CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. GIUSEPPE TESAURO

presentadas el 18 de mayo de 1995 *

1. Mediante las presentes remisiones prejudiciales, el Monomeles Dioikitiko Protodikeio Rodou y el Trimeles Dioikitiko Protodikeio Rodou (Tribunales administrativos de Rodas) han planteado, una vez más, la cuestión relativa a la compatibilidad con el Derecho comunitario de tributos locales percibidos sobre las mercancías introducidas en una parte geográficamente aislada del territorio de un Estado miembro. De hecho, el gravamen pecuniario que se cuestiona en el presente caso tiene marcadas analogías con el denominado «octroi de mer» que se aplica en los Departamentos franceses de ultramar (en lo sucesivo, «DU»), objeto de los asuntos Legros y otros y Lancry y otros, resueltos por el Tribunal de Justicia mediante sentencias de 16 de julio de 1992 [1] y 9 de agosto de 1994, [2] respectivamente.

2. El tributo objeto de controversia en el presente asunto, denominado «impuesto sobre el consumo», fue introducido durante el período en que el Dodecaneso estuvo bajo la soberanía italiana, mediante dos Decretos promulgados por el Gobernador de la región en 1938 y 1939. Después de que, en 1946, las islas volvieran a formar parte del territorio griego, dichos Decretos se mantuvieron en vigor mediante sucesivas disposiciones legales, la última de las cuales, cronológicamente, fue el Decreto de 24 de septiembre-20 de octubre de 1958, que refundió en un texto único las normas vigentes en materia de ingresos de los municipios y de las entidades locales. Pues bien, con arreglo a las disposiciones vigentes en el momento en que sucedieron los hechos que dieron lugar a este asunto, dicho impuesto se percibía con contadas excepciones, sobre todos los bienes de consumo en el momento de entrar o salir del Dodecaneso y se calculaba con arreglo al valor de la mercancía al ser importada o exportada. Por lo que se refiere, en concreto, a los productos introducidos en las islas, el tipo impositivo de dicho tributo se fijaba por los Ayuntamientos de las capitales de los citados territorios, en un 4 % como máximo del valor de las mercancías. En el supuesto de que no se pagaran los tributos establecidos, los infractores debían pagar sanciones, cuyo importe podía ascender al décuplo de la deuda tributaria. El rendimiento del tributo iba destinado a los municipios de la región en cuestión.

3. Debe señalarse que, con posterioridad a los hechos que dieron lugar a los litigios principales —y, por lo tanto, sin ninguna incidencia sobre éstos— las normas reguladoras del impuesto sobre el consumo han quedado derogadas por el artículo 62 de la Ley nº 2214, de 27 de abril de 1994, que entró en vigor el 1 de julio de este mismo año, y que sustituyó el tributo controvertido por un impuesto complementario sobre la renta de las empresas.

* Lengua original: italiano.

1 — Legros y otros (C-163/90, Rec. p. I-4625).

2 — Lancry y otros (asuntos acumulados C-363/93, C-407/93, C-408/93, C-409/93, C-410/93 y C-411/93, Rec. p. I-3957).

4. Los hechos esenciales, en la forma en que se desprenden de la resolución de remisión y de los autos son los siguientes: Durante el período comprendido entre el 8 de noviembre de 1991 y el 26 de febrero de 1992, la señora Maria Simitzi, parte demandante en los asuntos principales, importó a la isla de Cos distintas mercancías de variada procedencia sin efectuar el pago del impuesto. En consecuencia, el alcalde de Cos, con arreglo a la legislación vigente, inscribió a la demandante en el Registro municipal de contribuyentes en lo relativo al pago de los tributos principales, por unos importes de 490.000 DR y 259.000 DR respectivamente, así como de las sanciones pecuniarias impuestas por el incumplimiento de las obligaciones establecidas por la normativa fiscal en vigor, por un importe de 2.452.000 DR, en un caso, y de 1.497.000 DR en el otro. La señora Simitzi interpuso dos recursos ante el Monomeles Dioikitiko Protodikeio Rodou y el Trimeles Dioikitiko Protodikeio Rodou mediante los cuales solicitaba la anulación de dichas disposiciones; dado que los Jueces que conocieron de dichos recursos albergaban dudas en lo relativo a la compatibilidad con el Derecho comunitario de dicho arbitrio, plantearon al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) Un tributo *ad valorem* percibido por un Estado miembro sobre las mercancías importadas de otro Estado miembro con motivo de su entrada en una región del territorio del primer Estado miembro ¿constituye una exacción de efecto equivalente a los derechos de aduana a la importación, aunque grave asimismo las mercancías introducidas en esta región procedentes de otra parte del territorio de este mismo Estado?

