Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Nona Secção)

9 de junho de 2016 *

«Reenvio prejudicial — Imposições internas — Artigo 110.º TFUE — Imposto cobrado por um Estado-Membro sobre os veículos automóveis, por ocasião da primeira matrícula ou da primeira transcrição do direito de propriedade — Neutralidade fiscal entre os veículos automóveis usados provenientes de outros Estados-Membros e os veículos automóveis similares disponíveis no mercado nacional»

No processo C-586/14,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pela Curtea de Apel Cluj (Tribunal de Recurso de Cluj, Roménia), por decisão de 24 de novembro de 2014, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 18 de dezembro de 2014, no processo

Vasile Budișan

contra

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Nona Secção),

composto por: C. Lycourgos, presidente de secção, E. Juhász e K. Jürimäe (relatora), juízes,

advogado-geral: M. Szpunar,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

considerando as observações apresentadas:

— em representação do Governo romeno, por R.-H. Radu, D. Bulancea e R. Mangu, na qualidade de agentes,

— em representação do Governo italiano, por G. Palmieri, na qualidade de agente, assistida por A. De Stefano, avvocato dello Stato,

— em representação da Comissão Europeia, por M. Wasmeier e G.-D. Bălan, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

* Língua do processo: romeno.

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 110.º TFUE.

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio entre Vasile Budișan e a Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj (Administração Departamental das Finanças Públicas de Cluj, Roménia) a respeito de um imposto cujo pagamento foi exigido a V. Budișan para registar na Roménia um automóvel usado proveniente de outro Estado-Membro.

Direito romeno

3 A Legea nr. 343/2006, pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Lei n.º 343/2006, que altera e completa a Lei n.º 571/2003 sobre o Código Fiscal), de 17 de julho de 2006 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 662, de 1 de agosto de 2006), tinha introduzido no Código Fiscal um imposto especial sobre os automóveis, aplicável a partir de 1 de janeiro de 2007, exigível por ocasião da primeira matrícula de um veículo automóvel na Roménia (a seguir «imposto especial»).

4 A Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule (Decreto Urgente do Governo n.º 50/2008, que fixa o imposto sobre a poluição dos veículos automóveis), de 21 de abril de 2008 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 327, de 25 de abril de 2008, a seguir «DUG n.º 50/2008»), que entrou em vigor em 1 de julho de 2008, tinha instituído um imposto sobre a poluição dos veículos das categorias M1 a M3 e N1 a N3 (a seguir «imposto sobre a poluição»). A obrigação de pagamento desse imposto nascia, nomeadamente, no momento da primeira matrícula de um veículo automóvel na Roménia.

5 O DUG n.º 50/2008 foi várias vezes alterado, antes de ser revogado pela Legea nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiili poluante provenite de la autovehicule (Lei n.º 9/2012, relativa ao imposto sobre as emissões poluentes dos veículos automóveis), de 6 de janeiro de 2012 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 17, de 10 de janeiro de 2012, a seguir «Lei n.º 9/2012»), que entrou em vigor em 13 de janeiro de 2012. Esta lei substituiu o imposto sobre a poluição por um novo imposto, o imposto sobre as emissões poluentes dos veículos automóveis (a seguir «imposto sobre as emissões poluentes»).

6 Por força do artigo 4.º da Lei n.º 9/2012, a obrigação de pagar o imposto sobre as emissões poluentes nascia não apenas no momento da primeira matrícula de um veículo na Roménia mas também, em certas condições, no momento da primeira transcrição, na Roménia, do direito de propriedade sobre um veículo usado.

7 Todavia, em virtude da Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 1/2012 pentru suspendarea aplicării unor dispoziții ale Legii nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, precum și pentru restituirea taxei achitate în conformitate cu prevederile art. 4 alin. 2 din lege (Decreto Urgente do Governo n.º 1/2012, que suspende a aplicação de certas disposições da Lei n.º 9/2012 relativa ao imposto sobre as emissões poluentes dos veículos automóveis e a restituição do imposto pago por força das disposições do artigo 4.º, n.º 2, desta lei), de 30 de janeiro de 2012 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 79, de 31 de janeiro de 2012), que entrou em vigor em 31 de janeiro de 2012, a aplicação do imposto sobre as emissões poluentes à primeira transcrição, na Roménia, do direito de propriedade sobre um veículo usado foi suspensa até 1 de janeiro de 2013.

