Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Grande Secção)

14 de abril de 2015 *

«Reenvio prejudicial — Imposições internas — Artigo 110.º TFUE — Imposto aplicado por um Estado-Membro sobre os veículos automóveis no momento do seu primeiro registo ou da primeira transmissão do direito de propriedade — Neutralidade entre os veículos automóveis usados provenientes de outros Estados-Membros e os veículos automóveis semelhantes disponíveis no mercado nacional»

No processo C-76/14,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pela Curtea de Apel Brașov (Roménia), por decisão de 29 de janeiro de 2014, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 12 de fevereiro de 2014, no processo

Mihai Manea

contra

Instituția Prefectului județul Brașov — Serviciul public comunitar regim de permise de conducere și înmatriculare a vehiculelor,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Grande Secção),

composto por: V. Skouris, presidente, K. Lenaerts, vice-presidente, M. Ilešič (relator), L. Bay Larsen, T. von Danwitz e J.-C. Bonichot, presidentes de secção, A. Arabadjiev, M. Safjan, D. Šváby, M. Berger, A. Prechal, E. Jarašiūnas e C. G. Fernlund, juízes,

advogado-geral: M. Szpunar,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

— em representação de M. Manea, por R. Cătălin, avocat,

— em representação do Governo romano, por R. H. Radu, na qualidade de agente, e por V. Angelescu e D. M. Bulancea, na qualidade de assessores,

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

ouvidas as conclusões do advogado-geral na audiência de 10 de fevereiro de 2015,

* Língua do processo: romeno.

profere o presente

Acórdão

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

2 Este pedido foi apresentado no quadro de um litígio entre M. Manea e o Instituția Prefectului județul Brașov — Serviciul public comunitar regim de permise de conducere și înmatriculare a vehiculelor, a respeito de um imposto cujo pagamento foi exigido a M. Manea para registar na Roménia um automóvel usado proveniente de outro Estado-Membro.

Quadro jurídico

Direito da União

3 As «normas de poluição europeias» refletem os limites aceitáveis de emissões de gases de escape de veículos automóveis novos vendidos nos Estados-Membros da União Europeia. A primeira destas normas (comummente chamada «norma Euro 1») foi introduzida pela Diretiva 91/441/CEE do Conselho, de 26 de junho de 1991, que altera a Diretiva 70/220/CEE, relativa à aproximação das legislações dos Estados-Membros respeitantes às medidas a tomar contra a poluição do ar pelas emissões provenientes dos veículos a motor (JO L 242, p. 1), que entrou em vigor em 1 de janeiro de 1992. Desde então, as regras nesta matéria tornaram-se progressivamente mais rigorosas, com o objetivo de melhorar a qualidade do ar na União.

4 A Diretiva 2007/46/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 5 de setembro de 2007, que estabelece um quadro para a homologação dos veículos a motor e seus reboques, e dos sistemas, componentes e unidades técnicas destinados a serem utilizados nesses veículos (Diretiva-Quadro) (JO L 263, p. 1), distingue entre os veículos da categoria M, que inclui os «[veículos automóveis] para o transporte de passageiros, com, pelo menos, quatro rodas», e os da categoria N, a qual inclui os «[veículos automóveis] para o transporte de mercadorias, com pelo menos quatro rodas». Estas categorias são objeto de subdivisões consoante o número de lugares sentados e a massa máxima (categoria M) ou apenas a massa máxima (categoria N).

Direito romeno

5 A Lei n.º 343/2006, que alterou e completou a Lei n.º 571/2003 sobre o Código Fiscal (Legea nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal), de 17 de julho de 2006 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 662 de 1 de agosto de 2006), introduziu no Código Fiscal um imposto especial sobre os automóveis, aplicável a partir de 1 de janeiro de 2007, por ocasião do primeiro registo do veículo na Roménia (a seguir «imposto especial»).

6 O Decreto Urgente do Governo n.º 50/2008, que estabelece o imposto sobre a poluição dos veículos automóveis (Ordonanță de Urgență a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule), 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, criou um imposto sobre a poluição para os veículos automóveis das categorias M1 a M3 e N1 a N3. A obrigação de pagar esse imposto constitui-se com o primeiro registo do veículo na Roménia.

7 O DUG n.º 50/2008 foi várias vezes alterado, antes de ser revogado pela Lei n.º 9/2012, relativa ao imposto sobre as emissões poluentes dos veículos automóveis (Legea nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule), de 6 de janeiro de 2012 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 17, de 10 de janeiro de 2012), que entrou em vigor em 13 de janeiro de 2012.

8 Na esteira do DUG n.º 50/2008, a Lei n.º 9/2012 instituiu um imposto sobre a poluição para os veículos automóveis das categorias M1 a M3 e N1 a N3.