2) Un tributo *ad valorem* percibido por un Estado miembro sobre las mercancías exportadas a otro Estado miembro con motivo de su salida de una región del territorio del primer Estado miembro ¿constituye una exacción de efecto equivalente a los derechos de aduana a la exportación, aun cuando grave asimismo las mercancías exportadas desde dicha región con destino a otra parte del territorio de este mismo Estado?

3) Las normas legales en virtud de las cuales siguen percibiéndose los dos tributos *ad valorem* antes citados ¿son compatibles con el Derecho comunitario?

4) En el supuesto de que se responda negativamente a la cuestión anterior y habida cuenta del hecho de que el territorio en el cual se aplica el Derecho comunitario comprende asimismo el territorio sujeto a la soberanía del Estado miembro, dentro de una parte del cual se perciben los tributos *ad valorem* antes citados y para el cual los Tratados comunitarios de adhesión no han previsto disposiciones especiales ¿autoriza el Derecho comunitario una normativa que impone una exacción sobre las mercancías introducidas en dicha parte procedentes especial y únicamente de otras regiones de este mismo Estado, y autoriza por lo demás una normativa que impone una exacción sobre las mercancías que se exportan especial y únicamente desde esta parte a otras regiones de este mismo Estado, o bien ¿constituye esta exacción especial un trato desfavorable para las mercancías procedentes de dichas regiones o que vayan destinadas a las mismas con respecto a las mercancías que proceden de otros Estados miembros o que vayan destinadas a ellos, en relación con la parte del Estado miembro antes citada, que obstaculiza de esta forma la libre circulación de las mercancías dentro del espacio único europeo?

5) En el supuesto de que el Tribunal de Justicia considerara que los tributos *ad valorem* antes citados constituyen una exacción interna, ¿se trata de gravámenes económicos que tienen el carácter de impuestos sobre el volumen de negocios estando prohibida su acumulación al Impuesto sobre el Valor Añadido con arreglo al artículo 33 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo?»

5. Con carácter preliminar, debe observarse que cabe albergar fundadas dudas en lo relativo a la pertinencia de algunas de las cuestiones planteadas. Efectivamente, como se desprende de los autos, en especial de la propia resolución de remisión, y como han reconocido en la vista tanto la parte demandante en el asunto principal como el Gobierno helénico, los litigios que dieron lugar a este procedimiento versan exclusivamente sobre el tributo percibido con motivo de la introducción de mercancías en el Dodecaneso, tanto si se trata de verdaderas y propias importaciones de otros Estados miembros como si se trata de mercancías procedentes de otras partes de Grecia. Por lo tanto, no se acierta a ver de qué forma la respuesta a las cuestiones planteadas en lo relativo al tributo percibido con motivo de las operaciones de exportación puede resultar de utilidad para los Jueces *a quo* en orden a la solución de los litigios que están llamados a resolver.

A este respecto, debo recordar que, a tenor del artículo 177 del Tratado CEE y con arreglo a reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, [3] el procedimiento de remisión prejudicial constituye un instrumento de cooperación entre el Tribunal de Justicia y los Jueces nacionales, mediante el cual el primero facilita a los segundos los elementos de interpretación del Derecho comunitario que resultan necesarios para la solución de los litigios que se les plantean. En el marco de la referida cooperación, el Juez nacional, que es el único que tiene un conocimiento directo de los hechos del asunto, es el mejor situado para, a la vista de las particularidades del caso concreto, apreciar la necesidad de una decisión prejudicial para poder emitir su fallo. No obstante, el Tribunal de Justicia, por la función que tiene confiada, que es contribuir a la administración de justicia en los Estados miembros y no formular opiniones consultivas sobre cuestiones generales o hipotéticas, se ha negado a responder a cuestiones planteadas por los Jueces nacionales siempre que la disposición de Derecho comunitario cuya interpretación se solicita es manifiestamente inaplicable.