8 A Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 9/2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule (Despacho Urgente do Governo n.º 9/2013, relativo ao selo ambiental para os veículos a motor), de 19 de fevereiro de 2013 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 119, de 4 de março de 2013, a seguir «DUG n.º 9/2013»), que revoga a Lei n.º 9/2012, entrou em vigor em 15 de março de 2013.

9 Nos termos do artigo 4.º do DUG n.º 9/2013:

«O pagamento do selo [ambiental para os veículos a motor] é devido uma única vez nos seguintes casos:

a) no momento da inscrição, nos registos da autoridade competente, da aquisição do direito de propriedade sobre um veículo a motor pelo seu primeiro proprietário na Roménia e da atribuição de um certificado de matrícula e de um número de matrícula;

b) no momento da reintrodução, no parque automóvel nacional, de um veículo a motor, no caso de, no momento da sua retirada do parque automóvel nacional, ter sido restituído ao proprietário o valor residual do [selo ambiental para os veículos a motor] […];

c) no momento da transcrição do direito de propriedade sobre um veículo a motor usado, relativamente ao qual não foi pago o imposto especial sobre os veículos particulares e os veículos a motor, o [imposto sobre a poluição] nem o imposto sobre as emissões poluentes dos veículos automóveis, em conformidade com a legislação em vigor no momento da sua matrícula;

d) no momento da transcrição do direito de propriedade sobre um veículo a motor, usado, em relação ao qual o tribunal ordenou a restituição do imposto ou a matrícula sem pagamento do imposto especial sobre os veículos particulares e os veículos a motor, do [imposto sobre a poluição] ou do imposto sobre as emissões poluentes dos veículos automóveis.»

10 O artigo 7.º, n.º 2, do DUG n.º 9/2013 dispõe:

«O valor residual do [selo ambiental para os veículos a motor] representa o montante que seria pago pelo referido veículo se este estivesse matriculado quando foi retirado do parque automóvel nacional, calculado de acordo com a legislação que serviu de base à determinação do montante do imposto devido por ocasião da matrícula, calculado em [lei romenos (RON)], à taxa de câmbio aplicável no momento da matrícula ou da transcrição do direito de propriedade sobre um veículo usado, considerando a idade do veículo no momento da matrícula ou da sua retirada do parque automóvel nacional.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

11 Em 5 de junho de 2013, V. Budișan adquiriu um veículo automóvel usado, fabricado em 2006 e matriculado inicialmente na Alemanha.

12 A fim de poder proceder à matrícula desse veículo na Roménia, V. Budișan teve de pagar às autoridades romenas o montante de 5 300 RON (cerca de 1 193 euros) de selo ambiental para os veículos a motor (a seguir «selo ambiental»), previsto pelo DUG n.º 9/2013.

13 Considerando que o DUG n.º 9/2013 é incompatível com o artigo 110.º TFUE, V. Budișan intentou uma ação no Tribunalul Cluj (Tribunal de Cluj), requerendo que a Administração Departamental das Finanças Públicas de Cluj fosse condenada a restituir-lhe o montante cobrado de selo ambiental.

14 Por sentença de 3 de abril de 2014, o Tribunalul Cluj (Tribunal de Cluj) julgou a ação improcedente. Segundo esse tribunal, o DUG n.º 9/2013 é conforme com o direito da União, uma vez que não discrimina os produtos importados relativamente aos produtos nacionais, sejam eles novos ou usados. O recorrente interpôs então recurso para o órgão jurisdicional de reenvio.

