ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)
11 de Agosto de 1995 *

Nos processos apensos C-367/93 a C-377/93,

que têm por objecto onze pedidos dirigidos ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.° do Tratado CEE, pela Tariefcommissie (Países Baixos), destinados a obter, nos litígios pendentes neste órgão jurisdicional entre

F. G. Roders BV (C-367/93, C-368/93, C-369/93 e C-370/93)

e

Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen,

entre

RSK Internationale Expeditie- en Vervoeronderneming BV (C-371/93 e C-372/93)

e

Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen,

entre

Damco van Swieten BV (C-373/93 e C-377/93)

* Língua do processo: neerlandês.

e

Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen,

entre

VGL Internationale Expeditie BV (C-374/93 e C-375/93)

e

Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen,

e entre

Zaans Veem BV (C-376/93)

e

Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do artigo 95.° do Tratado CEE,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

composto por: F. A. Schockweiler, presidente de secção, P. J. G. Kapteyn, G. F. Mancini, C. N. Kakouris e J. L. Murray (relator), juízes,

advogado-geral: G. Tesauro,
secretário: H. A. Rühl, administrador principal,

vistas as observações escritas apresentadas:

— em representação do Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen, H. Bijker,

— em representação da RSK Internationale Expeditie-en Vervoeronderneming BV, da Damco van Swieten BV, da VGL Internationale Expeditie BV e da Zaans Veem BV, por J. G. Olijve, consultor fiscal,

— em representação do Governo neerlandês, por A. Bos, consultor jurídico no Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente,

— em representação do Governo português, por Luís Fernandes, director do Serviço Jurídico da Direcção-Geral das Comunidades Europeias do Ministério dos Negócios Estrangeiros, e Ângelo Cortesão Seiça Neves, jurista na mesma direcção-geral, na qualidade de agentes,

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por Enrico Traversa e Pieter Van Nuffel, membros do Serviço Jurídico, na qualidade de agentes,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações da F. G. Roders BV, representada por Kavelaars, R. J. J. M. Keijsers e H. C. de Bie, consultores fiscais, da RSK Internationale Expeditie-en Vervoeronderneming BV, da Damco van Swieten BV, da VGL Internationale Expeditie BV e da Zaans Veem BV, do Governo neerlandês, representado por J. W. de

Zwann, consultor jurídico adjunto no Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente, do Governo português e da Comissão, na audiência de 8 de Dezembro de 1994,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 19 de Janeiro de 1995,

profere o presente

Acórdão

1 Por onze decisões de 7 de Julho de 1993, que deram entrada no Tribunal de Justiça em 30 de Julho seguinte, a Tariefcommissie colocou, nos termos do artigo 177.° do Tratado CEE, duas questões prejudiciais relativas à interpretação do artigo 95.° do mesmo Tratado.

2 Essas questões foram suscitadas no quadro dos litígios que opõem importadores de bebidas alcoólicas ao Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen (inspector dos direitos aduaneiros e dos impostos de consumo) de Amsterdão em relação aos impostos especiais de consumo sobre o vinho e aos impostos especiais de consumo sobre o vinho cobrados sobre vinhos importados de outros Estados-Membros.

3 Por força da convenção relativa à unificação dos impostos de consumo e da retribuição pela garantia de trabalhos em metais preciosos (*Staatsblad* 1951, 215, a seguir a «convenção de unificação»), celebrada entre a Bélgica, o Luxemburgo e os Países Baixos em 18 de Fevereiro de 1950, as taxas e os critérios dos impostos especiais de consumo sobre as bebidas fermentadas à base de frutos e as bebidas fermentadas espumosas foram unificados. Com efeito, os artigos 9.°, 9.°-A e 10.° da convenção de unificação, tal como resulta do sexto protocolo de 26 de Janeiro de 1976 (*Tractatenblad* 1976, 46), estabelecem um imposto de consumo comum para

os três Estados e um imposto de consumo complementar cobrado nos Países Baixos e na Bélgica tanto na altura do fabrico como na da importação. O artigo 18.° desta convenção prevê a adopção de medidas nos Países Baixos e na União Económica Belgo-Luxemburguesa para assegurar a unificação das disposições legislativas e regulamentares relativas à cobrança dos impostos de consumo em relação aos quais está estabelecido um regime comum. Por força do artigo 19.°, n.° 2, os impostos especiais de consumo cobrados por uma das partes contratantes sobre mercadorias sujeitas a um regime de imposto de consumo comum, que sejam expedidas do seu território para o território da outra parte, pertencem a esta última. As deduções entre as partes terão lugar segundo as regras estabelecidas pelos ministros competentes.

