos franceses e mostram até que ponto as instituições políticas estão dispostas a ir para os preservar dos rigores do Tratado. Todavia, deve observar-se que, se o Tribunal de Justiça viesse a decidir que impostos como o *octroi de mer* são incompatíveis com o artigo 95.° do Tratado, tal declaração só diria respeito ao período que decorreu entre o termo dos dois anos referidos no artigo 227.°, n.° 2, segundo parágrafo, e a entrada em vigor da Decisão 89/688. Se, em contrapartida, o Tribunal de

Justiça declarasse que esses impostos são incompatíveis com as disposições do Tratado relativas aos direitos aduaneiros e encargos de efeito equivalente, tal decisão seria em princípio aplicável a partir do momento em que as citadas disposições entraram em vigor. Para além disso, como a Comissão admite, o Conselho não teria o poder de nelas introduzir derrogações posteriores.

A legalidade de um imposto como o octroi de mer

a) *As disposições do Tratado relativas aos direitos aduaneiros e encargos de efeito equivalente*

18. A Reunião e o Governo francês sublinham que o *octroi de mer* incide sobre todas as importações nas regiões em causa, incluindo as importações provenientes de outros departamentos ultramarinos e da França metropolitana. Para além disso, salientam que o facto gerador da aplicação do *octroi de mer* não é a passagem de uma fronteira nacional, mas a passagem de uma demarcação regional. Estes factores, dizem eles, colocam o *octroi de mer* fora do âmbito de aplicação das disposições do Tratado relativas aos direitos aduaneiros e encargos de efeito equivalente.

19. A Comissão informa que, desde 1980, recebeu um certo número de queixas por parte de operadores económicos relativas ao *octroi de mer*. Em consequência, deu início em 1984 a um processo por incumprimento contra a França, nos termos do artigo 169.° do Tratado. Após ter examinado as observações do Governo francês, a Comissão decidiu suspender o processo e procurar uma solução política para o problema. A Comissão continua, no entanto, a defender que, uma vez que o *octroi de mer* incide sobre as mercadorias em função da passagem da fronteira da região em causa e uma vez que a produção local não está sujeita a um encargo idêntico, ele corresponde a um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro. Dado que o *octroi de mer* existe desde o século passado, a Comissão considera que ele cai sob a alçada do artigo 13.° do Tratado. A partir do momento em que a) o *octroi de mer* passou a abranger, a partir da entrada em vigor do Tratado, certas mercadorias que a ele não estavam sujeitas anteriormente ou b) a taxa de tributação aumentou após essa data, a Comissão considera que tal imposto cabe no âmbito de aplicação do artigo 12.° do Tratado.

20. Embora o *octroi de mer* possua algumas das características de um verdadeiro direito aduaneiro, a Comissão admite que o conceito de direitos aduaneiros *stricto sensu* na acepção do Tratado possa ser reservado a direitos cobrados a nível nacional ou comunitário. Foi por essa razão que, na notificação de incumprimento dirigida ao Governo francês em 1984, a Comissão qualificou o *octroi de mer* de encargo de efeito equivalente. A Comissão reconhece que a distinção entre as duas categorias não tem interesse prático quando se trata de importações provenientes de outros Estados-membros, uma vez que os dois tipos de imposição estão sujeitos às mesmas regras. Salienta, no entanto, que a distinção é pertinente em relação às importações provenientes de países terceiros, na medida em que, tal como acontece no Acordo entre a Comunidade e a Suécia (v. os artigos 3.° e 6.°), as duas categorias não são tratadas exactamente da mesma maneira.

21. Na minha opinião, a sugestão da Comissão no sentido de reservar o conceito de direitos aduaneiros aos direitos cobrados exclusivamente a nível nacional e comunitário está efectivamente correcta. Talvez fosse forçado qualificar de direitos aduaneiros direitos aplicados, numa fronteira regional no interior de um Estado-membro, sobre mercadorias importadas de outra parte do território desse Estado, mesmo que tais direitos incidam também sobre as importações para a região em causa de produtos provenientes de outros Estados-membros. Concentrar-me-ei, portanto, na questão de saber se um imposto como o *octroi de mer* pode ser qualificado de encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro.