15 A Curtea de Apel Cluj (Tribunal de Recurso de Cluj) considera que a questão da compatibilidade, com o artigo 110.º TFUE, do selo ambiental instituído pelo DUG n.º 9/2013 se coloca relativamente a dois aspetos. Em primeiro lugar, este órgão jurisdicional pergunta-se se é conforme com este artigo que o DUG n.º 9/2013 preveja que os veículos cuja matrícula na Roménia já tenha dado lugar ao pagamento do imposto especial, do imposto sobre a poluição ou do imposto sobre as emissões poluentes sejam isentos do selo ambiental, dado que o montante residual de um dos impostos anteriores, incorporado no valor dos referidos veículos, é inferior ao montante do selo ambiental. Na verdade, dado que esta isenção tem por consequência, no momento da venda desses veículos, tornar o preço destes inferior ao dos veículos provenientes de um Estado-Membro em relação aos quais o novo imposto é devido, a venda de veículos usados nacionais seria assim encorajada em detrimento da importação de veículos similares provenientes de outros Estados-Membros.

16 Em segundo lugar, o referido órgão jurisdicional interroga-se sobre a compatibilidade das modalidades de cobrança do selo ambiental com o artigo 110.º TFUE. Com efeito, os proprietários de um veículo que se encontre no mercado nacional, relativamente ao qual não tenha sido pago nenhum imposto, quer porque esse veículo foi matriculado antes de 1 de janeiro de 2007 quer porque ao seu proprietário foi restituído o montante do imposto pago previamente, poderiam, ao abrigo do DUG n.º 9/2013, utilizar o referido veículo, sem pagar o selo ambiental, até o referido veículo ser vendido, isto é, até à ocorrência de um evento futuro e incerto, ao passo que o proprietário de um veículo similar importado de outro Estado-Membro apenas poderia utilizar esse veículo durante 90 dias, antes de ter de o matricular e, portanto, de pagar o referido selo ambiental.

17 Nestas condições, a Curtea de Apel Cluj (Tribunal de Recurso de Cluj) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) Tendo em conta o disposto no [DUG] n.º 9/2013 e o objeto [do selo ambiental], é necessário considerar que o artigo 110.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que um Estado-Membro da União crie um imposto sobre as emissões poluentes aplicável à matrícula dos veículos automóveis provenientes de outro [Estado-Membro] da União, imposto que não é aplicável à matrícula por ocasião da transferência do direito de propriedade sobre os veículos nacionais pelos quais já foi pago esse imposto ou um imposto similar, em circunstâncias nas quais o valor desse imposto residual incorporado no valor dos veículos automóveis que se encontrem no mercado interno [é] inferior ao novo imposto?

2) Tendo em conta o disposto no [DUG] n.º 9/2013 e o objeto [do selo ambiental], é necessário considerar que o artigo 110.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que um Estado-Membro da União crie um imposto sobre as emissões poluentes aplicável à matrícula dos veículos automóveis provenientes de outro [Estado-Membro] da União, imposto que, no caso dos veículos automóveis nacionais, só é devido quando da transferência do direito de propriedade sobre esse veículo, o que tem por consequência que um veículo automóvel estrangeiro não pode ser utilizado sem pagamento do imposto enquanto um veículo automóvel nacional pode ser utilizado por tempo ilimitado sem pagamento do imposto, até ao momento da transferência do direito de propriedade sobre o referido veículo, seguido da matrícula do novo proprietário, se essa transferência existir?»

Quanto às questões prejudiciais

18 Com as suas questões, que há que analisar conjuntamente, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 110.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que se opõe, por um lado, a que um Estado-Membro crie um imposto sobre os veículos automóveis que incide sobre os veículos usados importados, no momento da sua primeira matrícula neste Estado-Membro, e sobre os veículos já matriculados no referido Estado-Membro, no momento da primeira transcrição, nesse Estado, do direito de propriedade sobre os mesmos, e, por outro lado, a que um Estado-Membro isente desse

imposto os veículos já matriculados relativamente aos quais tenha sido pago um imposto anteriormente em vigor e que não tenha sido reembolsado, quando o montante residual deste último imposto incorporado no valor desses veículos é inferior ao montante do novo imposto.