9 Nos termos do artigo 4.º, n.º 1, da Lei n.º 9/2012, a obrigação de pagar o imposto constitui-se no momento do primeiro registo de um veículo automóvel na Roménia.

10 Nos termos do artigo 4.º, n.º 2, desta lei, a obrigação de pagamento do referido imposto constituía-se, em certas condições, igualmente com a primeira transmissão do direito de propriedade, na Roménia, de um veículo automóvel usado. A disposição em causa tem a seguinte redação:

«A obrigação de pagar o imposto constitui-se igualmente no momento da primeira transmissão do direito de propriedade, na Roménia, de um veículo automóvel usado relativamente ao qual não tenha sido pago o imposto especial sobre os veículos de turismo e os veículos automóveis, nos termos da Lei n.º 571/2003, com alterações posteriores, nem o imposto sobre a poluição dos veículos automóveis, e que não faça parte da categoria de veículos automóveis exonerados ou isentos destes impostos, nos termos das disposições legais em vigor no momento do registo.»

11 O conceito de «primeira transmissão do direito de propriedade» reportava-se, como precisava o artigo 2.º, alínea i), da Lei n.º 9/2012, à «primeira transmissão do direito de propriedade do veículo automóvel usado, realizada após a entrada em vigor da presente lei».

12 Contudo, o Decreto Urgente do Governo n.º 1/2012, que suspende algumas disposições da Lei n.º 9/2012 relativa ao imposto sobre as emissões poluentes dos veículos automóveis e restitui o imposto pago nos termos das disposições do artigo 4.º, n.º 2, desta lei (Ordonanță 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 in conformitate cu prevederile art. 4 alin. 2 din lege), de 30 de janeiro de 2012 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 79, de 31 de janeiro de 2012, a seguir «DUG n.º 1/2012»), que entrou em vigor em 31 de janeiro de 2012, suspendeu a aplicação do artigo 4.º, n.º 2, da Lei n.º 9/2012 até 1 de janeiro de 2013. O DUG n.º 1/2012 previa também que os contribuintes que tivessem pago o imposto em conformidade com o referido artigo 4.º, n.º 2, durante o período compreendido entre a data da entrada em vigor da Lei n.º 9/2012 e a da entrada em vigor do DUG n.º 1/2012, tinham direito à restituição do montante pago.

13 O artigo 6.º da Lei n.º 9/2012 estabelecia:

«1. O montante do imposto é calculado com base nos elementos definidos nos anexos n.os 1 a 5, do seguinte modo:

a) Para os veículos a motor da categoria M1 com a norma de poluição Euro 3, Euro 4, Euro 5 ou Euro 6:

1) Para os veículos a motor com a norma de poluição Euro 5, Euro 4 ou Euro 3, o imposto é calculado com base nas emissões de dióxido de carbono (CO_2), no imposto sobre as emissões poluentes expresso em euros por grama de CO_2, referido no anexo n.º 1, na norma

de poluição e no imposto sobre as emissões poluentes expresso em euros/cm^3 previsto no anexo n.º 2 e ainda na percentagem de redução do imposto prevista na coluna 2 da tabela do anexo n.º 4, de acordo com a seguinte fórmula:

Montante a pagar = [(A x B x 30%) + (C x D x 70%] x (100 - E)%

em que:

A = emissões combinadas de CO_2, expressas em gramas/km;

B = imposto sobre as emissões poluentes, expresso em euros por grama de CO_2, previsto na coluna 3 da tabela do anexo n.º 1;

C = cilindrada (centímetros cúbicos);

D = imposto sobre as emissões poluentes por cilindrada, previsto na coluna 3 da tabela do anexo n.º 2;

E = percentagem de redução do imposto, prevista na coluna 2 da tabela do anexo n.º 4;

2) Para os veículos automóveis com a norma de poluição Euro 6, o imposto é calculado com base na fórmula do n.º 1, a partir da data de entrada em vigor da norma Euro 6 para o registo, a venda e a introdução em circulação de veículos novos […];

b) Para os veículos automóveis da categoria M1 com a norma de poluição que não seja Euro, Euro 1 ou Euro 2, e para os quais não esteja especificado nenhum valor combinado de emissões CO_2, segundo a fórmula:

Montante a pagar = C x D x (100 — E) : 100;

em que:

C = cilindrada (centímetros cúbicos);

D = imposto sobre as emissões poluentes por cilindrada, previsto na coluna 3 da tabela do anexo n.º 2;

E = percentagem de redução do imposto, prevista na coluna 2 da tabela do anexo n.º 4;

[…]