22. Convém notar que a fronteira regional coincide com a fronteira nacional quando, como no caso vertente, o *octroi de mer* incide sobre importações em relação às quais as formalidades aduaneiras só são cumpridas na chegada das mercadorias à Reunião. É o que acontece também quando o *octroi de mer* é cobrado sobre mercadorias importadas directamente de outros Estados-membros para a Reunião. Na minha opinião, isso basta para dizer que a aplicação do *octroi de mer* nestas circunstâncias é incompatível com as disposições do Tratado relativas aos encargos de efeito equivalente, uma vez que as referidas disposições proíbem claramente a tributação de importações nas fronteiras nacionais.

23. O Governo francês sustenta, porém, que o *octroi de mer* faz parte de um sistema de imposições internas e que está portanto sujeito não às disposições do Tratado relativas aos encargos de efeito equivalente, mas ao artigo 95.° do Tratado. Examinarei em seguida o artigo 95.° mais em pormenor, mas gostaria de precisar, desde já, que, em minha opinião, a abordagem do Governo francês está errada. No acórdão Capolongo (77/72, Recueil 1973, p. 611), o Tribunal de Justiça declarou que o artigo 95.° se aplica aos encargos pecuniários integrados num regime geral de tributação interna que abrange sistematicamente, segundo os mesmos critérios, os produtos nacionais e os produtos importados. Tal como observa a Comissão, o *octroi de mer* não preenche este critério, pois não incide sobre as mercadorias produzidas na Reunião. Um imposto deste tipo não constitui, portanto, uma imposição interna na acepção do artigo 95.°

24. Todavia, a fim de dar uma resposta mais completa às questões submetidas pelo órgão jurisdicional de reenvio, examinarei a questão de saber se as disposições do Tratado relativas aos encargos de efeito equivalente se aplicam aos direitos cobrados sobre mercadorias aquando da passagem de uma fronteira regional que não coincide com a fronteira nacional.

25. Nos termos do artigo 9.° do Tratado, a Comunidade assenta numa união aduaneira que implica «a proibição, entre os Estados-membros, de direitos aduaneiros de importação e de exportação e de quaisquer encargos de efeito equivalente...». Do mesmo modo, o artigo 13.° do Tratado refere-se à eliminação dos direitos aduaneiros de importação e dos encargos de efeito equivalente «em vigor entre os Estados-membros». Como a Comissão reconhece, estas disposições dizem claramente respeito, e principalmente, à eliminação dos direitos aduaneiros e encargos de efeito equivalente cobrados entre Estados-membros. Com efeito, é nesse sentido que essas disposições têm sido aplicadas pelo Tribunal de Justiça (v. nomeadamente os acórdãos Comissão/Itália, 24/68, Recueil 1969, p. 193, Diamantarbeiters, 2 e

3/69, Recueil 1969, p. 211, e Bresciani, 87/75, Recueil 1976, p. 129). Isto não é surpreendente, uma vez que, como sublinha a Comissão, o Tratado foi redigido na perspectiva de territórios aduaneiros unificados.

26. Isto não quer no entanto dizer, na minha opinião, que as regras do Tratado relativas aos encargos de efeito equivalente não se apliquem aos direitos cobrados por uma região especial de um Estado-membro sobre mercadorias importadas de outros Estados-membros. Com efeito, o Tribunal de Justiça declarou claramente no acórdão Sociaal Fonds Diamantarbeiders que «o Tratado pretendeu conferir à regra da eliminação dos direitos aduaneiros e encargos de efeito equivalente um alcance e efeito gerais a fim de garantir a livre circulação de mercadorias». Considero que a união aduaneira prevista no artigo 9.° implica um território no qual esses direitos ou encargos não existam em nenhum lugar no interior das suas fronteiras. Na minha opinião, seria incompatível com os objectivos do Tratado considerar que a proibição de encargos de efeito equivalente apenas diz respeito aos direitos cobrados em função da passagem de uma fronteira nacional, excluindo os direitos cobrados na passagem de uma fronteira regional. Se as autoridades regionais mantivessem a possibilidade de aplicar tais direitos, a livre circulação de mercadorias no interior da Comunidade poderia ser completamente comprometida. Com efeito, como sublinha a Comissão, os direitos regionais podem ter um impacto mais grave na livre circulação de mercadorias do que os direitos cobrados a nível nacional, devido às inúmeras fronteiras regionais que existem no interior da Comunidade. Dificilmente pode supor-se que os autores do Tratado tiveram a intenção de contemplar tal situação, que seria ainda mais anormal no limiar da realização do mercado interno.