6. Pues bien, es evidente que, aun en el supuesto de que el Tribunal de Justicia considere que la normativa griega por la que se establece el tributo sobre las mercancías exportadas del Dodecaneso resulta incompatible con el artículo 16 del Tratado, dicho pronunciamiento no sería de ninguna utilidad para la solución de los litigios pendientes ante los órganos jurisdiccionales remitentes, las cuales versan sobre la percepción de un tributo sobre las mercancías introducidas en dicha región.

De ello se desprende que, a mi juicio, el Tribunal de Justicia no debería responder a dichas cuestiones, sino todo lo más, valorar si tiene alguna influencia sobre la calificación del tributo concreto que se cuestiona en este asunto el hecho de que también sean gravadas con él las mercancías que salen de la citada región.

3 — Véase una detallada lista de la jurisprudencia a este respecto en la sentencia de 16 de julio de 1992, Lourenço Dias (C-343/90, Rec. p. I-4673), apartados 11 a 23.

7. A la luz de las consideraciones anteriores, entiendo que las únicas cuestiones a las que debe responderse son: a) si el tributo en cuestión puede calificarse de exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana de importación prohibido por los artículos 9 y 13 del Tratado, aun cuando grave también las mercancías procedentes de otras partes del territorio griego; b) si no se modifica su naturaleza jurídica en la medida en que se aplica a las mercancías nacionales; c) por el contrario, en el supuesto de que constituya un tributo interno, si dicho tributo es compatible con el artículo 95 del Tratado y con la Directiva 77/388/CEE en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios.

8. Por lo que respecta a la primera cuestión, debo recordar que el Tribunal de Justicia ya ha tenido ocasión de pronunciarse al respecto en la sentencia Legros y otros, [4] antes citada. Efectivamente, en dicha ocasión, declaró que un tributo proporcional al valor en aduana de los productos percibido por un Estado miembro sobre las mercancías importadas de otro Estado miembro por su introducción en una región del territorio del primer Estado miembro constituye una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana a la importación, aunque dicho tributo grave igualmente las mercancías introducidas en dicha región procedentes de otra parte de ese mismo Estado. [5] A este respecto, se consideró irrelevante la circunstancia de que el hecho imponible del tributo no fuera atravesar una frontera nacional, sino el paso de una región a otra. Dado que «la prohibición de cualquier derecho de aduana aplicable a las mercancías que circulan entre los Estados miembros se debe al obstáculo que, para la circulación de las mercancías, constituyen los gravámenes pecuniarios, aunque sean mínimos, aplicados por el cruce de fronteras», se señalaba, efectivamente, que «un tributo recaudado en una frontera regional por la introducción de productos en una región de un Estado miembro constituye un obstáculo a la libre circulación de mercancías al menos tan grave como un tributo percibido en la frontera nacional debido a la introducción de los productos en la totalidad del territorio de un Estado miembro». [6]

9. Por otra parte, el Tribunal de Justicia excluyó que la exacción que entonces se cuestionaba constituyera un tributo interno a efectos del artículo 95 del Tratado, en la medida en que, conforme a reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, [7] no forma parte de un sistema general de tributos internos que graven sistemáticamente las distintas categorías de productos en función de criterios objetivos aplicados con independencia del origen del producto, sino que gravaba únicamente los bienes introducidos en una región determinada de un Estado miembro mientras quedaban sistemáticamente exentos del mismo los productos originarios de la región, debido precisamente a su origen regional.

4 — Citada en la nota 1.
5 — Apartado 18.
6 — Apartado 16.
7 — Véase por ejemplo, la sentencia de 3 de febrero de 1981, Comisión/Francia (90/79, Rec. p. 283), apartado 14.