3. A percentagem de redução do imposto […] é fixada em função da idade do veículo automóvel.

4. No cálculo do imposto, as reduções suplementares aplicáveis à percentagem de redução prevista no anexo n.º 4 são concedidas em função dos desvios aos elementos normais que serviram de base à fixação da percentagem fixa, se a pessoa que requerer o registo ou a primeira transmissão do direito de propriedade de um veículo automóvel usado declarar sob sua responsabilidade que a quilometragem anual média do veículo em causa é superior à quilometragem anual média considerada normal para a categoria de veículo em causa, nos termos das regras metodológicas de aplicação da [Lei n.º 9/2012, relativa ao imposto sobre as emissões poluentes dos veículos automóveis (Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, *Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 29, de 13 de janeiro de 2012, a seguir 'regras metodológicas')]. Neste caso, o cálculo do imposto é feito com base na percentagem de redução

resultante da percentagem prevista no anexo n.º 4, majorada da percentagem de redução suplementar prevista no anexo n.º 5. Quando a nova percentagem de redução for superior a 90%, a que se aplica é a de 90%.

5. O montante do imposto a pagar, calculado em conformidade com as disposições do n.º 1, pode ser igualmente corrigido quando a pessoa que requerer o registo ou a primeira transmissão do direito de propriedade de um veículo automóvel usado fizer prova, com base em perícia técnica efetuada pela Empresa Autónoma 'Registo romeno dos automóveis', de que a desvalorização do veículo automóvel usado é superior, nos termos das [regras metodológicas].

6. A idade do veículo automóvel é calculada em função da data do seu primeiro registo.

7. Quando quem pede o registo ou a primeira transmissão do direito de propriedade do veículo automóvel não puder provar a data do primeiro registo, o imposto é calculado em função do ano de fabrico.»

14 Nos termos do artigo 9.º da Lei n.º 9/2012:

«1. O montante do imposto pago pode ser impugnado quando o requerente do registo ou da transmissão do direito de propriedade de um veículo automóvel usado provar que o veículo sofreu uma desvalorização superior à constante da coluna 2 do anexo n.º 4.

2. A avaliação do nível de desvalorização é feita com base nos elementos tomados em consideração no momento da fixação da percentagem de redução visada no artigo 6.º, n.º 4.

3. Em caso de impugnação, as características do veículo automóvel usado previstas no n.º 2 são fixadas, a pedido do sujeito passivo, por peritagem técnica realizada contra pagamento pela Empresa Autónoma 'Registo romeno dos automóveis', com base no procedimento previsto nas [regras metodológicas].

4. O custo da peritagem técnica é fixada pela Empresa Autónoma 'Registo romeno dos automóveis' em função das operações correspondentes à peritagem e não pode ultrapassar o custo das mesmas.

5. O resultado da peritagem técnica é consignado num documento elaborado pela Empresa Autónoma 'Registo romeno dos automóveis', que contém as informações correspondentes a cada um dos elementos previstos no n.º 2 e a percentagem de redução que daí decorre.

6. O relatório da peritagem técnica elaborado pela Empresa Autónoma 'Registo romeno dos automóveis' é entregue pelo sujeito passivo à autoridade fiscal competente.

7. Com a receção do documento referido no n.º 6, a autoridade fiscal competente procede ao recálculo do montante do imposto a pagar, podendo implicar a restituição do imposto pago a mais no momento do registo ou da transmissão do direito de propriedade de um veículo automóvel usado.

[…]»

15 O artigo 11.º da Lei n.º 9/2012 previa:

«Em caso de discordância com a resposta à impugnação, o interessado pode apresentar reclamação contenciosa junto das entidades legalmente competentes.»

16 O anexo n.º 4 da Lei n.º 9/2012 dispunha:

«Tabela de percentagens de redução do imposto sobre as emissões poluentes

Idade do veículo Percentagem de redução (%)

Novo 0

≤ 1 mês 3

> 1 até 3 meses 5

> 3 até 6 meses 8

> 6 até 9 meses 10

> 9 meses até 1 ano 13

> 1 até 2 anos 21

> 2 até 3 anos 28

> 3 até 4 anos 33

> 4 até 5 anos 38

> 5 até 6 anos 43

> 6 até 7 anos 49

> 7 até 8 anos 55

> 8 até 9 anos 61

> 9 até 10 anos 66

> 10 até 11 anos 73

> 11 até 12 anos 79

> 12 até 13 anos 84

> 13 até 14 anos 89

> 14 anos 90».