4 Em aplicação dessas regras, o imposto de consumo comum podia ser cobrado em relação aos produtos importados de outros Estados, em função do local de entrada no território Benelux, pela autoridade aduaneira territorialmente competente. As deduções dos impostos assim cobrados eram efectuadas regularmente entre as partes.

5 Com base no artigo 9.°-A, n.° 3, da convenção de unificação, na versão resultante do sexto protocolo, os ministros competentes das partes contratantes puderam conceder em relação às bebidas fermentadas de frutos que não fossem uvas frescas ou uvas secas, fabricadas no Benelux ou importadas nesse território, uma isenção total ou parcial dos impostos de consumo.

6 Os vinhos de uvas luxemburgueses beneficiavam igualmente, no quadro do Benelux, de uma isenção de impostos de consumo. Essa isenção era baseada a princípio no artigo 6.° da Convenção de União Económica Belgo-Luxemburguesa de 25 de Julho de 1921 (*Recueil des traités de la société des nations*, 1922, p. 224). Foi retomada no tratado de 3 de Fevereiro de 1958 que institui a União Económica Benelux (*Recueil des traités des Nations unies*, 381, p. 165) cujo artigo 80.°, n.° 2, na versão do sexto protocolo já referido, previa que os vinhos naturais fabricados no

Grão-Ducado, em conformidade com as disposições legais e regulamentares desse país, com a ajuda de uvas frescas que aí tivessem sido colhidas, não podiam ser onerados com o imposto de consumo e com o imposto de consumo complementar referidos na convenção de unificação.

7 À época dos factos dos litígios nos processos principais, o sétimo protocolo sobre a convenção de unificação de 14 de Setembro de 1984 *(Tractatenblad* 1984, 122), estava em vigor no que toca às taxas dos impostos de consumo. Os impostos que aí estavam previstos figuravam igualmente na lei neerlandesa de 30 de Maio de 1963, relativa aos impostos de consumo sobre as substâncias alcoólicas *(Staatsblad* 240, a seguir «lei de 1963»), a qual foi alterada em várias ocasiões.

8 Na sua versão em vigor à época dos factos, a lei de 1963 estabelecia, nos seus artigos 4.° e 5.°, uma distinção entre, por um lado, os vinhos tranquilos, compreendendo tanto os vinhos de uvas cujo teor alcoólico não excede 22% vol. como os vinhos de frutos cujo teor alcoólico não excede 15% vol. e, por outro, os vinhos espumantes, que compreendem os vinhos espumantes à base de uvas e os vinhos espumantes à base de outros frutos que não as uvas. Os produtos não abrangidos por estas categorias, nomeadamente, por terem um teor alcoólico superior ao indicado, eram considerados como «substâncias alcoólicas» e, enquanto tais, onerados com um imposto de consumo sobre o álcool, que era mais elevado.

9 Todos os vinhos tranquilos, fabricados ou importados nos Países Baixos, são, em princípio, sujeitos ao imposto de consumo sobre o vinho e a um imposto especial de consumo sobre o vinho (artigo 2.°, n.ºs 2 e 3, da lei de 1963). Da mesma forma, todos os vinhos espumantes são, em princípio, sujeitos a um imposto de consumo sobre os vinhos espumantes e a um imposto especial de consumo sobre os vinhos espumantes (artigo 2.°, n.ºs 4 e 5, da lei de 1963). Todavia, por força dos artigos 85.°-A e 88.°-D da lei de 1963, os vinhos de frutos tranquilos foram isentos de impostos de consumo na condição de satisfazerem certas disposições em matéria de rotulagem e de acondicionamento. Por outro lado, os vinhos espumantes de frutos foram sujeitos a uma taxa de imposto de consumo inferior à aplicada aos vinhos

espumantes de uvas. Além disso, os vinhos espumantes de uvas importados foram sujeitos ao imposto de consumo sobre o vinho, enquanto os vinhos espumantes de frutos importados foram isentos dele.