27. Seria ilógico, a meu ver, distinguir os casos em que a fronteira regional coincide com a fronteira nacional, e em relação aos quais considero que as disposições do Tratado sobre encargos de efeito equivalente são manifestamente aplicáveis, dos casos em que produtos originários de outros Estados-membros são desalfandegados noutro local da França e só depois importados na Reunião. Nesta última situação, a proibição de encargos de efeito equivalente prevista no Tratado deve ser considerada igualmente aplicável. Em circunstâncias como as do caso vertente, é, na minha opinião, irrelevante que o *octroi de mer* incida também sobre as importações provenientes de outros departamentos ultramarinos e da França metropolitana, visto não ser necessário para determinar uma infracção a essa proibição que os direitos controvertidos exerçam qualquer efeito discriminatório ou proteccionista: v. o processo Sociaal Fonds Diamantarbeiders, já referido.

28. Concluo que a proibição dos encargos de efeito equivalente aos direitos aduaneiros prevista no Tratado e a proibição correspondente contida no artigo 6.° do acordo entre a Comunidade e a Suécia não dizem apenas respeito aos direitos cobrados no momento da passagem de uma fronteira nacional, mas abrangem também os direitos cobrados aquando da passagem de uma fronteira regional no interior de um Estado. Ambas as proibições têm manifestamente o mesmo efeito no presente contexto, visto que, como sublinha a Comissão, o conceito de encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro na acepção do artigo 6.° do acordo, mesmo que seja mais limitado que o conceito equivalente constante do Tratado CEE, deve, em qualquer caso, para ter eficácia, abranger encargos como o *octroi de mer*, que se assemelha tanto a um direito aduaneiro propriamente dito.

29. Convém fazer uma observação suplementar. O Tratado e o artigo 6.° do acordo estabelecem ambos a distinção entre encargos de efeito equivalente existentes (v. artigo 13.° do Tratado e artigo 6.°, n.os 2 e 3, do acordo) e novos (v. artigo 12.° do Tratado e artigo 6.°, n.° 1, do acordo). Cabe portanto ao órgão jurisdicional nacional determinar, se assim o julgar necessário, qual das disposições do Tratado que proíbem tais encargos e qual o número do artigo 6.° do acordo que são relevantes nas circunstâncias particulares do litígio do processo principal.

b) *Artigo 95.° do Tratado*

30. Tendo em conta a conclusão a que cheguei sobre o alcance da proibição dos encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros prevista no Tratado, não me parece absolutamente necessário examinar se o *octroi de mer* é compatível com a regra da não discriminação em matéria de imposições internas contida no artigo 95.°, uma vez que é jurisprudência constante que ambas as proibições se excluem mutuamente (v., por exemplo, o acórdão IGAV, 94/74, Recueil 1975, p. 699). Tal como expliquei, é em minha opinião evidente que impostos como o *octroi de mer* não cabem no âmbito de aplicação do artigo 95.° No entanto, se tivesse considerado que o artigo 95.° era aplicável em circunstâncias como as do caso vertente, não teria considerado que esse preceito havia sido infringido.

31. Os dois primeiros parágrafos do artigo 95.° têm a seguinte redacção:

«Nenhum Estado-membro fará incidir, directa ou indirectamente, sobre os produtos dos outros Estados-membros imposições internas, qualquer que seja a sua natureza, superiores às que incidam, directa ou indirectamente, sobre produtos nacionais similares.

Além disso, nenhum Estado-membro fará incidir sobre os produtos dos outros Estados-membros imposições internas de modo a proteger indirectamente outras produções».