17 O artigo 6.º, n.º 1, das regras metodológicas estabelecia:

«O montante do imposto a pagar, calculado em conformidade com as disposições do artigo 6.º da lei, pode ser corrigido quando o veículo automóvel para o qual é requerida a aplicação de uma das operações previstas no artigo 4.º da lei estiver fora dos parâmetros de referência de um veículo automóvel considerado *standard* e que são:

a) A quilometragem média anual *standard*:

— M1 — 15 000 km;

— N1 — 30 000 km;

— M2 e N2 — 60 000 km;

— M3 e N3 — 100 000 km;

b) O estado geral *standard* específico de um veículo automóvel que preenche todas as condições técnicas impostas no momento da sua homologação e da inspeção técnica periódica, em conformidade com a legislação em vigor, e cuja carroçaria não apresente sinais de corrosão e de deterioração, que não tenha sido pintado de novo, cujas estofos estejam limpos e não deteriorados e os elementos de bordo em bom estado;

c) O equipamento de série: ar condicionado, ABS e *airbag*;

d) A idade do veículo.»

18 A Lei n.º 9/2012 esteve em vigor até 14 de março de 2013.

19 O Decreto Urgente do Governo n.º 9/2013, relativo ao selo ambiental para veículos automóveis (Ordonanța de urgență nr. 9/2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule), de 19 de fevereiro de 2013 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 119, de 4 de março de 2013), que revoga a Lei n.º 9/2012, entrou em vigor em 15 de março de 2013.

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

20 No início do ano de 2013, M. Manea pretendeu registar na Roménia um veículo automóvel usado que comprara em Espanha. Esse veículo é da categoria M1 e tinha sido registado como veículo novo em Espanha no ano de 2005.

21 Por ofício de 5 de março de 2013, a autoridade romena competente subordinou o registo ao pagamento do imposto previsto na Lei n.º 9/2012.

22 Considerando a Lei n.º 9/2012 incompatível com o artigo 110.º TFUE, M. Manea recorreu para o Tribunalul Braşov, pedindo a condenação da referida autoridade a registar o veículo em causa sem exigir o pagamento do imposto.

23 Por sentença de 24 de setembro de 2013, o Tribunalul Braşov negou provimento ao recurso. M. Manea recorreu da sentença para a Curtea de Apel Braşov.

24 Precisando que, segundo a sua própria jurisprudência, a Lei n.º 9/2012 é compatível com o artigo 110.º TFUE, a Curtea de Apel Braşov indica que outro tribunal de recurso romeno proferiu um acórdão em sentido contrário e que, por consequência, é necessário uma decisão prejudicial do Tribunal de Justiça para garantir a aplicação uniforme do direito da União.

25 Nestas condições, a Curtea de Apel Braşov decidiu suspender a instância e colocar ao Tribunal de justiça as questões prejudiciais seguintes:

«1) É necessário considerar, tendo em conta as disposições da Lei n.º 9/2012 e o objeto do imposto previsto nesta lei, que o artigo 110.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que obsta a que um Estado-Membro da União institua um imposto sobre as emissões poluentes aplicável a todos os veículos a motor estrangeiros quando da sua matrícula no referido Estado, imposto que se aplica igualmente por ocasião da transmissão do direito de propriedade sobre os veículos a motor nacionais, exceto no caso de esse imposto ou um imposto semelhante já ter sido pago?

2) É necessário considerar, tendo em conta as disposições da Lei n.º 9/2012 e o objeto do imposto previsto nesta lei, que o artigo 110.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que obsta a que um Estado-Membro da União institua um imposto sobre as emissões poluentes aplicável a todos os veículos a motor estrangeiros quando da sua matrícula no referido Estado, imposto que, no caso dos veículos a motor nacionais, apenas é devido por ocasião da transmissão do direito de propriedade sobre tal veículo, o que tem como consequência que um veículo estrangeiro não possa ser utilizado sem pagamento do imposto, ao passo que um veículo nacional pode ser utilizado por tempo ilimitado sem pagamento do imposto, até ao momento da transmissão do direito de propriedade sobre o referido veículo, se essa transmissão se verificar?»

26 O Governo romeno requereu, nos termos do terceiro parágrafo do artigo 16.º do Estatuto do Tribunal de Justiça da União Europeia, que o processo fosse julgado em Grande Secção.

Quanto às questões prejudiciais

27 Com as suas questões, que há que analisar conjuntamente, o tribunal 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 automóveis usados importados, no momento do seu primeiro registo neste Estado-Membro, e sobre os veículos já registados no referido Estado-Membro, no momento da primeira transmissão, nesse Estado, do direito de propriedade dos mesmos, e, por outro lado, a que um Estado-Membro isente desse imposto os veículos já registados, relativamente aos quais já tenha sido pago um imposto anteriormente em vigor.

28 Cumpre 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. Esta disposição visa eliminar todas as formas de proteção que possam resultar da aplicação de imposições internas, designadamente daquelas que são discriminatórias para produtos provenientes de outros Estados-Membros (v., neste sentido, acórdãos Comissão/Dinamarca, C-47/88, EU:C:1990:449, n.º 9; Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, n.º 27; Kalinchev, C-2/09, EU:C:2010:312, n.º 37; e X, C-437/12, EU:C:2013:857, n.º 26).