Pues bien, es precisamente en este punto donde, a juicio del Gobierno helénico, el impuesto sobre el consumo que se aplicaba en el Dodecaneso hasta el 1 de julio de 1994 se distingue del tributo objeto del asunto Legros y otros. De hecho, el impuesto sobre el consumo gravaba también las mercancías a su salida del Dodecaneso, incluyendo las de producción local. A juicio del Gobierno griego, dicha diferencia de régimen pone de manifiesto que ello constituía un sistema fiscal interno aplicado indistintamente a todas las mercancías y destinado a procurar a las administraciones locales los medios financieros necesarios para el cumplimiento de sus actividades institucionales. Por otra parte, precisamente el hecho de que el tributo gravara todas las mercancías excluía su carácter proteccionista y/o su idoneidad para falsear el juego de la competencia.

10. Estos argumentos no pueden aceptarse. Con independencia del hecho, acreditado en los autos, de que los tipos impositivos del tributo que gravaba las mercancías en el momento de su salida eran por lo general más reducidos que los que gravaban las mercancías al entrar, queda el dato fundamental de que el hecho imponible del tributo era, en cualquier caso, el paso de una frontera, entendido este concepto en sentido propio, en el supuesto de que los productos fueran exportados a otros países, o en sentido impropio cuando fueran destinados a otras partes del territorio griego. De ello se desprende que las mercancías producidas en el Dodecaneso y despachadas allí directamente al consumo no estaban, en ningún caso, sujetas al pago del tributo y que únicamente dichas mercancías podían disfrutar de este trato fiscal más favorable.

Por lo tanto, no me parece que el establecimiento por parte de la normativa controvertida de un gravamen pecuniario sobre las mercancías en el momento también de salir de la región, muy similar al que se aplica a las importaciones, pueda fundamentar una afirmación distinta en lo relativo a la índole del arbitrio sobre el consumo, ni constituya un tributo aplicado según criterios objetivos a determinadas categorías de productos, cualquiera que sea su origen.

Finalmente, por lo que se refiere al argumento basado en el carácter no proteccionista del tributo, creo suficiente recordar que, como quedó aclarado en la sentencia dictada en el asunto Sociaal Fonds voor Diamantarbeiders el 1 de julio de 1969, [8] un gravamen pecuniario, unilateralmente impuesto y que grava las mercancías extranjeras por el hecho de cruzar la frontera, si bien no constituye un derecho de aduana propiamente dicho, supone una exacción de efecto equivalente a efectos de los artículos 9 y 12, aun cuando no produzca ningún efecto administrativo o proteccionista y el producto gravado no haga la competencia a otro de producción nacional.

11. Los jueces remitentes preguntan, además, si el tributo que grava las mercancías introducidas en el Dodecaneso constituye una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana a la importación, incluso en la medida en que se aplica a las mercancías procedentes de otra región de Grecia.

8 — Asuntos acumulados 2/69 y 3/69 (Rec. p. 211), en particular, apartados 11 y 12.

12. A este respecto, debo recordar que, en la sentencia dictada recientemente en el asunto Lancry y otros, relativa también al «octroi de mer» exigido en los DU, el Tribunal de Justicia ha precisado que, «el principio mismo de la unión aduanera, tal y como se halla prevista en el artículo 9 del Tratado, al abarcar la totalidad de los intercambios de mercancías, exige que se garantice de manera general la libre circulación de éstas dentro de la Unión y no solamente el comercio interestatal. Si los artículos 9 y siguientes sólo contemplan expresamente los intercambios entre Estados miembros, ello se debe a que partían de la base de la inexistencia de tributos de las características de un derecho de aduana dentro de dichos Estados. Puesto que la ausencia de tales tributos es una condición previa indispensable para la realización de una unión aduanera que abarque la totalidad de los intercambios de mercancías, los artículos 9 y siguientes suponen asimismo su prohibición». [9]

Por lo tanto, desde este punto de vista, el perjuicio irrogado a la unidad del territorio aduanero comunitario por la creación de una frontera aduanera regional es el mismo, a juicio del Tribunal de Justicia, tanto si un tributo grava productos nacionales como si grava productos procedentes de otros Estados miembros, al atravesar la frontera.