19 Cabe recordar que o artigo 110.º TFUE tem por objetivo assegurar a livre circulação de mercadorias entre os Estados-Membros, em condições normais de concorrência. Visa a eliminação de qualquer forma de proteção que possa resultar da aplicação de imposições internas discriminatórias para os produtos originários de outros Estados-Membros (acórdão de 14 de abril de 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, n.º 28 e jurisprudência referida).

20 Para este efeito, o artigo 110.º, primeiro parágrafo, TFUE proíbe os Estados-Membros de fazerem incidir sobre os produtos dos outros Estados-Membros imposições internas superiores às que incidem sobre os produtos nacionais similares.

21 No caso vertente, tratando-se unicamente da venda de veículos usados, que é objeto das presentes questões prejudiciais, resulta da decisão de reenvio que o DUG n.º 9/2013 institui um imposto, o selo ambiental, cobrado, por um lado, sobre os veículos usados importados, por ocasião da primeira matrícula na Roménia, e, por outro, sobre os veículos já matriculados nesse Estado-Membro, por ocasião da primeira transcrição do direito de propriedade sobre esses veículos nesse mesmo Estado-Membro.

22 Por outro lado, o artigo 4.º, alínea c), do DUG n.º 9/2013 isenta do referido selo ambiental a transcrição do direito de propriedade sobre os veículos usados nacionais cuja matrícula na Roménia já tenha dado lugar ao pagamento do imposto especial, do imposto sobre a poluição ou do imposto sobre as emissões poluentes, com exceção dos casos, referidos na alínea d) deste artigo, em que um tribunal tenha ordenado o reembolso do imposto em causa.

23 A fim de apurar se um regime fiscal como o instituído pelo DUG n.º 9/2013 cria uma discriminação contrária ao artigo 110.º, primeiro parágrafo, TFUE, há que examinar, por um lado, o efeito deste imposto na concorrência entre os veículos automóveis usados provenientes de Estados-Membros diferentes da Roménia e os veículos nacionais sujeitos ao referido imposto. Há que examinar, por outro lado, a neutralidade do referido regime sobre a concorrência entre os primeiros veículos e os veículos similares nacionais que beneficiam da isenção descrita no número anterior.

24 A este respeito, é jurisprudência constante que os veículos automóveis usados provenientes de outros Estados-Membros, que são os «produtos dos outros Estados-Membros» na aceção do artigo 110.º TFUE, são os veículos postos à venda nos Estados-Membros diferentes do Estado-Membro em causa e, se forem comprados por um residente deste Estado-Membro, podem ser importados e postos em circulação nesse Estado-Membro, ao passo que os veículos nacionais similares, que são os «produtos nacionais» na aceção do artigo 110.º TFUE, são os veículos automóveis usados do mesmo tipo, com as mesmas características e o mesmo desgaste, que são postos à venda nesse Estado-Membro (acórdão de 14 de abril de 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, n.º 31 e jurisprudência referida).

25 Assim, não há que examinar a neutralidade exigida pelo artigo 110.º TFUE, tendo em conta os veículos automóveis que circulam na Roménia que não são postos à venda. Com efeito, precisamente por não estarem disponíveis no mercado, esses veículos não se encontram numa relação de concorrência com outros veículos, quer se trate dos que estão disponíveis no mercado nacional quer dos que estão disponíveis no mercado de outros Estados-Membros (acórdão de 14 de abril de 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, n.º 32).

Quanto à neutralidade fiscal do selo ambiental do ponto de vista da concorrência entre os veículos automóveis usados provenientes de outros Estados-Membros e os veículos similares romenos já matriculados nesse Estado-Membro e que não beneficiam da isenção prevista pelo DUG n.º 9/2013

26 Para efeitos da aplicação do artigo 110.º TFUE e, especialmente, para efeitos da comparação entre a tributação dos veículos usados importados e dos veículos usados já presentes no mercado nacional, há que ter em consideração não apenas a taxa do imposto em causa, neste caso o selo ambiental, mas igualmente a sua matéria coletável e as respetivas modalidades (acórdão de 14 de abril de 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, n.º 33 e jurisprudência referida).