29 Para este efeito, o primeiro parágrafo do artigo 110.º 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. Esta disposição do Tratado pretende garantir a neutralidade das imposições internas no tocante à concorrência entre os produtos que se encontram já no mercado nacional e os produtos importados (v., neste sentido, acórdãos Comissão/Dinamarca, C-47/88, EU:C:1990:449, n.ºs 8 e 9; Weigel, C-387/01, EU:C:2004:256, n.º 66; e X, C-437/12, EU:C:2013:857, n.º 29).

30 A fim de saber se um imposto como o que está em causa no processo principal cria uma discriminação, importa examinar em primeiro lugar — tendo em conta as interrogações suscitadas pelo tribunal de reenvio e as observações apresentadas ao Tribunal de Justiça — se esse imposto é neutro no tocante à concorrência entre os veículos automóveis usados provenientes de Estados-Membros que não a Roménia e os veículos romenos similares que foram registados no território nacional sem terem de pagar um imposto para esse efeito. A seguir, haverá que analisar a neutralidade do referido imposto entre os veículos usados provenientes de Estados-Membros que não a Roménia e os veículos nacionais similares que foram sujeitos a um imposto no momento do seu registo.

31 A este respeito, é jurisprudência constante que os veículos automóveis usados provenientes de outros Estados-Membros e que são os «produtos dos outros Estados-Membros» no sentido do artigo 110.º TFUE são os veículos postos à venda nos Estados-Membros diferentes do Estado-Membro em causa e que podem, se forem comprados por um residente neste Estado-Membro, ser importados e

colocados em circulação nesse Estado-Membro, ao passo que os veículos nacionais similares, que são os «produtos nacionais» no sentido 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 (v., designadamente, acórdãos Comissão/Dinamarca, C-47/88, EU:C:1990:449, n.º 17; Kalinchev, C-2/09, EU:C:2010:312, n.ºs 32 e 40; e Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, n.º 55).

32 Não há assim que examinar a neutralidade exigida pelo artigo 110.º TFUE, tomando como referência os veículos automóveis que circulam na Roménia que não são postos à venda. Como expôs o advogado-geral no n.º 16 das suas conclusões, pelo facto de 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.

Neutralidade do imposto no tocante à concorrência entre os veículos automóveis usados provenientes de outros Estados-Membros e os veículos nacionais similares já registados no Estado-Membro em causa sem pagamento de um imposto

33 Para efeitos da aplicação do artigo 110.º TFUE e, especialmente, para efeitos de comparação entre a tributação dos veículos usados importados e dos veículos usados já existentes no mercado nacional, há que ter em consideração não apenas a taxa do imposto mas igualmente a sua incidência e modalidades (v., a este respeito, acórdãos Comissão/Dinamarca, C-47/88, EU:C:1990:449, n.º 18; Nunes Tadeu, C-345/93, EU:C:1995:66, n.º 12; e Comissão/Grécia, C-74/06, EU:C:2007:534, n.º 27).

34 Mais precisamente, 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 onerosa destes relativamente à dos veículos automóveis similares disponíveis no mercado nacional. Assim, para evitar uma tributação discriminatória, deverá ter-se em conta a desvalorização real dos veículos automóveis (acórdãos Weigel, C-387/01, EU:C:2004:256, n.º 70, e Comissão/Grécia, C-74/06, EU:C:2007:534, n.º 28).

35 Ter isto em consideração não deve necessariamente dar lugar a uma avaliação ou a uma peritagem de cada veículo. Com efeito, para evitar as dificuldades inerentes a tal sistema, um Estado-Membro pode estabelecer, através de tabelas fixas previstas em disposição legislativa, regulamentar ou administrativa e calculadas com base em critérios como a idade, a quilometragem, o estado geral, o modo de propulsão, a marca ou o modelo do veículo, um valor dos veículos automóveis usados que, regra geral, será muito próximo do seu valor real (acórdãos Gomes Valente, C-393/98, EU:C:2001:109, n.º 24; Weigel, C-387/01, EU:C:2004:256, n.º 73; Comissão/Grécia, C-74/06 EU:C:2007:534, n.º 29; e Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, n.º 41).

36 Estes critérios objetivos que servem para a avaliação da desvalorização dos veículos automóveis não foram enumerados pelo Tribunal de Justiça de forma imperativa. Não devem, por isso, ser necessariamente aplicados cumulativamente. Contudo, a aplicação de uma tabela baseada num único critério de desvalorização, como a idade do veículo, não garante que essa tabela reflita a desvalorização real dos veículos. Designadamente, não se considerando a quilometragem, essa tabela não conduzirá, regra geral, a uma estimativa razoável do valor real dos veículos automóveis usados importados (acórdãos Comissão/Grécia, C-74/06, EU:C:2007:534, n.ºs 37 a 43, e Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, n.º 42).