10 Em 11 de Janeiro de 1991, o Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen de Amsterdão indeferiu onze reclamações dirigidas contra a aplicação dos impostos de consumo sobre o vinho e dos impostos especiais de consumo sobre o vinho cobrados à importação a partir de outros Estados-Membros dos produtos seguintes:

— vinho da Madeira, originário de Portugal, que tem um teor alcoólico de 18% (processo C-367/93);

— vinho tinto, originário de França, que tem um teor alcoólico de 12% (processos C-368/93, C-372/93 e C-375/93);

— champanhe, originário de França, que tem um teor alcoólico de 12% (processos C-369/93, C-373/93 e C-377/93);

— vermute, originário de Itália, que tem um teor alcoólico de 13,5% (processo C-370/93);

— vinho de Xerez, originário de Espanha, que tem um teor alcoólico de 17% (processos C-371/93, C-374/93 e C-376/93).

Nas suas reclamações, os importadores, que não puderam beneficiar das isenções previstas para os vinhos de frutos, sustentavam que a legislação neerlandesa, na medida em que tributava de maneira diferenciada os vinhos de uvas e os vinhos de outros frutos que não as uvas, era incompatível com o artigo 95.° do Tratado.

11 Os importadores interpuseram recurso de cada uma dessas decisões de indeferimento. Foi no quadro desses litígios que a Tariefcommissie decidiu suspender a instância e solicitou ao Tribunal de Justiça a resposta às seguintes questões prejudiciais:

«1) A cobrança de impostos de consumo sobre o vinho em causa no caso em apreço, efectuada quando da importação nos Países Baixos de *(produto em causa)* originário de *(Estado-Membro em causa)* e com um teor alcoólico de *(percentagem em causa)*, tendo em conta designadamente a forma como o vinho de frutos era tratado pela legislação relativa aos impostos de consumo em vigor à época dos factos nos Países Baixos e a circunstância de os Países Baixos fazerem parte do Benelux, é contrária ao artigo 95.° do Tratado CEE?

2) Em caso de reposta afirmativa à primeira questão, qual deve ser o efeito dessa decisão no tempo?»

12 Por um despacho de 6 de Setembro de 1993, o Tribunal de Justiça, em conformidade com o artigo 43.° do Regulamento de Processo, apensou os processos C-367/93, C-368/93, C-369/93, C-370/93, C-371/93, C-372/93, C-373/93, C-374/93, C-375/93, C-376/93 e C-377/93 para efeitos das fases escrita e oral do processo e do acórdão.

Quanto à primeira questão

13 A título preliminar, convém recordar que, embora não caiba ao Tribunal de Justiça, no quadro do artigo 177.° do Tratado, pronunciar-se sobre a compatibilidade de uma regulamentação nacional com o direito comunitário, aquele é, em contrapartida, competente para fornecer ao órgão jurisdicional nacional todos os elementos de interpretação decorrentes desta ordem jurídica que lhe permitam apreciar tal compatibilidade na decisão do processo que lhe foi submetido (v., nomeadamente, o acórdão de 8 de Outubro de 1992, Van der Tas, C-143/91, Colect., p. I-5045, n.° 12).

14 Com a primeira questão, o Tribunal de Justiça é chamado a interpretar o artigo 95.°, primeiro e segundo parágrafos, do Tratado CEE. Essas disposições prevêem:

«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.»

15 Tal como resulta de uma jurisprudência constante, o artigo 95.°, no seu conjunto, tem por objectivo garantir a livre circulação de mercadorias entre os Estados-Membros em condições normais de concorrência, mediante a eliminação de quaisquer formas de protecção que possam resultar da aplicação de imposições internas discriminatórias em relação a produtos originários de outros Estados-Membros. Assim, este artigo deve garantir a perfeita neutralidade das imposições internas no que se refere à concorrência entre produtos nacionais e produtos importados (v. acórdão de 11 de Dezembro de 1990, Comissão/Dinamarca, C-47/88, Colect., p. I-4509, n.° 9).