27 Por outro lado, um Estado-Membro não pode cobrar um imposto sobre os veículos automóveis usados importados, calculado com base num valor superior ao valor real do veículo, tendo por consequência uma tributação mais pesada destes relativamente à dos veículos automóveis similares disponíveis no mercado nacional. Assim, para evitar uma tributação discriminatória, há que ter em conta a desvalorização real dos veículos automóveis (acórdão de 14 de abril de 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, n.º 34 e jurisprudência referida).

28 Esta tomada em consideração não deve necessariamente dar lugar a uma avaliação ou a uma peritagem de cada veículo. Com efeito, para evitar os ónus inerentes a tal sistema, um Estado-Membro pode, através de tabelas fixas aprovadas por disposição legislativa, regulamentar ou administrativa e estabelecidas com base em critérios como a antiguidade, a quilometragem, o estado geral, o modo de propulsão, a marca ou o modelo do veículo, fixar um valor dos veículos automóveis usados que, regra geral, será muito próximo do seu valor real (v. acórdão de 14 de abril de 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, n.º 35 e jurisprudência referida).

29 No presente caso, resulta dos autos submetidos ao Tribunal, especialmente das observações apresentadas pelo Governo romeno, cuja veracidade deve ser verificada pelo órgão jurisdicional de reenvio, que o montante do selo ambiental é fixado em conformidade com uma tabela estabelecida segundo critérios objetivos e transparentes, como a cilindrada, a norma de poluição Euro ou as emissões de dióxido de carbono do veículo em causa, bem como a antiguidade e a quilometragem desse veículo. Além disso, se o sujeito passivo considerar que essa tabela não reflete a desvalorização real do veículo, pode pedir que esta seja determinada mediante peritagem, cujos custos, a cargo do sujeito passivo, não podem ultrapassar o custo das operações de peritagem.

30 Sob reserva das verificações do órgão jurisdicional de reenvio, afigura-se assim que o DUG n.º 9/2013 garante que o montante do selo ambiental é reduzido em função de uma estimativa aproximada razoável do valor real do veículo (v., por analogia, acórdãos de 7 de abril de 2011, Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, n.º 44, e de 14 de abril de 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, n.º 38).

31 Por outro lado, contrariamente ao imposto especial, ao imposto sobre a poluição e ao imposto sobre as emissões poluentes na sua versão em vigor no período entre 13 de janeiro de 2012 e 1 de janeiro de 2013, o selo ambiental incide, segundo o mesmo método de cálculo, sobre os veículos automóveis usados provenientes de outros Estados-Membros, por ocasião da sua primeira matrícula na Roménia, e sobre os veículos automóveis já matriculados na Roménia, no momento da primeira transcrição, neste Estado-Membro, do direito de propriedade sobre esses veículos usados que não beneficiam da isenção descrita no n.º 22 do presente acórdão.

32 Consequentemente, e sempre sob reserva de uma verificação pelo órgão jurisdicional de reenvio, a carga fiscal decorrente do DUG n.º 9/2013 é a mesma para os sujeitos passivos que compraram um veículo automóvel usado proveniente de um Estado-Membro diferente da Roménia e que o matricularam neste último Estado-Membro e para os sujeitos passivos que compraram na Roménia um veículo automóvel usado já matriculado nesse Estado-Membro, para o qual há que proceder à primeira transcrição do direito de propriedade, sem beneficiar da isenção referida no n.º 22 do presente

acórdão, dado que este último veículo, no momento da cobrança do selo ambiental, era do mesmo tipo, tinha as mesmas características e o mesmo desgaste que o veículo proveniente de outro Estado-Membro.

33 Resulta das considerações que precedem que um regime de tributação como o instituído pelo DUG n.º 9/2013 é neutro do ponto de vista da concorrência entre os veículos automóveis usados provenientes de Estados-Membros diferentes da Roménia e os veículos nacionais similares já matriculados no Estado-Membro em causa e que não estão isentos do imposto instituído pelo referido decreto.