37 No caso vertente, resulta inequivocamente dos autos submetidos ao Tribunal de Justiça que o montante do imposto em causa no processo principal é fixado, por um lado, em função de parâmetros que refletem em certa medida a poluição causada pelo veículo, como a sua cilindrada e a norma Euro a que o mesmo corresponde e, por outro, levando em conta a desvalorização do veículo. Tal desvalorização, que conduz à redução do montante obtido com base nos parâmetros ambientais, é

determinada em função não apenas da idade do veículo (elemento E nas fórmulas enunciadas no artigo 6.º, n.º 1, da Lei n.º 9/2012) mas também, como resulta do artigo 6.º, n.º 4, da Lei n.º 9/2012 e do artigo 6.º, n.º 1, das regras metodológicas, da quilometragem média anual do veículo, desde que o sujeito passivo tenha entregado uma declaração que indique a quilometragem. Por outro lado, se o sujeito passivo considerar que a idade e a quilometragem média anual não refletem, de maneira correta e suficiente, a desvalorização real do veículo, pode, ao abrigo do artigo 9.º da Lei n.º 9/2012, pedir que a mesma seja determinada através de peritagem, cujos custos, a cargo do sujeito passivo, não podem ultrapassar o custo das operações de peritagem.

38 Ao introduzir no cálculo do imposto a idade do veículo e a sua quilometragem média anual e ao juntar a estes critérios a tomada em consideração facultativa, sem custos excessivos, do estado desse veículo e dos seus equipamentos através de uma peritagem obtida junto da autoridade competente em matéria de registo dos veículos automóveis, uma legislação como a que está em causa no processo principal garante que o montante do imposto seja reduzido em função de uma estimativa razoável do valor real do veículo (v., por analogia, acórdão Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, n.º 44).

39 Esta conclusão é corroborada pela circunstância de, nas tabelas fixas que figuram no anexo n.º 4 da Lei n.º 9/2012, ter sido devidamente tido em conta que a diminuição anual do valor dos veículos automóveis é normalmente superior a 5% e que esta desvalorização não é linear, sobretudo nos primeiros anos de circulação, em que é bastante mais acentuada do que posteriormente (v., por analogia, acórdão Tatu, C-402/09 EU:C:2011:219, n.º 45).

40 Por outro lado, o Governo romeno considerou corretamente que os critérios de desvalorização respeitantes ao estado do veículo automóvel e dos seus equipamentos só podem ser devidamente aplicados através de uma inspeção individual do veículo por um perito e que, para evitar que se realizem peritagens com demasiada frequência e que as mesmas onerem administrativa e financeiramente o sistema criado, deve ser exigido ao sujeito passivo que suporte os custos da peritagem (v., por analogia, acórdão Tatu, C-402/09 EU:C:2011:219, n.º 46).

41 Contrariamente ao imposto especial cobrado entre 1 de janeiro de 2007 e 30 de junho de 2008, o imposto sobre as emissões poluentes cobrado nos termos do DUG n.º 50/2008, entre 1 de julho de 2008 e 12 de janeiro de 2012, e ao imposto sobre as emissões poluentes cobrado nos termos da Lei n.º 9/2012, tal como aplicável de 13 de janeiro de 2012 a 1 de janeiro de 2013, o imposto sobre as emissões poluentes cobrado nos termos da Lei n.º 9/2012, tal como aplicável no período subsequente e até 14 de março de 2013, relevante para o processo principal, incidia, segundo o mesmo método de cálculo, sobre os veículos automóveis usados provenientes dos outros Estados-Membros, aquando do seu primeiro registo na Roménia, e os veículos automóveis já registados na Roménia, no momento da primeira transmissão do direito de propriedade desses mesmos veículos usados nesse Estado-Membro, quando não tivesse sido pago nenhum imposto no momento do seu registo no referido Estado-Membro.

42 Disto resulta que o encargo fiscal decorrente da Lei n.º 9/2012, na versão aplicável no período relevante para o processo principal, era o mesmo para todas as pessoas que tivessem comprado um veículo automóvel usado proveniente de um Estado-Membro diferente da Roménia e o registassem na Roménia e para as pessoas que tivessem comprado na Roménia um veículo automóvel usado que tivesse sido aí registado antes de 1 de janeiro de 2007 sem pagar imposto e para o qual não houvesse que proceder à primeira transmissão do direito de propriedade, desde que, no momento do pagamento do imposto criado pela Lei n.º 9/2012, o veículo fosse do mesmo tipo, tivesse as mesmas características e o mesmo desgaste que o veículo proveniente de outro Estado-Membro.