32. A Reunião e o Governo francês sustentam que o *octroi de mer* não pode ser considerado discriminatório, uma vez que os produtos importados na Reunião provenientes de outras regiões da França estão a ele sujeitos, da mesma maneira que as importações provenientes dos outros Estados-membros ou de países terceiros. Para além disso, consideram que, de acordo com a jurisprudência do Tribunal de Justiça, os Estados-membros estão autorizados a estabelecer um sistema de tributação diferenciado em relação a certos produtos segundo critérios objectivos. Salientam que o Tribunal de Justiça reconheceu que: «Tais diferenciações são compatíveis com o direito comunitário se prosseguem objectivos de política económica compatíveis, eles também, com as exigências do Tratado e do direito derivado e se as suas modalidades são de forma a evitar toda a espécie de discriminação, directa ou indirecta, em relação a importações provenientes de outros Estados-membros, ou de proteccionismo em favor de produtos nacionais concorrentes» (v., por exemplo, o acórdão Comissão/Dinamarca, n.° 20, 106/84, Recueil 1986, p. 833).

33. Penso que a premissa em que se baseia este argumento ° isto é, que o *octroi de mer* não é discriminatório porque incide igual-

mente sobre as importações provenientes de outras regiões de França ° é falsa. Como correctamente observa a Comissão, uma discriminação em razão da origem regional constitui uma discriminação parcial baseada na nacionalidade, uma vez que a região em causa faz parte do território nacional de um Estado-membro. Dito de outro modo, as mercadorias originárias de outros Estados-membros recebem inevitavelmente um tratamento menos favorável. Tal facto constitui, sem dúvida, uma discriminação baseada na nacionalidade, conforme constantemente tem afirmado o Tribunal de Justiça (v. acórdãos Du Pont de Nemours Italiana, n.° 11, C-21/88, Colect. 1990, p. I-889, e de 25 de Julho de 1991, Aragonesa de Publicidad Exterior, n.° 24, C-1/90 e C-176/90, Colect., p. I-4151). O facto de um direito como o *octroi de mer* incidir igualmente sobre mercadorias provenientes de outras regiões de França não significa, portanto, que não possa ser considerado discriminatório na acepção do artigo 95.°

34. A fim de se determinar uma infracção ao artigo 95.°, é, no entanto, necessário identificar um produto nacional similar ou concorrente de um produto importado mais fortemente tributado. No acórdão Comissão/Dinamarca (C-47/88, Colect. 1990, p. I-4509), que dizia respeito à compatibilidade com o artigo 95.° da legislação dinamarquesa relativa ao imposto sobre automóveis, o Tribunal de Justiça declarou sem ambiguidades que o referido artigo 95.° não era aplicável na ausência de produtos nacionais similares ou concorrentes. Ainda que certos produtos tributados com o *octroi de mer* possam ser produzidos na Reunião, tal não é o caso dos veículos que são objecto do litígio pendente no órgão jurisdicional de reenvio, e nada foi dito quanto a uma eventual alteração da situação num futuro próximo. A França metropolitana produz obviamente automóveis, mas estes estão sujeitos ao *octroi de mer* quando importados na Reunião, tal como os importados de outros Estados-membros. Não se pode, portanto, afirmar que o *octroi de mer* incide mais fortemente sobre os produtos de outros Estados-membros do que sobre os produtos nacionais similares, nem dizer que concede uma protecção indirecta aos produtos nacionais. Por conseguinte, tratando-se de automóveis, um imposto como o *octroi de mer*, se cair sob a alçada do artigo 95.° do Tratado, deve ser considerado compatível com este preceito. O Tribunal de Justiça não foi chamado a pronunciar-se, no âmbito do presente caso, sobre a legalidade do *octroi de mer* em relação a outros produtos, nem está em situação de o fazer.

Os efeitos no tempo de um acórdão de incompatibilidade

35. A Reunião e o Governo francês propuseram ao Tribunal de Justiça, caso este considere ilícito um direito como o *octroi de mer*, que limite no tempo os efeitos do seu acórdão. Uma vez que, na minha opinião, o *octroi de mer* é incompatível com a proibição de encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros prevista no Tratado, importa examinar se o Tribunal de Justiça deve seguir esta sugestão, limitando os efeitos da sua decisão quanto aos pedidos de restituição do *octroi de mer* pago antes da data do seu acórdão.