Quanto à neutralidade do imposto do ponto de vista da concorrência entre os veículos automóveis usados provenientes de outros Estados-Membros e os veículos similares romenos já registados no Estado-Membro em causa e que beneficiaram da isenção prevista pelo DUG n.º 9/2013

34 Como foi indicado no n.º 22 do presente acórdão, o artigo 4.º, alínea c), do DUG n.º 9/2013 isenta do pagamento do selo ambiental a transcrição do direito de propriedade sobre os veículos usados nacionais cuja matrícula na Roménia já tenha dado lugar ao pagamento do imposto especial, do imposto sobre a poluição ou do imposto sobre as emissões poluentes, com exceção dos casos, referidos na alínea d) desse artigo, em que um órgão jurisdicional romeno tenha decretado, para um dado veículo, o reembolso do imposto em causa.

35 A este respeito, decorre inequivocamente da jurisprudência do Tribunal de Justiça nos processos relativos ao imposto sobre a poluição cobrado ao abrigo do DUG n.º 50/2008 e ao imposto sobre as emissões poluentes cobrado ao abrigo da Lei n.º 9/2012, parcialmente suspensa pelo DUG n.º 1/2012 (matrícula dos veículos automóveis para o período entre 13 de janeiro de 2012 e 1 de janeiro de 2013), que estes impostos eram incompatíveis com o artigo 110.º TFUE (acórdãos de 7 de abril de 2011, Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, e de 7 de julho de 2011, Nisipeanu, C-263/10, não publicado, EU:C:2011:466; despacho de 3 de fevereiro de 2014, Câmpean e Ciocoiu, C-97/13 e C-214/13, não publicado, EU:C:2014:229).

36 Do mesmo modo, o imposto especial deve ser considerado incompatível com o artigo 110.º TFUE, uma vez que apresentava características idênticas às do DUG n.º 50/2008, incompatíveis com este artigo (v., neste sentido, acórdão de 14 de abril de 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, n.º 45). O imposto sobre as emissões poluentes cobrado ao abrigo da Lei n.º 9/2012, na versão aplicável de 1 de janeiro de 2013 a 15 de março de 2013, é igualmente incompatível com o artigo 110.º TFUE, em razão das suas modalidades de cobrança, designadamente do facto de apenas ser cobrado sobre os veículos usados nacionais relativamente aos quais não tinha sido pago nenhum dos impostos sobre a matrícula dos veículos anteriormente em vigor na Roménia (v., neste sentido, acórdão de 14 de abril de 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, n.ºs 47 a 50).

37 O Tribunal já declarou que um regime de tributação que prevê que os veículos automóveis usados que foram submetidos a tais impostos incompatíveis com o direito da União serão isentos de um novo imposto, neste caso do selo ambiental, é incompatível com o artigo 110.º TFUE (v., neste sentido, acórdão de 14 de abril de 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, n.ºs 47 a 51).

38 Com efeito, segundo jurisprudência constante do Tribunal, o montante do imposto cobrado no momento da matrícula de um veículo automóvel é incorporado no valor desse veículo. Quando um veículo matriculado com pagamento de um imposto num Estado-Membro é, posteriormente, vendido nesse Estado-Membro como veículo usado, o seu valor comercial compreende o montante residual desse imposto. Se o montante do imposto que, na data da sua matrícula, incide sobre um veículo usado importado do mesmo tipo, com as mesmas características e o mesmo desgaste exceder o referido montante residual, há violação do artigo 110.º TFUE (acórdãos de 19 de dezembro de 2013, X, C-437/12, EU:C:2013:857, n.ºs 30 e 31 e jurisprudência referida).

39 Dito isto, um imposto incompatível com o direito da União, como os mencionados no n.º 35 do presente acórdão, deve ser reembolsado com juros (v., neste sentido, acórdãos de 18 de abril de 2013, Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250, n.os 20 e 21, e de 15 de outubro de 2014, Nicula, C-331/13, EU:C:2014:2285, n.os 27 e 28), devendo, por conseguinte, considerar-se que o seu montante deixou de estar incorporado no valor comercial dos veículos onerados por esse imposto. Dado que o montante residual do referido imposto no valor de tais veículos é igual a zero, este montante é, assim, necessariamente inferior ao novo imposto, neste caso o selo ambiental, que incide sobre um veículo usado importado do mesmo tipo, com as mesmas características e o mesmo desgaste (v., neste sentido, acórdão de 14 de abril de 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, n.º 50).