43 Resulta das considerações que precedem que um regime de tributação como o em causa no processo principal é neutro no tocante à concorrência entre os veículos automóveis usados provenientes de outros Estados-Membros que não a Roménia e os veículos nacionais similares já registados no Estado-Membro em causa sem pagamento de qualquer imposto para este efeito.

Neutralidade do imposto no tocante à concorrência entre os veículos automóveis usados provenientes de outros Estados-Membros e os veículos nacionais similares já registados no Estado-Membro em causa com pagamento de um imposto

44 É facto assente que, no decurso do período relevante no processo principal, o artigo 4.º, n.º 2, da Lei n.º 9/2012 teve por efeito isentar de imposto a primeira transmissão do direito de propriedade dos veículos usados nacionais cujo registo na Roménia, antes do período relevante naquele processo, tinha dado origem ao pagamento do imposto especial (registo entre 1 de janeiro de 2007 e 30 de junho de 2008), do imposto sobre as emissões poluentes previsto no DUG n.º 50/2008 (registo entre 1 de julho de 2008 e 12 de janeiro de 2012) ou do imposto sobre as emissões poluentes previsto na Lei n.º 9/2012, parcialmente suspensa pelo DUG n.º 1/2012 (registo entre 13 de janeiro de 2012 e 1 de janeiro de 2013).

45 Ora, resulta inequivocamente das decisões prejudiciais proferidas pelo Tribunal de Justiça no processo relativo ao imposto cobrado no momento do registo de veículos automóveis usados na Roménia nos termos do DUG n.º 50/2008 e no processo relativo ao imposto cobrado no momento do registo de veículos automóveis usados na Roménia nos termos da Lei n.º 9/2012, parcialmente suspensa pelo DUG n.º 1/2012, que tais impostos eram incompatíveis com o artigo 110.º TFUE e devem, portanto, em princípio, ser devolvidos com juros (v., designadamente, acórdãos Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219; Nisipeanu, C-263/10, EU:C:2011:466; Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250; despacho Câmpean e Ciocoiu, C-97/13 e C-214/13, EU:C:2014:229; e acórdão Nicula, C-331/13, EU:C:2014:2285). Como resulta dos n.ºs 2, 3 e 26 das conclusões do advogado-geral, o imposto especial cobrado no período entre 1 de janeiro de 2007 e 30 de junho de 2008 tinha características idênticas às, incompatíveis com o artigo 110.º TFUE, do DUG n.º 50/2008 e da Lei n.º 9/2012, parcialmente suspensa pelo DUG n.º 1/2012.

46 Verifica-se assim que o artigo 4.º, n.º 2, da Lei n.º 9/2012 isentou do imposto criado por essa lei a transmissão do direito de propriedade dos veículos automóveis usados nacionais cujo registo na Roménia entre 1 de janeiro de 2007 e 1 de janeiro de 2013 tenha dado lugar ao pagamento de um imposto que é incompatível com o direito da União e que, por esse facto, deve ser devolvido com juros.

47 A este respeito, há que salientar que, à semelhança do que afirma o advogado-geral no n.º 28 das suas conclusões, isentar de um novo imposto os veículos automóveis usados sujeitos ao pagamento de um imposto anteriormente em vigor e que foi posteriormente declarado contrário ao direito da União não pode substituir a devolução desse imposto com juros.

48 Além disso, essa isenção teve por efeito permitir subtrair ao imposto em causa a primeira transmissão do direito de propriedade, no decurso do período relevante no processo principal, dos veículos automóveis usados nacionais, registados na Roménia entre 1 de janeiro de 2007 e 1 de janeiro de 2013, ao passo que o mesmo imposto foi invariavelmente cobrado no caso de registo na Roménia, no decurso do período pertinente no processo principal, de veículos similares provenientes de outros Estados-Membros. Uma isenção do tipo da que está em causa no processo principal favorece a venda de veículos usados nacionais e desencoraja a importação de veículos similares.

49 Aliás, como o Tribunal de Justiça tem reiteradamente decidido, o montante do imposto cobrado no momento do registo de um veículo automóvel integra-se no valor desse veículo. Quando um veículo registado com pagamento de um imposto num Estado-Membro é posteriormente vendido como veículo usado nesse Estado-Membro, o seu valor comercial inclui o montante residual do imposto de registo. Se o montante do imposto de registo que incide sobre um veículo usado importado do mesmo tipo, com as mesmas características e o mesmo desgaste exceder o referido montante residual, haverá violação do artigo 110.º TFUE. Com efeito, essa diferença de encargo fiscal pode favorecer a venda de veículos usados nacionais e desencorajar, assim, a importação de veículos similares (acórdão X, C-437/12, EU:C:2013:857, n.ºs 30 a 32 e jurisprudência referida).