13. En las conclusiones que presenté en dicho asunto, sostuve la tesis contraria a la seguida por el Tribunal de Justicia; mantuve que, cuando un producto originario de un Estado miembro pasa de una región a otra del mismo Estado miembro, falta el presupuesto fundamental e indispensable para la aplicación de los artículos 9 y siguientes del Tratado, es decir el cruce de la frontera de un Estado a otro. Por ello, señalé que la idea de la unidad del territorio aduanero no puede verse separada de la disciplina de la unión aduanera contenida en el Tratado, la cual tiene por objeto eliminar los obstáculos a los intercambios entre los países miembros y no los obstáculos a los intercambios entre regiones y municipios dentro del propio país miembro. Concluía afirmando que, a la luz de dichas consideraciones, afirmar que el artículo 12 presupone la abolición de los tributos interregionales e intermunicipales no sólo carece de fundamento en la disciplina del Tratado, sino que supone además volver a cuestionar una jurisprudencia reiterada durante varias décadas acerca de unas situaciones puramente internas, en materia de unión aduanera y de circulación de mercancías, al igual que en materia de servicios y, en general, de circulación de personas.

14. Pero ésta fue la solución elegida por el Tribunal de Justicia. Aun reconociendo que no deben modificarse los planteamientos expuestos en el asunto Lancry y otros, tomo nota de dicha jurisprudencia, a la luz de la cual, por consiguiente, debe resolverse la cuestión que hoy se nos plantea en el sentido de que un tributo percibido por un Estado miembro cuando se introduce cualquier mercancía en una región de su territorio constituye una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana a la importación, incluso cuando grava mercancías procedentes de otra región del mismo Estado.

9 — Citada en la nota 2, apartado 29.

15. Vista la conclusión a que he llegado en lo relativo a la índole de dicho tributo; es decir, que constituye exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, no considero necesario responder a la cuestión relativa a la compatibilidad del citado tributo con el artículo 95 del Tratado y con la Directiva 77/388/CEE, por cuanto con arreglo a reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, [10] el mismo tributo no puede, en el sistema del Tratado, pertenecer simultáneamente a la categoría de las exacciones de efecto equivalente, a efectos de los artículos 9, 12 y 13 del Tratado y a la de los tributos internos contemplados en el artículo 95.

16. En el supuesto de que el Tribunal de Justicia declare ilegal un tributo como el impuesto sobre el consumo, el Gobierno griego ha propuesto que limite en el tiempo la eficacia de la sentencia, alegando, por una parte, las graves consecuencias económicas que derivarían para las entidades locales de una resolución judicial por la que se declarara su incompatibilidad con el Derecho comunitario y, por otra parte, las incertidumbres que seguían existiendo en lo relativo al alcance real de la prohibición de las exacciones de efecto equivalente hasta que se dictaron las sentencias en los asuntos Legros y otros y Lancry y otros, ya citadas.

A este respecto, es oportuno recordar que, como es bien sabido, la interpretación que el Tribunal de Justicia da a una norma de Derecho comunitario en el ámbito de las competencias que le confiere el artículo 177 del Tratado aclara y precisa el significado de la propia norma como hubiera debido o debe entenderse y aplicarse hasta el momento de su entrada en vigor. De ello se desprende que, en principio, la norma interpretada de esta forma debe ser aplicada por el Juez también a aquellas situaciones jurídicas surgidas antes de la sentencia interpretativa, siempre que no se trate de relaciones jurídicas que hayan agotado sus efectos (por haber transcurrido los plazos de caducidad o de prescripción, etc.), y siempre que concurran los presupuestos necesarios para plantear al Juez competente un litigio relativo a la aplicación de la citada norma.

17. Sólo con carácter excepcional puede el Tribunal de Justicia, aplicando el principio general de seguridad jurídica, verse inducido a limitar la posibilidad de que los interesados invoquen la disposición interpretada con el fin de cuestionar relaciones jurídicas constituidas de buena fe. [11] Al pronunciarse en este sentido, el Tribunal de Justicia ha aplicado reiteradamente dos criterios. En primer lugar, ha valorado las posibles consecuencias prácticas de su pronunciamiento, a falta de una limitación en el tiempo de sus efectos, precisando sin embargo que «no puede llegarse hasta el punto de influir en la objetividad del Derecho y comprometer su aplicación futura por causa de las repercusiones que puede tener una resolución judicial por lo que respecta al pasado». [12] En segundo lugar, el Tribunal de Justicia se ha preguntado si existen incertidumbres objetivas en lo

10 — Véase, por ejemplo, la sentencia de 7 de mayo de 1987, Co-Frutta (193/85, Rec. p. 2085), apartados 8 a 11.