16 Resulta das decisões de reenvio que o tribunal nacional se interroga mais especificamente sobre o conceito de produtos nacionais que figura no artigo 95.° e, no caso da aplicação do primeiro parágrafo, sobre o carácter eventualmente similar dos produtos em causa com os vinhos de frutos que beneficiam das isenções. Se resultasse que os produtos em causa não são similares aos produtos nacionais, conviria então examinar a aplicabilidade do artigo 95.°, segundo parágrafo.

Quanto ao conceito de produtos nacionais

17 Um elemento essencial da aplicação do artigo 95.° é a definição do conceito de «produtos nacionais».

18 A esse propósito, o Governo neerlandês expõe que, no caso em apreço, essa definição depende da relação entre o artigo 95.° e a regulamentação Benelux já referida. Lembra que, segundo o artigo 233.° do Tratado, as disposições do direito comunitário não constituem obstáculo à existência e aperfeiçoamento da união estabelecida entre a Bélgica, o Luxemburgo e os Países Baixos, na medida em que os objectivos dessa união não sejam atingidos pela aplicação do Tratado. O Tribunal de Justiça tem interpretado essa disposição como tendo por finalidade evitar que a aplicação do direito comunitário tenha por efeito desintegrar essa união regional ou constituir obstáculo ao seu desenvolvimento. O artigo 233.° permite portanto aos três Estados-Membros em causa aplicar as regras em vigor no quadro da sua união em derrogação às regras da Comunidade, na medida em que essa união revela um avanço no que se refere à implementação do mercado comum (v. acórdão de 16 de Maio de 1984, Pakvries, 105/83, Recueil, p. 2101, n.° 11).

19 O Governo neerlandês sustenta portanto que, visto o estado de unificação dos impostos de consumo entre a Bélgica, o Luxemburgo e os Países Baixos, estes três Estados-Membros devem ser considerados como um único Estado-Membro para a aplicação do artigo 95.° do Tratado. Por isso, dada a importância da produção de vinho de frutos e de vinho de uvas no interior dos Estados do Benelux, o vinho de uvas deverá ser considerado como um produto nacional. Sendo o vinho de frutos e o vinho de uvas ambos produtos nacionais, não haverá discriminação na acepção do artigo 95.° do Tratado.

20 A esse propósito, convém reconhecer que os territórios da Bélgica, dos Países Baixos e do Luxemburgo devem ser considerados como um território único no que toca aos impostos de consumo sobre os vinhos. Com efeito, tal como resulta dos n.ºs 3 e segs. do presente acórdão, a convenção de unificação unificou as taxas

e critérios dos impostos de consumo cobrados sobre as bebidas fermentadas à base de frutos e as bebidas fermentadas espumantes, prevendo uma taxa comum e uma taxa complementar aplicável na Bélgica e nos Países Baixos. Além disso, os Estados do Benelux instituíram um regime unificado de cobrança dos impostos de consumo e um mecanismo de deduções entre as partes.

21 Daí resulta que todos os vinhos de frutos ou de uvas produzidos nos Estados do Benelux devem ser considerados como produtos nacionais na acepção do artigo 95.° do Tratado.

22 O tratamento fiscal de favor de que beneficiava o vinho de uvas luxemburguês no território do Benelux, em relação aos vinhos importados, não era contrário ao Tratado. Com efeito, por força do artigo 1.°, n.° 1, segundo parágrafo, do protocolo respeitante ao Grão-Ducado do Luxemburgo anexo ao Tratado CEE, a Bélgica, o Luxemburgo e os Países Baixos aplicavam o regime previsto pelo artigo 6.°, terceiro parágrafo, da Convenção relativa à União Económica Belgo-Luxemburguesa de 25 de Julho de 1921. Essa derrogação foi mantida, na base do artigo 2.° do Regulamento (CEE) n.° 541/70 do Conselho, de 20 de Março de 1970, relativo à agricultura do Grão-Ducado do Luxemburgo (JO L 68, p. 3), e de outros regulamentos posteriores. Estas isenções fiscais foram suprimidas em 1 de Janeiro de 1993, por força do artigo 2.° do Regulamento (CEE) n.° 204/90 do Conselho, de 22 de Janeiro de 1990, relativo à agricultura do Grão-Ducado do Luxemburgo (JO L 22, p. 11).