50 Ora, uma vez que o montante do imposto cobrado no momento do registo de veículos automóveis usados nacionais deve, no caso vertente, ser devolvido com juros por forma a restabelecer a situação existente antes da cobrança desse montante, esse montante, como observou o advogado-geral no n.º 29 das suas conclusões, deve ser considerado como não integrante do valor comercial desses veículos. Por consequência, o montante residual desse imposto, presente no valor dos veículos usados nacionais, registados entre 1 de janeiro de 2007 e 1 de janeiro de 2013, é igual a zero e, portanto, é necessariamente inferior ao imposto de registo que incide sobre um veículo usado importado do mesmo tipo, com as mesmas características e o mesmo desgaste. Como resulta da jurisprudência citada no número anterior, tal situação é incompatível com o artigo 110.º TFUE.

51 Tendo em conta quanto 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 do seu primeiro registo nesse Estado-Membro, e sobre os veículos já registados nesse Estado-Membro, no momento da primeira transmissão nesse mesmo Estado-Membro do direito de propriedade sobre esses veículos;

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

Efeitos no tempo do acórdão do Tribunal de Justiça

52 O Governo romeno requereu, para o caso de o acórdão a proferir decidir que um regime de imposição como o instituído pela Lei n.º 9/2012 no decurso do período relevante no processo principal é incompatível com o artigo 110.º TFUE, que o Tribunal de Justiça limitasse no tempo os efeitos do seu acórdão.

53 Em conformidade com jurisprudência constante, a interpretação de uma norma do direito da União pelo Tribunal de Justiça, no exercício da competência que lhe confere o artigo 267.º TFUE, esclarece e precisa o significado e o alcance dessa norma, tal como deve ou deveria ter sido entendida e aplicada desde o momento da sua entrada em vigor. Donde se conclui que a norma 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 se encontrarem também reunidas as condições que permitem submeter aos órgãos jurisdicionais competentes um litígio relativo à aplicação da referida norma (v., designadamente, acórdãos Blaizot e o., 24/86, EU:C:1988:43, n.º 27; Skov e Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, n.º 50; e Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, n.º 55).

54 Assim, só a título verdadeiramente excecional é que o Tribunal de Justiça pode, aplicando o princípio geral da segurança jurídica inerente à ordem jurídica da União, ser conduzido a limitar a possibilidade de invocar uma disposição por si interpretada. Para que esta limitação possa ser decidida, é necessário que estejam preenchidos dois critérios essenciais, a saber, a boa-fé dos meios interessados e o risco de perturbações graves (acórdãos Skov e Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, n.º 51, e Kalinchev, C-2/09, EU:C:2010:312, n.º 50).

55 Quanto ao risco de perturbações graves, cabe recordar que a existência de consequências financeiras para um Estado-Membro, decorrentes de um acórdão proferido a título prejudicial, não justifica, *de per si*, a limitação dos efeitos desse acórdão no tempo (v., designadamente, acórdãos Bidar, C-209/03, EU:C:2005:169, n.º 68, e Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, n.º 58). Cabe ao Estado-Membro que requer essa limitação apresentar ao Tribunal de Justiça dados quantificados que provem o risco de repercussões económicas graves (acórdãos Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, n.ºs 59 e 60, e Kalinchev, C-2/09, EU:C:2010:312, n.ºs 54 e 55).

56 Quanto às repercussões económicas que podem resultar da incompatibilidade com o artigo 110.º TFUE do regime de imposição instituído pela Lei n.º 9/2012 no decurso do período relevante, o Governo romeno apresentou uma estimativa segundo a qual a devolução com juros dos montantes cobrados nos termos dessa lei, no referido período, ascendia a 181 349 488,05 lei romenos (RON). Esta repercussão económica deve, segundo o Governo romeno, ser considerada grave, tendo em conta as dificuldades económicas da Roménia.

57 Há que constatar que a estimativa apresentada por este governo não permite, por si só, concluir no sentido de que a economia romena corre o risco de ser seriamente perturbada pelas repercussões do presente acórdão. Assim, o requisito referente à existência de perturbações graves não pode ser dado como provado.

58 Nestas condições, não é necessário verificar se está preenchido o critério relativo à boa-fé dos meios interessados.

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

Quanto às despesas

60 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 (Grande 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 do seu primeiro registo nesse Estado-Membro, e sobre os veículos já registados nesse Estado-Membro, no momento da primeira transmissão nesse mesmo Estado-Membro do direito de propriedade sobre esses veículos;**

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

Assinaturas