36. No acórdão Defrenne (43/75, Recueil 1976, p. 455), o Tribunal de Justiça reconheceu que, em circunstâncias excepcionais, estava habilitado, por força do princípio geral da segurança jurídica, a limitar no tempo os efeitos dos seus acórdãos. Sempre que é chamado a decidir se convém limitar os seus acórdãos, o Tribunal de Justiça tem em conta dois factores principais. Em primeiro lugar, quais são as consequências práticas que podem decorrer de uma ausência de limitação no tempo dos efeitos do seu acórdão? Em segundo lugar, as pessoas susceptíveis de serem afectadas pelo acórdão foram levadas a crer que a situação jurídica era diferente da que foi declarada pelo Tribunal de Justiça? V. os acórdãos Defrenne, já referido, Blaizot (24/86, Colect. 1988, p. 379) e Barber (C-262/88, Colect. 1990, p. I-1889). No entanto, o Tribunal de Justiça sublinhou que «não se pode, no entanto, chegar ao ponto de inflectir a objectividade do direito e comprometer a sua aplicação futura em virtude das repercussões que uma decisão judicial pode acarretar para o passado» (acórdão Blaizot, já referido, n.° 30).

37. Uma decisão do Tribunal de Justiça no sentido de considerar ilícito o *octroi de mer* teria, sem dúvida, consequências graves, uma vez que poderiam ter de ser restituídos montantes consideráveis de impostos já cobrados. A Reunião teria manifestas dificuldades em suportar um tal encargo. É verdade que no acórdão Just (68/79, Recueil 1980, p. 501) o Tribunal de Justiça reconheceu que o direito comunitário não impedia que um sistema jurídico nacional recusasse uma restituição de impostos indevidamente cobrados, quando tal restituição implicasse um enriquecimento sem causa dos que a ela tinham direito, por exemplo no caso de os impostos indevidamente cobrados terem sido incorporados nos preços das mercadorias e repercutidos nos compradores (v. igualmente o acórdão San Giorgio, 199/82, Recueil 1983, p. 3595). Para além disso, no n.° 35 do acórdão Essevi e Salengo (142/80 e 143/80, Recueil 1981, p. 1413), o Tribunal de Justiça baseou-se neste princípio para recusar um pedido no sentido de limitar no tempo os efeitos do seu acórdão. O princípio do referido acórdão Just não serviria, porém, para indeferir pedidos de restituição do *octroi de mer* apresentados por quem tivesse comprado as mercadorias em causa para uso privado.

38. É também verdade que os pedidos de restituição de impostos indevidamente cobrados estariam em princípio sujeitos aos prazos estabelecidos pela legislação nacional. Mas o agente do Governo francês declarou na audiência que o prazo aplicável em tais casos seria provavelmente de trinta anos. Um período tão longo em nada ajudaria a Reunião a proteger-se das graves repercussões financeiras decorrentes dos pedidos de restituição do *octroi de mer* cobrado no passado.

39. Estes elementos poderiam não ser suficientes em si para justificar a limitação no tempo que proponho ao Tribunal de Justiça. Todavia, qualquer que seja o desfecho do presente processo, podia razoavelmente pensar-se que o *octroi de mer* era, até então, compatível com o Tratado.

40. Apesar de, como já disse (v. n.° 19), a Comissão ter considerado em 1984 que o *octroi de mer* era incompatível com as disposições do Tratado relativas aos encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros e de tal ponto de vista vir a ser confirmado numa resposta dada em 1987 em nome da Comissão a uma pergunta escrita de um membro do Parlamento Europeu (v. JO C 351, p. 27), não foi dado seguimento ao processo por incumprimento instaurado pela Comissão contra a França. Para além disso, a tese da Comissão segundo a qual o *octroi de mer* constitui um encargo de efeito equivalente é dificilmente conciliável com a sua proposta (JO 1989, C 39, p. 6) que esteve na base da Decisão 89/688 [1]. Tal como o artigo 4.° da Decisão 89/688, o artigo 4.° da proposta da Comissão dispunha que, mediante determinadas condições, a França «fica autorizada a manter, o mais tardar até 31 de Dezembro de 1992, o regime do *octroi de mer* actualmente vigente».