23 Assim, embora os Estados do Benelux não infringissem o artigo 95.° ao conceder um tratamento de favor aos vinhos de uvas produzidos no Luxemburgo, não podiam no entanto privilegiar os vinhos de frutos produzidos num dos três Estados do Benelux em detrimento de bebidas eventualmente similares provenientes de um outro Estado-Membro da Comunidade.

24 Ora, tal como resulta dos n.ºs 3 a 5, os vinhos de frutos fabricados no Benelux beneficiavam de um regime fiscal de favor em relação ao vinhos de uvas importa-

dos que a Comissão e as recorrentes nos processos principais consideram como similares aos vinhos de frutos.

25 Essa discriminação fiscal dos produtos importados não pode ser considerada como necessária ao funcionamento do regime instituído no quadro do Benelux e, por isso, como justificada com base no artigo 233.° do Tratado.

Quanto à similitude dos produtos em causa

26 Convém examinar em seguida se os diversos vinhos de uvas em causa nos processos principais são similares aos vinhos de frutos na acepção do artigo 95.°, primeiro parágrafo, do Tratado.

27 Segundo a jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, que interpretou a noção de similitude de maneira extensiva, há que apreciar esta examinando se os produtos em causa apresentam propriedades análogas e satisfazem as mesmas necessidades dos consumidores, e isto em função de um critério não de identidade rigorosa, mas de analogia e de comparabilidade na utilização. No que toca mais particularmente à apreciação da similitude entre os vinhos de frutos e os vinhos de uvas, o Tribunal precisou que importa tomar em consideração, por um lado, um conjunto de características objectivas das duas categorias de bebidas, tais como a sua origem, os seus processos de fabrico, as suas qualidades organolépticas, nomeadamente o seu gosto e o seu teor alcoólico e, por outro, o facto de as duas categorias de bebidas serem susceptíveis ou não de satisfazer as mesmas necessidades dos consumidores (v. acórdão de 4 de Março de 1986, Comissão/Dinamarca, 106/84, Colect., p. 833, n.° 12).

28 No caso em apreço, convém aplicar esses critérios sucessivamente aos vinhos tintos, aos vinhos licorosos do tipo do vinho de Xerez e da Madeira, ao vermute e ao champanhe.

29 No que toca aos vinhos tintos, deve estabelecer-se uma distinção entre os vinhos de mesa, em causa nos processos C-368/93 e C-372/93, e os vinhos tintos de qualidade produzidos numa região determinada, de que se trata no processo C-375/93.

30 No acórdão de 4 de Março de 1986, Comissão/Dinamarca, já referido, n.os 14 e 15, o Tribunal de Justiça considerou já que os vinhos de mesa, sejam eles vinhos de frutos ou vinhos de uvas, são fabricados a partir do mesmo género de produtos de base, a saber, de produtos agrícolas e segundo o mesmo processo, nomeadamente a fermentação natural. Observou, além disso, que as duas categorias de vinhos apresentam características organolépticas — nomeadamente o gosto e o teor alcoólico — análogas e que satisfazem as mesmas necessidades dos consumidores na medida em que podem prestar-se aos mesmos modos de consumo, tanto como bebida para a sede e refrescante como para acompanhar refeições.

31 Tendo em conta os critérios emanados do Tribunal de Justiça, incumbe ao órgão jurisdicional de reenvio apreciar se os vinhos tintos de qualidade produzidos numa região determinada devem igualmente ser considerados como similares aos vinhos de frutos, na acepção do artigo 95.°, primeiro parágrafo, do Tratado.

32 Em relação aos vinhos do tipo vinho licoroso em causa nos processos C-371/93, C-374/93 e C-376/93 (vinho de Xerez) e o processo C-367/93 (vinho da Madeira), é de reconhecer que os mesmos se distinguem dos vinhos de mesa pelo facto de serem habitualmente consumidos, por um lado, como aperitivos e, por outro, como vinhos de sobremesa e satisfazerem, portanto, necessidades diferentes dos consumidores. Convém observar, aliás, que o teor em álcool do vinho de Xerez (ou seja, 17% vol.) e do vinho da Madeira (18% vol.) é mais elevado que o dos vinhos de frutos (15% vol.) que beneficiam de um tratamento privilegiado.