40 É certo que, no processo principal, o artigo 4.º, alínea d), do DUG n.º 9/2013 prevê a situação em que, relativamente a um dado veículo, o imposto sobre a matrícula que lhe foi aplicado foi efetivamente reembolsado e prevê que, nesse caso, a transcrição do direito de propriedade sobre o veículo em causa dá lugar ao pagamento do selo ambiental.

41 Todavia, há que considerar que o montante residual de um imposto incompatível com o direito da União deixa de estar incorporado no valor comercial de um veículo a partir do momento em que o proprietário desse veículo dispõe, ao abrigo deste direito, da possibilidade de obter o reembolso deste imposto, independentemente do facto de o mesmo ter sido ou não efetivamente reembolsado na data da venda do referido veículo.

42 Com efeito, esta simples possibilidade é suscetível de incitar os proprietários dos veículos usados romenos em causa a propor para esses veículos, mesmo que o imposto em causa ainda não tenha sido reembolsado, um preço de venda que não tem em conta o referido imposto. Ora, no caso de o imposto ainda não ter sido reembolsado, os compradores dos referidos veículos serão isentos do selo ambiental, ao abrigo do artigo 4.º, alínea c), do DUG n.º 9/2013. Em contrapartida, os veículos usados importados de outro Estado-Membro serão invariavelmente sujeitos ao selo ambiental previsto pelo DUG n.º 9/2013, no momento da transcrição, na Roménia, do direito de propriedade sobre esses veículos. Assim, uma isenção como a que resulta desta disposição é suscetível de proporcionar uma vantagem concorrencial aos veículos usados já presentes no mercado romeno e, consequentemente, de desencorajar a importação de veículos similares de outros Estados-Membros.

43 Tendo em conta o que precede, há que responder às questões submetidas que o artigo 110.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que:

— não se opõe a que um Estado-Membro crie um imposto sobre os veículos automóveis que incide sobre os veículos usados importados, no momento da sua primeira matrícula nesse Estado-Membro, e sobre os veículos já matriculados nesse Estado-Membro, no momento da primeira transcrição, nesse mesmo Estado, do direito de propriedade sobre esses veículos;

— se opõe a que esse Estado-Membro isente desse imposto os veículos já matriculados relativamente aos quais foi pago e não foi reembolsado um imposto anteriormente em vigor e declarado incompatível com o direito da União.

Quanto aos efeitos no tempo do acórdão do Tribunal de Justiça

44 Caso o acórdão a proferir declare que um regime de tributação como o instituído pelo DUG n.º 9/2013 é incompatível com o artigo 110.º TFUE, o Governo romeno pediu que o Tribunal limitasse no tempo os efeitos do seu acórdão. Com efeito, este governo alega que tal acórdão poderia causar dificuldades sérias à economia romena.

45 Em conformidade com jurisprudência constante, a interpretação de uma regra do direito da União pelo Tribunal de Justiça, no exercício da competência que lhe é conferida pelo artigo 267.º TFUE, clarifica e precisa o significado e o alcance dessa regra, tal como deve ser ou deveria ter sido entendida e aplicada desde a data da sua entrada em vigor. Donde se conclui que a regra assim interpretada pode e deve ser aplicada a relações jurídicas surgidas e constituídas antes do acórdão que se pronuncia sobre o pedido de interpretação, se estiverem também reunidas as condições que permitem submeter aos órgãos jurisdicionais competentes um litígio relativo à aplicação da referida regra (v. acórdãos de 2 de fevereiro de 1988, Blaizot e o., 24/86, EU:C:1988:43, n.º 27; de 10 de janeiro de 2006, Skov e Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, n.º 50; e de 14 de abril de 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, n.º 53).