11 — Véanse, en particular, las sentencias de 8 de abril de 1976, Defrenne (43/75, Rec. p. 455), apartados 71 a 75; de 2 de febrero de 1988, Blaizot (24/86, Rec. p. 379), apartados 27 a 33; de 17 de mayo de 1990, Barber (C-262/88, Rec. p. I-1889), apartados 41 a 45, y Legros y otros, antes citada, apartados 30 a 36.

12 — Véase, en último lugar, la sentencia Legros y otros, antes citada, apartado 30.

relativo al alcance de las normas de Derecho comunitario objeto de la sentencia interpretativa y en qué medida el propio comportamiento de las Instituciones comunitarias ha podido contribuir a alimentar incertidumbres de esta índole. [13]

18. Si se pretenden aplicar al caso de autos los criterios sentados por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, se hace preciso distinguir aquel supuesto en el cual el impuesto sobre el consumo se aplicaba a mercancías importadas al Dodecaneso de otros países de la Comunidad de aquél en el que quedaban sujetos al mismo bienes procedentes de otras regiones de la República Helénica.

En el primero de estos dos supuestos, no me parece que haya ninguna razón para limitar en el tiempo los efectos de la sentencia. El artículo 29 del Acta de adhesión a las Comunidades Europeas de la República Helénica, [14] contenido en la cuarta parte (las «medidas transitorias»), estableció que las exacciones de efecto equivalente a los derechos de aduana de importación serían suprimidas progresivamente en etapas sucesivas que culminarían el 1 de enero de 1986. A este respecto, no se establecía ninguna excepción ni, por otra parte, ninguna otra disposición del Acta de adhesión sujetaba a condiciones especiales la aplicación del Derecho comunitario en el Dodecaneso, a diferencia de lo que sucedía con los DU franceses. Además, no parece, ni el Gobierno griego lo ha afirmado, que ningún acto de las Instituciones comunitarias haya hecho nacer fundadas dudas en lo relativo a la compatibilidad de dicho gravamen pecuniario con el Derecho comunitario, contrariamente a lo que había sucedido con el «octroi de mer» aplicado en los DU.

19. Por el contrario, la situación es muy distinta en aquellos casos en los cuales dicha exacción se aplicaba a las mercancías procedentes no de otro Estado miembro, sino de otra región del propio Estado. Efectivamente, a este respecto, debe señalarse que, hasta la sentencia dictada en el asunto Lancry y otros, antes citada, la jurisprudencia del Tribunal de Justicia ha sido constante, en el sentido de considerar inaplicables las normas del Tratado a las situaciones puramente internas y en excluir, además, que el hecho de declarar la incompatibilidad de una normativa nacional, en la medida en que se aplicaba a mercancías importadas de otro Estado miembro, debiera implicar necesariamente la imposibilidad de aplicarlas asimismo a los productos nacionales. [15] Por lo tanto, la

13 — Véase, sobre este punto, la sentencia Legros y otros, antes citada, apartados 31 y 32.

14 — DO 1979, L 291, p. 17.

15 — Para un análisis de dicha jurisprudencia, me remito a las conclusiones que presenté en el asunto Lancry y otros, ya citado (puntos 19 a 24). En este contexto, me limito a aludir en particular a la sentencia dictada en el asunto 3 Glocken y otros (sentencia de 14 de julio de 1988, 407/85, Rec. p. 4233), en la cual el Tribunal de Justicia declaró incompatible con los artículos 30 y 36 del Tratado la extensión a los productos importados de una prohibición de vender pastas hechas con trigo blando o con una mezcla de trigo blando y de trigo duro. En aquella ocasión, en respuesta a la objeción formulada por el Gobierno italiano, el cual, en defensa de la ley de su país sobre pastas alimenticias, había sostenido su necesidad para garantizar una salida al cultivo del grano duro, se aclaró: «Ha de subrayarse, en primer lugar, que es la extensión de la Ley [...] a los productos importados lo que es objeto de controversia y que *el Derecho comunitario no exige al legislador que derogue la Ley por lo que respecta a los productores de pastas establecidos en territorio italiano*» (el subrayado es mío).

sentencia dictada en el asunto Lancry y otros supuso una modificación radical de la orientación seguida hasta entonces por el Tribunal de Justicia. [16] De ello se desprende que, hasta la fecha de dicho fallo, tanto la República Helénica como las autoridades locales del Dodecaneso pudieron razonablemente considerar que la normativa nacional del impuesto sobre el consumo no planteaba problemas de compatibilidad con el Derecho comunitario, al menos en la medida en que se aplicaba a productos originarios del Estado.