33 O vermute, por seu turno, em causa no processo C-370/93, tem um teor alcoólico de 13,5% vol. e poderia, por essa razão, ser equiparado aos vinhos de frutos tranquilos cujo teor alcoólico não excede 15% vol. Todavia, convém ter em conta

o facto de o vermute não ser fabricado a partir das mesmas matérias-primas que os vinhos de frutos, dado que ao vinho de uvas é adicionado não somente álcool etílico, mas também uma pequena quantidade de uma mistura de plantas que confere ao vermute o seu gosto particular. Daqui resulta que as qualidades organolépticas do vermute não correspondem às dos vinhos de frutos tranquilos e que essas duas categorias de bebidas satisfazem necessidades diferentes dos consumidores.

34 Sem prejuízo das averiguações que incumbe ao órgão jurisdicional de reenvio fazer quanto à existência de vinhos de frutos com características análogas, compete àquele apreciar se o vinho em causa pode ser considerado como similar.

35 No que toca ao champanhe em causa nos processos C-369/93, C-373/93 e C-377/93, há que declarar, antes de mais, que, embora seja verdade que tanto os vinhos espumantes de frutos como o champanhe são obtidos a partir do mesmo género de produtos de base, não são todavia fabricados segundo o mesmo processo. Enquanto o champanhe se torna espumoso por um método natural, isto é, por uma segunda fermentação alcoólica em garrafa, os vinhos espumantes de frutos necessitam da adição de bióxido de carbono, processo de fermentação que não é natural. Depois, as qualidades organolépticas do champanhe não são comparáveis às dos vinhos espumantes de frutos. Finalmente, essas duas categorias de bebidas não satisfazem as mesmas necessidades dos consumidores, nomeadamente porque o consumo de champanhe é habitualmente associado a ocasiões especiais.

36 Tendo em conta estes critérios, cabe ao órgão jurisdicional nacional apreciar se o champanhe em causa nos processos C-369/93, C-373/93 e C-377/93 pode ser considerado como um produto similar aos vinhos espumantes de frutos cujo teor alcoólico não exceda 15% vol.

Quanto à aplicação do artigo 95.°, segundo parágrafo

37 Se bem que uma legislação nacional como a que aqui está em causa nos processos principais seja compatível com o artigo 95.°, primeiro parágrafo, no que toca ao vinho de Xerez, ao vinho da Madeira, ao vermute e ao champanhe, poderá todavia ser contrária ao segundo parágrafo desse artigo. Parece por isso útil fornecer ao órgão jurisdicional de reenvio todos os elementos que lhe permitirão pronunciar-se quanto à compatibilidade de tal legislação com essa disposição.

38 A esse propósito, o Tribunal de Justiça declarou já que o artigo 95.°, segundo parágrafo, do Tratado, tem por função abranger qualquer forma de proteccionismo fiscal indirecto no caso de produtos que, sem serem similares, na acepção do primeiro parágrafo, a produtos nacionais, estão apesar disso numa relação de concorrência, ainda que parcial, indirecta ou potencial com alguns deles (v. acórdão de 9 de Julho de 1987, Comissão/Bélgica, 356/85, Colect., p. 3299, n.° 7).

39 Além disso, segundo jurisprudência constante, a apreciação da compatibilidade de um encargo fiscal com o artigo 95.°, segundo parágrafo, deve fazer-se à luz das incidências desse encargo fiscal nas relações de concorrência entre os produtos em causa. Assim, a questão essencial é a de saber se esse encargo é susceptível de influenciar o mercado em causa ao diminuir o consumo potencial dos produtos importados em proveito dos produtos nacionais concorrentes (v. acórdão Comissão/Bélgica, já referido, n.° 15). A esse propósito, o órgão jurisdicional de reenvio deve ter em conta a diferença existente entre os preços de venda dos produtos em causa e a incidência dessa diferença sobre a escolha do consumidor, bem como a evolução do consumo desses produtos.