46 Assim, só a título verdadeiramente excecional pode o Tribunal, aplicando o princípio geral da segurança jurídica inerente à ordem jurídica da União, ser levado a limitar a possibilidade de invocar uma disposição por si interpretada. Para decidir desta limitação, é necessário que estejam preenchidos dois critérios essenciais, a saber, a boa-fé dos meios interessados e o risco de perturbações graves (acórdãos de 10 de janeiro de 2006, Skov e Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, n.º 51, e de 14 de abril de 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, n.º 54).

47 Além disso, tal limitação só pode ser admitida no próprio acórdão que decide da interpretação solicitada (acórdão de 6 de março de 2007, Meilicke e o., C-292/04, EU:C:2007:132, n.º 36 e jurisprudência referida).

48 No processo principal, relativamente às repercussões económicas suscetíveis de resultar da incompatibilidade do regime de tributação instituído pelo DUG n.º 9/2013 com o artigo 110.º TFUE, o Governo romeno apresentou uma estimativa segundo a qual o reembolso com juros dos montantes cobrados de imposto sobre a matrícula dos veículos se elevaria a 6 504 429 857,47 RON (cerca de 1 448 341 039 euros). A restituição de tais montantes teria como consequência um aumento de 0,9% do défice orçamental do Estado romeno previsto para 2015, o qual passaria de 1,83% para 2,7% do PIB deste Estado.

49 As observações do Governo romeno são ambíguas quanto à questão de saber se esta estimativa é relativa apenas ao reembolso dos montantes cobrados a título do selo ambiental, previsto pelo DUG n.º 9/2013, ou dos montantes cobrados pelo Estado romeno por todos os impostos sobre a matrícula, isto é, igualmente o imposto especial, o imposto sobre a poluição e o imposto sobre as emissões poluentes.

50 Ora, o Tribunal recusou tácita ou expressamente limitar no tempo os efeitos tanto dos acórdãos que sublinham a incompatibilidade destes impostos com o direito da União (relativamente ao imposto sobre a poluição previsto pelo DUG n.º 50/2008, v. acórdãos de 7 de abril de 2011, Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, e de 7 de julho de 2011, Nisipeanu, C-263/10, não publicado, EU:C:2011:466, n.ºs 34 a 38; quanto ao imposto sobre as emissões poluentes cobrado em aplicação da Lei n.º 9/2012, nas suas diferentes versões, v. despacho de 3 de fevereiro de 2014, Câmpean e Ciocoiu, C-97/13 e C-214/13, não publicado, EU:C:2014:229, n.ºs 37 a 42, e acórdão de 14 de abril de 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, n.ºs 56 a 59) como dos que declaram que tais impostos deveriam ter sido reembolsados com juros (v. acórdãos de 18 de abril de 2013, Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250, e de 15 de outubro de 2014, Nicula, C-331/13, EU:C:2014:2285, n.ºs 40 a 42).

51 Neste contexto, a circunstância de o Estado romeno ter diferido o reembolso dos montantes cobrados a título do imposto especial, do imposto sobre a poluição e do imposto sobre as emissões poluentes não pode justificar a limitação no tempo dos efeitos de presente acórdão.

52 Assim, o requisito referente à existência de perturbações graves não pode ser dado como provado. Por conseguinte, não é necessário verificar se está preenchido o critério relativo à boa-fé dos meios interessados.

53 Resulta destas considerações que os efeitos do presente acórdão não devem ser limitados no tempo.

Quanto às despesas

54 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efetuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Nona Secção) declara:

O artigo 110.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que:

— **não se opõe a que um Estado-Membro crie um imposto sobre os veículos automóveis que incide sobre os veículos usados importados, no momento da sua primeira matrícula nesse Estado-Membro, e sobre os veículos já matriculados nesse Estado-Membro, no momento da primeira transcrição, nesse mesmo Estado, do direito de propriedade sobre esses veículos;**

— **se opõe a que esse Estado-Membro isente desse imposto os veículos já matriculados relativamente aos quais foi pago e não foi reembolsado um imposto anteriormente em vigor e declarado incompatível com o direito da União.**

Assinaturas