20. Considerando las circunstancias antes expuestas y, en particular, por el respeto que se debe a las exigencias de la seguridad jurídica, propongo al Tribunal de Justicia que declare que la incompatibilidad con el Tratado de un tributo como el impuesto sobre el consumo no podrá alegarse, en la medida en que se aplicaba a productos originarios de la República Helénica, en el contexto de relaciones jurídicas que dejaron de producir sus efectos con anterioridad al 9 de agosto de 1994, fecha en que se dictó la sentencia en el asunto Lancry y otros. Por todo ello, teniendo en cuenta que dicha normativa quedó derogada el 1 de julio de 1994, dicha incompatibilidad sólo podrá ser alegada en apoyo de las solicitudes de devolución del tributo, por quienes hubieran interpuesto un recurso judicial o hubieran presentado una reclamación equivalente antes de esa fecha.

21. Por todo ello, propongo al Tribunal de Justicia que responda de la siguiente forma a las cuestiones planteadas por los Jueces remitentes:

«1) Las disposiciones del Tratado CEE en materia de exacciones de efecto equivalente a derechos de aduana de importación deben interpretarse en el sentido de

16 — La doctrina se ha hecho eco puntualmente de este cambio de orientación. Véase el comentario de A. Rigaux y D. Simon a la sentencia, en *Europe*, 1994, Act. nº 361 p. 10. Dichos autores entienden que dicho fallo supone una modificación radical de los conceptos que existían en lo relativo a la razón de ser de las prohibiciones establecidas en los artículos 9 y ss. del Tratado, al igual que en lo referente a los conceptos de importaciones y exportaciones que allí se utilizan, y hablan, al respecto, de un verdadero y propio «monstruo jurídico»; véase además el comentario de Keppenne, J. P. y van Ypersele, P.: «Vers une application du droit communautaire à des obstacles à la libre circulation des marchandises à l'intérieur d'un Etat membre», en *Journal des tribunaux/droit européen*, 1994, p. 179, en el cual se alude a la nueva orientación de la jurisprudencia y, en lo relativo a las consecuencias que puede tener dicha sentencia en el ordenamiento jurídico belga, señalan que si, con anterioridad, el Tribunal nacional de arbitraje era el único competente para conocer acerca de la compatibilidad con los principios de la libre circulación de mercancías de los posibles obstáculos creados por las distintas regiones y comunidades que forman el Reino de Bélgica, en lo sucesivo también el Tribunal de Justicia tendrá competencia para resolver las controversias que puedan surgir a este respecto.

que prohíben un tributo *ad valorem* percibido por un Estado miembro sobre las mercancías importadas de otro Estado miembro, al ser introducidas en una región del territorio del primer Estado miembro, aunque grave asimismo las mercancías introducidas en dicha región procedentes de otras partes de dicho Estado.

2) Las disposiciones del Tratado CEE en materia de exacciones de efecto equivalente a derechos de aduana de importación deben interpretarse en el sentido de que prohíben un tributo *ad valorem*, percibido por un Estado miembro sobre todas las mercancías introducidas en una región de su territorio, aunque también grave las mercancías procedentes de otras partes de este mismo Estado.

3) Las disposiciones del Tratado CEE sobre las exacciones de efecto equivalente a derechos de aduana de importación no pueden ser invocadas en apoyo de las solicitudes de devolución de un tributo como el arbitrio sobre el consumo, pagado por las mercancías procedentes de otras partes del mismo Estado con anterioridad al 9 de agosto de 1994, salvo en lo que se refiere a los solicitantes que hayan interpuesto un recurso judicial o hayan presentado una reclamación equivalente antes de dicha fecha.»