40 Deve por isso responder-se à primeira questão apresentada pela Tariefcommissie que:

— um Estado-Membro não pode invocar o artigo 233.° do Tratado para se subtrair às obrigações que lhe incumbem por força do artigo 95.° desse mesmo Tratado, desde que isso não seja indispensável ao bom funcionamento do regime Benelux;

— o artigo 95.°, primeiro parágrafo, do Tratado CEE deve ser interpretado no sentido de que, tendo em conta os critérios emanados do Tribunal de Justiça, incumbe ao órgão jurisdicional de reenvio apreciar se:

  — produtos tais como, por um lado, o vinho tinto de mesa, o vinho tinto de qualidade produzido em regiões determinadas, o vinho de Xerez, o vinho da Madeira e o vermute e, por outro, os vinhos de frutos tranquilos cujo teor alcoólico não excede 15% vol. são similares;

  — produtos tais como o champanhe e os vinhos espumantes de frutos cujo teor alcoólico não excede 15% vol. são similares.

— o artigo 95.°, segundo parágrafo, do Tratado CEE deve ser interpretado no sentido de que a apreciação da compatibilidade de um encargo fiscal deve fazer-se à luz das incidências desse encargo sobre as relações de concorrência entre os produtos em causa, pelo que importa nomeadamente verificar se esse encargo é susceptível de influenciar o mercado em causa diminuindo o consumo potencial dos produtos importados em benefício dos produtos nacionais concorrentes. Quanto a este aspecto, o órgão jurisdicional de reenvio deve ter em conta a diferença existente entre o preço de venda dos produtos em causa e a incidência dessa diferença na escolha do consumidor, bem como a evolução do consumo desses produtos.

Quanto à segunda questão

41 Com a segunda questão, o Tribunal de Justiça é solicitado para decidir se, em caso de resposta afirmativa à primeira questão, há que limitar no tempo os efeitos do presente acórdão.

42 A esse propósito, convém recordar que, segundo jurisprudência constante, a interpretação que, no exercício da competência que lhe confere o artigo 177.° do Tratado, o Tribunal de Justiça dá de uma disposição do direito comunitário esclarece e precisa, quando tal é necessário, o significado e alcance desta, tal como deve ou deveria ter sido entendida e aplicada desde o momento da sua entrada em vigor. Daí decorre que a regra assim interpretada pode e deve ser aplicada pelo tribunal mesmo a relações jurídicas surgidas e constituídas antes do acórdão que decidiu do pedido de interpretação, se estiverem reunidas as condições que permitem submeter aos órgãos jurisdicionais competentes um litígio relativo à aplicação da mesma regra (v. acórdão de 27 de Março de 1980, Denkavit italiana, 61/79, Recueil, p. 1205, n.° 16).

43 Tendo em conta esses princípios, afigura-se inteiramente excepcional uma limitação dos efeitos do acórdão que se pronuncia sobre o pedido de interpretação (v., nomeadamente, acórdão Denkavit italiana, já referido, n.° 17). Com efeito, o Tribunal de Justiça só recorreu a essa solução em circunstâncias bem precisas, quando existia um risco de repercussões económicas graves devidas em especial ao número elevado de relações jurídicas constituídas de boa fé com base na regulamentação considerada como estando validamente em vigor e quando se mostrava que os particulares e as autoridades nacionais tinham sido incitados a um comportamento não conforme à regulamentação comunitária em virtude de uma incerteza objectiva e importante quanto ao alcance das disposições comunitárias, incerteza para a qual tinham eventualmente contribuído os próprios comportamentos adoptados por outros Estados-Membros ou pela Comissão (v., nomeadamente, acórdão de 16 de Julho de 1992, Legros e o., C-163/90, Colect., p. I-4625).

44 No caso em apreço, não existe qualquer elemento susceptível de justificar uma derrogação ao princípio da retroactividade dos acórdãos de interpretação.

45 Com efeito, há que constatar que a interpretação do artigo 95.°, tal como a questão da sua aplicabilidade directa, constituem objecto de uma jurisprudência antiga, abundante e diversificada, que não deixa subsistir dúvidas quanto ao alcance desta disposição (v., nomeadamente, acórdão de 27 de Maio de 1981, Essevi e Salengo, 142/80 e 143/80, Recueil, p. 1413, n.° 33). Ademais, convém observar que, em 17 de

Outubro de 1990, a Comissão tinha iniciado contra o Reino dos Países Baixos um processo por incumprimento acusando-o precisamente da incompatibilidade da legislação em causa nos processos principais com o artigo 95.° do Tratado. Esse processo foi abandonado em seguida, após que os Países Baixos adoptaram a nova legislação na matéria, que entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1993.