41. Devo salientar que, uma vez que a Comissão sempre admitiu que o artigo 227.°, n.° 2, tal como foi interpretado pelo Tribunal de Justiça no acórdão Hansen, já referido, não permite às instituições derrogar as regras do Tratado relativas à livre circulação de mercadorias em favor dos departamentos ultramarinos franceses, é pelo menos curioso que tenha proposto a adopção de uma medida que considerava ultrapassar as competências dessas instituições. A Comissão tentou explicar, na audiência, a sua posição alegando que a abordagem constante da versão final da Decisão 89/688 era a única que lhe parecia realista no plano político. Embora eu aceite que tal possa ter sido o caso, não se pode negar que a Comissão propôs uma abordagem que considerava ilegal. A perspectiva da Comissão só pode ser considerada prejudicial para a segurança jurídica, que foi invocada pelo Tribunal de Justiça, nomeadamente no já referido acórdão Defrenne, para limitar no tempo os efeitos dos seus acórdãos. Em qualquer caso, tanto a proposta da Comissão como a adopção pelo Conselho da Decisão 89/688 puderam efectivamente ter levado à convicção de que o *octroi de mer* era, pelo menos temporariamente, lícito.

42. A luz de todos estes factores, que são certamente pelo menos tão importantes como as considerações expendidas no acórdão Blaizot, já referido, proponho que o Tribunal de Justiça declare que a incompatibilidade com o Tratado de um direito como o *octroi de mer* não pode ser invocada relativamente a montantes pagos antes da data do seu acórdão, a não ser por aqueles que antes dessa data tenham interposto recurso judicial ou deduzido impugnação equivalente.

Validade da Decisão 89/688

43. Finalmente, resulta das considerações anteriores que, na minha opinião, a Decisão 89/688 é inválida na medida em que autoriza a manutenção do regime actual do *octroi de mer*. Embora o órgão jurisdicional nacional não tenha especificamente suscitado esta questão, parece-me desejável, por razões de transparência, que o Tribunal de Justiça se pronuncie a este propósito.

1 — Embora a proposta citada no preâmbulo dessa decisão seja, de facto, a que levou à Decisão 89/687.

Conclusão

44. Considero, assim, que se deverá responder do seguinte modo às questões submetidas neste processo:

«1) As disposições do Tratado CEE relativas aos encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros de importação devem ser interpretadas como proibindo a cobrança, por uma região que é parte integrante de um Estado-membro, de um imposto sobre mercadorias importadas de outro Estado-membro devido à passagem da fronteira da região em causa, apesar de o imposto incidir igualmente sobre as mercadorias introduzidas nessa região provenientes de outra parte do primeiro Estado.

2) O artigo 6.° do Acordo celebrado entre a Comunidade e a Suécia, assinado em Bruxelas aos 22 de Julho de 1972, deve ser interpretado como proibindo a cobrança, por uma região que é parte integrante de um Estado-membro, de um imposto sobre mercadorias importadas da Suécia devido à passagem da fronteira da região em causa, apesar de o imposto incidir igualmente sobre as mercadorias introduzidas nessa região provenientes de outra parte do território do mesmo Estado-membro.

3) A Decisão 89/688/CEE do Conselho, de 22 de Dezembro de 1989, relativa ao regime do *octroi de mer* nos departamentos franceses ultramarinos, é inválida na medida em que autoriza a manutenção do regime actual do *octroi de mer.*

4) Nem as disposições do Tratado CEE relativas aos encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros de importação, nem o artigo 6.° do Acordo entre a Comunidade e a Suécia, nem a invalidade da Decisão 89/688/CEE do Conselho podem ser invocados em apoio de pedidos de restituição do imposto cobrado antes da data do presente acórdão, a não ser pelos requerentes que antes dessa data tenham interposto recurso judicial ou deduzido impugnação equivalente.