46 Quanto ao resto, o Governo neerlandês sublinha a importância do prejuízo financeiro que teria de suportar se o acórdão se aplicasse imediatamente. Acrescenta que resultaria daí uma vantagem não equitativa para os contribuintes em causa, dado que estes já repercutiram esse imposto sobre os seus clientes e não restituirão a soma em causa a estes últimos, se a mesma lhes for reembolsada.

47 Esses argumentos não podem ser acolhidos.

48 Por um lado, as consequências financeiras que poderiam decorrer para um governo da ilegalidade de um imposto nunca justificaram, por si mesmas, a limitação dos efeitos de um acórdão do Tribunal de Justiça (v. acórdão de 31 de Março de 1992, Dansk Denkavit e Poulsen Trading, C-200/90, Colect., p. I-2217). De resto, se assim não fosse, as violações mais graves seriam tratadas mais favoravelmente, na medida em que são as que são susceptíveis de ter as implicações financeiras mais importantes para os Estados-Membros. Além disso, limitar os efeitos de um acórdão apoiando-se unicamente nesse tipo de considerações acabaria por reduzir de forma substancial a protecção jurisdicional dos direitos que os contribuintes obtêm da regulamentação fiscal comunitária.

49 Por outro lado, convém recordar que, em conformidade com uma jurisprudência constante, se bem que o direito comunitário não se oponha a que seja tido em conta o facto de o encargo dos impostos indevidamente cobrados ter podido repercutir-se sobre outros operadores económicos ou sobre o consumidor, incumbe aos Estados-Membros assegurar o reembolso dos impostos cobrados em

violação do artigo 95.° em conformidade com as disposições do seu direito interno em condições que não devem ser menos favoráveis que as que dizem respeito a recursos semelhantes de natureza interna e que, de qualquer forma, não devem tornar praticamente impossível o exercício dos direitos conferidos pela ordem jurídica comunitária (v. acórdão de 27 de Fevereiro de 1980, Just, 68/79, Recueil, p. 501, n.° 27).

50 Convém portanto responder à segunda questão que não há que limitar no tempo os efeitos do presente acórdão.

Quanto às despesas

51 As despesas efectuadas pelos Governos neerlandês e português, bem como pela Comissão das Comunidades Europeias, que apresentaram observações ao Tribunal, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

pronunciando-se sobre as questões submetidas pela Tariefcommissie, por decisões de 7 de Julho de 1993, declara:

1) **Um Estado-Membro não pode invocar o artigo 233.° do Tratado CEE para se subtrair às obrigações que lhe incumbem por força do artigo 95.° desse**

mesmo Tratado, desde que tal não seja indispensável ao bom funcionamento do regime Benelux.

2) O artigo 95.°, primeiro parágrafo, do Tratado CEE deve ser interpretado no sentido de que, tendo em conta os critérios emanados do Tribunal de Justiça, incumbe ao órgão jurisdicional de reenvio apreciar se:

— produtos tais como, por um lado, o vinho tinto de mesa, o vinho tinto de qualidade produzido em regiões determinadas, o vinho de Xerez, o vinho da Madeira e o vermute e, por outro, os vinhos de frutos tranquilos cujo teor alcoólico não exceda 15% vol. são similares;

— produtos tais como o champanhe e os vinhos espumantes de frutos cujo teor alcoólico não exceda 15% vol. são similares.

3) O artigo 95.°, segundo parágrafo, do Tratado CEE deve ser interpretado no sentido de que a apreciação da compatibilidade de um encargo fiscal deve fazer-se à luz das incidências desse encargo sobre as relações de concorrência entre os produtos em causa, de modo que importa, nomeadamente, verificar se esse encargo é susceptível de influenciar o mercado em causa diminuindo o consumo potencial dos produtos importados em benefício dos produtos nacionais concorrentes. Quanto a este aspecto, o órgão jurisdicional de reenvio deve ter em conta a diferença existente entre os preços de venda dos produtos em causa e a incidência dessa diferença na escolha do consumidor, bem como a evolução do consumo desses produtos.

4) **Não há que limitar no tempo os efeitos do presente acórdão.**

Schockweiler Kapteyn Mancini

Kakouris Murray

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 11 de Agosto de 1995.

O secretário

R. Grass

O presidente da Sexta Secção

F. A. Schockweiler